Norme per la preparazione e presentazione del bilancio

Per primo presentiamo un documento, di carattere generale, con il quale la Comissione aziende non profit del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ha inteso identificare e descrivere il quadro sistematico delle condizioni economiche e giuridiche che contraddistinguono la progettazione e la redazione del sistema informativo e contabile delle Aziende non profit.

2. Le specificità che contraddistinguono le Anp richiedono infatti la identificazione e la definizione del peculiare sistema di presupposti istituzionali e ambientali che sono alla base delle loro logiche di sviluppo. Le Anp si caratterizzano per:

a) il fatto che sorgono per autonoma volontà e adesione di soggetti privati;

b) una motivazione originaria diversa da quella di accrescere la ricchezza economica;

c) l'obiettivo di fondo di destinare risorse (ricchezza economica e impegno di persone) al soddisfacimento di bisogni o allo svolgimento di funzioni di interesse comune a gruppi più o meno ampi di soggetti in modo completamente libero.

3. Tali caratteristiche e natura originaria, tuttavia, non fanno venir meno il fatto che le Anp:

a) svolgono una rilevante attività di ordine economico (impiego di risorse «limitate» per ottenere risultati e raggiungere obiettivi);

b) sono perciò chiamate ad applicare il principio della razionalità economica (massimizzazione dei risultati e/o minimizzazione dei mezzi);

c) sono anche sottoposte alla condizione vincolo della economicità di lungo periodo quale garanzia di vita autonoma e duratura.

4. Alla luce degli elementi descritti che contraddistinguono i fini e le caratteristiche delle Anp il sistema informativo contabile delle medesime persegue:

a) la conoscenza e la comunicazione di informazioni alle differenti categorie di soggetti interessati *(stakeholder)* coinvolti nelle attività delle Anp(l)

b) la ricerca di un'azione di guida e di indirizzo all'attività dei differenti organi e funzioni interne all'Anp attraverso informazioni sistematiche e significative;

c) la ricerca delle condizioni con cui garantire trasparenza e *accountability* all'azione dell'azienda per ricercare crescente legittimazione e accettabilità sociale.

5. Il presente documento considera i bilanci redatti per scopi generali a fini rendicontativi delle Anp (bilanci d'esercizio o di gruppo, annuali o intermedi) e non si applica a particolari tipologie di bilanci preparati e redatti per finalità specifiche quali i bilanci sociali, i bilanci di sostenibilità, ecc. La Commissione tratterà tali tematiche in successivi specifici documenti.

Le finalità del bilancio nelle aziende non profit

6. La principale finalità del bilancio delle Anp consiste nel rispondere in modo sistematico e periodico alle esigenze conoscitive dei soggetti interessati.

7. Ulteriori finalità del bilancio delle Anp riguardano l'esercizio di un'azione di guida e di indirizzo all'attività dei differenti organi e funzioni interne all'Anp.

8. Nella prospettiva delineata il sistema informativo-contabile svolge la funzione conoscitiva che si esplica grazie al processo interno di *feed-back* garantito mediante l'analisi economico- finanziaria della gestione e il grado di coerenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi assunti a preventivo. Con riferimento all'azione di guida del governo aziendale il sistema informativo contabile consente:

a) di sviluppare un'efficace azione di guida sia sul piano direzionale sia su quello più operativo;

b) di svolgere una funzione di coordinamento e di integrazione dell'azione dei diversi organi e delle differenti unità aziendali;

c) di realizzare un confronto sistematico tra obiettivi e risultati raggiunti.

9. Infine tra le finalità che contraddistinguono il sistema informativo-contabile delle Anp va assumendo crescente rilievo la ricerca delle condizioni con cui garantire trasparenza e *accountability* all'azione dell'azienda quale strumento per ottenere crescente legittimazione e accettabilità sociale.

10. In questa direzione l'affidabilità e la significatività della documentazione prevista dal sistema informativo di bilancio costituisce uno strumento importante per consentire all'ambiente e al contesto di riferimento di esprimere un giudizio sul rapporto tra l'efficacia dell'azione posta in essere dall'Anp e il contributo offerto a vario titolo e con diverse modalità dal contesto socio-economico di riferimento.

11. Il sistema informativo costituito dal bilancio costituisce il principale strumento con il quale soddisfare in modo sistematico e periodico le esigenze conoscitive della pluralità degli *stakeholder* di riferimento. L'efficacia di tale azione informativa costituisce

pertanto uno dei requisiti fondamentali con cui l'Anp garantisce legittimazione alla propria azione e un grado diffuso di consenso che è alla base di qualunque processo di crescita e di sviluppo di medio lungo periodo al proprio operato.

L'analisi quantitativa: situazione patrimoniale-finanziaria e andamento economico

12. Il sistema informativo e contabile rappresentato dal bilancio persegue, in prima istanza, la rappresentazione e la conseguente comunicazione delle informazioni relative alla situazione economico-finanziaria dell'Anp e la coordinata consistenza patrimoniale della stessa con specifico riferimento al grado e al livello di vincoli di destinazione ad esso assegnati.

13. Nella chiave descritta la rappresentazione dei risultati della gestione è espressa in chiave eminentemente quantitativa costituendo, le grandezze economico-finanziarie-patrimoniali, modalità di rappresentazione che, nella prassi e sulla base dei più consolidati riferimenti teorici, sono espresse sulla base di scale quantitative.

L'analisi qualitativa: «performance», raggiungimento degli obiettivi e utilizzo delle risorse a disposizione

14. Il sistema informativo contabile di bilancio, oltre all'analisi eminentemente quantitativa descritta, fornisce elementi informativi supplementari assolvendo in questo modo il compito di fornire una rappresentazione completa ed esaustiva del quadro di sintesi dei risultati raggiunti e di quelli a cui aspirare nel medio periodo.

15. Tali informazioni supplementari a quelle descritte costituiscono il fondamentale complemento al quadro eminentemente quantitativo descritto. Si tratta in particolare di informazioni volte a rappresentare il livello di *performance* raggiunto in chiave qualitativa frequentemente espresse con parametri difficilmente riconducibili a quantità e valori numerici.

16. La rappresentazione in chiave qualitativa delle *performance* realizzate, del grado di raggiungimento di talune finalità e obiettivi aziendali e il grado e le modalità di impiego delle risorse intangibili che spesso costituiscono un *asset* cruciale nel patrimonio delle Anp è modalità cruciale di determinazione dei risultati delle Anp.

17. Presupposto fondamentale a garantire veridicità, attendibilità e comprensibilità a tali misure di natura qualitativa è la loro rappresentazione rispetto ad una scala di valore, che, ancorché espressa sulla base di parametri qualitativi, consenta al lettore di individuare gli estremi della scala e le relazioni tra i medesimi.

I destinatari e le loro esigenze informative

18. Le Anp si caratterizzano per l'assenza di un soggetto «proprietario» (*shareholder*). Esse agiscono per produrre utilità sociale a favore della collettività di riferimento; tale utilità sociale può essere condotta ad un particolare fine di «pubblica utilità». Al suo interno, la collettività contiene figure che sono maggiormente interessate a verificare determinati risultati ottenuti dalla Anp in luogo di altri.

19. Gli *stakeholder* possono essere definiti in base al grado di responsabilità e di coinvolgimento nei confronti dell'Anp. Tali soggetti hanno esigenze e aspettative informative concernenti risultati e informazioni di natura fortemente differenziata.

20. È necessario, quindi, suddividere i destinatari in base alle rispettive esigenze informative e agli interessi di cui essi sono portatori. A questo fine, è possibile classificare i destinatari del bilancio delle Anp nelle seguenti categorie:

a) sostenitori;
b) destinatari dell'attività dell'ente;
c) operatori interni;
d) *partner* commerciali e finanziari;
e) collettività di riferimento;
f) Pubblica Amministrazione.

21. *Sostenitori* – coloro che contribuiscono con proprie risorse (finanziarie, economiche, patrimoniali o personali) alla «causa» dell'organizzazione possono ricavare dai dati di bilancio utili informazioni al fine di esprimere un giudizio sull'azione dell'Anp; tali informazioni possono riguardare, da un punto di vista quantitativo, il corretto utilizzo delle risorse apportate e, dal punto di vista qualitativo, i risultati ottenuti.

22. *Destinatari dell'attività dell'ente* – Particolarmente interessati alla gestione dell'organizzazione sono anche i soggetti su cui ricadono le attività dell'Anp (per esempio, le persone assistite, curate, aiutate nel disagio e tutti coloro che traggono un immediato vantaggio/ aiuto dalle attività dell'organizzazione), così come coloro che devono svolgere una attività particolare affinché si esplichino i risultati perseguiti dall'Anp (per esempio, ricercatori, artisti, architetti, ecc.). Tali soggetti necessitano di informazioni prevalentemente di carattere qualitativo; le loro principali aspettative informative, perciò, riguardano la presenza di dati e informazioni concernenti l'attività svolta, i risultati raggiunti e i presupposti per l'attività futura.

23. *Operatori interni* – Coloro che svolgono una funzione «interna» alla vita organizzativa dell'ente, quali gli amministratori, i *manager* e/o i lavoratori dell'Anp, presentano esigenze informative talvolta specifiche. In particolare, gli operatori sono interessati, oltre alle informazioni già evidenziate, ad avere notizie sull'attività complessiva, al fine di poter verificare se le condotte aziendali sono coerenti con gli orientamenti strategici dell'Anp. Interessano, inoltre, a tale categoria anche informazioni di carattere economico e finanziario al fine di poter valutare le garanzie di duratura remunerazione della propria attività nel presente.

24. *Clienti, fornitori e finanziatori* - Tutti i soggetti che intrattengono con l'Anp relazioni di scambio economico e finanziario, quali i creditori e i *partner* commerciali (fornitori e clienti commerciali) ed i creditori finanziari (finanziatori), invece, ricercano nel bilancio, come si verifica per le imprese, informazioni di natura prevalentemente economico-finanziaria. I creditori, per esempio, sono interessati a capire dai dati quantitativi contenuti nei prospetti contabili se l'Anp è in grado di fare fronte nei tempi dovuti ai propri impegni; i clienti commerciali, invece, (per esempio, una scuola che fa uso di un'attività di tipografia avviata per il recupero di persone disadattate) avranno necessità di capire se possono fare affidamento a tale organizzazione anche per il futuro con continuità.

25. *Collettività di riferimento* – Tutti coloro che «rappresentano» la collettività (gli *opinion leader*, le pubbliche autorità, i personaggi politici) sono genericamente interessati alla effettiva produttività in termini di utilità sociale e di risultati economico-finanziari.

26. *Pubblica Amministrazione* – La pubblica Amministrazione è interessata all'azione delle Anp e ai conseguenti risultati economici sia per quanto riguarda le agevolazioni di natura fiscale, sia per quanto concerne l'attività di erogazione al fine di verificare il corretto utilizzo delle risorse erogate.

I postulati di bilancio - Caratteristiche generali e finalità

27. Nella preparazione così come nella redazione dei bilanci di qualsiasi tipologia di azienda, la definizione dei postulati di bilancio, ossia dei principi generali su cui si articola l'impostazione degli specifici metodi applicativi, assolve un compito fondamentale.

28. I principi di bilancio hanno una molteplicità di funzioni; queste sono così sintetizzabili:

a) creare un quadro concettuale coerente e impostato su presupposti di base predeterminati;

b) indirizzare il lavoro dei redattori e rendere le Raccomandazioni emanate compatibili e coerenti tra loro;

c) indirizzare i redattori del bilancio a utilizzare un comportamento contabile coerente con il quadro concettuale previsto.

29. I postulati di bilancio delle Anp sono determinati partendo da quanto statuito dal legislatore, dalla migliore prassi tecnico-professionale nazionale e internazionale e dalla dottrina aziendalistica e giurisprudenziale.

30. In particolare, sono stati presi in considerazione i principi contabili nazionali per le imprese, i principi emanati per gli enti pubblici non economici e per gli enti locali. Sono stati, inoltre, presi in considerazione quali principi contabili riconosciuti internazionalmente, i Principi contabili internazionali per il settore privato Ias/Ifrs) e per il settore pubblico (Ipsas) nonché i Principi contabili statunitensi con particolare riferimento ai documenti concernenti le organizzazioni non lucrative.

31. Nel lavoro di conciliazione della migliore e riconosciuta prassi, la Commissione ha prestato attenzione alla realtà delle Anp, cercando così di contemperare le esigenze di produzione di valore sociale con un quadro concettuale in grado di garantire un sistema contabile volto all'aziendalizzazione delle realtà coinvolte.

Le presunzioni contabili - Continuità aziendale

32. I bilanci sono redatti secondo l'assunzione che l'azienda sia in funzionamento e che continui ad esserlo nel prevedibile futuro. Si assume, in sostanza, che l'azienda non abbia né l'intenzione né il bisogno di cessare né di ridurre significativamente il livello della propria attività; qualora esista l'intenzione o vi siano le condizioni per giungere a diverse conclusioni, devono essere utilizzati criteri alternativi che meglio possano rappresentare tale circostanza. Si pensi, per esempio, al caso in cui una Anp creata col fine di gestire uno specifico evento termini la propria attività in corrispondenza della conclusione della manifestazione o, in via più generica, al caso in cui una Anp porti a termine la propria missione e cessi, di conseguenza, la propria attività. In tal caso, in presenza di situazioni patologiche che possano far presupporre lo stato di crisi irreversibile o in altri casi di cessazione di attività, nella ipotesi in cui tale circostanza sia nota alla data di redazione del bilancio, è necessario fare riferimento a principi e criteri alternativi, in grado di poter meglio rappresentare il reale valore sociale ed economico dell'azienda. La definizione di principi e criteri di valutazione concernenti situazioni in cui non vi siano i presupposti per una continuità aziendale esula dal campo di applicazione del presente documento.

Competenza economica

33. I bilanci delle Anp devono, di norma, essere redatti secondo il principio della competenza economica. I bilanci redatti per competenza economica risultano i più adatti a fornire informazioni in merito al reale stato di salute dell'azienda, con riferimento alla situazione patrimoniale finanziaria ed a quella economica. È tuttavia consentito alle Anp di ridotte dimensioni la redazione di bilancio secondo il principio di cassa, sebbene tale criterio sia palesemente inadatto al raggiungimento della rappresentazione veritiera e corretta.

34. Il principio della competenza economica si fonda sulla irrilevanza delle dinamiche finanziarie rispetto alla rappresentazione del valore economico. Pertanto i proventi e gli oneri devono essere rappresentati nel rendiconto della gestione dell'esercizio in cui essi hanno trovato giustificazione economica.

35. Il principio della competenza economica nelle Anp, assume una connotazione più estesa di quanto non avvenga nelle aziende lucrative. Il Principio contabile (Pc) n. 11 mantiene la sua integrale validità in relazione alle attività svolte dalle Anp per il mercato, ove esista e sia rinvenibile un ricavo diretto o indiretto il quale assuma la connotazione di corrispettivo della attività svolta (di norma accessoria all'attività istituzionale). In tal caso, laddove sia dunque ravvisabile, su base sinallagmatica, un ricavo di natura corrispettiva, il principio citato diviene interamente applicabile e ad esso si deve fare diretto riferimento.

36. Il Pc n. 11 sopra citato si fonda sulla determinazione dei costi di competenza dell'esercizio (definizione relativa) in funzione della correlazione di essi a ricavi conseguiti nello stesso periodo di tempo (definizione assoluta).

37. Qualora non sia rinvenibile un ricavo immediato o mediato è necessario abbandonare la logica posta a base del Pc n. 11 e la competenza economica dei costi deve essere individuata non già in relazione al ricavo conseguito ma quando:

i) il processo produttivo dei beni o dei servizi è stato completato;

ii) l'erogazione è avvenuta, si è cioè verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà o di godimento, nel caso di beni e servizi destinati a collettività individuate, ovvero il bene o il servizio è divenuto di pubblico beneficio o dominio, nel caso di attività a beneficio diffuso (quali le attività di ricerca, culturali ecc.).

La partecipazione del costo al processo produttivo si realizza quando:

i) i costi sostenuti in un esercizio riguardano fattori che hanno la loro utilità nell'esercizio stesso o non ne sia identificabile o valutabile la futura utilità;

ii) la competenza economica dei costi può essere determinata anche sulla base di assunzioni del flusso dei costi (Fifo, Lifo o costo medio) o, in mancanza di una più diretta associazione, per ripartizione dell'utilità o funzionalità pluriennale su base razionale e sistematica (ammortamento);

iii) viene meno o non sia più identificabile o valutabile la futura utilità o funzionalità dei fattori produttivi i cui costi erano stati sostenuti in esercizi precedenti;

iv) l'associazione al processo produttivo o la ripartizione dell'utilità su base razionale e sistematica non siano di sostanziale rilevanza.

38. Regole particolari riguardano la rilevazione dei costi relativi ad attività a lungo termine, cioè alla produzione di beni e all'erogazione di servizi il cui processo produttivo eccede l'anno. In tali situazioni i costi devono essere riconosciuti sulla base dello stato di avanzamento dei lavori nei casi in cui siano rispettati i requisiti previsti dal Pc n. 23 o dalle specifiche norme in materia.

39. I proventi delle Anp sono di norma non correlati alle attività di carattere istituzionale da queste svolte secondo una logica sinallagmatica. Donazioni, contributi ed altri proventi, di natura non corrispettiva, devono essere iscritti nel rendiconto della gestione dell'esercizio in cui questi sono riscossi ovvero nell'esercizio in cui il titolo alla riscossione ha carattere giuridico.

40. Qualora sia ravvisabile una correlazione tra proventi comunque di natura non corrispettiva (donazioni e contributi) con specifiche attività dell'Anp, questi possono essere correlati con gli oneri dell'esercizio.

Detta correlazione costituisce un corollario fondamentale del principio di competenza economica dei fatti gestionali caratterizzanti le attività istituzionali delle Anp ed intende esprimere la necessità di contrapporre agli oneri dell'esercizio, siano essi certi o presunti, i relativi proventi. Tale correlazione si realizza:

i) per associazione di causa ad effetto tra proventi e oneri. L'associazione può essere effettuata analiticamente e direttamente;

ii) per imputazione diretta di proventi al rendiconto della gestione dell'esercizio o perché associati al tempo o perché sia cessata la correlazione con l'onere;

iii) per imputazione indiretta di proventi al rendiconto della gestione dell'esercizio o perché associati al tempo o perché pur non essendo correlabili ad uno specifico onere sono comunque correlabili ad una o più attività dell'esercizio.

41. Le regole particolari riguardano la rilevazione dei proventi resi disponibili per attività a lungo termine. In tali situazioni i proventi devono essere correlati agli oneri sulla base dello stato di avanzamento dei lavori inerenti l'attività per la quale sono stati concessi nei casi in cui siano rispettati i requisiti previsti dal Pc n. 23 o dalle specifiche norme in materia.

Le clausole generali

42. Nella preparazione del bilancio, occorre tenere in considerazione, con riferimento agli aspetti quantitativi e di informativa, due finalità preminenti: la rappresentazione veritiera e corretta e la ricerca di un elevato livello di responsabilizzazione *(accountability).* Il raggiungimento di tali finalità può prevedere, in casi eccezionali e con motivazioni debitamente giustificate, una deroga all'applicazione degli specifici metodi applicativi e, laddove questi siano carenti, dei postulati di bilancio.

La rappresentazione veritiera e corretta

43. La rappresentazione veritiera e corretta è stata implementata nella normativa italiana per mezzo del D.Lgs. n. 127/1991, decreto di recepimento della IV Direttiva Cee. La clausola in oggetto non prevede l'esistenza di dati oggettivamente determinabili e verificabili in bilancio; richiede, invece, la previsione di stime e misurazioni che siano compatibili e coerenti con le previsioni del *management.* aziendale.

Il sistema di responsabilità *(accountability)*

44. Uno degli obiettivi nella redazione del bilancio delle Anp è quello di contribuire alla creazione e allo sviluppo di un clima di fiducia all'interno della collettività/comunità di riferimento. Per poter raggiungere tale risultato, occorre che l'attività dell'Anp sia trasparente e coerente con le decisioni intraprese *(accountable).*

45. Nella redazione del bilancio, in particolare nella relazione di missione, l'Anp deve dare prova della propria attenzione alle regole di responsabilità nei confronti della collettività di riferimento *(responsability).* Pertanto nel processo di redazione del bilancio, deve essere perseguito l'obiettivo della effettiva esplicazione delle attività poste in essere dall'organizzazione.

46. Il rispetto delle suddette condizioni porta all'adozione continuativa di schemi e prospetti di bilancio effettivamente strutturati e adeguati a fornire la più approfondita informativa comparabile nello spazio e nel tempo; l'obiettivo deve essere quello di realizzare una effettiva trasparenza sui risultati dell'Anp. Di particolare utilità, potrebbe essere la pubblicazione di prospetti informativi correttamente tratti dai documenti di bilancio.

I principi generali di bilancio

47. I principi generali di bilancio o postulati sono individuabili essenzialmente in:

a) prevalenza della sostanza sulla forma;

b) comprensibilità;

c) imparzialità (neutralità);

d) prudenza;

e) comparabilità e coerenza;

f) annualità;

g) verificabilità dell'informazione;

h) significatività.

La prevalenza della sostanza sulla forma

48. Il principio della prevalenza della sostanza sulla forma rappresenta per molti aspetti un corollario della clausola generale della rappresentazione veritiera e corretta. La sostanza rappresenta l'essenza nonché la rilevanza economica dell'evento.

49. Con riferimento alla inscindibilità dei documenti che formano lo schema di rappresentazione delle Anp, laddove i prospetti quantitativi non possano realizzare appieno il principio di prevalenza della sostanza sulla forma, i documenti costituiti dalla nota integrativa e dalla relazione di missione devono contenere tutte le informazioni di carattere qualitativo che consentano di rendere la rappresentazione veritiera e corretta.

La comprensibilità

50. Il principio della comprensibilità deve anch'esso essere concepito, per molti aspetti, come un concetto rafforzativo della rappresentazione veritiera e corretta. Il sistema dei prospetti contabili contenuti nel bilancio deve poter essere comprensibile nella sua sostanza e nella sua forma.

51. Sotto il profilo sostanziale, il bilancio deve mostrare una chiara e intelligibile imputazione degli elementi alle specifiche poste; tale fine può essere raggiunto anche tramite una coerente applicazione di norme tecniche consolidate, quali le Raccomandazioni emanate dalla presente Commissione.

52. Per quanto concerne l'aspetto formale, il bilancio deve proporre una chiara classificazione delle voci finanziarie, economiche e patrimoniali, nonché una esauriente informativa di carattere qualitativo negli appositi documenti. Le classificazioni devono garantire contestualmente analiticità e sinteticità nell'analisi dei fenomeni gestionali.

Una eccessiva analiticità può disperdere e confondere le informazioni più significative, mentre una eccessiva sinteticità rischia di fornire un quadro non esauriente dell'attività svolta.

L'imparzialità

53. Le informazioni contenute nei prospetti contabili devono, in aggiunta, essere imparziali (neutre), ossia scevre da distorsioni preconcette. Il bilancio non è imparziale se tramite la determinazione di particolari dati o informazioni di natura discorsiva tende a orientare le decisioni degli utilizzatori in direzione divergente rispetto a quella coerente. Il fatto che il bilancio sia indirizzato a una specifica categoria di soggetti, invece, non è caratteristica fondamentale per determinare la non neutralità dello stesso. Per esempio, il bilancio di una Fondazione che acquisisce contributi da privati al fine di erogare finanziamenti per opere sociali è chiamato a fornire informazioni più attente concernenti l'utilizzo delle risorse, in quanto intravede negli erogatori il proprio pubblico privilegiato; non per questo il bilancio della Fondazione è dà considerarsi privo della caratteristica della neutralità.

La prudenza

54. La redazione del bilancio prevede necessariamente l'esercizio di un giudizio soggettivo nella imputazione di determinate poste in bilancio. Ciò è dovuto al fatto che la competenza economica prevede l'iscrizione di oneri o proventi che spesso hanno avuto una manifestazione economica, ma che non hanno ancora trovato equivalente manifestazione monetaria. Nella valutazione degli elementi di bilancio occorre fare uso del principio della prudenza, che consiste nell'impiego di un grado di cautela nell'esercizio dei giudizi necessari per l'effettuazione delle stime affinché le attività e i proventi non siano sovrastimati e le passività e gli oneri non siano sottostimati. L'utilizzo di tale principio, inoltre, comporta l'iscrizione dei proventi solamente laddove questi siano effettivamente realizzati e l'imputazione degli oneri qualora questi siano anche solamente potenziali.

La comparabilità e la coerenza

55. Il bilancio per poter fornire informazioni utili deve poter essere comparabile. L'accezione di comparabilità assume un duplice significato: spaziale e temporale.

56. Il bilancio è comparabile nello spazio quando è possibile confrontare i risultati ottenuti dall'azienda con quelli di altre Anp. Tale fine può essere raggiunto tramite l'impiego da parte delle Anp dei medesimi principi generali di redazione e dei medesimi criteri applicativi.

57. Il bilancio è comparabile nel tempo quando è possibile confrontare i risultati ottenuti dall'azienda con quelli ottenuti dalla medesima azienda in esercizi passati. Tale finalità è raggiungibile solamente applicando in maniera costante i medesimi principi e criteri nel corso del tempo. Questa caratteristica, meglio nota come principio della coerenza, si concretizza con l'evidenziazione dei medesimi dati quantitativi e delle stesse informazioni qualitative in maniera costante nel tempo. Il requisito della comparabilità nel tempo non deve, però, costituire un ostacolo alla possibilità di fornire una informativa aziendale sempre più corretta. Per esempio, laddove un'azienda venisse a conoscenza di nuove informazioni in merito a uno specifico fatto od operazione che comportano il

cambiamento di contabilizzazione dello stesso, l'azienda non solo può cambiare criterio, ma è tenuta a farlo in base alla clausola generale di rappresentazione veritiera e corretta.

Annualità

58. Tale principio stabilisce il vincolo delle operazioni ad un esercizio annuale, in modo da agevolare il controllo dell'attività dell'esecutivo dell'azienda. Il bilancio relativo a tale periodo deve essere redatto in modo da consentire la comparabilità nel tempo dei dati aziendali e la coerenza con quello di altre aziende dello stesso settore. Il principio dell'annualità normalmente si concretizza nell'approvazione del bilancio (di norma entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio).

Verificabilità dell'informazione

59. Le informazioni, di carattere patrimoniale, economico e finanziario desumibili dal bilancio devono essere verificabili attraverso un'indipendente ricostruzione del procedimento contabile, tenendo conto altresì degli elementi soggettivi che hanno influenzato la stesura del bilancio stesso.

La significatività

60. Le informazioni sono significative quando sono in grado di influenzare le decisioni, non soltanto economiche, degli utilizzatori, aiutandoli a valutare gli eventi passati, presenti e futuri.

61. La significatività dell'informazione è correlata alla sua natura e alla sua portata quantitativa (rilevanza). Nelle Anp, attraverso l'informativa di natura qualitativa s'intende dimostrare che il fine dell'azienda è prevalentemente quello di creare un valore sociale per la comunità.

Eventuali conflitti tra clausole generali, caratteristiche qualitative e metodi applicativi

62. Si può verificare, talvolta, che nella redazione del bilancio si presentino situazioni di conflitto tra clausole generali e/o caratteristiche qualitative.

63. Il bilancio deve tendere a perseguire le cosiddette clausole generali; ciò significa che una caratteristica qualitativa non può, in alcun modo, portare a scelte contabili contrarie ai fini indicati nelle clausole generali.

64. Laddove vi sia un conflitto tra più caratteristiche qualitative, occorre stabilire quale caratteristica debba essere utilizzata, in base alle disposizioni legislative e tecniche in materia, alle specifiche situazioni ed alle finalità che si propone di raggiungere il bilancio.

65. La scelta di un determinato criterio comporta l'applicazione di tale criterio in situazioni simili o analoghe.

66. Nel caso in cui la Commissione preveda o richiami un comportamento contabile che contrasta con l'applicazione di una caratteristica qualitativa, è necessario seguire l'applicazione dello specifico trattamento previsto.

Gli elementi del bilancio - La situazione patrimoniale-finanziaria

67. Il bilancio, attraverso i suoi elementi classificati in macroclassi, rappresenta gli effetti patrimoniali e finanziari delle operazioni e degli eventi dell'arco temporale interessato. Gli elementi che riguardano direttamente la misurazione della situazione patrimoniale-finanziaria sono attività, passività e patrimonio netto.

68. Tali elementi costituiscono una informazione imprescindibile per l'utilizzatore del bilancio. I prospetti in oggetto, e in particolare lo stato patrimoniale forniscono una importante informativa per gli *stakeholder* dell'Anp interessati a conoscere i «mezzi» tramite cui il fine viene perseguito e se vi è corrispondenza tra la *mission* dichiarata e gli strumenti e le risorse a disposizione. Tali documenti contabili, inoltre, forniscono indicatori significativi per analizzare e comprendere l'effettiva solidità e solvibilità finanziaria dell'Anp.

Attività

69. Un'attività è una risorsa controllata dall'azienda come risultato di eventi passati e dalla quale sono attesi in futuro flussi di benefici economici. Essa è rilevata quando è probabile che i benefici economici futuri affluiranno all'azienda e il valore dell'attività può essere determinato in maniera attendibile. Quando è sostenuta una spesa per la quale è improbabile che i benefici economici affluiranno all'azienda successivamente all'esercizio in corso, si concretizza la rilevazione di un onere nel rendiconto della gestione.

70. Le attività potenziali, intese come attività possibili che sono confermate solo dal verificarsi o dal non verificarsi di uno o più fatti futuri incerti e non totalmente sotto il controllo dell'azienda, non devono essere iscritte in bilancio. Tale concetto appare particolarmente rilevante nel settore non profit; spesso, infatti, sorgono problemi nell'individuazione di un'attività, qualora, per esempio, come nel caso delle promesse di liberalità, non esista la certezza giuridica che all'impegno preso dai sostenitori «potenziali»

possa seguire un'effettiva erogazione liberale da parte degli stessi (obbligazione). In questa specifica circostanza, sarebbe più opportuna l'evidenziazione della promessa tramite la previsione di un apposito conto d'ordine. Tali casi devono essere analizzati individualmente sulla base degli accordi (impliciti e giuridici esistenti) e sulla base del principio della prevalenza della sostanza sulla forma.

Passività

71. Una passività è un'obbligazione attuale dell'azienda derivante da eventi passati, la cui estinzione consiste in una uscita dall'azienda di risorse che incorporano benefici economici. Essa è rilevata quando è probabile che un flusso in uscita di risorse che incorporano benefici economici deriverà dall'estinzione di un'obbligazione attuale e l'importo al quale avverrà l'estinzione può essere quantificato attendibile.

72. Le passività potenziali, intese come obbligazioni derivanti da passività possibili che saranno confermate solo dal verificarsi o dal non verificarsi di uno o più fatti futuri incerti e non totalmente sotto il controllo dell'azienda non devono essere iscritte in bilancio. Le passività potenziali devono essere iscritte in bilancio solo quando ritenute probabili, secondo il significato che viene dato a tale termine dal Pc n. 19, e quando vi è la possibilità di stimare l'entità dell'onere con sufficiente ragionevolezza.

Patrimonio netto

73. Il patrimonio netto è la differenza tra le attività e le passività di bilancio. Esso si compone di sottoclassificazioni significative per il processo decisionale degli operatori interni e per le esigenze conoscitive degli altri *stakeholder*.

L'andamento gestionale

74. La misurazione diretta dell'andamento economico è costituita dagli elementi oneri e proventi. I dati economici corrispondenti all'andamento gestionale sono riportati in un documento solitamente denominato rendiconto della gestione. Gli elementi di provento e onere in un'Anp sono definiti come segue.

Proventi

75. I proventi sono gli incrementi nei benefici economici di competenza del periodo, che si manifestano sotto forma di nuove attività in entrata o in accresciuto valore delle attività esistenti o diminuzioni delle passività che si concretizzano in incrementi del patrimonio netto.

76. Essi sono rilevati nel momento in cui ha luogo un incremento di benefici futuri che comporta un incremento di attività o un decremento di passività che possa essere valutato attendibilmente e che ha un sufficiente grado di certezza. Pertanto la rilevazione di un provento si verifica simultaneamente alla rilevazione di un incremento di attività o di un decremento di passività.

Oneri

77. Gli oneri sono i decrementi nei benefici economici di competenza del periodo, che si manifestano sotto forma di flussi finanziari in uscita o riduzione di valore delle attività o sostenimento di passività che si concretizzano in decrementi del patrimonio netto.

78. Essi sono rilevati quando ha luogo un decremento dei benefici economici futuri comportante un decremento di attività o un incremento di passività che può essere valutato attendibilmente. Pertanto la rilevazione di un onere si verifica simultaneamente alla rilevazione di un incremento di passività o di un decremento di attività.

79. Oneri e proventi sono da considerarsi strettamente correlati tra loro (principio della correlazione) anche se nelle Anp la relazione che li lega richiede che gli oneri siano subordinati ai proventi (erogazioni liberali e altri sostegni finanziati e non) e non viceversa come, invece, si verifica nelle aziende aventi scopo di lucro.

80. Nel caso in cui benefici economici si verifichino per più periodi, gli oneri sono rilevati nel rendiconto della gestione sulla base di procedure di imputazioni sistematiche e razionali. Un onere è, al contrario, immediatamente rilevato nel rendiconto della gestione quando una spesa non produce alcun beneficio economico futuro o quando, e nella misura in cui, i benefici economici futuri non si qualificano, o cessano di qualificarsi, per la rilevazione nello stato patrimoniale come attività.

I criteri di valutazione

81. Il processo di misurazione avviene attraverso la determinazione di un valore. Esso comporta l'individuazione di appositi criteri di valutazione.

82. I criteri di valutazione nelle Anp possono così individuarsi:

a) *Il costo storico*. Le attività sono iscritte per l'importo effettivamente pagato per l'acquisizione del fattore produttivo al momento della sua acquisizione. Le passività sono iscritte al valore effettivamente ricevuto quale controprestazione.

b) *Il costo corrente.* Le attività sono iscritte al valore che si dovrebbe pagare se il fattore produttivo fosse acquisito al momento attuale. Le passività sono iscritte all'importo che si dovrebbe versare per estinguere l'obbligazione al momento attuale.

c) *Il presunto valore di realizzo (estinzione).* Le attività sono iscritte al valore monetario che si potrebbe ottenere dalla vendita o realizzo del fattore produttivo, in condizioni di normale funzionamento. Le passività sono iscritte per l'importo monetario che si dovrebbe versare per estinguere l'obbligazione, nel corso del normale svolgimento dell'attività aziendale.

d) *Il valore attuale.* Le attività sono iscritte al valore attualizzato dei flussi finanziari futuri in entrata che il fattore produttivo si prevede possa generare, in condizioni di normale funzionamento. Le passività sono iscritte al valore attualizzato dei flussi finanziari in uscita che si prevede debbano essere versati per estinguere l'obbligazione, nel corso del normale svolgimento dell'attività aziendale.

e) *Il valore normale*. Il valore al quale i beni o i servizi erogati possono essere scambiati da parti consapevoli e disponibili nell'ambito di uno scambio paritario.

83. I criteri di iscrizione e valutazione delle attività e passività patrimoniali delle Anp in linea di principio sono analoghi a quelli stabiliti dall'art. 2426 codice civile e dai principi contabili emanati dai CNDC&R per i bilanci delle imprese.

Il principio del costo

84. Il criterio di valutazione più comunemente usato è il costo storico. Esso generalmente si combina con altri criteri.

85. Il «principio» del costo si presenta di facile applicabilità, in quanto riduce la possibilità di valutazioni soggettive.

86. È caratterizzato da due configurazioni:

a) *Il costo d'acquisto.* Nell'oggetto di calcolo sono inclusi gli oneri sostenuti per l'acquisizione e la predisposizione all'utilizzo del bene acquisito.

b) *Il costo di produzione*. Il valore si ottiene dalla somma dei costi sostenuti per la sua produzione in economia, ossia all'interno dell'Anp. Concorrono alla determinazione del valore suddetto sia i costi diretti, sia i costi indiretti ragionevolmente imputabili al prodotto/servizio secondo criteri di razionalità relativa.

Le immobilizzazioni nelle aziende non profit

Con questo documento, emanato nel maggio 2004, la Commissione enti non profit ha inteso approfondire le tematiche legate alla valutazione e rappresentazione in bilancio delle poste relative alle immobilizzazioni.

Le immobilizzazioni

1. Il presente documento costituisce un approfondimento delle generali disposizioni previste per la valutazione delle poste di bilancio delle Aziende non profit (Anp).

2. Il Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle Anp dispone al par. 83 che «I criteri di iscrizione e valutazione delle attività e passività patrimoniali delle Aziende non profit in linea di principio sono analoghi a quelli stabiliti dall'art. 2426 codice civile e dai principi contabili emanati dai CNDC&R per i bilanci delle imprese».

3. I documenti di valutazione e presentazione di poste specifiche delle Anp predisposti dalla Commissione focalizzano la propria attenzione sugli aspetti peculiari delle aziende in oggetto. Laddove tali specificità non esistono si rinvia alle norme di legge e tecniche genericamente previste per le aziende *for profit.*

4. Le raccomandazioni contabili sino ad oggi elaborate considerano le tematiche proprie della valutazione dei beni in maniera funzionale alle problematiche di specifico interesse. Lo scopo della presente raccomandazione è, invece, quello di fornire un quadro omogeneo e articolato delle disposizioni in materia di valutazione ed esposizione di tali attività.

5. Talvolta, le finalità proprie delle Anp rendono necessaria una apposita predisposizione dei documenti in materia al fine di raggiungere una migliore *accountability* esterna e instaurare un clima di trasparenza tra l'azienda e l'ambiente esterno.

6. I principi applicativi contenuti nella presente raccomandazione sono coerenti con quanto contenuto nel Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle Anp.

7. Le disposizioni tecniche contenute nel presente lavoro sono state elaborate partendo da quanto statuito dal legislatore, dalla migliore prassi tecnico-professionale nazionale e internazionale e dalla dottrina aziendalistica e giurisprudenziale.

8. In particolare, sono stati presi in considerazione i Principi contabili nazionali per le imprese (Pc), i principi emanati per gli enti pubblici non economici e per gli enti locali. Sono stati, inoltre, considerati quali principi contabili riconosciuti internazionalmente, i Principi contabili internazionali per il settore privato (Ias/Ifrs) e per il settore pubblico (Ipsas) nonché i Principi contabili statunitensi con particolare riferimento ai documenti concernenti le organizzazioni non lucrative.

9. Laddove la presente raccomandazione non disciplini esplicitamente uno specifico evento, operazione o circostanza concernente le immobilizzazioni, occorre fare riferimento in ordine gerarchico decrescente alle seguenti fonti:

a) il Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit;

b) i Principi contabili nazionali e in particolare: Pc 16, Le immobilizzazioni materiali, Pc 24, Le immobilizzazioni immateriali e Pc 20, Titoli e partecipazioni;

c) i Principi contabili internazionali e in particolare: Ias 16, immobili, impianti e macchinari, Ias 38, attività immateriali, Ifrs 3, aggregazioni di imprese e Ias 31, strumenti finanziari: rilevazione e valutazione, laddove compatibili con le disposizioni emanate dalla presente raccomandazione e dalle disposizioni di cui ai punti *a)* e *b)* sopra riportate;

d) la prassi e la dottrina contabile nazionale e internazionale specificatamente dedicata alle Aziende non profit.

Ambito di applicazione e aspetti definitori

10. Le immobilizzazioni sono attività concepite come risorse controllate dall'azienda quali risultato di eventi passati e dalle quali sono attesi in futuro benefici economici. Esse sono rilevate quando è probabile che i benefici economici futuri affluiranno all'azienda e il valore dell'attività può essere determinato in maniera attendibile. Nella sostanza, occorre attribuire al termine «benefici economici» una accezione estensiva, nel senso che questi non devono essere riferiti ai soli proventi derivanti dall'esercizio delle propria attività di erogazione e commerciale genericamente intese ma come l'insieme dei benefici volti alla realizzazione del fine istituzionale.

11. Le immobilizzazioni sono costituite da beni di uso durevole impiegati per la produzione e la commercializzazione di beni e servizi delle Anp e, comunque, come strumento diretto o indiretto per il raggiungimento del proprio fine istituzionale; esse rappresentano costi anticipati o sospesi comuni a più esercizi, che concorrono al processo produttivo di più periodi. Questa caratteristica non è intrinseca nel bene, ma deriva dalla destinazione che gli è stata attribuita dal *management* dell'Anp.

12. I beni di uso durevole cui non viene attribuita la caratteristica di cui sopra (utilità pluriennale) sono da considerarsi beni di consumo e come tali da imputare al rendiconto della gestione nell'esercizio di utilizzazione.

13. La presente sezione si applica a tutte le immobilizzazioni fatta eccezione per il caso in cui un'ulteriore raccomandazione emanata dalla presente Commissione si occupi specificatamente di una particolare posta rientrante nella categoria in oggetto.

Classificazione

14. La diversa natura dei beni in oggetto rende necessaria, pur nel rispetto degli aspetti concettuali e definitori sopra richiamati, una trattazione separata e specifica per particolari categorie di immobilizzazioni.

15. Lo schema di rendicontazione delle Anp, partendo dal disposto civilistico relativo ai bilanci d'impresa, nell'ambito dell'attivo dello stato patrimoniale, suddivide tra:

a) immobilizzazioni immateriali;
b) immobilizzazioni materiali;
c) immobilizzazioni finanziarie.

16. L'approccio proposto dal legislatore ed accolto dalla Commissione suddivide le immobilizzazioni in base alla «destinazione» che tali attività ricoprono a livello aziendale. Questo è considerato per le Anp il miglior criterio per la rappresentazione veritiera e corretta della situazione aziendale. Per le Anp è stato, infatti, ritenuto più significativo evidenziare la composizione del proprio patrimonio e la ripartizione dello stesso in funzione della tipologia di attività rispetto all'indicazione della capacità dei propri beni di trasformarsi in moneta («criterio finanziario»).

Le immobilizzazioni immateriali e materiali: aspetti comuni

Lineamenti e aspetti classificatori generali

17. Le immobilizzazioni immateriali e materiali presentano lineamenti generali comuni. A questo proposito, la presente sezione riporta le linee guida di classificazione per entrambe le tipologie di immobilizzazioni sopracitate. È previsto, invece, un trattamento contabile diversificato per le immobilizzazioni finanziarie (par. 109-122).

18. Le immobilizzazioni immateriali e materiali delle Anp sono suddividibili in due distinte categorie: *immobilizzazioni strumentali e immobilizzazioni patrimoniali.*

19. Le immobilizzazioni di natura e destinazione simile devono essere classificate e, conseguentemente, valutate seguendo i medesimi criteri.

20. Potrebbe altresì verificarsi il caso in cui, nella stessa Anp coesistano immobilizzazioni di natura simile ma con diversa destinazione. In tal caso potrebbe esservi la necessità, in base a quanto disposto nella presente raccomandazione, di iscrivere beni appartenenti alla stessa categoria seguendo criteri di valutazione differenti. In questo caso sarà opportuno creare sottovoci che evidenzino i parziali della medesima voce e darne una spiegazione in nota integrativa.

21. La diversa classificazione delle immobilizzazioni fra strumentali e patrimoniali non modifica la loro esposizione a livello di stato patrimoniale. La nota integrativa deve riportare un prospetto riepilogativo dal quale emergano i valori delle immobilizzazioni ripartite nelle loro diverse categorie e dovrà essere data adeguata informazione sulle motivazioni che hanno portato a tale decisione.

22. È possibile che nel corso della vita dell'azienda l'immobilizzazione muti per qualsiasi motivazione la sua funzione e sia, quindi, necessario rettificare anche il criterio di valutazione nonché il valore contabile del bene medesimo. In questa specifica fattispecie – da ritenersi eccezionale e dovuta a mutamenti gestionali profondi – l'immobilizzazione segue da tale momento le disposizioni previste per la «nuova» categoria di riferimento e l'effetto economico connesso al cambiamento deve essere imputato per intero all'esercizio in cui tale cambiamento ha avuto luogo. La nota integrativa deve dare adeguata motivazione del fatto.

Classificazione

23. Le *immobilizzazioni strumentali* sono quelle immobilizzazioni di proprietà dell'Anp che risultano accessorie e funzionali al perseguimento diretto o indiretto del fine istituzionale.

24. Le *immobilizzazioni strumentali* a loro volta sono suddivisibili in due sottocategorie: le immobilizzazioni a *perdurare e* le immobilizzazioni a *perdere.*

25. Rientrano nella categoria delle *immobilizzazioni a perdurare*, le immobilizzazioni destinate a svolgere la propria funzione accessoria o funzionale tramite un utilizzo diretto delle stesse e il cui impiego e uso è deciso direttamente dall'Anp.

26. Tali elementi seguono in linea generale le disposizioni previste per le aziende *for profit.* Tuttavia, al fine di fornire «una rappresentazione veritiera corretta» e di dare vita a una informativa di bilancio coerente con quanto disposto dal Quadro sistematico in materia di *accountability*, si possono rendere necessarie alcune modifiche.

27. Le *immobilizzazioni a perdere* sono rappresentate dalle immobilizzazioni date in usufrutto o altresì date in uso a terzi a tempo indeterminato con la finalità di essere utilizzate da tali soggetti.

28. Tali beni seguono le medesime disposizioni tecniche previste per le immobilizzazioni a perdurare per quanto concerne la rilevazione e la loro eventuale capitalizzazione.

29. Tuttavia, nel momento in cui queste sono date in usufrutto o altresì date in uso a terzi a tempo indeterminato, devono essere ammortizzate totalmente nell'esercizio in cui tale operazione è stata eseguita.

30. Contestualmente, la nota integrativa deve riportare il fatto, motivare adeguatamente l'accaduto e fornire le specifiche e gli effetti per l'azienda connessi all'operazione.

31. Il valore contabile sistematicamente ripartito a cui tali beni sarebbero stati iscritti in bilancio nel caso in cui questi non fossero stati dati in usufrutto o altresì dati in uso a terzi a tempo indeterminato può essere esposto nei conti d'ordine.

32. La relazione di missione completa l'informativa connessa al movimento definendo e illustrando le finalità dell'operazione e il presunto impatto della stessa sulla collettività.

33. Le *immobilizzazioni patrimoniali* sono, invece, rappresentate da quelle immobilizzazioni di proprietà dell'Anp che costituiscono appunto il patrimonio o, meglio, che costituiscono l'azienda medesima.

34. Le *immobilizzazioni patrimoniali* sono costituite da beni di uso durevole che per natura non sono soggetti a deperimento fisico (senescenza) e/o tecnologico (obsolescenza) o di valore, anche nel caso in cui concorrano per destinazione al processo produttivo di più periodi. Tali beni sono rilevati e valutati in conformità a quanto previsto dai criteri di valutazione contenuti nella presente raccomandazione.

Criteri di valutazione

35. Le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto, se di origine esterna, o al costo di produzione, se di fabbricazione interna.

36. Il valore originario di iscrizione delle immobilizzazioni è rappresentato dal prezzo effettivo di acquisto, solitamente rappresentato dal valore indicato nel contratto o nella fattura. Tale importo va considerato al netto degli sconti ed al lordo degli oneri accessori, quali spese di trasporto, provvigioni ed altri, affinché l'immobilizzazione possa essere utilizzata. L'IVA, relativa all'immobilizzazione e agli oneri accessori, quando non detraibile, rappresenta un onere accessorio di diretta imputazione e quindi deve essere capitalizzata nel valore dell'immobilizzazione stessa.

37. Gli interessi passivi sostenuti per capitali presi a prestito specificatamente per l'acquisizione di una immobilizzazione o, nel caso di costruzione in economia, quelli sostenuti nel periodo di costruzione, possono essere capitalizzati nel valore del bene e ammortizzati insieme ad esso.

38. Per quanto riguarda gli oneri accessori si rinvia a quanto previsto in materia dai principi contabili nazionali per le aziende *for profit.*

39. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al bene. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile ad esso, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato. Con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi.

40. L'immobilizzazione acquisita dell'Anp per mezzo di una liberalità deve seguire il trattamento contabile ed i criteri di valutazione riportati nella Raccomandazione n. 2.

41. Lo stesso criterio del valore normale si utilizza nel caso di acquisizione di un'immobilizzazione attraverso operazioni di permuta. L'eventuale plusvalenza o minusvalenza deve essere imputata al rendiconto della gestione nell'attività di natura straordinaria.

42. In particolare, le liberalità costituite da beni destinati ad un utilizzo pluriennale (sia immateriali che materiali) da parte dell'Anp dovranno essere valutati al loro «valore normale», intendendosi come tale il valore al quale i beni erogati possono essere scambiati da parti consapevoli e disponibili nell'ambito di uno scambio paritario. I prezzi di mercato risultano solitamente essere la migliore espressione del valore normale delle liberalità non monetarie: se essi non sono disponibili, il valore normale delle attività erogate è stimato sulla base dei prezzi di mercato di risorse simili o sulla base delle valutazioni effettuate da un perito indipendente. I costi di acquisizione e inserimento che non modificano tale valore non influiscono nella rappresentazione in bilancio.

43. Le immobilizzazioni costituite da beni di valore storico, artistico, culturale o naturale possono avere una vita utile indeterminata ed in alcuni casi valore inestimabile. Spesso tali beni costituiscono parte integrante o addirittura esclusiva della missione istituzionale, oltre che del patrimonio, di enti che hanno origini molto remote nel tempo. In alcuni casi, inoltre, tali beni possono essere oggetto di un vincolo di inalienablità. Quando la valutazione di questi beni risulta tecnicamente complessa, le informazioni ottenibili sul loro valore potrebbero risultare non affidabili o le valutazioni convenzionali non porterebbero ad alcuna indicazione attendibile, può essere concesso di non iscrivere il bene nello stato patrimoniale fornendo motivata e adeguata informativa in nota integrativa.

44. Analogo trattamento può essere riservato a tutte le immobilizzazioni per la cui valutazione derivasse all'Anp un costo eccessivo, rispetto al presunto valore del bene, o alle risorse disponibili dall'Anp.

Ammortamenti

45. Il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione alla residua possibilità di utilizzazione, salvo alcuni casi particolari che verranno trattati nello specifico.

46. La ripartizione dei costi riferiti ai beni di uso durevole attraverso la procedura di ammortamento permette di misurare la capacità di mantenimento del patrimonio da parte dell'Anp come garanzia per i terzi. Il valore di tale informazione è importante ancorché il principio di redazione del bilancio delle Anp non sia finalizzato all'evidenziazione di un risultato economico di esercizio.

47. La procedura di ammortamento deve essere conseguentemente applicata anche ai beni durevoli acquisiti dall'Anp attraverso liberalità. Il presupposto dell'iscrizione di tali beni all'attivo è costituito dal beneficio che l'Anp trae dall'esserne proprietaria: la quota di ammortamento permette di valutare la diminuzione di tale beneficio anche se la valutazione della quota da imputare all'esercizio può non essere correlata all'effettivo utilizzo del bene e si basa su convenzioni contabili.

48. La nota integrativa, in aggiunta a quanto già riportato dalla Raccomandazione n. 3, deve contenere informazioni dettagliate sui criteri seguiti per l'iscrizione degli ammortamenti in bilancio. In particolare:

- una descrizione generale dei metodi utilizzati per il calcolo delle quote di ammortamento;
- la quota di ammortamento dell'esercizio;
- il costo storico;
- il fondo di ammortamento; ed
- il correlativo valore netto contabile articolato per i principali gruppi di immobilizzazioni alla data di bilancio. Le informazioni citate, oltre ad eventuali ulteriori informazioni che l'Anp ritenesse utili per fornire una migliore rappresentazione della situazione patrimoniale, economica e finanziaria, possono essere esposte attraverso prospetti riepilogativi.

49. Non sono da considerarsi ammortizzabili i beni che hanno una vita utile indeterminata o estremamente lunga e non definibile (per esempio, immobili di interesse storico, artistico, parchi naturali eccetera) e i beni dei quali è impossibile quantificare la svalutazione (per esempio, opere d'arte o altre opere di interesse culturale).

50. Contestualmente si ritiene opportuno creare una riserva vincolata di importo adeguato per fare fronte ad eventuali oneri da sostenere per il mantenimento e il ripristino dei beni. Tale riserva deve essere utilizzata per fare fronte a operazioni o eventi che hanno danneggiato il funzionamento o il valore *standard* del bene e che devono essere ritenuti non ricorrenti.

Manutenzioni straordinarie

51. La contabilizzazione delle manutenzioni straordinarie segue i criteri generali dei principi contabili nazionali. Per le Anp si sottolinea come nel caso in cui siano finanziate con liberalità vincolate il trattamento sarà lo stesso delle liberalità vincolate all'acquisto di cespiti. Se la manutenzione è donata (per esempio, da impresa costruttrice che dona l'opera), questa deve essere iscritta in bilancio al valore normale come previsto dalla Raccomandazione n. 2.

Svalutazioni e ripristini i valore

52. L'immobilizzazione che, alla data della chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore deve essere iscritta a tale minore valore; questo non può essere mantenuto nei successivi periodi amministrativi qualora siano venuti meno i motivi della rettifica effettuata.

Rivalutazioni

53. Nei sistemi a costi storici, le rivalutazioni generalmente non sono consentite, se non previste e disciplinate da una apposita legislazione, come si verifica nell'ordinamento giuridico italiano per le aziende *for profit.* La Commissione segue tale impostazione, salvo prevedere apposite deroghe in contrasto con il principio generale, ritenute necessarie per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale-finanziaria e dell'andamento economico dell'Anp.

Le immobilizzazioni immateriali

Lineamenti generali

54. Le immobilizzazioni immateriali sono immobilizzazioni non monetarie prive di consistenza fisica e possedute per essere utilizzate nella produzione, fornitura o erogazione di beni e/o servizi, per il raggiungimento diretto o indiretto dello scopo istituzionale.

55. Una immobilizzazione è identificabile quando può essere chiaramente distinta e separabile dagli altri beni. La separabilità non è una condizione necessaria per l'identificabilità poiché l'azienda potrebbe essere in grado di identificare un'attività in qualche altro modo. Un'immobilizzazione potrebbe essere identificabile ma essere parte di un sistema che, ne limita o esclude l'impiego autonomo se non contestualmente ad altri beni o immobilizzazioni.

56. Lo schema di bilancio delle Anp prevede le seguenti categorie di immobilizzazioni immateriali:

I - Immobilizzazioni immateriali
1) costi dì impianto ed ampliamento
2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità
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

Analisi delle singole poste

57. Nonostante la presente Commissione elabori documenti tecnico-contabili sostanzialmente svincolati dalle norme in materia di bilancio, è opportuno esaminare il trattamento contabile riservato alle singole poste, coerentemente con quanto disposto dalla legislazione civilistica e speciale, nonché dalle indicazioni tecniche in materia fornite dalla prassi nazionale e internazionale di cui al paragrafo 8 e dalla presente Raccomandazione.

Costi di impianto e di ampliamento

58. Nelle aziende *for profit*, i costi di impianto e di ampliamento rappresentano «oneri che vengono sostenuti in modo non ricorrente dall'azienda in precisi e caratteristici momenti della vita dell'impresa, quali la fase pre-operativa o quella di accrescimento della capacità operativa esistente». Lo Ias 38, *Attività immateriali*, non consente la capitalizzazione di tali spese e anche il Pc 24, considerata l'aleatorietà insita nella produzione futura di benefici economici derivante dall'utilizzo stesso della posta, ne dà, spesso, una interpretazione restrittiva.

59. Le Anp, in ragione della propria funzione, devono mantenere un comportamento prudente nella contabilizzazione di tali voci.

60. I costi di impianto sono rappresentati dai costi sostenuti per la costituzione dell'Anp, mentre i costi di ampliamento sono rappresentati dai costi sostenuti per eventuali modifiche di natura straordinaria apportate alla struttura giuridica o aziendale.

61. Rientrano nei costi per la costituzione dell'ente: i costi inerenti all'atto costitutivo, le relative tasse, le eventuali consulenze dirette alla sua formulazione, l'ottenimento delle licenze, permessi ed autorizzazioni, richieste, e simili. Gli oneri sostenuti per il riconoscimento di «Organizzazione non lucrativa di utilità sociale» (ONLUS) rientrano egualmente per analogia nella casistica dei costi di impianti e, laddove questi soddisfino le richieste previste, danno luogo a oneri capitalizzabili.

62. Sono da considerarsi costi per la costituzione dell'azienda, intesa come insieme organizzato di beni, strumenti e persone, i costi sostenuti per disegnare e rendere operativa la struttura aziendale iniziale, o le spese sostenute per gli studi preparatori, per le ricerche di mercato, per addestramento «iniziale» del personale e costi simili che fossero necessari ad avviare l'attività dell'azienda.

63. Si ritiene che, seguendo il disposto civilistico in materia, le spese di impianto e ampliamento non possano essere ammortizzate in un periodo superiore a cinque anni.

Costi i ricerca e sviluppo

64. Nell'ambito del settore non profit, i costi di ricerca e sviluppo possono ricoprire un importante ruolo, non solo nell'ambito medico ma anche in quello culturale, artistico e scientifico.

65. Talvolta, in sostanza, è la realizzazione di una ricerca stessa che può dare valore all'organizzazione che l'ha compiuta senza che la ricerca medesima debba avere un ritorno economico, considerato che le finalità possono essere delle più varie, dal ritorno di immagine alla finalità perseguita. A questo proposito, una ricerca potrebbe, per esempio, avere valore anche per il solo fatto di aver dimostrato che una determinata teoria non ha validità e che quindi non ha senso proseguire su quel determinato percorso.

66. A questo proposito non sembra essere plausibile distinguere come viene fatto per il settore *for profit* dalla prassi nazionale e internazionale tra spese di ricerca di base, spese di ricerca applicata e spese di sviluppo.

67. Le spese di ricerca e sviluppo delle Anp sono quelle spese che:

a) soddisfano le condizioni previste per poter essere considerate immobilizzazioni immateriali;

b) sono finalizzate, nel perseguimento dei fini istituzionali, a prevedere una indagine originale e pianificata con la prospettiva di conseguire nuove conoscenze o scoperte, scientifiche e tecniche (spese di ricerca) oppure ad applicare tali risultati a un piano o a un progetto per l'erogazione di servizi o la produzione di beni in grado di apportare benefici aggiuntivi alla collettività di riferimento.

68. Le spese che non soddisfano le condizioni di cui al punto 45 devono essere spesate interamente nell'esercizio in cui sono sostenute. Una volta che tali spese sono state imputate al rendiconto della gestione non possono essere capitalizzate, anche se tali spese soddisfano le sopra citate condizioni.

69. L'ammortamento delle spese di ricerca e sviluppo segue le disposizioni *standard* previste per tale posta dalla disciplina normativa e dalla prassi per le aziende *for profit.*

70. Le spese di ricerca e sviluppo devono tuttavia essere imputate nella medesima voce e non necessariamente devono essere evidenziate distintamente nel prospetto di stato patrimoniale. Informazioni aggiuntive sui singoli progetti devono essere date in nota integrativa, laddove tale informativa risulti significativa per gli utilizzatori esterni per effettuare giudizi sull'attività svolta dall'Anp medesima o per intraprendere decisioni di natura istituzionale e/o economica.

Costi di pubblicità

71. I costi di pubblicità possono essere iscritti dalle Anp nell'attivo dello stato patrimoniale solo se sostenuti nell'esercizio di attività commerciali accessorie così come previsto dai principi contabili nazionali.

Diritti di brevetto industriale

72. Per quanto concerne l'aspetto definitorio e classificatorio, si deve rilevare che «i diritti di brevetto industriale rientrano nel novero delle cosiddette «creazioni intellettuali». La normativa speciale prevede che i requisiti propri di un bene brevettabile siano:

a) la novità dell'invenzione rispetto allo stato delle conoscenze tecniche accessibile al pubblico;

b) l'originalità dell'invenzione, nel senso di esercizio di un'attività inventiva che superi lo stato delle conoscenze tecniche comunemente note a esperti del ramo specifico e che modifichi le normali prospettive di evoluzione del settore;

c) l'industrialità dell'invenzione con riferimento alle modalità di produzione e utilizzo della stessa, nel senso di «ripetibilità del processo di fabbricazione per un numero non finito di volte con risultati costanti», da intendersi in senso lato, anche in considerazione della più recente normativa comunitaria che ha esteso i confini delle invenzioni tradizionali dell'industria vera e propria ai nuovi settori della tecnica e dell'agricoltura. Sicché possono aversi brevetti nel settore della chimica, nel campo della biotecnologia, in quello dei semiconduttori, dell'*hardware e* del *software*».

73. La disciplina normativa sopra esposta si deve intendere valida non solo per le aziende *for profit* ma anche per le Anp. D'altronde, alcune tipologie di Anp producono grandi sforzi per la brevettazione di progetti di carattere scientifico (si pensi alle fondazioni scientifiche). Questa attività evidentemente è svolta senza scopo di lucro ed è finalizzata al miglioramento della condizione di vita di malati, disagiati e bisognosi in genere.

74. Tuttavia, l'«industrialità» o meglio la «commerciabilità» del risultato deve essere considerato elemento fondamentale per la rilevazione in bilancio di tali beni in considerazione del fatto che è proprio tale caratteristica che conferisce al bene un connotato di consistenza patrimoniale senza il quale verrebbe meno anche la possibilità di iscrizione dello stesso in bilancio.

75. Contestualmente, la commerciabilità dell'immobilizzazione implica che questa abbia presumibilmente un mercato di riferimento in cui il medesimo sia collocabile. Ciò, da un lato, contribuisce a fornire una stima attendibile del brevetto, il quale, laddove generato internamente non avrebbe alcun riferimento attendibile per l'iscrizione in bilancio, dall'altro, fornisce una informativa importante verso i terzi (e specialmente nei confronti di creditori e finanziatori) in quanto esprime valori che garantiscono gli interessi di tali categorie di *stakeholder.*

76. Come anticipato precedentemente, i brevetti possono essere generati internamente o acquisiti da terzi.

77. I brevetti generati internamente devono essere iscritti in bilancio ai costi sostenuti per la produzione, così come definito per i costi di ricerca e sviluppo e per l'utilizzo del brevetto (per esempio, i costi di iscrizione all'Ufficio nazionale o comunitario dei brevetti).

78. Laddove il valore di mercato si riveli significativamente superiore al costo sostenuto per l'utilizzo del brevetto, si deve riportare in nota integrativa tale maggiore valore.

79. I brevetti acquisiti devono essere iscritti alla sommatoria dei costi sostenuti per l'uso dei brevetti medesimi; ossia oltre al costo diretto dell'acquisizione del brevetto devono essere considerati gli oneri accessori quali i costi di progettazione, gli studi di fattibilità, le simulazioni.

80. L'ammortamento segue le normali regole previste dalla prassi nazionale per l'ammortamento dei brevetti. Tuttavia, si prevede che la ripartizione sistematica del brevetto lungo il corso della sua vita utile non possa superare, qualora esista, il periodo che copre l'uso esclusivo (durata legale) dello stesso.

81. Il brevetto che, a seguito di evoluzioni del mercato, della tecnologia o di fattori aziendali, perde durevolmente di valore, deve essere svalutato di conseguenza.

Diritto di utilizzazione delle opere dell'ingegno e diritti d'autore

82. Per analogia con il disposto civilistico si considerano diritti di autore «le opere dell'ingegno di carattere creativo, che appartengono alle scienze, alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all'architettura, al teatro, alla cinematografia, qualunque sia il modo o la forma di espressione».

83. La posta in oggetto può costituire una voce, fondamentale per tutte quelle Anp che operano e agiscono nell'ambito culturale e artistico. Nel contesto specifico delle Anp, i diritti delle opere possono sorgere a tutelare l'espressione di forme comunicative che, altrimenti, non avrebbero modo di esistere. A questo proposito, si ribadisce che l'attività di manifestazione della forma di espressione non necessariamente dà luogo ad una rilevazione in bilancio quando è ritenuta in grado di recuperare i costi ottenuti tramite i benefici economici che si presume affluiranno all'Anp.

84. L'originalità della forma espressiva rappresenta la condizione necessaria per la rilevazione in bilancio. Essa costituisce la condizione senza la quale non è possibile iscrivere in bilancio tale voce; in aggiunta ad essa, però, i diritti possono essere iscritti in bilancio solo qualora siano soddisfatte contestualmente anche le seguenti condizioni:

a) presenza di un diritto esclusivo di edizione, rappresentazione ed esecuzione derivante da un diritto d'autore o da un contratto che attui la traslazione dei diritti stessi;

b) possibilità di determinazione attendibile del costo di acquisizione dei diritti.

85. Indipendentemente dalla natura giuridica che contrassegna l'esistenza del diritto d'autore (in particolare si ricordano il contratto di edizione, il contratto di rappresentazione, il contratto di esecuzione) il diritto, deve essere iscritto in bilancio per un valore pari alla sommatoria dei costi sostenuti per la produzione o acquisizione dello stesso.

86. L'ammortamento segue le normali regole previste dalla prassi nazionale per l'ammortamento delle opere dell'ingegno e dei diritti d'autore. Tuttavia, si prevede che la ripartizione sistematica del bene lungo il corso della vita utile dello stesso non può superare, qualora esista, il periodo che ne concede l'uso esclusivo (durata legale) dello stesso.

87. Il diritto di utilizzazione delle opere dell'ingegno e il diritto d'autore che, a seguito di evoluzioni del mercato, della tecnologia o di fattori aziendali, perde durevolmente di valore, deve essere svalutato di conseguenza.

Immobilizzazioni in corso e acconti

88. Questa voce comprende i costi (interni ed esterni) sostenuti per l'acquisizione o la produzione interna di immobilizzazioni immateriali, per la quale non sia ancora stata acquisita la piena titolarità del diritto (nel caso di brevetti o marchi) o riguardanti progetti non ancora completati (nel caso di costi di ricerca e sviluppo). Tale voce include inoltre i versamenti a fornitori per anticipi riguardanti l'acquisizione di immobilizzazioni immateriali.

89. I valori iscritti sono esposti al costo storico e non ammortizzati fino a quando non sia stata acquisita la titolarità del diritto o non sia stato completato il progetto. In quel momento, tali valori vanno riclassificati alle rispettive voci di competenza, delle immobilizzazioni immateriali.

Avviamento

90. Laddove vi sia un'operazione di aggregazione di più entità economiche, si verifica solitamente il caso in cui il corrispettivo pagato per tale aggregazione risulti diverso dal valore contabile dell'entità economica aggregata.

91. L’avviamento rappresenta contabilmente il maggior valore effettivamente corrisposto (pagato) per l’acquisizione di un’aggregazione di entità economiche dall’acquirente rispetto al *fair value* (valore normale) dei singoli beni dell’entità economica acquisita.

92. Questa differenza può trovare giustificazione nella sopravalutazione di determinate attività o nella sottovalutazione di determinate passività così come nella sinergia tra attività identificabili acquisite o da attività che, singolarmente, non hanno le caratteristiche per poter essere rilevate in bilancio ma per le quali l’acquirente è pronto a sostenere egualmente un pagamento nell’ambito dell’acquisizione.

93. Concettualmente l’avviamento dovrebbe essere garanzia di una maggiore redditività per gli esercizi futuri. Considerata, quindi, la finalità non lucrativa delle Anp, l’eventuale maggior valore pagato per l’entità aggregata dovrebbe, tranne in casi eccezionali, essere giustificato dalla possibilità di perseguire la propria attività istituzionale in modo migliore rispetto ai normali *standard* precedentemente mantenuti. Solo in tale caso, peraltro da considerarsi piuttosto raro, l’avviamento deve essere rilevato in bilancio, altrimenti il maggior costo sostenuto per l’acquisizione di una qualsiasi entità economica deve essere direttamente imputato per intero come costo nell’esercizio in cui l’operazione è stata effettuata.

94. Laddove tale acquisizione dia vita ad un utilizzo «non sinergico» e frammentario dei beni oggetto dell’operazione, i valori dei singoli beni devono essere iscritti in bilancio in base ai loro *fair value* (valori normali) in ogni caso non superiori al costo, tenendo conto dello stato dei beni acquisiti rispetto allo stato di beni equivalenti, i cui eventuali prezzi di mercato costituiscono parametro di riferimento.

95. La somma dei valori dei singoli beni, quindi, potrebbe risultare superiore o inferiore al prezzo dell’intera unità acquisita. Se risulta superiore, occorre procedere ad una riduzione di tali valori per adeguare gli stessi ai valori di mercato, al fine di ragguagliare l’ammontare complessivo dei valori dei vari beni che la compongono al prezzo dell’intera unità. Se, invece, la somma dei valori attribuibili ai singoli beni risulta inferiore al valore dell’intera unità acquisita, la differenza dovrà essere computata in aumento sino ai valori di mercato dei singoli beni, in quanto trattasi di un costo realmente sostenuto, sempre che la trattativa sia avvenuta tra parti indipendenti e il valore sia recuperabile tramite l’uso.

96. L’eventuale ulteriore eccedenza costituisce la voce «avviamento» iscrivibile nell’attivo dello stato patrimoniale dell’azienda acquirente.

97. Una volta attribuiti i valori ai singoli beni secondo la procedura descritta, l’Anp deve procedere alla classificazione degli stessi e al corrispondente trattamento in bilancio secondo quanto stabilito dagli specifici paragrafi.

98. L’avviamento può essere iscritto in bilancio, laddove, e solo nel caso in cui, il complesso aziendale aggregato continui ad operare anche in seguito all’operazione di aggregazione e, contestualmente, l’apporto del complesso aggregato conferisca all’Anp la possibilità di perseguire il fine istituzionale in modo più efficiente rispetto a quanto verificatosi precedentemente. In tale caso l’avviamento rappresenta il valore eccedente dalla ripartizione del maggior valore pagato o corrisposto per l’aggregazione del complesso aziendale ai singoli beni aggregati.

Le immobilizzazioni materiali

Lineamenti generali

99. Lo schema di bilancio delle Anp prevede le seguenti categorie di immobilizzazioni materiali:

II - Immobilizzazioni materiali
I) terreni e fabbricati
2) impianti e attrezzature
3) altri beni
4) immobilizzazioni in corso e acconti

Analisi delle singole poste

100. Nonostante la presente Commissione elabori documenti tecnico-contabili sostanzialmente svincolati dalle norme in materia di bilancio, è opportuno esaminare il trattamento contabile riservato alle singole poste, coerentemente con quanto disposto dalla legislazione civilistica e speciale, nonché dalle indicazioni tecniche in materia fornite dalla prassi nazionale e internazionale di cui al paragrafo 8 e dalla presente Commissione.

Terreni e fabbricati

101. All'interno della voce terreni e fabbricati è ricompreso il valore dei fondi e degli edifici di proprietà dell'Anp.

102. La voce *«terreni»* comprende il valore delle aree che non costituiscono pertinenze di fabbricati civili o industriali quali per esempio i fondi ed i terreni agricoli. Il suolo di pertinenza di un fabbricato civile o industriale su cui insiste una costruzione fa parte del valore integrale del fabbricato stesso. I beni in oggetto non sono soggetti ad ammortamento in quanto non esauriscono la loro utilità nel tempo.

103. La voce *«fabbricati»* accoglie il valore di tutti i fabbricati civili (immobili destinati ad uso abitazione civile, ad uso alberghiero turistico, termale, sportivo, balneare, terapeutico, collegi, colonia, asili nido, scuole materne), i fabbricati industriali (stabilimenti con destinazione industriale, opere idrauliche fisse, piazzali e recinzioni, opere di urbanizzazione, fabbricati ad uso amministrativo, commerciale, uffici, negozi, esposizioni e magazzini) e le costruzioni leggere (tettoie, baracche, costruzioni precarie eccetera).

104. Gli oneri accessori d'acquisto che concorrono a formare il valore originario e in quanto tali capitalizzabili sono, a titolo esemplificativo: spese notarili per la redazione dell'atto di acquisto, tasse per la registrazione dell'atto, onorari per la progettazione dell'immobile, costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del proprietario, compensi di mediazione.

Impianti e attrezzature

105. La voce *«impianti e attrezzature»* accoglie il valore degli impianti generici, specifici, macchinari automatici e non automatici e le attrezzature in genere. Queste ultime sono costituite da beni di uso durevole che sostanzialmente completano la capacità funzionale degli impianti distinguendosi anche per un più rapido ciclo di usura rispetto agli stessi.

106. Gli impianti generici sono connessi alla funzionalità degli edifici indipendentemente dal loro utilizzo in produzione quali gli impianti di riscaldamento, di condizionamento, di illuminazione, ascensori, rete idrica, mezzi di sollevamento, impianti d'allarme eccetera. Tali impianti devono essere compresi all'interno della voce «impianti e attrezzature» ed ammortizzati in relazione alla vita utile residua degli stessi a prescindere dalla vita utile dell'immobilizzazione di cui fanno parte.

107. Relativamente agli impianti specifici, frequentemente si rendono necessarie opere murarie ai fabbricati destinati ad accogliere detti beni. In questi casi occorre valutare se le opere murarie in oggetto siano da capitalizzare sul valore dell'immobile o sul valore dell'impianto. Qualora le opere murarie siano strettamente connesse all'impianto tanto da non poter essere utilizzabili in caso di rimozione di quest'ultimo, perdono del tutto la loro utilità futura; il valore delle stesse andrà capitalizzato sul valore dell'impianto e sarà ammortizzato con le stesse aliquote previste per l'impianto stesso. Diversamente, nel caso in cui le opere murarie siano scindibili dall'impianto ed abbiano utilità autonoma, la capitalizzazione avverrà sul valore del fabbricato.

Altri beni

108. All'interno della voce *«altri beni»* dovranno essere ricompresi i valori attribuibili ai mobili, macchine d'ufficio, automezzi, imballaggi da riutilizzare ed i costi sostenuti per apportare migliorie su beni di terzi.

Immobilizzazioni in corso e acconti

109. Le *immobilizzazioni in corso* costituiscono quella parte del patrimonio aziendale rappresentato da immobilizzazioni materiali di proprietà, ma non ancora utilizzabili perché da completare o collaudare. Tra le immobilizzazioni in corso si includono: i costi per costruzioni interne, i costi di acquisto di beni mobili o di costruzione, ristrutturazione e altre manutenzioni straordinarie di fabbricati o impianti non ultimati e collaudati entro la chiusura dell'esercizio, nonché gli eventuali acconti corrisposti ai fornitori in base a condizioni contrattuali o di legge.

110. Il passaggio da immobilizzazioni in corso alle immobilizzazioni materiali nei conti di riferimento deve avvenire nel momento in cui il bene è disponibile e pronto per l'uso.

Immobilizzazioni finanziarie

111. Le immobilizzazioni finanziarie delle Anp si distinguono in due macrocategorie:

a) investimenti di carattere duraturo che abbiano come finalità l'impiego redditivo di liquidità (immobilizzazioni finanziarie di liquidità);

b) investimenti di carattere duraturo che abbiano come finalità la partecipazione strategica in entità giuridiche terze (immobilizzazioni finanziarie strategiche).

Immobilizzazioni finanziarie di liquidità

112. Per le immobilizzazioni di liquidità si fa diretto rinvio ai principi contabili nazionali previsti per le imprese.

Immobilizzazioni finanziarie strategiche

113. Per le immobilizzazioni strategiche occorre operare una ulteriore distinzione:

a) partecipazioni in società commerciali;

b) partecipazioni in Anp.

114. Nuovamente, per le partecipazioni in società commerciali si fa rinvio ai principi contabili generali statuiti per le imprese.

115. Un carattere peculiare si deve attribuire nell'ambito delle Anp al significato economico patrimoniale che per queste assumono le quote, comunque denominate, in altre Anp. Si tratta in particolare delle strutture associative complesse, ove una o più Anp (dette di secondo livello) assumono la qualifica di socio in altre Anp (dette di primo livello) ovvero di versamenti effettuati da Anp in fondazioni ovvero ancora di partecipazioni assunte da Anp in strutture a carattere prevalentemente mutualistico quali le società cooperative.

116. Nei casi esposti al punto precedente viene infatti a mancare la componente strettamente patrimoniale propria delle immobilizzazioni finanziarie generalmente intese. Ai versamenti effettuati non corrisponderanno, di norma, diritti patrimoniali diretti che possano essere vantati dalla Anp partecipante nella partecipata.

117. Tali partecipazioni, impropriamente definite, mancheranno della proprietà di trasferibilità e della proprietà di liquidabilità all'atto della cessazione dell'ente partecipato, fatta eccezione, seppure con le dovute limitazioni, per le partecipazioni in società cooperative ove tali requisiti possono, anche se solo parzialmente, ricorrere.

118. Nei casi qui esaminati sarà necessario conoscere la realtà economica sottostante al rapporto di partecipazione. Le ipotesi che possono farsi sono le seguenti:

a) i versamenti effettuati hanno consentito all'ente partecipato di prestare servizi a favore dell'ente partecipante e/o di terzi, la cui utilità si esaurisce nell'esercizio di effettuazione dei medesimi;

b) i versamenti effettuati hanno consentito all'ente partecipato di prestare servizi a favore dell'ente partecipante e/o di terzi, la cui utilità non si esaurisce nell'esercizio di effettuazione dei servizi.

119. Nella ipotesi di cui al punto *a),* il costo della partecipazione va iscritto nel rendiconto della gestione nell'esercizio in cui il versamento è effettuato, opportunamente classificato in base alla natura dell'ente partecipato tra le spese per servizi (associativi) o tra le liberalità erogate nel caso in cui il servizio è prestato a terzi.

120. Nell'ipotesi di cui al punto *b),* e solo in questo, i versamenti effettuati potranno confluire nelle immobilizzazioni finanziarie nella misura massima stessa del costo sostenuto e purché tale costo corrisponda alla quota ideale del patrimonio netto dell'ente relativamente attribuibile all'Anp partecipante.

121. Tale iscrizione è condizionata all'ottenimento, da parte dell'ente partecipante:

a) del bilancio dell'ente partecipato redatto secondo i criteri di legge o in base alle presenti raccomandazioni per lo stesso esercizio per il quale vuole iscriversi la partecipazione;

b) della indicazione esaustiva del numero dei soggetti partecipanti all'ente e delle eventuali quote di partecipazione alla data di chiusura dell'esercizio;

c) dello statuto dell'ente partecipato;

d) della relazione dell'organo di controllo contabile, laddove esistente.

122. L'assenza anche di uno solo degli elementi di cui al punto precedente determina la impossibilità di procedere all'iscrizione della partecipazione.

123. Il maggior costo della partecipazione rispetto alla quota ideale di partecipazione al patrimonio dell'ente non potrà mai esser mantenuto nelle immobilizzazioni finanziarie, o in altre categorie di immobilizzazioni, e dovrà pertanto essere imputato al rendiconto della gestione.

Modifiche apportate alle precedenti Raccomandazioni emanate

Le disposizioni contenute nella presente Raccomandazione aggiungono al «Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle Aziende non profit» il seguente paragrafo 31.1:

«31.1. Laddove le Raccomandazioni non disciplinino esplicitamente uno specifico evento, operazione o circostanza concernente le immobilizzazioni, occorre fare riferimento in ordine gerarchico decrescente alle seguenti fonti:

a) il presente Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle Aziende non profit;

b) i Principi contabili nazionali;

c) gli Ias/Ifrs, laddove compatibili con le disposizioni emanate dalla presente raccomandazione e con le disposizioni di cui ai punti *a)* e *b)* sopra riportate;

d) la prassi e la dottrina contabile nazionale e internazionale specificatamente dedicate alle Aziende non profit».

Prospetto di rappresentazione della movimentazione delle componenti del patrimonio netto

Questo documento è stato emanato dalla Commissione aziende non profit del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti come approfondimento della Raccomandazione emanata nel luglio 2002, dal titolo "Documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle aziende non profit".
Relativamente agli argomenti trattati nella Raccomandazione del luglio 2002, si veda il paragrafo 2.9 di questo capitolo.

RACCOMANDAZIONE N. 4

Approfondimento sulla struttura proposta del documento

Finalità e contenuto

1. Il presente documento rappresenta un approfondimento, ed allo stesso tempo una interpretazione, del paragrafo 7 del «Documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle organizzazioni non profit» concernente la disciplina contenutistica ed espositiva del «Prospetto di rappresentazione della dinamica movimentazione delle componenti del patrimonio netto».

2. Il prospetto in oggetto ha quale scopo ultimo quello di evidenziare e sintetizzare i movimenti delle poste accolte in patrimonio netto e di articolare l'impiego delle risorse secondo le varie condizioni di vincolo esistenti.

3. Il documento di sintesi in oggetto assume nel contesto delle aziende non profit un ruolo estremamente importante sia sotto il profilo della comunicazione esterna che sotto l'aspetto organizzativo gestionale interno.

4. La prima funzione che esso ricopre fa riferimento al rapporto che intercorre tra l'ente e l'ambiente esterno di riferimento privilegiati, ossia erogatori e donatori.

I contribuenti hanno, infatti, il diritto di essere messi a conoscenza di quale sia l'effettivo utilizzo delle risorse che essi mettono a disposizione dell'organizzazione, così come, allo stesso tempo, la presenza di un documento, come quello in oggetto, che sia in grado di illustrare in modo schematico e funzionale l'impiego delle risorse, rappresenta sicuramente un contributo essenziale alla trasparenza ed alla chiarezza (*accountability*) oltre che un sintomo evidente della volontà e dello sforzo di «rendere pubblico» il proprio operato.

5. Dal punto di vista organizzativo e gestionale, invece, il prospetto sicuramente contribuisce a fornire agli amministratori un mezzo tramite cui avere una esaustiva immagine della natura e composizione dei fondi a disposizione e, congiuntamente alle informazioni disponibili in merito al concreto apporto dei singoli progetti alla riuscita della missione, quale siano i risultati parziali o conclusivi raggiunti, l'efficienza e l'economicità con cui i progetti sono gestiti e la eventuale convenienza a procedere in una direzione piuttosto che in un'altra.

Presupposti normativi

6. D'altra parte, occorre sottolineare che il prospetto in parola non ha rilevanza solo dal punto di vista «logico-concettuale», ma trova anche fondamenti giuridici che avvalorano la convinzione che il prospetto di movimentazione dei fondi costituisca un documento fondamentale per la redazione del bilancio delle aziende non profit.

7. Ricordiamo, quindi, quali sono i principali presupposti normativi già presenti, per altro, nel Documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle organizzazioni non profit.

8. La norma che maggiormente richiede la presenza di un documento atto a illustrare l'utilizzo dei fondi secondo il fine al quale sono destinati è l'art. 40 c.c.; in esso il legislatore, con riferimento ai comitati, statuisce che:

«Gli organizzatori e coloro che assumono la gestione dei fondi raccolti sono responsabili personalmente e solidalmente della conservazione dei fondi e della loro destinazione allo scopo annunziato».

9. Il fatto che sia richiamato uno «scopo annunziato» riflette l'esistenza di un collegamento tra un fondo e la volontà di coloro che hanno contribuito alla sua creazione, che lo stesso è destinato ad uno scopo specifico.

La problematica adesso evidenziata consente di identificare due diverse tipologie di fondi che meglio verranno illustrate in seguito:

a) i fondi vincolati: per i quali vi è l'obbligo dell'utilizzo per prestabiliti fini;

b) i fondi non vincolati: i quali sono destinati a contribuire alla missione che si prefigge di raggiungere l'organizzazione in parola.

10. È importante, da subito, mettere in evidenza tale distinzione in quanto le due casistiche ora richiamate sono soggette a diversi trattamenti giuridici e, anche per ciò, devono essere distintamente rappresentati nel documento.

11. Sempre con riferimento ai comitati, anche se volendo le disposizioni esposte potrebbero essere riferite per scopo e analogia alle altre aziende non profit, il codice civile dispone che nei casi in cui (i) i fondi raccolti siano insufficienti, (ii) lo scopo prefisso non sia più realizzabile per il sopravvenire di nuove circostanze od episodi, (iii) o, una volta, realizzata la missione, si abbia un residuo di fondi, spetti all'autorità governativa decidere la devoluzione dei beni in mancanza di apposita disposizione nell'atto costitutivo. Ciò implica che, qualora sia stata prevista una apposita destinazione per i fondi, non è consentito l'impiego degli stessi per finalità diverse da quella stabilita.

12. D'altra parte, l'art. 793 c.c. concernente la donazione modale dispone che «La donazione può essere gravata da un onere» e, immediatamente dopo, che «il donatario è tenuto all'adempimento dell'onere entro i limiti del valore della cosa donata».

La *ratio* delle norme richiamate ha il solo scopo di evidenziare che il «patto», qualora previsto, tra donatore e donatario risulta vincolante e che il prospetto in parola ha lo scopo di rendicontare l'attività svolta.

Documenti tecnico-scientifici

13. Come sottolineato nel Documento di sintesi, il nostro sistema legislativo non prevede alcunché in relazione alla previsione di documenti contabili per le organizzazioni non lucrative.

14. Il sistema contabile civilistico, in aggiunta, non contiene alcuna norma relativa ai movimenti delle poste di patrimonio netto né con riferimento alle imprese né tantomeno con riferimento alle aziende non aventi finalità lucrative.

15. Molti organismi tecnico-professionali prevalentemente di matrice anglosassone, al contrario, hanno da tempo emanato documenti concernenti sia la rappresentazione dei movimenti delle poste di patrimonio netto con riferimento alle imprese, sia l'esposizione delle movimentazioni dei fondi delle aziende non profit[1].

16. In mancanza di disposizioni in materia, alcune aziende non profit soggette al nostro sistema giuridico hanno, quindi, necessariamente fatto riferimento alla letteratura internazionale ed ai principi contabili internazionali generalmente riconosciuti. Seppure i lavori siano inseriti in contesti ambientali, culturali ed economici differenti, questi costituiscono esempi fondamentali, già consolidati e «testati» da molti operatori del non profit e, quindi, degni di essere considerati come punto di partenza del nostro lavoro.

In particolare, sempre con riferimento alla materia trattata, due documenti in particolare hanno «ispirato» il presente lavoro.

17. Il primo Principio preso in esame nell'elaborazione del lavoro in oggetto è lo Statement of Financial Accounting Standard (SFAS) n. 117, Financial Statements of Not-for Profit Organizations[2]. Il presente documento riferito alle aziende non profit include tra i documenti di bilancio delle «not for profit organization» un prospetto denominato Statement of Activities in cui viene evidenziata la variazione dei fondi avvenuta nel corso dell'esercizio di riferimento.

	Non vincolati	**Temporaneamente vincolati**	**Permanentemente vincolati**	**Totale**
Proventi, oneri ed altri componenti di gestione:	X	X	X	X
Compensi	X	X	X	X
Proventi su investimenti a lungo termine	X			X
Altri proventi da investimenti	X			
Attivo netto realizzato da operazioni con vincoli	X	(X)		
Soddisfacendo dei vincoli del programma	X	(X)		

1Si ricorda che le giurisdizioni di molti paesi anglosassoni conferiscono ai «Generally Accepted Accounting Principles», tramite appositi richiami operati dalla normativa, una forza normativa ed applicativa pari a quella delle stesse leggi.

2Gli SFAS costituiscono i documenti di riferimento del sistema contabile di riferimento delle entità economiche statunitensi (US GAAP). Essi si occupano sia di società con scopo lucrativo che di aziende non profit. A queste ultime sono dedicati due appositi Principi contabili (SFAS 116, Accounting for contributions received and contributions made ed il già citato SFAS 117), oltre ai richiami riportati negli altri Principi.

Totale proventi, utili ed altri componenti positivi di gestione	X	X	X	X
Costi di gestione e perdite:				
Programma A	X			
Programma B	X			
Programma C	X			
Costi di gestione e diversi	X			
Fund raising	X			
Totale costi di gestione	X			
Perdite dovute a calamità naturali				
Totale costi di gestione e perdite				
Cambio nell'attivo netto				
Saldo ad inizio esercizio				
Saldo a fine esercizio				

Fig. 1 - Lo statement of activities dello SFAS3 117 (in migliaia di $)

18. L'altro testo considerato nell'elaborazione del prospetto è il Principio contabile internazionale n. 1 (International Accounting Standard, IAS, n. 1), Presentation of financial statements (revised 1997) emanato dall'autorevole International Accounting Standards Board (IASB)4.

Il testo riporta tra i documenti comprensivi del Bilancio il «Changes in Equity» in cui vengono riportate tutte le movimentazioni avvenute in patrimonio netto nel corso del periodo5.

	Capitale sociale		**Riserva di rivalutazione**	**Riserva di conversione**	**Utile accumulato**	**Totale**
Saldo al 31 dicembre 20-0	X	X	X	(X)	X (X)	X (X)
Cambiamenti di principi contabili						
Saldi rettificati	X	X	X	(X)	X	X
Surplus da rivalutazione Immobili			X			X
Deficit da rivalutazione investimenti			(X)			(X)
Differenze di conversione valute estere				(X)		
Profitti e perdite nette non rilevati in conto economico			X	(X)		X
					X	X
					(X)	(X)

3Si ricorda, per altro, che il Fasb presenta due diverse forme espositive di Statement of activities. È stato scelto il prospetto (format B) in quanto ritenuto più similare a quello prodotto dalla presente Commissione.

4Lo IASB è al momento attuale, il più importante organismo sovranazionale preposto alla statuizione di Principi contabili applicabili a livello internazionale. Basti pensare che, a partire dal 2005, i documenti emanati dallo IASB dovranno essere direttamente adottati da tutte le società quotate nei mercati regolamentati della Comunità europea.

5I Principi contabili nazionali dispongono solo con riferimento a ciò che un bilancio redatto secondo corretti principi contabili debba riportare in nota integrativa «le variazioni avvenute nei conti di patrimonio netto» senza prevedere specificatamente alcun prospetto.

Utile netto d'esercizio	X	X				X
Dividendi						
Aumento di capitale sociale						
Saldo al 31 dicembre 20-1	X	X	X	(X)	X	X
Deficit da rivalutazione immobili			(X)			(X)
Surplus da rivalutazione investimenti			X			X
Differenze di conversione valute estere				(X)		(X)
Proventi ed oneri non imputati al conto economico			(X)	(X)		(X)
Utile netto d'esercizio					X	X
Divedendi	X	X			(X)	(X)
Aumento di capitale sociale						X
Saldo al 31 dicembre 20-2	X	X	X	(X)	X	X

Fig. 2 - IAS 1

Applicazione tecnica del documento

Ambito di applicazione e definizioni

19. Nella applicazione tecnica del Prospetto di movimentazione dinamica dei fondi, risulta di fondamentale importanza la determinazione dell'ambito di applicazione, nonché l'aspetto definitorio che tocca l'oggetto prevalente del prospetto medesimo, ossia i fondi.

20. Una volta premesso che il documento oggetto di analisi è da riferirsi alle aziende non profit, occorre sottolineare che anche la trattazione e le definizioni di fondi che vengono di seguito fornite, devono essere concepite come strettamente funzionali all'applicazione del documento. Le problematiche concernenti gli aspetti tecnico-contabili connessi alla valutazione ed alla esposizione delle liberalità sono state trattate in modo esaustivo in una apposita Raccomandazione della Commissione6.

21. Con *fondi*, si intende qualsiasi risorsa destinata al sostenimento di oneri futuri con la finalità preminente di realizzare il fine istituzionale e progetti specifici coerenti con lo stesso. Occorre, inoltre, ricordare che l'onere può essere indirizzato al raggiungimento dello scopo prefisso anche senza che lo stesso tenda direttamente alla realizzazione del fine ed indipendentemente dalla natura della spesa.

22. Premesso quanto detto, per la finalità del presente Principio, ed in particolare, del presente prospetto, e coerentemente con quanto disposto dalla Raccomandazione n. 2, i fondi devono essere suddivisi primariamente in fondi vincolati e fondi non vincolati.

I fondi non vincolati sono quei fondi che sono resi direttamente disponibili agli amministratori, la cui disponibilità non è sottoposta ad alcuna forma di vincolo ed il cui uso deve essere inteso come finalizzato al conseguimento dello scopo istituzionale (vincolo di missione) indipendentemente dall'uso specifico che ne viene fatto.

I fondi vincolati sono, invece, quei fondi il cui utilizzo è soggetto, appunto, a vincoli d'uso. Tali vincoli possono, quindi, essere o esterni, ossia connessi alla volontà del contributore, sia interni, ossia collegati a progetti od operazioni specifiche secondo le determinazioni degli organi che hanno la responsabilità dell'amministrazione dell'ente dell'organo direzionale.

6Si veda raccomandazione n. 2 – *La valutazione e l'iscrizione delle liberalità nel bilancio d'esercizio delle aziende non profit*, maggio 2002.

L’applicazione

Premessa

23. Si ricorda che il prospetto mira alla descrizione della movimentazione di tali fondi solo quando essi sono strettamente connessi alle attività «istituzionali» (miranti alla produzione di utilità sociale) e/o alle attività di tipo più prettamente patrimoniale (destinazione di fondi alla produttività finanziaria) dell’organizzazione.

Nella nozione di fondo ricomprenderemo, dunque, tutti gli accantonamenti di tale natura fino a ricomprendere quelli effettuati per le assegnazioni di contributi a soggetti terzi.

I soggetti interessati

24. Per sua natura il prospetto è particolarmente consigliato in genere per tutte quelle organizzazioni che si trovano a gestire rilevanti masse finanziarie generate da liberalità.

A tal riguardo si identificano due possibili categorie di soggetti:

A) *organizzazioni erogatrici:* quelle che hanno una rilevante produttività patrimoniale e/o di raccolta fondi e che concentrano i loro sforzi operativi nella identificazione e nel finanziamento di attività/progetti svolti da soggetti terzi. Tali organizzazioni perseguono le proprie finalità istituzionali (utilità sociale) attraverso le attività esterne cui hanno erogato i propri fondi.

25. In questo caso il prospetto di movimentazione mira principalmente a descrivere come, ed eventualmente su quali principali direttrici, si è svolta l’attività deliberativa degli organi di amministrazione, potrà inoltre descrivere: l’attività erogativa, la disponibilità (priva di vincoli) alla chiusura dell’esercizio, ecc.

B) *organizzazioni operative:* quelle che hanno una rilevante attività operativa «istituzionale» (mirante alla produzione di utilità sociale) al proprio interno.

26. L’organizzazione è frequentemente beneficiata da contributi finalizzati alla conduzione di specifici programmi di attività (fondi vincolati).

Il prospetto in questo caso mira principalmente a descrivere la consistenza di tali fondi vincolati (segnalandone l’eventuale incremento e/o decremento) e ad identificare la disponibilità (priva di vincoli) alla chiusura di esercizio.

27. I modelli di cui sub A e B possono, combinarsi tra loro. Capita infatti molto spesso che una organizzazione oltre ad erogare fondi abbia un’attività istituzionale svolta al proprio interno.

28. Non è infrequente che l’organizzazione operativa destini (e quindi accantoni) fondi per futuri e/o specifici programmi interni ovvero che si trovi ad assegnare ed erogare fondi per un programma svolto da terzi.

La struttura espositiva

29. La struttura espositiva suggerita è quella che vede correlare le scelte di impiego e/o le risultanze della gestione con le differenti nature di vincolo che contraddistinguono i fondi.

30. Nella sua rappresentanza più semplice e di base (fig. 1) il prospetto può rappresentare la movimentazione dei fondi dall’apertura alla chiusura dell’esercizio con la semplice distinzione tra quelli assoggettati ad un qualche regime di vincolo (ad esempio di delibera dell’organo amministrativo per un programma svolto da un soggetto terzo) a quelli che sono nella disponibilità degli amministratori (vedere Appendice, figura 3).

31. Il prospetto deve essere articolato dall’ente in osservanza del principio generale di chiarezza, al fine di rendere espliciti i vincoli esistenti sui fondi esistenti nel patrimonio dell’ente. Laddove l’eccessivo numero di vincoli sia di nocumento alla chiarezza sinottica del prospetto fondi gravati da vincoli diversi, ma tra essi omogenei, possono essere riuniti, ma di ciò deve essere data ampia informazione nella relazione.

Un esempio di diversa esposizione dei fondi, coerente con la precedente tabella proposta, è proposto alla figura 4.

32. Qualora nell’esercizio siano state svolte attività di erogazione e attività di raccolta a motivo della medesima attività per la quale esistono vincoli, nel prospetto di utilizzo fondi i flussi di raccolta e di erogazione non possono essere tra essi compensati, ma se ne deve dare distinta indicazione.

33. Qualora, in osservanza del trattamento consigliato per la contabilizzazione delle attività di raccolta fondi, il risultato di gestione sia inferiore all’ammontare dei fondi che debbono risultare al termine dell’esercizio – per effetto dell’utilizzo di risorse finanziarie vincolate per attività di carattere diverso – tale situazione deve essere esplicitata nel prospetto fondi (vedi quinta ipotesi) mediante imputazione ai fondi vincolati dell’ammontare lordo raccolto ed imputazione ai fondi disponibili della differenza (negativa) tra il risultato di esercizio e l’ammontare della raccolta. Non può pertanto realizzarsi alcun effetto compensativo, nel prospetto fondi, tra le risorse vincolate e le risorse di carattere diverso.

[1]	**Fondi vincolati alla ricerca[2]**	**Fondi vincolati alla assistenza[2]**	**Fondi disponibili[3]**	**Totali**
Apertura dell'esercizio	xxx a	xxx b	xxx b	xxx a+b+c
Risultato della gestione	xxx[4] d	xxx e	xxx/(yyy)[5] f	xxx/(yyy) d+e±f
Delibere di assegnazione del Consiglio Direttivo	xxx g	xxx h	(yyy) i	xxx g+h-i
Erogazioni effettive nel corso dell'esercizio	(yyy) l	(yyy) m		(yyy) -l-m
Variazioni di vincolo[6]	xxx/(yyy) n	xxx/(yyy) o	xxx/(yyy) p	±n±o±p=0
...				
Situazione di chiusura dell'esercizio	xxx +a+d+g-l±n	xxx +b+e+h-m±o	xxx +c+f+i±p	xxx[7]

(1) I valori xxx e (yyy) assumono rispettivamente grandezze pari o superiori allo zero e grandezze pari o inferiori allo zero.
(2) La struttura dell'analisi dei fondi vincolati è rimessa al redattore in funzione del grado di rilevanza degli stessi: essa può essere costituita da una unica colonna «Fondi Vincolati» a più colonne, ciascuna per ogni vincolo esistente in presenza di vincoli molteplici e diversi.
(3) La colonna dei fondi disponibili, in mancanza di una più ampia distinzione, comunque consigliata, accoglie, altresì i risultati negativi di gestione dell'esercizio e di esercizi precedenti. Possono essere distinti se la legge, l'atto costitutivo o le delibere di costituzione di tali fondi ne prevedono una pluralità. La distinzione tra i fondi non deve essere motivata da vincoli. In tal caso, infatti, tali fondi andranno classificati nelle precedenti colonne.
(4) In ipotesi di avanzo vincolato, il quale si genera in applicazione del trattamento contabile di riferimento, cui si rinvia.
(5) I fondi disponibili possono essere incrementati o decrementati dai risultati della gestione subordinatamente, ed in conseguenza, dell'imputazione ai fondi vincolati.
(6) Le variazioni di vincolo costituiscono un incremento dei fondi vincolati a decremento o di altri fondi vincolati o di fondi disponibili, ovvero un incremento dei fondi disponibili a decremento dei fondi vincolati.
(7) Il valore qui indicato corrisponde al patrimonio netto dell'ente.

Fig. 3 - Il prospetto di base

	Fondo di dotazione patrimoniale (permanente me nte vincolato)	**Fondi vincolati all'attività istituzionale interna (ricevuti da terzi con vincolo)**	**Fondi vincolati all'attività istituzionale interna (per volontà degli organi interni)**	**Fondi vincolati all'attività istituzionale (svolta da terzi)**	**Fondi disponibili**	**Totali**
Apertura dell'esercizio	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx
Risutati della gestione		(yyy)	xxx	xxx	xxx	xxx
Delibera del Consiglio Direttivo	xxx				(yyy)	0
Erogazioni effettive nel corso dell'esercizio				(yyy)		(yyy)
Situazione di chiusura dell'esercizio	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx	xxx

Figura 4

Pertanto, laddove si sia realizzata nell'esercizio una raccolta di fondi vincolati, ma questi al termine dell'esercizio non siano più integralmente disponibili per effetto delle operazioni di gestione, il fondo andrà «reintegrato» imputando la differenza (evidentemente negativa) a carico in primo luogo dei fondi disponibili esistenti e solo laddove queste non esistano e siano insufficienti ai fondi disponibili in quanto capienti e, per la parte residua, con segno negativo nei medesimi fondi disponibili.

L'annotazione negativa ai fondi disponibili ha la valenza di dare evidenza – e memoria – della necessità di reintegrare il patrimonio dell'importo emergente, sì da ricostituire patrimonialmente i fondi vincolati, temporaneamente utilizzati per finalità estranee al vincolo.

34. Delle cause di tale differenza, la quale incide con segno negativo nel patrimonio netto, dovrà essere data motivazione nella relazione e ne dovranno essere illustrate le politiche di copertura.

35. Dal prospetto devono comunque emergere:

– la consistenza iniziale dei fondi vincolati e disponibili;
– le variazioni intervenute nell'esercizio, nei fondi vincolati, distinto in incremento per liberalità concesse nell'esercizio, al netto della quota utilizzata nell'esercizio stesso per la realizzazione delle attività oggetto del vincolo; in decremento per la realizzazione nel corso dell'esercizio di attività oggetto di vincolo. Si noti che tale incremento potrà essere superiore al risultato di gestione, come meglio evidenziato nelle successive tabelle;
– le variazioni (decrementative) intervenute nell'esercizio per effetto della realizzazione delle attività vincolate i cui fondi sono stati ottenuti in esercizi precedenti;
– le variazioni intervenute nel corso dell'esercizio per effetto della costituzione di vincoli in assenza di nuove liberalità;
– la consistenza finale dei fondi vincolati e disponibili.

Si illustrano di seguito schemi esemplificativi dell'utilizzo della riportata tabella.

36. *Prima ipotesi*

In presenza, in principio di esercizio, di fondi vincolati alla ricerca per 100 e di fondi vincolati all'assistenza per 200, nel corso di esercizio unica attività svolta è la raccolta di fondi vincolati all'assistenza per 300. Nessuna attività erogativa è stata svolta.

	Fondi vincolati	**Fondi vincolati**	**Fondi**	**Totali**

	alla ricerca	**alla assistenza**	**disponibili**	
Apertura dell'esercizio	100	200		300
Risutato della gestione		300		300
Delibere di assegnazione del Consiglio Direttivo				
Erogazioni effettive nel corso dell'esercizio				
Variazioni di vincolo				
Situazione di chiusura dell'esercizio	100	500		600

37. *Seconda ipotesi*

In presenza, in principio di esercizio, di fondi vincolati alla ricerca per 100 e di fondi vincolati all'assistenza per 200, nel corso di esercizio svolge attività di ricerca per 50, attività di assistenza per 210, determinando un risultato negativo di 10. Nessuna attività di *fund raising* è svolta.

	Fondi vincolati alla ricerca	Fondi vincolati alla assistenza	Fondi disponibili	Totali
Apertura dell'esercizio	100	200		300
Risutato della gestione			–10	–10
Delibere di assegnazione del Consiglio Direttivo				
Erogazioni effettive nel corso dell'esercizio	50	200		–250
Variazioni di vincolo				
Situazione di chiusura dell'esercizio	50	0	–10	40

38. *Terza ipotesi*

In presenza, in principio di esercizio, di fondi vincolati alla ricerca per 100 e di fondi vincolati all'assistenza per 200, nonché di perdite pregresse per 10, si è svolta attività di raccolta fondi per 170, di cui 20 vincolati all'assistenza.

	Fondi vincolati alla ricerca	Fondi vincolati alla assistenza	Fondi disponibili	Totali
Apertura dell'esercizio	100	200	–10	290
Risutato della gestione		20	150	170
Delibere di assegnazione del Consiglio Direttivo				
Erogazioni effettive nel corso dell'esercizio				
Variazioni di vincolo				
Situazione di chiusura dell'esercizio	100	220	140	460

39. *Quarta ipotesi*

In presenza, in principio di esercizio, di fondi vincolati alla ricerca per 100 e di fondi vincolati all'assistenza per 200, nonché di perdite pregresse per 10, si è svolta attività di raccolta fondi per 170, di cui 20 vincolati all'assistenza. Nel corso dell'esercizio si è effettuata attività di ricerca per 110, di cui 50 a carico delle pregresse raccolte fondi e 60 a carico dell'esercizio, e attività di assistenza per 115.

	Fondi vincolati alla ricerca	Fondi vincolati alla assistenza	Fondi disponibili	Totali
Apertura dell'esercizio	100	200	–10	290
Risutato della gestione		20	150	170
Delibere di assegnazione del Consiglio Direttivo				
Erogazioni effettive nel corso dell'esercizio	50	115		–165
Variazioni di vincolo				
Situazione di chiusura dell'esercizio	50	105	140	295

40. *Quinta ipotesi*

In presenza, in principio di esercizio, di fondi vincolati alla ricerca per 100 e di fondi vincolati all'assistenza per 200. Si è svolta attività di raccolta fondi vincolati per assistenza per 170. Il risultato dell'esercizio è di 150.

	Fondi vincolati alla ricerca	**Fondi vincolati alla assistenza**	**Fondi disponibili**	**Totali**
Apertura dell'esercizio	100	200		300
Risutato della gestione		170	–20	150
Delibere di assegnazione del Consiglio Direttivo				
Erogazioni effettive nel corso dell'esercizio				
Variazioni di vincolo				
Situazione di chiusura dell'esercizio	100	370	-20	450

Come collocare il prospetto

41. Il prospetto dettaglia la composizione e la movimentazione del patrimonio netto dell'organizzazione, la sua collocazione è pertanto all'interno della nota integrativa.

42. Qualora il prospetto risulti particolarmente esplicativo e determinante ai fini della completezza e trasparenza informativa, si suggerisce il suo inserimento in allegato ai prospetti di bilancio (con adeguato rinvio registrato nella nota) a corredare le esposizioni del rendiconto gestionale dell'organizzazione.

Donazioni, legati ed altre liberalità: criteri di rilevazione, valutazione e rappresentazione

Raccomandazione del Consiglio Nazionale dei Ragionieri Commercialisti

Nell'aprile del 2002 il gruppo di lavoro non profit del Consiglio nazionale dei Ragionieri Commercialisti ed Economisti d'impresa ha emanato un'interessante Raccomandazione sui criteri di rilevazione, valutazione e rappresentazione di atti di liberalità, donazioni e legati a favore di organizzazioni non profit.
Si fa ora seguire il testo integrale di tale Raccomandazione.

DEFINIZIONE DELLE LIBERALITÀ

Pur essendo comunemente definite donazioni, il codice civile distingue la donazione, il legato e le altre liberalità.

1. La donazione

Inserita nel secondo libro del codice civile in quanto atto di liberalità, la donazione (art. 769 c.c.) non è un atto unilaterale bensì il contratto mediante il «quale, per spirito di liberalità, una parte arricchisce l'altra, disponendo a favore di questa, di un suo diritto o assumendo verso la stessa una obbligazione».

Si tratta di un contratto consensuale e il consenso del donatario si esprime al momento dell'accettazione della donazione, oppure è notificata al donante se avviene con atto separato.

Effetto reale del contratto è il trasferimento o la costituzione del diritto mentre, quando il donante assume verso il donatario un'obbligazione, siamo in presenza di una donazione con effetti solo obbligatori.

La donazione si differenzia tuttavia dallo schema classico del contratto in quanto non è prevista la figura del contratto preliminare e pertanto è nullo il contratto mediante il quale si promette di donare1.

Uno degli elementi caratteristici della donazione e l'*animus donandi,* cioè lo spirito di liberalità che costituisce la causa del contratto.

Lo spirito di liberalità esprime:

- l'assenza di costrizione giuridica o anche solo morale, che permette di distinguere l'atto di liberalità dall'adempimento delle obbligazioni naturali e dalle liberalità d'uso;
- la mancanza di corrispettivo, ma l'esistenza di un interesse non patrimoniale che il disponente mira a soddisfare.

Altro elemento caratteristico è l'arricchimento del donatario che può avvenire:

- disponendo a favore del donatario di un proprio diritto, mediante la sua costituzione a favore del donatario o il trasferimento a favore di questo;
- assumendo verso il donatario un'obbligazione.

Altri negozi che prevedono prestazioni a titolo gratuito, non sono considerati donazioni in quanto non determinano un vero arricchimento del patrimonio della parte che riceve, bensì il risparmio di una spesa.

Rientra nello schema della donazione anche la donazione remuneratoria (art. 770 c.c.). cioè la liberalità fatta per riconoscenza o in considerazione dei meriti del donatario. Rispetto alla donazione ordinaria è irrevocabile (art. 805 c.c.).

Nella donazione modale (art. 793 c.c.) la donazione è gravata da un onere o da una clausola accessoria che impone determinati vincoli al donatario. Tale situazione si presenta con una certa frequenza nella realtà degli e.n.p. Per esempio si può verificare la donazione di un immobile affinché il donatario vi svolga una particolare attività: qualora l'attività non inizi entro una certa data o sia esercitata con modalità difformi da quelle previste dall'atto di donazione, il donante o i suoi eredi potrebbero chiedere la risoluzione della donazione per inadempimento.

La donazione modale comporta un vincolo sulla donazione e pertanto dovrà essere rappresentata in bilancio in modo diverso rispetto ad una donazione senza vincolo.

La donazione richiede, a pena di nullità, la forma solenne dell'atto pubblico (art. 782 c.c.), da redigersi in presenza di due testimoni, sia che si tratti di beni immobili che di beni mobili. Anche l'eventuale procura a donare deve risultare da atto pubblico e sempre con la presenza dei testimoni.

1Questa situazione invece si riscontra nel diritto statunitense dove esiste la «promessa di contribuzione», cioè un accordo verbale o scritto mediante il quale un soggetto offre ad un altro un contributo sotto forma di fondi liquidi o altre attività.

Il rigido formalismo viene meno per le donazioni di beni mobili di modico valore[2].

Ricordiamo che sono stati rimossi[3] gli impedimenti che limitavano gli e.n.p. nell'accettare le donazioni e i legati[4].

2. Il legato

Il legato è una disposizione testamentaria che consiste in un'attribuzione patrimoniale relativa a determinati beni (cioè a titolo particolare[5]) e che, normalmente, comporta un beneficio economico per il legatario (o onorato)[6].

A differenza della donazione, il legato non è un contratto: esso si acquista al momento della morte del testatore, senza bisogno di accettazione, fatta salva la facoltà di rinuncia.

Il legatario è un successore a titolo particolare e non risponde dei debiti ereditari. Tuttavia, il creditore che vanta una garanzia sul bene oggetto del legato ha diritto di soddisfarsi sul bene stesso.

Ai fini del presente lavoro sono presi in esame i legati gravati da oneri o modi che fanno sorgere vincoli in capo al legatario e quindi comportano differenti rappresentazioni del legato in bilancio.

3. Le altre erogazioni liberali

Tra le altre erogazioni liberali possono essere considerate, oltre alle liberalità d'uso (art. 770, comma 2, c.c.), le donazioni di modico valore (art. 783 c.c.). Queste ultime, sebbene qualificate come donazioni, secondo il codice civile, sono valide anche in mancanza dell'atto pubblico, purché riguardino beni mobili e vi sia stata la consegna; la «modicità» non è stabilita in termini assoluti bensì in rapporto alle condizioni economiche del donante.

In generale vanno considerate tra le erogazioni liberali tutte le attribuzioni patrimoniali a titolo gratuito, per le quali cioè non sia prevista una contropartita economica (controprestazione, restituzione o remunerazione) neppure futura ed eventuale, né costituiscano a loro volta la contropartita di altre attribuzioni compiute dall'ente. Tali erogazioni liberali tipicamente rispondono ad un interesse morale o ideale del donante che si realizza in relazione all'attività dell'ente (scopo di liberalità o *animus donandi*).

Vanno comunque considerate tra le erogazioni liberali quegli atti dispositivi che, pur realizzandosi nell'ambito di contratti sinallagmatici, non esprimono un equilibrio economico tra prestazione e controprestazione, ma si giustificano solo per lo scopo di liberalità (donazioni indirette, «negozi misti con donazione[7]»): si tratta di ipotesi nelle quali la controparte si arricchisce mediante un istituto diverso dalla donazione.

Si può ascrivere tra le donazioni indirette anche un contratto sinallagmatico nel quale il valore della prestazione di una delle parti superi notevolmente il valore della controprestazione e l'eccedenza sia considerata da entrambe le parti come liberalità.

Nella pratica degli e.n.p. le altre erogazioni liberali ricorrono più frequentemente delle donazioni in senso stretto e dei legati.

Esse sono effettuate senza seguire alcuna forma specifica, salvo il ricorso agli adempimenti previsti dalle norme fiscali[8], al solo fine di consentire al donante di beneficiare del riconoscimento fiscale dell'onere (deducibilità o detrazione di imposta per oneri).

Tali erogazioni liberali sono un fenomeno che in taluni e.n.p. assume una particolare rilevanza e pertanto le relative transazioni devono essere rappresentate tenendo presente gli eventuali vincoli.

Non essendo prevista la forma scritta, gli eventuali vincoli non sono quasi mai rilevabili da un atto scritto predisposto dal donatore. A volte l'e.n.p. stesso invita i donatori ad esprimerli, per esempio in occasione dell'organizzazione di operazioni di raccolta fondi finalizzate a determinati scopi. In questo caso il donatore, effettuando la liberalità secondo l'invito dell'e.n.p. (condivide lo scopo della raccolta fondi), evidenzia l'esistenza del vincolo.

Anche quando l'e.n.p. chiede una contribuzione ad un ente pubblico o ad un organismo sovranazionale si realizzano dei vincoli, che si sostanziano nel progetto presentato a fronte della richiesta di contribuzione, per il quale il soggetto finanziatore richiede una specifica rendicontazione.

2Vedi *infra* par. 3. *Le altre erogazioni liberali.*

3Cfr. art. 1, legge 22 giugno 2000 n. 192.

4Ai fini del presente lavoro, si tralasceranno le questioni relative alla capacità di donare e la riversibilità della donazione (art. 791 c.c.), quest'ultima riguardante squisitamente il caso di donazione a persone fisiche.

5Pertanto non si tratta di un'universalità o una quota dei beni del testatore.

6Il codice prevede anche figure di legati che non comportano un beneficio economico (art. 651 c.c.) per il legatario che tuttavia non rilevano ai fini del presente lavoro.

7Cfr. A. Torrente-P. Schlesinger, *La donazione indiretta,* in *Manuale di diritto privato*, Milano, 1985.

8Cfr. artt. 10, 13 e 65 T.U.I.R.: i versamenti devono essere «canalizzati».

In questi casi, oltre ad un obbligo morale, si rinviene una specifica responsabilità (art. 40 c.c.) degli organizzatori dei comitati, mentre è indubbio che analoga responsabilità possa essere estesa anche agli amministratori delle associazioni. Pur essendo accomunate nel capo terzo del codice civile, le associazioni e i comitati sono entità diverse e il legislatore pare abbia voluto scindere la responsabilità patrimoniale degli amministratori delle associazioni da quella degli organizzatori dei comitati.

Ai fini del presente lavoro si ritiene corretto distinguere le erogazioni liberali senza vincoli da quelle con vincoli. Queste ultime, al pari delle donazioni e dei legati con vincoli, generano transazioni che necessitano una rappresentazione specifica nel bilancio degli e.n.p.

Tuttavia, qualunque sia la considerazione giuridica, è da considerasi dovuta la responsabilità morale della corretta amministrazione e rendicontazione.

4. Definizione dei vincoli

Tutte le fattispecie di liberalità possono essere gravate da vincoli imposti, sia direttamente dal soggetto che le effettua, sia indirettamente (come nel caso delle operazioni di *fund raising* mirate a determinati progetti).

I vincoli possono riguardare sia il decorso del tempo, sia l'espletamento di determinate azioni da parte dell'e.n.p.

Il vincolo può essere:

- *permanente:* si tratta del vincolo imposto dal donatore quando prevede che le risorse (beni o denaro liquido) siano destinate permanentemente all'e.n.p. (esempio: il patrimonio di una fondazione). Tuttavia è consentito impiegare liberamente, in tutto o in parte, i frutti (reddito o altri benefici economici) derivanti da tali risorse;
- *temporaneo:* si tratta del vincolo imposto dal donatore quando consente all'e.n.p. di utilizzare le risorse come specificato. Il vincolo è soddisfatto o con il decorso del tempo (esempio: la risorsa non può essere impiegata prima di una certa data) o da azioni poste in essere dall'organizzazione (esempio: esecuzione di un determinato progetto).

Quando la liberalità è effettuata senza alcun vincolo, essa può essere impiegata liberamente, purché nei limiti dell'oggetto previsto dallo statuto dell'e.n.p.

5. Esposizione dei vincoli in bilancio

L'esistenza di vincoli temporanei può comportare il rischio, in caso di inadempimento, della restituzione della liberalità. Si ritiene che tale rischio, qualora i fondi siano stati spesi, debba essere evidenziato tra i conti d'ordine, con conseguente spiegazione nella Nota integrativa.

Qualora sopraggiungesse l'obbligo di restituzione della liberalità, occorre evidenziare la relativa perdita nel conto economico e il debito corrispondente tra le passività dello Stato patrimoniale (se non ancora liquidato alla data di chiusura del bilancio).

Qualora l'obbligo della restituzione scatti dopo la data assunta come chiusura del bilancio, ma prima della sua approvazione, si ritiene comunque necessaria l'indicazione della relativa passività nello Stato patrimoniale e la relativa menzione nella Nota integrativa.

Per la definizione delle passività potenziali, si rimanda al principio contabile n. 19 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri.

Qualora la donazione riguardi beni che sono destinati a rimanere permanentemente impiegati a favore dell'e.n.p., l'aumento patrimoniale deve essere evidenziato nel patrimonio netto che, a seconda degli eventuali vincoli imposti dai donatori, costituisce:

- patrimonio netto permanentemente vincolato,
- patrimonio netto temporaneamente vincolato,
- patrimonio netto non vincolato.

6. Terminologia utilizzata e limiti della presente raccomandazione

Nell'accettazione comune anche il legato e le altre erogazioni liberali vengono considerate «donazioni» pur essendo, come si è visto, fattispecie differenti tra loro.

Nel corso della trattazione, per brevità di esposizione, si utilizza il termine «donazione» salvo che sia necessaria una diversa precisazione.

Questo gruppo di lavoro ha preso in considerazione, sebbene vi siano opinioni differenti, solo transazioni contabili rilevate secondo il criterio di competenza economica.

La maggior parte delle rappresentazioni delle transazioni di seguito esposte tengono conto di due diverse filosofie:

a) le donazioni ricevute si intendono acquisite a pieno titolo nella sfera patrimoniale dell'e.n.p. quindi costituiscono risorse proprie dell'e.n.p. e pertanto devono essere imputate al conto economico, salvo che le stesse rappresentino un aumento permanente del

patrimonio dell'e.n.p. Gli oneri e i proventi sono indicati nel conto economico per aree gestionali che evidenziano le singole attività svolte dall'e.n.p.;

b) le donazioni ricevute costituiscono risorse destinate per gli scopi specifici per i quali l'ente ne ha sollecitato la donazione e pertanto vengono imputate allo Stato patrimoniale dove vengono trattate come fondi di terzi dei quali rendere conto in modo dettagliato; eventuali economie realizzate nell'ambito della realizzazione degli scopi specifici, vengono contabilizzate nel conto economico in qualità di proventi oppure restituite al donatore, se così è previsto. Il conto economico accoglierà perciò esclusivamente i proventi e gli oneri relativi alla struttura.

Nella trattazione che segue, le rappresentazioni contabili delle transizioni sono esposte rispettando le due modalità di interpretazione del fenomeno, in quanto l'impostazione dell'ente e la sua attività possono propendere per una soluzione o l'altra. Se, a titolo esemplificativo, l'e.n.p. raccoglie fondi da devolvere genericamente ai Paesi in via di sviluppo, potrebbe adottare la soluzione a), se l'e.n.p. raccoglie fondi specificando i Paesi e le opere che intende realizzare potrebbe optare per la soluzione b) che evita la commistione tra i fondi degli offerenti ed i fondi degli associati dell'ente stesso o i proventi da questi generati.

Qualora l'e.n.p. sia tenuto alla redazione del bilancio secondo schemi fissi di rendicontazione (stabiliti per legge) riconducibili alle aziende *profit*, dovranno essere presi in considerazione i relativi principi contabili, evidenziando nella Nota integrativa la motivazione per la quale non possono essere applicati i criteri specifici per gli e.n.p.

Gli *Statements of Financial Accounting Standards*

Nello *Statement of Financial Accounting Standards* (Sfas) n. 116, emanato dal Fasb[9], si stabilisce che:

- per contribuzione si intende il trasferimento incondizionato ad un altro soggetto di fondi liquidi o di altre attività ovvero il saldo o la cancellazione delle sue passività per mezzo di un trasferimento non reciproco e volontario da parte di un altro soggetto che opera in forma diversa da quella del proprietario. Tra le altre attività si includono: titoli, terreni, immobili, uso di attrezzature o servizi, materiali o forniture, attività intangibili, servizi o promesse incondizionate di contribuzione di tali attività in futuro[10];
- la promessa di contribuzione è un accordo verbale o scritto con il quale un soggetto offre ad un altro un contributo sotto forma di fondi liquidi o altre attività; tuttavia, affinché tali attività rilevino in bilancio, ci devono essere prove sufficienti e verificabili mediante documentazione attendibile, che la promessa sia stata effettuata e ricevuta. Se una comunicazione riporta l'intenzione incondizionata di donare, anche se non indica chiaramente che si tratta di una promessa, è considerata una promessa di contribuzione incondizionata, valida legalmente[11];
- le contribuzioni ricevute devono essere riconosciute come ricavi o utili nel periodo in cui sono ricevute e come attività, diminuzioni di passività o di costi in funzione della forma dei benefici ricevuti. Le contribuzioni ricevute vanno valutate al valore equo. Le contribuzioni ricevute da organizzazioni senza scopo di lucro dovranno essere riportate come supporto vincolato o supporto senza vincoli[12].

Per quanto concerne i vincoli, quanto esposto in precedenza[13] coincide con quanto stabilito nello Sfas n. 116.

A. DONAZIONI IN DENARO

A.1. Definizione e caratteristiche

Per donazioni in denaro si intendono le dazioni in valuta effettuate da persone fisiche o giuridiche a favore degli e.n.p. in assenza di corrispettive cessioni di beni e/o prestazioni di servizi.

Non rientrano nel concetto di donazioni in denaro il versamento delle quote associative da parte dei soci, le quote degli aderenti ed i contributi in conto esercizio o conto capitale erogati dagli enti pubblici nell'ambito di rapporti convenzionali, ancorché gli stessi non prevedano un'analitica rendicontazione dell'utilizzo dei contributi stessi.

9*Financial Accounting Standards Board*, costituito nel 1971 dal Aicpa, ancora oggi la principale fonte per l'emanazione dei principi contabili statunitensi: *Statement of Financial Accounting Concepts* (Sfas n. 116 e 117 - giugno 1993/ sito internet: *http://accounting.rutgers.edu/raw/fas*b).

10Sfas n. 116, par. 5.

11Sfas n. 116, par. 6.

12Sfas n. 116, par. 8.

13Cfr. *infra* il precedente par. 5. *Esposizione dei vincoli in bilancio.*

A.2. Criteri di rilevazione e di valutazione

La corretta rilevazione e contabilizzazione delle donazioni in denaro concorre alla rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria dell'e.n.p. e può evidenziare il livello di attrattività finanziaria (consenso) che l'ente è in grado di creare e mantenere nei confronti di investitori solidali o di benefattori (*donors*).

Tale rilevazione assume fondamentale importanza nella rappresentazione dei flussi originati dall'attività di raccolta fondi (*fund raising*) sia essa sistematica o legata a specifiche manifestazioni o eventi.

Il fenomeno è di facile rilevazione, salvo la difficoltà di mantenere una visibilità specifica delle fonti da cui i versamenti traggono origine attraverso le relative registrazioni.

Non esistono problemi di valutazione trattandosi di dazioni di denaro realizzate mediante denaro contante, assegni bancari e circolari, vaglia postali e bonifici bancari.

Al contrario è necessario effettuare attente valutazioni quando le donazioni siano il frutto di operazioni di raccolta fondi per le quali vengono sostenuti oneri specifici in un esercizio diverso rispetto a quello nel quale si manifestano le donazioni.

Il gruppo di lavoro ritiene che non essendo dimostrabile una diretta correlazione temporale tra oneri e proventi (come avviene in un processo produttivo) non sarebbe prudente rinviare gli oneri al futuro esercizio in attesa di rilevare anche i proventi. Pertanto sia gli oneri che i proventi devono essere contabilizzati all'atto del loro manifestarsi.

L'effetto contabile corrispondente alla donazione di denaro esaurisce la sua azione al momento dell'incasso (denaro contante) o dell'accredito (assegni bancari e circolari, vaglia postali e bonifici bancari).

A.3. Criteri di rappresentazione

Al ricevimento della donazione in denaro, sono movimentate le disponibilità liquide (attivo circolante). In contropartita[14]:

a) sono movimentati i proventi (ordinari) dell'esercizio o, nel caso rappresentino un aumento permanente del patrimonio o siano imposti dei vincoli, una riserva specifica, parte del patrimonio netto;

b) è movimentata una riserva specifica, parte del patrimonio netto, in quanto vi è un incremento patrimoniale permanente dell'e.n.p. L'attività dell'e.n.p. sarà sovvenzionata attraverso le rendite finanziarie prodotte dall'incremento patrimoniale.

Nel caso in cui le donazioni siano il frutto di operazioni di *fund raising* occorre indicare i proventi mettendo in evidenza gli oneri sostenuti per l'organizzazione dell'operazione di raccolta. Ulteriori livelli di analiticità, come la descrizione delle destinazioni specifiche annunciate nella sollecitazione alla donazione, devono essere indicati nella Nota integrativa.

A.4. Nota integrativa e relazione sulla gestione

Stante la natura specifica degli e.n.p., delle donazioni in denaro si deve fare ampia menzione nella Nota integrativa riportando in forma esaustiva le azioni che hanno comportato tali donazioni, in particolare tale analisi può assumere rilievo al fine dell'individuazione e della caratterizzazione dell'azione dell'ente stesso.

I dati qualitativi (gruppi di riferimento) e quantitativi determinanti la capacità di attrattività finanziaria che l'ente è in grado di esplicare nei confronti dei benefattori, devono essere esposti confrontando gli stessi con quelli dell'anno precedente.

Specifici eventi rilevanti (partecipazione a manifestazioni nazionali, eventi specifici, concerti) devono essere menzionati separatamente ed eventualmente raffrontati con le considerazioni *ex post* relativi all'efficacia finale dell'evento stesso.

Devono essere esplicitati in modo dettagliato anche gli oneri sostenuti per l'organizzazione delle campagne di raccolta fondi.

14Cfr. par. 6. *Terminologia utilizzata e limiti della presente raccomandazione.*

A.I. CONTRIBUTI PER IL FINANZIAMENTO DI PROGETTI

A.I.1 Definizione e caratteristiche

I contributi per il finanziamento di progetti sono erogazioni in denaro effettuate, prevalentemente da enti pubblici nazionali o da organizzazioni internazionali (Onu e sue agenzie, Unione Europea) a favore degli e.n.p.[15] affinché questi realizzino un programma specifico (per esempio l'organizzazione di una rete di assistenza sanitaria in un Paese in via di sviluppo). Non si tratta perciò di una prestazione di servizi in senso stretto in quanto l'opera è, il più delle volte, devoluta alla popolazione che ne usufruisce. L'ente finanziatore, nell'ambito dei suoi fini istituzionali[16], eroga i finanziamenti ad e.n.p. che, in regime di *outsourcing*, realizzano il programma di assistenza concordato.

Queste dazioni non rappresentano quindi un'erogazione liberale nei confronti dell'e.n.p., bensì risorse finanziarie che devono essere utilizzate in conformità ad un progetto approvato dall'ente finanziatore (o ente erogatore) il quale normalmente richiede un'analitica rendicontazione dell'utilizzo dei fondi erogati alla scadenza del progetto e specifici requisiti soggettivi.

L'e.n.p. può essere chiamato a restituire all'ente finanziatore, in tutto o in parte, i fondi ricevuti, qualora:

- il progetto non sia completato entro la scadenza prevista nel contratto;
- i fondi non siano spesi conformemente alle *budget lines*[17];
- l'e.n.p. non realizzi il progetto conformemente alle direttive ricevute.

In taluni e.n.p. (soprattutto nelle o.n.g.) i contributi per il finanziamento di progetti costituiscono una parte cospicua delle entrate se non addirittura preponderante. Questa circostanza può comportare una limitazione dell'autonomia dell'e.n.p. in tema di capacità progettuale.

A.I.2. Criteri di rilevazione e di valutazione

La corretta rilevazione e contabilizzazione dei contributi per il finanziamento di progetti concorre alla rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria dell'e.n.p. e deve contemporaneamente:

- evidenziare la capacità di gestione economico-patrimoniale dell'e.n.p.;
- permettere l'analisi dello stato di avanzamento dell'iniziativa con riferimento alle attività svolte, a quelle da svolgere ed ai residui impegni che l'esecuzione del progetto comporta.

Tale rilevazione assume poi fondamentale importanza nello sviluppo delle rendicontazioni agli enti finanziatori, rendicontazioni che dovranno raggiungere livelli di analiticità elevati[18].

Pur non comportando grandi problemi di valutazione, il fenomeno non è tuttavia di facile rilevazione essendo determinato da fattispecie diverse di eventi che, specie nel caso di progetti di durata ultrannuale o che comunque si svolgono in due esercizi diversi, richiedono un'esatta ripartizione temporale dei flussi.

L'effetto contabile corrispondente a tali movimentazioni non si esaurisce pertanto nel momento della riscossione, ma comporta un'attenta analisi (anche extracontabile) dell'evento al fine di individuare le diverse fattispecie.

Il contributo deve essere iscritto in contabilità e in bilancio al momento in cui è definitivamente accertato il titolo che dà diritto all'incasso. In caso di incertezza è preferibile attendere il momento dell'effettivo incasso.

A.I.3 Criteri di rappresentazione

Non è unanimemente condivisa la corretta collocazione in bilancio di contributi per il finanziamento di progetti.

Il gruppo di lavoro ritiene corretti i seguenti due modi alternativi di rappresentazione in bilancio[19]:

a) i contributi sono considerati come proventi dell'e.n.p. e come tali confluiscono nel conto economico il quale accoglie gli oneri riferibili alla realizzazione del progetto. Questa modalità di rappresentazione permette di esplicitare attraverso il conto economico la dinamica degli oneri e dei proventi riguardanti i progetti in corso di svolgimento nell'esercizio;

---

15 Il fenomeno è molto frequente nel caso delle organizzazioni non governative (o.n.g.) e degli e.n.p. che svolgono attività socio-assistenziale e di emergenza sanitaria.

16 Si pensi all'Achnur, l'Alto Commissariato delle Nazioni Unite per i rifugiati che assiste i rifugiati appunto.

17 Spesso si verifica che, complessivamente, l'intero stanziamento viene speso, ma gli stanziamenti previsti per talune voci di costo sono stati superati, mentre in altre vi sono state economie. In questi casi l'e.n.p. è chiamato a restituire le somme non spese, mentre dovrà sostenere in proprio gli splafonamenti.

18 Per i quali occorre effettuare rilevazioni extracontabili basate su criteri di *direct costing.*

19 Cfr. par. 6. *Terminologia utilizzata e limiti della presente raccomandazione.*

b) i contributi sono considerati un debito nei confronti dei beneficiari cui il contributo è destinato in forma di realizzazione dei progetti. Tale rappresentazione muove dal presupposto che i fondi erogati sono affidati all'e.n.p. e non entrano nel circuito degli oneri e dei proventi20. Gli oneri sostenuti per lo sviluppo dei progetti, se rientranti nell'ambito delle *budget lines*, costituiscono diminuzione di tale debito; se non rientrano nell'ambito delle *budget lines* confluiscono tra gli oneri dell'esercizio.

Qualunque sia la forma utilizzata, si deve poter rilevare dal bilancio la dinamica gestionale dell'ente.

Eventuali forme di garanzia richieste all'e.n.p. da parte degli enti finanziatori devono essere contabilizzate:

- tra i crediti per cauzioni, se una quota del contributo è trattenuto dall'ente finanziatore sino al completamento del progetto o alla verifica della rendicontazione dello stesso;
- tra i conti d'ordine accesi ai rischi se l'e.n.p. ha prestato fidejussioni.

Se i contributi sono contabilizzati quali proventi di esercizio (a), le voci utilizzate per le operazioni di finanziamento di progetti sono:

- *crediti verso l'ente finanziatore*: accoglie l'ammontare dei contributi comunicati (ed accertati) dagli enti finanziatori a seguito della delibera di approvazione della concessione del contributo21. Si tratta di un credito (voce patrimoniale attiva) nei confronti del finanziatore relativo all'acquisizione del diritto al finanziamento che avverrà in tempi successivi al verificarsi di alcune condizioni; ha come contropartita un provento che definisce la natura del contributo in assegnazione, nel caso in cui si intenda operare con criteri di competenza.

Il conto crediti verso l'ente finanziatore verrà azzerato al momento dell'effettivo incasso del contributo da parte dell'e.n.p.;

- *anticipazioni su attività*: tale conto può essere movimentato per la rilevazione di somme anticipate dall'e.n.p. per l'esecuzione di un progetto, in attesa della concessione o dell'incasso del contributo. La contropartita è costituita da una voce patrimoniale che definisce lo strumento utilizzato per il pagamento.

Si tratta anche in questo caso di un credito (voce patrimoniale attiva) nei confronti di un progetto «virtuale» verso il quale l'e.n.p. potrebbe successivamente ottenere o meno dei finanziamenti. Al momento della chiusura dei conti, nel caso in cui la richiesta di contributo non abbia avuto esito, si può chiudere il conto utilizzando i conti accesi agli oneri d'esercizio a seconda dell'impostazione contabile dell'associazione.

In caso invece di successiva approvazione del progetto, si può imputare il saldo del conto alle specifiche voci di oneri afferenti al progetto;

- *fondo residui impegnati su progetto*: indica il debito ideale per gli impegni che l'e.n.p. ha assunto nei confronti dell'attività ed evidenzia la quota parte che origina dagli impegni assunti dall'e.n.p. in sede di presentazione di domanda di contributo, ha natura di risconto passivo ed ha come contropartita la corrispondente voce di ricavi che viene decurtata della parte non utilizzata nell'esercizio in osservazione.

Se i contributi sono contabilizzati come debito nei confronti dei beneficiari (b), le voci tipiche delle operazioni di finanziamento di progetti saranno:

- *crediti per finanziamento ai progetti*: indica i crediti verso gli enti finanziatori sorti a seguito di approvazione finale del progetto presentato dall'e.n.p., formalmente notificata, e non ancora erogati alla data di bilancio;
- *fondo invio progetti*: indica la parte non ancora spesa dei fondi complessivi ricevuti o da ricevere per i quali esiste vincolo di destinazione per la realizzazione di specifici progetti;
- *anticipazioni su progetti*: indica le anticipazioni effettuate con fondi dell'e.n.p. su progetti iniziati a fronte dei quali è prevista l'erogazione di contributi da parte di enti finanziatori ma non ancora deliberati;
- *fondo rischi progetti:* indica l'ammontare dei contributi ricevuti dagli enti finanziatori, ma che si ritiene di dover restituire per difetto di rendicontazione o per ritardo nel completamento del progetto.

A.I.4 Nota integrativa e relazione sulla gestione

Stante la natura specifica degli e.n.p., si deve dare ampia menzione nella nota integrativa dei contributi per il finanziamento di progetti specifici evidenziando in forma esaustiva le attività che hanno comportato tali contributi.

In particolare, tale analisi può assumere rilevante importanza al fine dell'individuazione e della caratterizzazione dell'azione dell'ente stesso.

20In effetti se il progetto non venisse realizzato l'e.n.p. sarebbe costretto a restituire i fondi ricevuti.

21Si richiama l'attenzione sul momento in cui occorre rilevare il contributo: come già esposto esso corrisponde al momento in cui è definitivamente accertato il titolo che da diritto all'incasso. In caso di incertezza è preferibile attendere il momento dell'effettivo incasso.

I dati qualitativi (gruppi di riferimento) e quantitativi determinanti la capacità di attrattività finanziaria che l'ente è in grado di esplicare nei confronti dei cofinanziatori, andranno esposti confrontando gli stessi con quelli dell'anno precedente.

Nella Nota integrativa dovranno infine trovare annotazione anche tutte le indicazioni relative ad eventuali forme di garanzia che dovessero essere richieste all'e.n.p. da parte degli enti finanziatori.

Qualora sussista la ragionevole certezza circa la possibilità di restituzione dei contributi ricevuti all'ente finanziatore, si farà ricorso a quanto stabilito per i fondi rischi nel principio contabile n. 19 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri.

B. DONAZIONI DI BENI NON COSTITUENTI IMMOBILIZZAZIONI

B.1. Definizione e caratteristiche

Per donazioni di beni non costituenti immobilizzazioni (più brevemente «donazioni di beni»), si intendono le liberalità aventi ad oggetto beni che concorrono allo svolgimento della normale attività dell'ente *non profit.*

B.2. Criteri di rilevazione e di valutazione

Trattandosi di beni tangibili, non si pongono particolari problemi circa la rilevazione del fenomeno. Occorre stabilire il momento in cui vi è il passaggio di proprietà dei beni che, salvo diverse indicazioni, coincide con la consegna dei beni o la spedizione degli stessi alla controparte.

Per l'iscrizione delle donazioni di beni, trovano applicazione le norme dell'art. 2426 n. 9 del codice civile e il principio contabile n. 13 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri.

La determinazione del costo di acquisto deve essere effettuata, sotto il profilo temporale, nel momento in cui i beni merce entrano nella disponibilità patrimoniale dell'ente che li riceve.

Occorre prendere come riferimento i prezzi applicati in condizioni di libera concorrenza, nel tempo e nel luogo in cui i beni sono stati acquistati o prestati e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

Se esistenti, possono essere applicati, per beni uguali o similari, i listini del soggetto donatore e, in mancanza, le mercuriali e i listini delle Camere di commercio, tenuto conto degli sconti d'uso.

Nella determinazione dell'onere figurativo, rappresentato dal costo di acquisto, devono essere presi in considerazione anche gli oneri accessori[22].

Il confronto con il valore desumibile dall'andamento del mercato deve essere effettuato alla fine dell'esercizio e cioè nel momento in cui gli amministratori procedono all'attività di valutazione vera e propria delle scorte.

A differenza di un'azienda *profit*, i beni normalmente utilizzati nell'attività dell'e.n.p. (soprattutto quelli destinati ad attività di erogazione[23]) hanno generalmente indici di rotazione elevati poiché sono destinati ad essere impiegati in poco tempo. Pertanto solo raramente si presenterà la necessità di dover valutare le scorte.

In sede di valutazione delle rimanenze trovano applicazione le norme dell'art. 2426 n. 10 del codice civile e il principio contabile n. 13 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri.

Per effettuare il confronto tra l'onere figurativo rappresentato dal costo di acquisto, ed il valore di mercato delle merci, è necessario attribuire a ciascun pezzo in giacenza il costo specificatamente attribuito[24] alle diverse unità. L'operazione non è agevole soprattutto in relazione alla velocità di rotazione del magazzino[25]. Possono pertanto essere adottati diversi criteri alternativi, ciascuno dei quali rappresenta una diversità del flusso delle merci che alimenta il magazzino dell'ente.

22Gli oneri finanziari sono esclusi sia dal concetto di prezzo effettivo d'acquisto, sia da quello di oneri accessori.

23Ad esempio i medicinali utilizzati in un dispensario o derrate alimentari distribuiti a popolazioni bisognose.

24È preferibile utilizzare l'espressione «attribuito» in quanto il costo non viene effettivamente sostenuto considerando che l'acquisizione delle merci nel patrimonio dell'ente avviene mediante atti di liberalità delle stesse.

25Ad esempio l'onere figurativo rappresentato dal costo di acquisto del primo semestre dell'anno potrebbe essere diverso per le merci ricevute in donazione nella seconda parte dell'anno. Se una parte di queste è stata utilizzata nel corso dell'esercizio la valutazione delle scorte potrebbe variare se si assumono come utilizzati per primi i pezzi acquisiti più recentemente o, viceversa, se sono stati utilizzati per primi i beni acquisiti in epoca più remota. In questo caso il magazzino è formato dai pezzi di più recente acquisizione. In questo caso in un regime di prezzi crescenti la valutazione aumenta, in un regime di prezzi decrescenti la stessa valutazione diminuisce.

B.3. Criteri di rappresentazione

Anche in questo caso, come per altre fattispecie del presente lavoro[26], non è sufficiente l'indicazione nella nota integrativa. Deve essere rilevato in conto economico il provento relativo alla donazione in natura.

Non essendovi una movimentazione di conti numerari, la contropartita è rappresentata dall'onere relativo all'acquisto degli stessi beni.

La transazione genera un risparmio di risorse finanziarie ed un aumento (gratuito) delle rimanenze alla chiusura dell'esercizio, se tali beni sono ancora tra le disponibilità dell'e.n.p.; le eventuali rimanenze (indipendentemente dal titolo di acquisizione) trovano iscrizione in una voce corrispondente all'incremento (ovvero al decremento) delle stesse.

Nello stato patrimoniale, le rimanenze devono essere indicate nell'attivo circolante distinguendole secondo la loro tipologia.

I beni utilizzati nell'esercizio di attività straordinarie danno luogo a proventi straordinari.

B.4. Nota integrativa e relazione sulla gestione

Devono essere indicati i criteri presi in considerazione per la determinazione del costo attribuito ai beni ricevuti in donazione, nonché quelli utilizzati per la valutazione in sede di redazione del bilancio. Devono inoltre essere indicate le eventuali modifiche dei criteri di valutazione utilizzati, con indicazione degli impatti anche sul bilancio dell'esercizio precedente.

Nella relazione sulla gestione si devono indicare gli elementi relativi all'andamento delle donazioni in natura, mettendo in evidenza i dati relativi all'esercizio precedente per la stessa tipologia di transazione.

C. DONAZIONI DI IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI ED IMMATERIALI

C.1. Premessa e rinvio

L'acquisizione di beni materiali o immateriali destinati ad essere considerati immobilizzazioni costituisce una tipologia di transazioni già esaustivamente codificate (rispettivamente) nei principi contabili n. 16 e n. 24 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri ai quali si rimanda per la definizione e la classificazione delle stesse.

Questo documento perciò tratta ed approfondisce solo l'acquisizione a titolo gratuito di beni, considerati immobilizzazioni.

C.2. Criteri di rilevazione

Per ragioni di prudenza, nel principio contabile n. 24 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri si prescrive che le acquisizioni a titolo gratuito di immobilizzazioni immateriali non debbano essere iscritte nell'attivo patrimoniale per mancanza di un costo e di altri attendibili elementi valutativi.

Per le immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito, nel principio contabile n. 16 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri si prevede che siano contabilizzate nel momento in cui il titolo di proprietà delle stesse si trasferisce al donatario[27], in quanto è con tale passaggio che vengono trasferiti i rischi ed i benefici relativi a questi beni. Se non ancora avvenuto il definitivo trasferimento, le immobilizzazioni vengono iscritte tra i conti d'ordine[28].

Le immobilizzazioni materiali devono essere iscritte nell'attivo patrimoniale e devono partecipare al processo di ammortamento, alla pari delle immobilizzazioni acquisite a titolo oneroso.

C.3. Criteri di valutazione

Le immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito devono essere valutate al presumibile valore di mercato attribuibile alle stesse al momento dell'acquisizione, al netto degli oneri e dei costi (sostenuti e da sostenere) affinché le stesse possano essere utilizzate durevolmente.

Secondo il principio contabile n. 16 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri, in un sistema contabile a valori storici, l'ammortamento è la ripartizione del costo di un'immobilizzazione materiale tra gli esercizi della sua stimata vita utile[29]. Nello stesso principio contabile[30] si afferma la necessità dell'ammortamento delle immobilizzazioni ricevute a titolo gratuito.

26Cfr. la disciplina del lavoro benevolo e delle erogazioni liberali di servizi.

27Cfr. *Principi Contabili n. 16. - Le immobilizzazioni materiali, par. D.II.d.) Immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito.*

28Si trattava spesso della contabilizzazione di immobili da parte di associazioni non riconosciute, per i quali non era ancora intervenuta l'autorizzazione governativa. Ora tale regime autorizzativo è stato definitivamente soppresso (cfr. legge 192/2000).

29Per la trattazione dell'ammortamento si rimanda al principio contabile n. 16, par. *D.XI) Ammortamento.*

30Cfr. *Principi Contabili n. 16. - Le immobilizzazioni materiali, par. D.II.d.) Immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito.*

Nel documento n. 93 del Fasb[31] si sostiene la necessità dell'ammortamento di questi beni in quanto essi forniscono benefici all'e.n.p. sia se acquisiti a titolo oneroso, sia a titolo gratuito.

Il gruppo di lavoro ritiene che le immobilizzazioni materiali debbano essere sempre ammortizzate, indipendentemente dal titolo del loro acquisto.

C.4. Criteri di rappresentazione

Nel principio contabile n. 16[32] si prevede che il valore netto delle immobilizzazioni oggetto di donazione (valore di mercato al netto degli oneri e dei costi per l'acquisizione) deve avere come contropartita un provento nel conto economico che, nelle imprese *profit*, ha natura straordinaria in quanto l'attività dell'impresa è improntata a relazioni economiche di scambio.

Negli e.n.p., spesso i proventi derivano da campagne di raccolta fondi e quindi l'acquisizione gratuita di un bene, da considerarsi immobilizzazione, può essere assimilata a tali proventi che hanno natura ordinaria.

Il gruppo di lavoro ritiene corretti i seguenti due modi alternativi di rappresentazione in bilancio[33]:

a) il bene da considerarsi immobilizzazione ricevuto in donazione avrà come contropartita un provento ordinario;

b) le donazioni di beni da considerarsi immobilizzazioni possono non transitare nel conto economico, mediante l'appostazione diretta a riserva del controvalore dell'immobilizzazione stessa.

C.5. Ammortamento delle immobilizzazioni materiali

I beni considerati immobilizzazioni pervenuti a seguito di donazioni dovranno essere ammortizzati secondo piani di ammortamento stabiliti in funzione dell'utilizzazione dei beni all'interno dell'attività tipica dell'e.n.p.

I beni che sono temporaneamente non utilizzati devono essere ugualmente ammortizzati.

L'ammortamento andrà sospeso per quei beni non utilizzati per lungo tempo, obsoleti o da alienare.

Sono esclusi i terreni, i fabbricati civili, le collezioni di oggetti d'arte e, in generale tutti quei beni la cui utilità non si esaurisce.

Qualora la donazione dei beni costituenti immobilizzazioni, sia stata rappresentata in base al criterio di cui al punto a) del precedente paragrafo, allora il provento dovrà essere sospeso e rinviato ai futuri esercizi (proventi anticipati). La rilevazione degli ammortamenti avverrà secondo le normali tecniche contabili.

Le quote di proventi anticipati saranno imputate al conto economico in base al piano di ammortamento stabilito per l'immobilizzazione: in questo modo l'effetto dell'ammortamento sarà annullato dall'imputazione delle quote di proventi anticipati al conto economico.

Nel caso *sub b)*, la rilevazione dell'ammortamento avverrà sempre secondo le normali tecniche contabili, ma la riserva relativa alle immobilizzazioni ricevute in donazione sarà utilizzata annualmente in funzione del piano di ammortamento stabilito per le stesse.

C.6. Nota integrativa e relazione sulla gestione

I criteri di rilevazione, di valutazione e di rappresentazione delle acquisizioni a titolo gratuito di beni costituenti immobilizzazioni devono essere separatamente evidenziati nella sezione relativa alle immobilizzazioni.

Deve essere indicato altresì l'ammontare delle acquisizioni avvenute a titolo gratuito nell'esercizio con separata indicazione di quelle avvenute, allo stesso titolo, nell'anno precedente.

Allo stesso modo devono essere riportati i criteri e le modalità di ammortamento adottati per questa tipologia di beni nonché eventuali deroghe e modifiche dei criteri utilizzati negli esercizi precedenti (per esempio la sospensione del processo di ammortamento).

Nella relazione sulla gestione devono essere evidenziate, con indicazione anche dei dati relativi agli anni precedenti:

- le modalità di impiego dei beni acquisiti a titolo gratuito;
- i mutamenti di destinazione dei beni;
- le incompatibilità con l'attività dell'e.n.p. o con i vincoli posti dai donatori;
- eventuali piani di dismissione dei beni ricevuti e ritenuti non più utilizzabili dall'e.n.p.

---

31 Sfas n. 116 e 117.

32 Cfr. *Principi Contabili n. 16. - Le immobilizzazioni materiali.*

33 Cfr. par. 6 *Terminologia utilizzata e limiti della presente raccomandazione.*

C.7. Trattamento secondo i principi contabili Fasb

L'esperienza statunitense in tema di e.n.p., pur maturata in altri contesti sia economici che sociali, è più approfondita di quella italiana.

Il Fasb stabilisce nel documento n. 116 i principi per la contabilizzazione delle contribuzioni effettuate o ricevute. In questo ambito le donazioni di beni materiali e/o immateriali vengono distinte a seconda dei vincoli più o meno permanenti imposti dal donatore (contribuzioni non vincolate, contribuzioni vincolate e trasferimenti di fondi liquidi o di altre attività soggette a condizioni). Secondo il Fasb un vincolo imposto dal donatore limita l'uso dei beni donati. Una condizione invece crea una barriera da superare prima che i beni trasferiti o promessi divengano contribuzione a tutti gli effetti.

Nel dibattito che si è sviluppato negli Stati Uniti, circa il trattamento delle donazioni (contribuzioni) con vincolo, alcune correnti di pensiero hanno sostenuto che tali fenomeni generano passività, dal momento che è sempre possibile la richiesta di restituzione da parte del donatore. Il Fasb ha però concluso che, seppure i vincoli comportino delle limitazioni sull'uso delle risorse ricevute, le donazioni non possono mai generare passività perché questo comporterebbe una sovrastima delle passività totali degli e.n.p.

La presenza di vincoli o di condizioni nelle donazioni determina una diversa contabilizzazione del fenomeno.

Secondo il Fasb una donazione:

- con vincolo permanente trova la sua contropartita nel patrimonio netto vincolato permanentemente;
- con vincolo temporaneo trova la sua contropartita nel patrimonio netto vincolato temporaneamente;
- senza alcun vincolo trova la sua contropartita nel patrimonio netto non vincolato.

C.8. Donazione di collezioni di oggetti d'arte

Secondo i principi Fasb[34], la contabilizzazione di beni da collezione o di rilevante interesse storico ed artistico e simili deve avvenire tra le attività dell'e.n.p. in quanto produttive di proventi[35]. Vi sono critiche a questa interpretazione in quanto si sostiene che i beni da collezione e simili non sono materialmente vendibili oppure il vincolo è tale da configurare un'amministrazione fiduciaria degli stessi. Il Fasb ha tuttavia concluso che l'appostamento tra le attività patrimoniali è corretto perché l'e.n.p. trae comunque benefici dal possesso dei beni da collezione e simili.

Al contrario degli altri beni, si ritiene che i beni da collezione e simili non debbano essere oggetto del processo di ammortamento in quanto considerati «inesauribili».

Viene sottolineata l'importanza di contabilizzare le transazioni che riguardano i beni da collezione separatamente dalle voci contabili che riguardano ricavi, costi, utili e perdite al fine di ridurre la possibilità di confusione derivanti dalle inesattezze che risultano dalla mancata capitalizzazione dei beni da collezione.

Il gruppo di lavoro ritiene che la soluzione proposta dal Fasb su questo tema sia integralmente applicabile anche alla realtà italiana.

D. DONAZIONI DI TITOLI E PARTECIPAZIONI CONSIDERATI IMMOBILIZZAZIONI O ATTIVO CIRCOLANTE

D.1. Premessa e rinvio

Nell'attivo dello Stato patrimoniale devono essere separatamente classificati partecipazioni e titoli a seconda che tali voci costituiscano o meno immobilizzazioni finanziarie[36].

Il principio contabile n. 20 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri definisce e differenzia in modo compiuto i titolo e le partecipazioni che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie e i titoli e partecipazioni immobilizzate.

Nell'ambito sia delle immobilizzazioni sia dell'attivo circolante, le partecipazioni devono essere ulteriormente distinte a seconda dell'intensità del legame partecipativo (imprese controllate, collegate ed altre).

In considerazione della eterogeneità degli e.n.p., il gruppo di lavoro non ravvisa la necessità di diversificare tale classificazione in modo specifico per gli e.n.p., perché si ritiene sufficiente sia per enti che normalmente detengono titoli e partecipazioni[37] sia per enti che al contrario detengono queste attività solo per momentanee situazioni di *surplus* di tesoreria.

Si rimanda perciò al citato principio contabile n. 20 per ogni ulteriore definizione e classificazione.

34Cfr. *Beni da collezione offerti in contributo*, Sfas n. 116.

35Si pensi infatti ad un e.n.p. che attraverso la gestione di una collezione d'arte riesce a raccogliere proventi da utilizzare per scopi assistenziali, oppure proventi da utilizzare per gestire l'esposizione della collezione e/o per incrementarla con nuovi acquisti.

36Cfr. artt. 2424 e 2424-*bis* c.c.

37E.n.p. che svolgono un'attività di *grant making* per esempio

D.2. Criteri di rilevazione e di valutazione

Vale quanto detto per le immobilizzazioni materiali e pertanto il momento in cui occorre rilevare l'acquisizione dei titoli e delle partecipazioni è quello del passaggio di proprietà. Per la particolarità dei beni, il passaggio delle proprietà avviene in presenza di una formale donazione o di un legato[38].

Il principio contabile n. 20 dei Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri non prende in esame l'acquisizione gratuita di titoli e partecipazioni. Tuttavia si ritiene che i criteri di valutazione siano applicabili anche a questa particolare fattispecie.

I criteri di valutazione sono, in base all'art. 2426 c. c., diversi in relazione ad attività finanziarie immobilizzate ed attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni.

Le prime devono essere iscritte al costo di acquisto e rettificate in diminuzione in presenza di perdite durevoli di valore, ripristinando, in tutto o in parte, il costo qualora successivamente vengano meno i motivi della rettifica.

Inoltre le immobilizzazioni in imprese controllate e collegate possono essere valutate, in alternativa al criterio del costo, secondo il metodo del patrimonio netto.

Titoli e partecipazioni che non costituiscono immobilizzazioni devono invece essere valutati al minore fra costo e valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.

Per gli strumenti finanziari, diversi da quelli primari, quali le azioni e le obbligazioni, la direttiva 2001/65/Ce[39], ha individuato una differente metodologia di valorizzazione incentrata sul «valore equo» o «valore corrente» (*fair value*)[40].

L'intervento normativo si è reso opportuno in considerazione della circostanza che il criterio basilare tradizionale per procedere alla valutazione delle poste, cioè quello del costo storico, non si è rilevato propriamente adeguato a rappresentare i cosiddetti strumenti finanziari.

I provvedimenti necessari al recepimento della direttiva dovranno essere adottati dagli Stati membri entro la data del 1° gennaio 2004.

D.3. Criteri di rappresentazione

È consigliabile l'utilizzo delle seguenti contropartite[41]:

a) un provento ordinario, se la donazione o il legato non ha vincoli ed è classificabile nell'attivo circolante; qualora si tratti di titoli classificabili tra le immobilizzazioni, sarà incrementata una riserva, parte ideale del patrimonio netto, che rispecchi eventuali vincoli imposti dai donatori[42];

b) la diretta collocazione a riserva, classificata secondo i vincoli, in quanto si tratta di un aumento del patrimonio dell'e.n.p.

Per quanto attiene la fenomenologia legata alle operazioni sui titoli e sulle partecipazioni (rivalutazioni, svalutazioni ecc.), si rimanda a quanto stabilito nel principio contabile n. 20.

D.4. Principi contabili Fasb

Secondo il Fasb[43], la valutazione dei titoli azionari (con valore equo direttamente determinabile) e di tutti gli investimenti in titoli obbligazionari deve essere effettuata al valore equo nello Stato patrimoniale, dove per *valore equo* di un'attività deve intendersi l'ammontare al quale l'attività stessa potrebbe essere acquistata o venduta in una transazione corrente, che non sia una vendita forzata

---

38Cfr. la definizione di donazione, legato ed erogazione liberale nella premessa di questo documento.

39Pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale* delle Comunità europee, serie L, del 27 ottobre 2001 n. 283, a modifica delle direttive di riferimento per la formazione dei conti annuali e consolidati delle società commerciali e industriali, nonché delle banche e di altre istituzioni finanziarie.

40Alla definizione del «valore equo» è dedicato il nuovo articolo 42-*ter* della direttiva 78/660/Cee, così come modificata dal recente provvedimento, secondo il quale occorre prendere a riferimento:

il valore di mercato, cioè quello al quale un'attività può essere acquistata o una passività può essere estinta fra le parti indipendenti, allorché per lo strumento finanziario di cui si tratta o almeno per i suoi componenti ovvero per uno strumento simile, sia possibile individuare facilmente un mercato affidabile;

il valore ottenibile secondo tecniche valutative generalmente accettate, che consentano di conseguire un valore ragionevolmente prossimo a quello di mercato, laddove quest'ultimo non sia facilmente individuabile.

41Cfr. par. 6. *Terminologia utilizzata e limiti della presente raccomandazione.*

42Cfr. la definizione dei vincoli nelle immobilizzazioni materiali nel presente documento.

43Cfr. Sfas n. 124 - novembre 1995.

o una liquidazione. La valutazione al valore equo permette, tra l'altro, di «fornire quelle informazioni che risultino utili per valutare la capacità dell'organizzazione di fornire servizi».

Le rilevazioni di utili, perdite e proventi da investimenti devono confluire nel rendiconto gestionale come incrementi o diminuzioni:

- del patrimonio netto permanentemente vincolato;
- del patrimonio netto temporaneamente vincolato;
- del patrimonio netto non vincolato,

a secondo dei vincoli posti dal donatore o dalla legge.

E. IL LAVORO BENEVOLO

E.1. Definizione e caratteristiche

Per lavoro benevolo si intendono le prestazioni di lavoro effettuate gratuitamente da personale volontario a favore dell'e.n.p.

Queste prestazioni rappresentano un'erogazione liberale in natura nei confronti dell'e.n.p. in quanto il lavoro benevolo si traduce in un risparmio di risorse finanziarie: le prestazioni ricevute costituirebbero un costo se l'e.n.p. dovesse reperirle sul mercato del lavoro.

Non rientrano, invece, nel concetto di lavoro benevolo le prestazioni rese nell'ambito di funzioni normalmente non remunerate, come quelle dei componenti dell'organo amministrativo, del presidente ecc.[44].

Il lavoro benevolo si differenzia dalle prestazioni di servizi rese gratuitamente in quanto i soggetti che svolgono lavoro benevolo non sono né imprenditori né liberi professionisti.

È considerato lavoro benevolo la prestazione resa da soggetti che potrebbero essere inquadrati come lavoratori subordinati o come collaboratori coordinati e continuativi.

E.2. Criteri di rilevazione e valutazione

La corretta rilevazione e contabilizzazione del fenomeno del lavoro benevolo concorre non solo alla rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria dell'e.n.p., ma anche ad evidenziare la dinamicità dell'e.n.p., soprattutto laddove la componente umana dell'ente è costituita da soggetti che prestano la propria opera in modo volontario.

Il fenomeno non è facilmente rilevabile. Tale difficoltà può avere riflessi nel processo valutativo, con evidenti rischi di sopravvalutazione del fenomeno.

Occorre perciò operare su due piani distinti ma complementari tra loro:

- la rilevazione deve avvenire attraverso un affidabile sistema di controllo delle presenze dei volontari;
- la valutazione deve avvenire al valore equo e quindi si devono prendere a riferimento i salari e gli stipendi erogati ai dipendenti dell'e.n.p.

Qualora non vi siano dipendenti all'interno dell'e.n.p., occorre fare riferimento alle tabelle salariali previste per prestazioni ed inquadramenti similari.

Se l'e.n.p. utilizza prevalentemente prestazioni derivanti da contratti di collaborazione coordinata e continuativa, si ritiene accettabile l'assunzione, come riferimento, dei parametri validi all'interno dell'e.n.p. per prestazioni similari.

Nel determinare il valore equo, occorre tenere conto degli oneri previdenziali che sarebbero dovuti in caso di rapporto di lavoro subordinato o di collaborazione coordinata e continuativa e si devono prendere in considerazione i costi relativi all'accantonamento del trattamento di fine rapporto (*ex* art. 2120 c.c.).

In presenza di contratti di collaborazione coordinata e continuativa, il trattamento di fine rapporto è sommato agli oneri figurativi se l'e.n.p. prevede normalmente tale indennità nei contratti stipulati a titolo oneroso.

Non deve essere rivalorizzata a valori correnti la prestazione lavorativa remunerata a valori ridotti[45], rispetto ai salari o agli stipendi correnti o ai compensi per collaborazioni coordinate e continuative.

44Tuttavia secondo i Commissaires aux Comptes francesi (in considerazione di contesti e di terzo settore differenti - n.d.r.) non è considerato lavoro benevolo la prestazione dai «militanti», cioè coloro che distribuiscono volantini, pubblicazioni o raccolgono fondi sulla pubblica via.

45È il caso delle cooperative sociali (*ex* legge 381/91) in relazione alla retribuzione corrisposta al socio lavoratore in regime di salario medio convenzionale.

E.3. Criteri di rappresentazione

Il lavoro benevolo può trovare[46]:

a) collocazione (integrale) nel conto economico, come onere figurativo d'esercizio, in quanto si tratta dell'onere che l'e.n.p. sosterrebbe per un'eguale prestazione di lavoro a titolo oneroso, e come provento figurativo d'esercizio in quanto evidenzia il provento derivante dalla liberalità ricevuta;

b) collocazione nello Stato patrimoniale per la parte considerata una componente del progetto per il quale si otterranno contributi da enti finanziatori[47] e collocazione nel conto economico per la parte considerata supporto alla struttura propria dell'e.n.p.

Si ritiene che la collocazione nella sola Nota integrativa non sia sufficiente per evidenziare il fenomeno, come pure l'esposizione nei conti d'ordine.

E.4. Rappresentazione nel conto economico

In considerazione della particolare forma che il conto economico può assumere negli e.n.p.[48] si ritiene che il lavoro benevolo possa essere inserito nell'area gestionale alla quale si riferisce e nell'ambito degli oneri per prestazioni di lavoro dipendente o delle prestazioni di servizi se si tratta di prestazioni che potrebbero ricadere nell'ambito della collaborazione coordinata continuativa.

Tra i proventi troverà collocazione tra le donazioni e i contributi ricevuti per lavoro benevolo.

E.5. Lavoro benevolo e costruzioni in economia

Se alla realizzazione di immobilizzazioni materiali concorre il lavoro benevolo, occorre accreditare il conto economico della parte imputabile alla costruzione in economia ed iscrivere tale quota ad incremento degli altri costi capitalizzati.

Allo stesso modo deve essere ridotta di pari importo la parte relativa ai proventi, con contropartita rappresentata dai ricavi anticipati.

Annualmente, una quota di ricavi anticipati viene iscritta a conto economico in funzione del piano di ammortamento previsto per l'immobilizzazione.

E.6. Nota integrativa e relazione sulla gestione

Del lavoro benevolo si deve fare menzione nella Nota integrativa, con indicazione dei criteri di rilevazione e di valutazione seguiti e delle eventuali variazioni di tali criteri rispetto all'anno precedente.

I dati qualitativi (aree di attività) e quantitativi relativi al lavoro benevolo devono essere esposti confrontando gli stessi con quelli dell'anno precedente.

Qualora il lavoro benevolo sia stato impiegato nella realizzazione in economia di immobilizzazioni materiali, le prestazioni di lavoro benevolo devono essere descritte nella sezione relativa alle immobilizzazioni.

Nella relazione sulla gestione devono inoltre essere indicate ulteriori informazioni circa il lavoro benevolo, con indicazione anche dei dati relativi all'anno precedente:

- il numero dei volontari effettivi e quelli necessari per poter svolgere l'attività dell'e.n.p.;
- il numero dei volontari stabilmente utilizzati;
- il loro grado di qualifica con riferimento all'attività svolta dall'e.n.p.[49];
- le notizie circa l'attività di formazione del personale volontario e se tale attività è svolta all'interno dell'e.n.p. o utilizzando strutture esterne (e.n.p. di secondo livello, centri di formazione privati, corsi di formazione organizzati dai centri di servizio *ex* legge 261/91);
- eventuali notizie di confronto circa gli e.n.p. che svolgono attività uguali o similari nello stesso ambito territoriale.

46Cfr. par. 6. *Terminologia utilizzata e limiti della presente raccomandazione*.

47Cfr. *infra B.2 Criteri di rilevazione e valutazione.*

48Classificazione per destinazione alle funzioni gestionali o «per aree gestionali», cfr. le Raccomandazioni per la redazione del bilancio emanate dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti.

49Per esempio se i volontari utilizzati sono tutti abilitati al soccorso in base alle norme che regolano gli e.n.p. che svolgono il servizio di assistenza e trasporto con le autoambulanze.

E.I. DISTACCO TEMPORANEO DI PERSONALE DIPENDENTE

E.I.1 Definizione e caratteristiche

Per distacco temporaneo di personale si intende la messa a disposizione da parte di terzi imprenditori (persone fisiche, giuridiche ed enti), delle prestazioni lavorative di propri dipendenti a favore dell'e.n.p.

Il fenomeno rappresenta un'erogazione liberale nei confronti dell'e.n.p. quando all'ente beneficiario non è richiesta una controprestazione. In tal caso è trattato come il lavoro benevolo.

E.I.2 Criteri di rilevazione e valutazione

Contrariamente al lavoro benevolo, la rilevazione del distacco temporaneo di personale è più agevole: il personale distaccato è normalmente retribuito dal soggetto distaccante in base ad un contratto di lavoro subordinato. Pertanto l'ammontare della retribuzione, degli oneri previdenziali e degli oneri accessori a carico del soggetto distaccante e relativi ai lavoratori comandati presso l'e.n.p. costituiscono il parametro di riferimento per la valutazione del fenomeno.

La rilevazione in ogni caso deve avvenire attraverso un affidabile sistema di controllo delle presenze, affinché non vi sia discrepanza tra quantità di lavoro prestata e ammontare degli oneri rilevati.

E.I.3 Criteri di rappresentazione

Il distacco temporaneo del personale può trovare[50]:

a) collocazione (integrale) nel conto economico, come onere figurativo d'esercizio, in quanto si tratta dell'onere che l'e.n.p. sosterrebbe per un'eguale prestazione di lavoro a titolo oneroso, e come provento figurativo d'esercizio in quanto evidenzia il provento derivante dalla liberalità ricevuta;

b) collocazione nello Stato patrimoniale per la parte considerata una componente del progetto per il quale si otterranno contributi da enti finanziatori[51] e collocazione nel conto economico per la parte considerata supporto alla struttura propria dell'e.n.p.

Non si ritiene corretta la sola collocazione nella Nota integrativa come informazione supplementare perché, contrariamente al lavoro benevolo, il distacco temporaneo del personale presenta elementi valutativi certi.

E.I.4 Rappresentazione nel conto economico

In considerazione della particolare forma che il conto economico può assumere negli e.n.p.[52] si ritiene che il distacco temporaneo di personale possa essere inserito tra gli oneri per prestazioni di lavoro dipendente nell'area gestionale di competenza.

Tra i proventi il lavoro benevolo troverà collocazione tra le donazioni e i contributi ricevuti per distacco temporaneo di personale.

E.I.5 Distacco temporaneo di personale e costruzioni in economia

Se alla realizzazione di immobilizzazioni materiali concorre il distacco temporaneo, occorre accreditare il conto economico della parte imputabile alla costruzione in economia ed inserire tale quota ad incremento degli altri costi capitalizzati.

Allo stesso modo deve essere ridotta di pari importo la parte relativa ai proventi con contropartita rappresentata dai ricavi anticipati.

Annualmente, una quota di ricavi anticipati viene iscritta a conto economico in funzione del piano di ammortamento previsto per l'immobilizzazione.

E.I.6 Nota integrativa e relazione sulla gestione

Del distacco temporaneo di personale si deve fare menzione nella Nota integrativa, con indicazione dei criteri di rilevazione e di valutazione seguiti e delle eventuali variazioni di tali criteri rispetto all'anno precedente.

I dati qualitativi (aree di attività) e quantitativi relativi al distacco temporaneo di personale devono essere esposti confrontando gli stessi con quelli dell'anno precedente.

Qualora il distacco temporaneo di personale sia stato impiegato nella realizzazione in economia di immobilizzazioni materiali, le prestazioni di distacco temporaneo devono essere descritte nella sezione relativa alle immobilizzazioni.

---

50 Cfr. par. 6. *Terminologia utilizzata e limiti della presente raccomandazione.*

51 Cfr. *infra E.3 Criteri di rappresentazione.*

52 Cosiddetta «per aree gestionali», cfr. le Raccomandazioni per la redazione del bilancio emanate dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti.

Nella relazione sulla gestione devono inoltre essere indicate ulteriori informazioni circa il distacco temporaneo di lavoro dipendente, con indicazione anche dei dati relativi all'anno precedente:

- il numero dei lavoratori distaccati ed il loro utilizzo all'interno dell'ente;
- le notizie circa le motivazioni che hanno comportato il distacco del personale;
- eventuali notizie di confronto circa gli e.n.p. che svolgono attività uguali o similari nello stesso ambito territoriale.

F. CONTRIBUZIONI DI SERVIZI

F.1. Definizione e caratteristiche

Per contribuzioni di servizi si intendono le prestazioni rese da liberi professionisti o imprenditori in possesso di una preparazione specializzata e che di norma sarebbero acquisiti dietro pagamento se non fossero ricevuti in contribuzione.

Le erogazioni liberali di servizi possono essere presenti sia nella fase iniziale e, quindi, per la costituzione e l'avvio dell'ente, sia durante la concreta attuazione del programma che l'ente si propone di realizzare (*mission*).

Tutte le fattispecie sopra descritte possono essere ricondotte nell'ambito delle erogazioni liberali di servizi in quanto presentano i seguenti elementi comuni:

- le prestazioni di servizi oggetto di contribuzione devono essere normalmente remunerate;
- sono rese da soggetti liberi professionisti o da imprese[53];
- danno luogo ad un risparmio di risorse finanziarie in quanto i servizi ricevuti gratuitamente determinerebbero un costo ove l'ente dovesse rivolgersi al mercato;
- devono essere valutate con un sufficiente grado di affidabilità[54].

F.2. Criteri di rilevazione e di valutazione

La rilevazione del fenomeno non è particolarmente agevole in quanto si tratta di elementi intangibili. Pertanto, al pari del lavoro benevolo, occorre predisporre un efficiente sistema di rilevazione dei servizi ricevuti. Tuttavia il sistema non può basarsi esclusivamente sulla rilevazione della presenza fisica del prestatore del servizio in quanto, nel valore dei servizi erogati, soprattutto se di tipo libero-professionali, esiste una componente riconducibile al vantaggio arrecato all'utente.

La rilevazione deve essere pertanto eseguita con «*ragionevole affidabilità e le relative informazioni devono essere fedeli, verificabili e neutrali*»[55].

Si ritiene corretta la valutazione al valore equo e quindi, se esistenti devono essere utilizzati come riferimento i prezzi applicati in condizioni di libera concorrenza, nel tempo e nel luogo in cui i servizi sono stati prestati e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

Se esistenti, possono essere applicate, per servizi uguali o similari, le tariffe professionali o i listini del soggetto erogatore e, in mancanza, le mercuriali e i listini delle camere di commercio, tenuto conto degli sconti d'uso.

F.3. Criteri di rappresentazione

Per la corretta iscrizione in bilancio delle erogazioni liberali di servizi si rinvia a quanto affermato a proposito del lavoro benevolo.

Le donazioni di servizi possono trovare[56]:

a) collocazione (integrale) nel conto economico, come onere figurativo d'esercizio, in quanto si tratta dell'onere che l'e.n.p. sosterrebbe per un'eguale prestazione di servizi a titolo oneroso, e come provento figurativo d'esercizio in quanto evidenzia il provento derivante dalla liberalità ricevuta. Qualora i servizi ricevuti gratuitamente siano destinati ad essere inglobati in immobilizzazioni materiali, occorre capitalizzare l'ammontare del valore dei servizi ricevuti, imputandoli all'immobilizzazione stessa. I proventi, dapprima imputati al conto economico, devono essere imputati ad una riserva, parte ideale del patrimonio netto, tenuto conto degli eventuali vincoli imposti sull'immobilizzazione;

b) collocazione nello Stato patrimoniale per la parte considerata una componente del progetto per il quale si otterranno contributi da enti finanziatori[57] e collocazione nel conto economico per la parte considerata supporto alla struttura propria dell'e.n.p.

---

53 Cfr. sul punto specifico il paragrafo riguardante la definizione del «lavoro benevolo».

54 In realtà questo elemento non è indispensabile affinché la contribuzione delle prestazioni possa essere riconosciuta, ma semplicemente affinché la stessa possa essere correttamente rilevata e valutata.

55 Come precisato dai principi contabili statunitensi.

56 Cfr. par. 6. *Terminologia utilizzata e termini della presente raccomandazione.*

57 Cfr. *infra B.2 Criteri di rilevazione e valutazione.*

F.4. Nota integrativa e relazione sulla gestione

Nella Nota integrativa devono essere indicati i criteri di rilevazione dei servizi ricevuti gratuitamente nonché i criteri utilizzati per la valutazione.

Nella relazione sulla gestione devono essere indicati, comparandoli con quelli dell'esercizio precedente:

- i soggetti erogatori dei servizi ricevuti gratuitamente, con indicazione delle loro qualifiche professionali;
- natura e qualità dei servizi ricevuti;
- modalità di utilizzazione dei servizi ricevuti.

Raccomandazione del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti sulle liberalità

La Commissione aziende non profit del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ha emanato nel giugno 2002 una Raccomandazione riguardante la valutazione e l'iscrizione delle liberalità nel bilancio d'esercizio delle aziende non profit.
Si fa ora seguire il testo integrale di tale documento.

Introduzione

1. Il presente documento si inserisce nel quadro delle iniziative avviate nel 2000 dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti con la costituzione della Commissione Aziende Non Profit, al fine di sviluppare azioni orientate a fornire supporto metodologico e contributi scientifici alle aziende non profit, in considerazione della crescente rilevanza che tali organismi vanno assumendo nel tessuto socio-economico italiano. L'attività della Commissione ha consentito nel corso del 2001 la predisposizione di una prima raccomandazione sui contenuti e sulle prassi di redazione dei documenti di rappresentazione dei risultati di sintesi delle aziende senza fine di lucro. Le caratteristiche gestionali delle aziende non profit e l'articolata gamma di attività che esse si trovano a svolgere suscitano una serie di problematiche relative alle modalità di sviluppo dei sistemi contabili ed alla identificazione dei sistemi di valutazione delle principali voci di bilancio. Per queste ragioni la Commissione, su indicazione del Consiglio Nazionale e recependo le esigenze diffuse fra le aziende del terzo settore, si è impegnata nella predisposizione della presente raccomandazione inerente alle modalità di iscrizione ed ai criteri di valutazione delle liberalità nel bilancio di esercizio delle aziende non profit. Trattandosi di un documento che fornisce indicazioni che consentono una più efficace redazione degli schemi di rappresentazione dei risultati di sintesi quando, nell'ambito di questo studio, si parla di schemi di bilancio, il riferimento è ai due prospetti di sintesi descritti nella suindicata prima raccomandazione espressa dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti.

2. Il documento è stato elaborato sulla base di uno schema concettuale ottenuto comparando i criteri di valutazione ed iscrizione in bilancio delle liberalità definiti nei principi contabili generalmente accettati in America, Canada, Australia, Nuova Zelanda e Regno Unito, e nel documento congiunto di studio che questi paesi, in collaborazione con lo Iasb (G4+1), hanno emanato nel 1999, con quelli indicati dagli organismi contabili continentali, in particolare francesi e tedeschi, e con la prassi contabile italiana. L'osservazione della prassi contabile nazionale ed internazionale e dei principi contabili generalmente accettati, proposta con la chiave interpretativa delineata dalla dottrina ragionieristica e coordinata con l'attenta disamina delle caratteristiche economico-aziendali delle organizzazioni non profit, hanno, quindi, concorso a definire il quadro scientifico di riferimento per l'elaborazione di questa raccomandazione.

Scopo e contenuto del documento

3. Lo scopo di questo documento è la definizione delle linee guida da seguire nel processo di valutazione ed iscrizione nel bilancio d'esercizio delle aziende non profit delle liberalità, onde evitare la diffusione di differenti interpretazioni contabili di fenomeni sostanzialmente identici dal punto di vista economico e garantire la comparabilità e l'attendibilità dei documenti di sintesi elaborati da queste aziende.

4. Per «liberalità» si intende qualsiasi forma di erogazione volontaria ad un'azienda di denaro o di altre attività, materiali o immateriali, ovvero la cancellazione delle sue passività, per mezzo di un trasferimento non reciproco da parte di un altro soggetto, che non riceve in cambio alcun beneficio tangibile approssimativamente dello stesso valore. La causa del trasferimento è, quindi, da individuare nella volontà dell'erogante di sostenere le finalità istituzionali e di utilità sociale dell'azienda non profit.

5. Fra le liberalità si annoverano, ad esempio, le donazioni monetarie e non monetarie, i legati, le altre liberalità d'uso indicate dal codice civile, i contributi erogati da soggetti pubblici e privati.

6. La Commissione ha ritenuto il termine *liberalità* più idoneo a rappresentare la realtà economica dei fenomeni analizzati, rispetto al termine «contributi», considerando l'accezione con cui esso è solitamente utilizzato in Italia, al termine «erogazioni liberali», eccessivamente legato alle normative fiscali, ed al termine «trasferimenti non reciproci», mera traduzione dell'inglese *non reciprocal transfers*.

7. Qualora un trasferimento di risorse possieda, in modo significativo, in parte le caratteristiche delle liberalità ed in parte quelle di un ordinario scambio commerciale, occorre distinguere la componente non reciproca, che andrà rilevata e valutata secondo le

indicazioni della presente raccomandazione, e la componente reciproca, che andrà considerata come un provento connesso con l'attività operativa svolta dall'azienda1.

Tale distinzione va proposta anche per i contributi pubblici, che sono solitamente considerati liberalità, anche se essi rappresentano, frequentemente, il corrispettivo, indiretto e talvolta mediato, versato dall'ente pubblico per un acquisto di servizi, e vanno, quindi, considerati e valutati come proventi operativi2.

Le liberalità non vincolate

8. Le liberalità erogate senza che un vincolo o una condizione, imposte dal donatore, ne limitino l'utilizzo, vanno imputate fra i proventi dell'esercizio in cui sono ricevute o di quello in cui si acquisisce il diritto, difendibile in giudizio, di riceverle, purché ad esse sia attribuibile un attendibile valore monetario.

9. La rilevazione delle *liberalità non monetarie* deve essere effettuata al loro *valore normale*, inteso come il valore al quale i beni o i servizi erogati possono essere scambiati da parti consapevoli e disponibili nell'ambito di uno scambio paritario. I prezzi di mercato risultano solitamente essere la migliore espressione del valore normale delle liberalità non monetarie, incluse le erogazioni di servizi; se essi non sono disponibili, il valore normale delle attività erogate è stimato sulla base dei prezzi di mercato di risorse simili o sulla base delle valutazioni effettuate da un perito indipendente.

10. Le liberalità non vincolate ricevute dalle aziende non profit vanno iscritte nella classe 1), Proventi da attività tipiche, dello schema di Rendiconto di Gestione, ed opportunamente ripartite, in funzione delle caratteristiche del soggetto erogante, fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, o, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, nella classe 2), proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto. Non è ammessa l'imputazione delle liberalità a diretto incremento dei fondi che concorrono a formare il patrimonio netto del bilancio d'esercizio dall'azienda non profit.

11. Le liberalità costituite da beni destinati ad un utilizzo pluriennale da parte dell'azienda non profit richiedono, contestualmente all'imputazione del provento come indicato al paragrafo 10, l'iscrizione dell'immobilizzazione nella voce idonea dello Stato patrimoniale. Tale valore dovrà essere, poi, sottoposto all'ordinario processo di ammortamento, calcolato in funzione della vita utile residua dell'immobilizzazione ed opportune indicazioni sui criteri di riparto seguiti andranno offerte nella Nota integrativa.

12. Le liberalità costituite da immobilizzazioni immateriali vanno rilevate, secondo le modalità indicate al paragrafo precedente, solo se hanno ad oggetto beni immateriali veri e propri, contraddistinti da un valore economico, come diritti di brevetto e di utilizzazione di opere dell'ingegno, concessioni o licenze; tali risorse sono, infatti, identificabili, tutelabili giuridicamente e suscettibili di un'attendibile valutazione monetaria.

13. I vincoli che gli amministratori o i soci decidono autonomamente di applicare alle liberalità ricevute, destinandole ad un progetto specifico, non incidono in alcun modo sui processi di rilevazione ed iscrizione in bilancio fin qui esposti. Essi comportano la sola riclassificazione di un valore pari alle contribuzioni che sono state vincolate e che non risultano utilizzate al termine dell'esercizio dalla voce A) I 1), Patrimonio libero, del Passivo dello stato patrimoniale, alla voce A) III 2), fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali, del Passivo dello stato patrimoniale.

Le liberalità vincolate

14. Le contribuzioni possono essere assoggettate, per volontà del donatore o, comunque, di un terzo esterno, ad una serie di restrizioni, di vincoli che ne limitano l'utilizzo, in modo temporaneo o permanente.

15. I vincoli temporanei possono essere di tempo come, ad esempio, quando si prevede che si possano utilizzare, per un certo periodo, solo i redditi prodotti da un'attività donata e, successivamente, alla scadenza del termine, liberamente fruire dell'intera

---

1La differenza fra le due tipologie non è sempre ovvia: quando, ad esempio, una persona si iscrive fra i soci di un circolo culturale, sottoscrivendo la quota annuale, le risorse ricevute vanno considerate come liberalità erogate per lo sviluppo delle attività culturali dell'azienda non profit o come il corrispettivo pagato per ottenere i benefici connessi con le letture riservate ai soli soci? In genere le quote associative includono una parte di ricavo ed una parte di liberalità. La Commissione ritiene, naturalmente, opportuno considerare la distinzione solo quando essa sia significativa ai fini del processo di rappresentazione della dinamica economica aziendale.

2Per operare la distinzione occorre analizzare le specifiche caratteristiche della delibera assunta dall'ente pubblico o dell'eventuale contratto stipulato con lo stesso.

contribuzione[3]. I vincoli temporanei possono essere di scopo, come quando si eroga una somma di denaro affinché essa venga utilizzata per uno specifico progetto.

16. I vincoli permanenti prevedono, in genere, che la risorsa erogata non possa mai essere alienata dall'azienda non profit, che può, però, utilizzarla per le sue esigenze operative, come nel caso della donazione di un'immobilizzazione materiale, o fruire permanentemente dei redditi prodotti dalla stessa.

Trattamento contabile di riferimento

17. Le liberalità devono essere rilevate come proventi nel periodo in cui sono ricevute o in quello in cui si acquisisce il diritto a riceverle, sempre che esse siano misurabili attendibilmente, indipendentemente dai vincoli e dalle restrizioni che possano condizionare il momento di utilizzo o le modalità di fruizione delle stesse[4].

18. Le liberalità vincolate temporaneamente per scopo vanno epilogate, nell'esercizio in cui sono ricevute, nella classe 1), proventi da attività tipiche, dello schema di Rendiconto di gestione, alla voce 1.1) proventi da contributi su progetti o, se inerenti all'acquisto di attrezzature o immobilizzazioni, in funzione delle caratteristiche del soggetto erogante, opportunamente ripartite fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, o, ancora, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, iscritte nella classe 2), proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto. In ogni caso va specificata, con un'apposita indicazione, l'esistenza del vincolo di scopo. Al termine del periodo amministrativo va effettuata una riclassificazione, per un valore pari all'ammontare delle risorse vincolate per scopo e non ancora utilizzate, dalla voce A) I 1), Patrimonio libero, del Passivo dello stato patrimoniale, alla voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello stato patrimoniale, in un'apposita sottovoce[5].

19. Le liberalità vincolate temporaneamente per tempo vanno ripartite, nell'esercizio in cui sono ricevute, fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, o, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, imputate nella classe 2), proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto, specificando in ogni caso, con un'apposita indicazione, l'esistenza del vincolo temporale. Al termine del periodo amministrativo viene effettuata una riclassificazione, per un valore pari all'ammontare delle risorse vincolate per tempo e non ancora utilizzate, dalla voce A) I 1), Patrimonio libero, del Passivo dello stato patrimoniale, alla voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello stato patrimoniale, in un'apposita sottovoce.

20. Le liberalità vincolate permanentemente sono imputate, nell'esercizio in cui sono ricevute, fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, dei proventi del rendiconto della gestione, o, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, iscritte nella classe 2), proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto, specificando in ogni caso, con un'apposita indicazione, l'esistenza del vincolo permanente. Al termine del periodo amministrativo viene effettuata una riclassificazione, per un valore pari all'ammontare delle risorse permanentemente vincolate, dalla voce A) I 1), Patrimonio libero, del Passivo dello stato patrimoniale, alla voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello stato patrimoniale, nell'apposita sottovoce dei fondi permanentemente vincolati.

21. Tutte le informazioni sulle caratteristiche qualitative dei vincoli che incidono sulle modalità di utilizzo delle risorse e sull'ammontare quantitativo delle liberalità vincolate devono essere indicate in un apposito punto della nota integrativa.

22. Il prospetto illustrativo del movimento dei fondi permette, inoltre, di evidenziare i collegamenti fra rendiconto della gestione e stato patrimoniale, oltre a mostrare l'evoluzione temporale, da un esercizio all'altro, del patrimonio vincolato nelle sue varie componenti.

23. L'approccio teorico suesposto trova fondamento nella considerazione di fondo che nell'ambito dei trasferimenti non reciproci delle liberalità, il principio di competenza assume un significato differente rispetto a quello tipico degli scambi commerciali: l'applicazione dei classici concetti che spingono ad imputare i contributi come provento, con un criterio sistematico,

---

3Il vincolo temporale potrebbe risultare anche in modo implicito, senza che sia richiamato in un apposito documento, come nel caso delle contribuzioni di attività di lunga durata, o delle donazioni monetarie destinate al loro acquisto, effettuate senza che sia specificato che esse possano essere vendute immediatamente.

4Questa scelta, che tende a superare i dettami teorici della cosiddetta «*fund accounting*», appare coerente con i criteri di rilevazione e rappresentazione in bilancio indicati dai principi contabili americani, australiani, neozelandesi, inglesi e con quelli esposti nel documento di studio elaborato sull'argomento dal gruppo di lavoro G-4, composto dallo Iasb e dagli esponenti dei suindicati organismi contabili, con l'aggiunta di quello canadese.

5Il redattore del documento contabile di sintesi può optare per la specifica indicazione dei singoli progetti nella sottovoce indicata del patrimonio netto o riportarvi il dato aggregato, rinviando l'informazione analitica al prospetto di movimento fondi.

negli esercizi necessari a contrapporli ai costi correlati che il contributo intendeva compensare, il *matching principle*, ha pieno significato solo nelle transazioni reciproche. Nelle aziende non profit la contrapposizione tra proventi ed oneri di periodo è collegata alla competenza temporale di operazioni che si determinano nello stesso esercizio ed ai relativi valori. Mentre il *matching process* permette nelle transazioni reciproche di individuare facilmente il momento della correlazione fra ricavi e costi, la sua applicazione nel settore non profit induce a differenti rilevazioni contabili e rappresentazioni in bilancio, in funzione dell'evento scelto come elemento coesivo, quale link fra costo e ricavo6.

Trattamento contabile alternativo consentito

24. Pur essendo il trattamento contabile proposto il più idoneo, a parere della Commissione, ad interpretare e rappresentare la dinamica economica delle aziende non profit, si ritiene, comunque, in considerazione della prassi contabile diffusa nel nostro paese, accettabile, come criterio alternativo rispetto a quello consigliato, il differimento del valore delle liberalità erogate con vincolo di scopo o di tempo che, al termine del periodo amministrativo, non siano ancora libere dalla restrizione imposta al loro utilizzo.

25. Secondo il trattamento contabile di cui al punto precedente la parte delle donazioni che, alla fine dell'esercizio, non sono state utilizzate per il progetto vincolato o che non sono ancora liberamente fruibili, non essendo decorso il termine sancito dal donatore, va rettificata come contributo differito ed imputata fra i risconti passivi dello stato patrimoniale. Essa concorrerà al processo di formazione del risultato gestionale dell'azienda non profit nell'esercizio in cui i vincoli risultano soddisfatti.

26. Seguendo l'approccio alternativo, le liberalità destinate all'acquisto di immobilizzazioni da ammortizzare devono essere differite e riconosciute come ricavi sulla stessa base delle quote di ammortamento relative alle stesse, in modo da associare tali contributi ai benefici economici futuri forniti dai beni strumentali acquisiti.

27. Le liberalità permanentemente vincolate non sono considerate, nella logica dell'approccio consentito, proventi; non partecipano al processo di formazione del rendiconto della gestione, ma vanno imputate a diretto incremento della voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello stato patrimoniale, nell'apposita sottoclasse dei fondi permanentemente vincolati. La giustificazione logica di quest'ultimo trattamento contabile è che le contribuzioni definitivamente ristrette non dovrebbero mai essere destinate alle spese associate alle attività di erogazione di servizi dell'azienda e, quindi, l'organizzazione deve escludere tali contributi dai ricavi disponibili per gli oneri correnti.

Le liberalità condizionate

28. Una condizione imposta dal donatore indica 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. È il caso, ad esempio, di numerosi contributi pubblici, legati a programmi pluriennali da rendicontare secondo termini e modalità predefinite, pena la restituzione delle risorse erogate.

29. Le liberalità condizionate vanno considerate alla stregua di quelle incondizionate se la possibilità che la condizione non venga soddisfatta risulta, al momento in cui si acquisisce il diritto a percepirle, *remota* o poco probabile e, quindi, il provento connesso con la liberalità va imputato nel rendiconto della gestione nell'esercizio di ricevimento. La nota integrativa dovrà, poi, contenere un riepilogo delle liberalità condizionate, con l'indicazione, per quelle di importo rilevante per la gestione aziendale, delle condizioni risolutive previste dai relativi contratti.

30. Qualora al termine di un periodo amministrativo il verificarsi della condizione risolutiva di una liberalità contabilizzata come indicato al paragrafo precedente divenga probabile, occorrerà operare un accantonamento ad un apposito Fondo per rischi ed oneri, da imputare nella voce B 2) altri dello stato patrimoniale, ed iscrivere il costo correlativo fra gli oneri straordinari del rendiconto della gestione.

31. Se la manifestazione della condizione risolutiva appare, invece, probabile già nell'esercizio di ricevimento, la liberalità relativa va considerata come un anticipo da terzi, restituibile, da imputare nella classe D), fra i debiti dello stato patrimoniale. Nel momento in cui risulta eliminato il pericolo della manifestazione della condizione occorre stornare la passività generata ed imputare la liberalità fra i proventi d'esercizio.

6Una restrizione implica una responsabilità fiduciaria del ricevente di utilizzare il contributo in un certo modo, ma questo non fa insorgere una passività: quest'ultima può emergere solo se si verifica un mancato rispetto del vincolo imposto, che dà diritto al donatore di chiedere la restituzione del contributo erogato, ed emerge effettivamente solo nel momento in cui la violazione si verifica. In questo senso si esprimono anche i principi contabili internazionali.

Le promesse di liberalità

32. Le promesse di donazione, riportate su di un documento scritto o derivanti da un annuncio pubblico del donatore, e, quindi, difendibili giuridicamente, con prove sufficienti e verificabili mediante documentazione attendibile, vanno suddivise ai fini della rilevazione contabile in promesse soggette a condizione e promesse incondizionate[7].

33. Le promesse soggette a condizione risolutiva dipendono da un evento futuro definito dal donatore. Esse vanno, quindi, rilevate esclusivamente fra i conti d'ordine posti a corredo dello stato patrimoniale.

34. Le promesse di donazione incondizionate dipendono, esclusivamente, dal passaggio di un lasso di tempo, definito dal promittente, fra il momento dell'effettuazione della promessa ed il momento dell'effettiva erogazione della liberalità. Esse vanno, quindi, contabilizzate come liberalità soggette ad un vincolo temporaneo di tempo ed imputate fra i proventi del rendiconto della gestione dell'esercizio in cui si riceve la promessa; tale provento viene misurato dal credito vantato nei confronti del promettente, che è epilogato, insieme con gli altri crediti dello stesso tipo, in un'apposita sottovoce, nella voce C) II 2), altri crediti dello stato patrimoniale.

35. Al termine di ogni periodo amministrativo occorre stimare il grado di rischio connesso con il mancato incasso dei crediti di cui al paragrafo precedente ed operare un accantonamento ad un apposito Fondo per rischi ed oneri, da imputare nella voce B) 2) altri dello stato patrimoniale.

36. La nota integrativa deve riportare le informazioni sull'ammontare delle promesse di donazione imputate nel bilancio d'esercizio, nonché sui criteri utilizzati per individuare l'accantonamento annuo effettuato all'apposito fondo rischi.

Le donazioni di servizi

37. Le donazioni di servizi da parte di terzi o, anche, di componenti della struttura organizzativa aziendale *andrebbero* sempre rilevati, esistendo la possibilità di una attendibile misurazione al valore normale, così come indicato al paragrafo nove, come proventi da liberalità e, corrispondentemente, come costi per l'utilizzo del servizio, in modo da permettere al documento contabile di rappresentare in maniera chiara e veritiera l'attività operativa aziendale.

38. Le difficoltà di attendibile misurazione di numerosi contributi offerti dai volontari e la volontà di non incidere in modo eccessivo sul bilancio d'esercizio, includendo costi per servizi che non sono stati acquistati in ordinari scambi commerciali, ha spinto la Commissione a limitare la possibilità di rilevare le donazioni di servizi, ponendo alcune condizioni da rispettare per la loro registrazione, ed a lasciare ai documenti integrativi delle informazioni offerte nei prospetti contabili il compito di offrire notizie sul valore normale dei restanti servizi ricevuti.

39. Le contribuzioni di servizi devono essere riconosciute come tali se si tratta di servizi che richiedono una preparazione specializzata, forniti da individui in possesso di tale preparazione e che di norma sarebbero acquisiti dietro pagamento se non fossero ricevuti in donazione, come ad esempio quelli offerti da architetti, contabili, medici, elettricisti, legali, infermieri, idraulici, artigiani. Non vanno rilevati in bilancio i servizi offerti dai consiglieri d'amministrazione nell'ambito dei loro ordinari compiti gestionali.

40. La nota integrativa deve riportare l'indicazione del numero dei volontari utilizzati dall'azienda non profit, dell'attività di formazione da essi svolta, del contributo da essi offerto al processo di raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione, con un'analisi comparata, se possibile, su scala temporale e spaziale, con altre aziende similari, delle informazioni offerte.

Gli oggetti d'arte

41. I beni da collezione, sebbene siano conservati per lunghi periodi di tempo e raramente siano venduti, costituiscono attività che continuano a fornire un beneficio economico o una potenziale utilità, essendo utilizzati per offrire servizi ai beneficiari dell'azienda non profit. Tali beni rappresentano spesso la ragione per cui sono offerte le contribuzioni a sostegno delle finalità dell'ente.

42. I beni da collezione ricevuti in donazione devono, allora, essere riconosciuti come proventi e le collezioni capitalizzate ed imputate in un'apposita voce, fra le Immobilizzazioni dello Stato patrimoniale, a meno che la loro valutazione non risulti eccessivamente costosa per l'azienda non profit. In tal caso un'analitica descrizione degli oggetti d'arte va offerta nella nota integrativa.

7Nel nostro paese le promesse di liberalità, per essere difendibili in giudizio, devono essere redatte per atto pubblico, salvo che non siano di modico valore.

I conti d’ordine

Un altro importante tassello del bilancio, i conti d’ordine, viene analizzato nel seguente documento della Commissione non profit del CNDC.

Scopo e introduzione

1. Il presente documento rappresenta un approfondimento e contestualmente una sistemazione delle norme concernenti il contenuto, l’adozione, la misurazione e la presentazione delle disposizioni in materia di conti d’ordine nelle Aziende non profit (Anp).

2. La Raccomandazione considera e analizza le problematiche proprie delle Anp. Laddove tali specificità non esistono si rinvia alle norme di legge e tecniche genericamente previste per le aziende *for profit.*

3. Talvolta, le finalità proprie delle Anp rendono, infatti, necessaria una apposita predisposizione dei documenti in materia al fine di raggiungere una migliore *accountability* esterna e instaurare un clima di trasparenza tra l’azienda e l’ambiente esterno.

4. I principi applicativi contenuti nella presente Raccomandazione sono coerenti con quanto contenuto nel Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle Anp.

5. Le disposizioni tecniche contenute nel presente lavoro sono state elaborate partendo da quanto statuito dal legislatore, dalla migliore prassi tecnico-professionale nazionale e internazionale e dalla dottrina aziendalistica e giurisprudenziale.

6. In particolare, sono stati presi in considerazione i Principi contabili nazionali per le imprese (Pc), i principi emanati per gli enti pubblici non economici e per gli enti locali. Sono stati considerati i principi contabili riconosciuti internazionalmente, quali i Principi contabili internazionali per il settore privato (IAS/IFRS) e per il settore pubblico (IPSAS)1 nonché i Principi contabili statunitensi con particolare riferimento ai documenti concernenti le organizzazioni non lucrative2, anche se i conti d’ordine rappresentano una tecnica contabile di natura informativa propria della disciplina normativa italiana3.

7. Premesso quanto detto al paragrafo 6 e con riferimento agli aspetti generali di rilevazione, misurazione e presentazione, laddove la presente Raccomandazione non disciplini esplicitamente uno specifico evento, operazione o circostanza, occorre fare riferimento in ordine gerarchico decrescente alle seguenti fonti:

a) il Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit;
b) i Principi contabili nazionali e in particolare: Pc 22, Conti d’ordine;
c) i Principi contabili internazionali, laddove compatibili con le disposizioni emanate dalla presente Raccomandazione e dalle disposizioni di cui ai punti a. e b. sopra riportate;
d) la prassi e la dottrina contabile nazionale e internazionale specificatamente dedicata alle Aziende non profit.

Ambito di applicazione e lineamenti generali

8. I conti d’ordine trovano un riconoscimento esplicito da parte del legislatore. L’art. 2423 del codice civile dispone che «In calce allo stato patrimoniale devono risultare le garanzie prestate direttamente o indirettamente, distinguendosi tra fidejussioni, avalli, altre garanzie personali e garanzie reali, ed indicando separatamente, per ciascun tipo, le garanzie prestate a favore di imprese

---

1A tale riguardo, si specifica che con IFRS si intendono gli *International Financial Reporting Standards* emanati dallo *International Accounting Standards Board* (IASB), mentre con IPSAS si fa riferimento agli *International Public Sector Accounting Standard*. I primi sono già entrati a fare parte della nostra normativa in quanto il Regolamento comunitario 1606/2002, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale delle Comunità Europee*, prevede il loro utilizzo obbligatorio nella redazione del bilancio consolidato per le società quotate in uno dei mercati finanziari regolamentati comunitari, i secondi sono utilizzati prevalentemente da organismi sopranazionali (Unione Europea, ONU, NATO, ecc.).

2In questa circostanza i documenti oggetto principale di analisi sono stati lo SFAS 116, *Accounting for contributions received and contributions made*, e lo SFAS 117, *Financial Statements of Not-for Profit Organizations*.

3È opportuno, tuttavia, ricordare che è stata egualmente effettuata un’analisi dei citati principi contabili riconosciuti in ambito internazionale, in quanto, nonostante i conti d’ordine non siano esplicitamente riconosciuti, sono richieste molteplici informazioni relative ai rischi e alle incertezze inerenti all’azienda. Al paragrafo 21 del *Framework*, si legge, per esempio, che: «Il bilancio contiene anche note, tabelle supplementari e altre informazioni. Per esempio, esso può contenere informazioni aggiuntive che risultano significative per le esigenze informative degli utilizzatori in merito a poste dello stato patrimoniale e del conto economico. Può includere l’informativa sui rischi e sulle incertezze che gravano sull’impresa ed eventuali risorse e obbligazioni non rilevati nello stato patrimoniale (quali per esempio le riserve minerarie). Possono, inoltre, essere fornite sotto forma di informativa aggiuntiva le informazioni relative ai settori geografici e merceologici e l’effetto sull’impresa delle variazioni dei prezzi».

controllate e collegate nonché di controllanti e di imprese sottoposte al controllo di queste ultime; devono inoltre risultare gli altri conti d'ordine». Tali disposizioni sono interpretate e integrate dal Pc n. 22, Conti d'ordine.

9. La Raccomandazione descrive le modalità di rappresentazione in bilancio dei conti d'ordine. Tali conti sono attivati integrando il sistema contabile principale al fine di rilevare accadimenti gestionali che, pur non incidendo sul processo di formazione del risultato economico d'esercizio e del connesso capitale di funzionamento al momento della loro iscrizione, potrebbero produrre effetti reddituali e patrimoniali in un momento successivo.

10. Dal punto di vista contabile, i conti d'ordine costituiscono un sistema parallelo sempre basato sul metodo partiduplistico e finalizzato a disciplinare i fatti che non sono suscettibili di registrazione nel sistema principale, in quanto non comportano variazioni né patrimoniali né economiche.

11. Come evidenziato dai Pc, i relativi valori sono registrati in conti funzionanti in maniera antitetica, in quanto l'uno rileva l'oggetto (aspetto originario) e l'altro il soggetto (aspetto derivato). I movimenti successivi concorrono alla rideterminazione dei valori espressi.

12. Sotto il profilo rappresentativo, i conti d'ordine devono essere esposti «sotto la riga» nello stato patrimoniale.

13. Occorre, inoltre, evidenziare che i fatti rilevati nei conto d'ordine non possono essere riportati anche «sopra la riga», poiché tale duplicazione sarebbe contraria al principio della chiarezza e toglierebbe trasparenza al sistema informativo delle Anp. L'iscrizione di un fatto, evento od operazione da «sotto la riga» a «sopra la riga» comporta la sua automatica cancellazione dai conti d'ordine. La nota integrativa dovrà dare indicazione e fornire le motivazioni di tale evento.

14. L'accensione dei conti d'ordine in base a quanto previsto dalle disposizioni contenute nel presente documento deve essere ritenuta in linea con i principi generali contenuti nel *Framework* e la sua non applicazione può nuocere a talune caratteristiche proprie del bilancio delle Anp, quali la comprensibilità, l'imparzialità, la signficatività; una mancata adozione dei conti d'ordine può, quindi, portare a rappresentare in modo fuorviante la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'Anp e determinare una non corretta applicazione delle Raccomandazioni contabili della Commissione[4].

15. In particolare, si deve rilevare che un uso diffuso dei conti d'ordine non necessariamente aggiunge chiarezza all'esposizione in bilancio, in quanto potrebbe rendere la lettura dello stesso complicata e problematica. A questo riguardo, si prevede che i soli fatti, eventi e operazioni significativi e utili agli utilizzatori, in quanto in grado di condizionare le loro decisioni, devono essere rappresentati nei conti d'ordine o, qualora non possibile, come evidenziato in seguito, esposti in nota integrativa.

Elementi classificatori e di rilevazione

16. I conti d'ordine sono suddivisi nelle seguenti categorie[5]:

a) i rischi assunti dall'Anp;
b) gli impegni assunti dall'Anp;
c) i beni di terzi presso l'Anp;
d) le promesse di liberalità;
e) le immobilizzazioni a perdere.

17. La classificazione proposta parte dalla ripartizione effettuata dal sistema delle imprese, il quale riconosce a livello di prassi tecnico-contabile le categorie dei *rischi*, degli *impegni* e dei *beni di terzi*. A tali categorie sono state aggiunte le categorie delle *promesse di liberalità* e delle *immobilizzazioni a perdere*.

18. L'indicazione e la previsione delle categorie deve, peraltro, essere riportata all'attività istituzionale dell'Anp e, una volta eseguita tale verifica, potrebbe aver bisogno di essere modificata.

19. Non necessariamente tutte le categorie devono, inoltre, essere presenti e l'accensione dei conti deve avere una motivazione sottostante che ne giustifichi la presenza sia sotto l'aspetto giuridico che, contestualmente, sotto l'aspetto informativo.

4Si veda: CNDC, Commissione Aziende non profit, Raccomandazione n. 1, *Documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle organizzazioni non profit*, par. 18 e 19.

5Si veda: CNDC&R, Commissione Aziende non profit, Raccomandazione n. 1, *Documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle organizzazioni non profit*, par. 15.

Rischi assunti dall'impresa

20. L'Anp deve evidenziare i rischi assunti nello svolgimento della propria attività indicando e quantificando in calce allo stato patrimoniale le garanzie prestate direttamente o indirettamente.

21. Si riporta uno schema riassuntivo sintetico delle principali forme di garanzie conosciute alla prassi giuridica e commerciale, rinviando per una loro più analitica disciplina contabile alle disposizioni in uso presso le imprese:

- *mandato di credito* (art. 1958 c.c.), per mezzo del quale un soggetto "A" si obbliga nei confronti di un altro soggetto "B" a concedere credito in nome e per conto proprio a un terzo "C";
- *fidejussioni* (art. 1936 c.c.), in cui un soggetto (fideiussore) si obbliga personalmente verso il creditore, garantendo l'adempimento di un'obbligazione altrui. Devono essere riportate anche le fideiussioni prestate a favore del fideiussore del debito principale;
- *cessione di credito con clausola pro solvendo* (art. 1267 c.c.), in cui il cedente si obbliga a soddisfare il pagamento dell'obbligazione in capo al debitore in caso di inadempienza di quest'ultimo.

22. Nel caso in cui siano prestate garanzie personali e reali nei confronti di creditori dell'Anp (art. 1179 c.c.) per beni iscritti nell'attivo, in luogo del'iscrizione dei conti d'ordine, deve essere data indicazione nella nota integrativa.

Impegni assunti dalla azienda non profit

23. Gli impegni assunti dall'Anp fanno riferimento a contratti sinallagmatici, i quali, finché restano ineseguiti da entrambe le parti, non influiscono né sulla composizione del patrimonio, né sull'entità del risultato economico e conseguentemente devono essere iscritti nei conti d'ordine anziché nel sistema principale.

24. Si tratta, per lo più, di contratti ad esecuzione differita da non confondersi con le passività (propriamente dette o potenziali), rappresentative di un rischio di uscita di risorse che incorporano benefici economici[6].

25. Rientrano, per esempio, in tale categoria i cosiddetti «impegni per contributi ancora da erogare». Questi, qualora siano irrevocabili, devono essere iscritti nel passivo dello stato patrimoniale nella macroclasse «Debiti» ed imputati alla voce pertinente; qualora, invece, siano revocabili e formalizzati a livello aziendale (per esempio, per mezzo di una delibera del Consiglio direttivo), l'azienda deve inserire l'importo connesso tra i conti d'ordine. Tali impegni, se signficativi, devono essere separatamente evidenziati.

Beni di terzi presso l'azienda non profit

26. I beni di terzi presso l'Anp sono tutti quei beni che risultano temporaneamente presso l'azienda a titolo di deposito, cauzione, lavorazione, comodato, ecc.

27. A questi beni risultano spesso connessi oneri per risarcimento danni o altri oneri aggiuntivi; la quantificazione di tali oneri costituisce un'informativa utile per gli *stakeholder*, in quanto evidenzia un ulteriore rischio assunto dall'azienda.

Promesse di liberalità

28. Le promesse di liberalità o promesse soggette a condizione sospensiva sono liberalità non certe che saranno erogate all'Anp solo al verificarsi o al non verificarsi di uno o più eventi futuri incerti e non totalmente sotto il controllo dell'azienda. Tali promesse costituiscono, quindi, attività potenziali e, in ossequio al principio della prudenza, non possono essere iscritte «sopra la riga»[7].

29. Esiste, però, spesso, una obbligazione morale a monte di tale promessa che necessita di essere indicata nei conti d'ordine al fine di informare gli utilizzatori del possibile verificarsi futuro di questa circostanza.

30. L'indicazione delle promesse di liberalità nei conti d'ordine deve essere, peraltro, riportata solamente laddove vi siano fondate certezze che tale erogazione sarà effettuata al verificarsi di specifiche condizioni. Queste certezze possono derivare dall'esistenza di un titolo giuridico o da un'obbligazione morale o implicita contratta dal donatore; con obbligazione morale o implicita si intende un'obbligazione che:

a) deriva da un consolidato modello di prassi o da un annuncio sufficientemente specifico che un soggetto accetterà determinate responsabilità; e
b) ha fatto sorgere nelle terze parti la valida aspettativa che saranno onorati gli impegni presi.

31. L'eccessiva indicazione di tali promesse può portare a fornire indicazioni fuorvianti e nuocere alla chiarezza dell'informativa economico-finanziaria. Occorre, quindi, valutare caso per caso se vi sia necessità di evidenziare tali promesse tra i conti d'ordine.

6Alla tematica dei fondi rischi e oneri, la Commissione dedicherà un futuro documento.

7Si veda: CNDC, Commissione Aziende non profit, *Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit*, par. 70.

Immobilizzazioni a perdere

32. Le *immobilizzazioni a perdere* sono immobilizzazioni strumentali «... date in usufrutto o altresì date in uso a terzi a tempo indeterminato con la finalità di essere utilizzate da tali soggetti»8.

33. Queste, nel momento in cui sono date in usufrutto o altresì date in uso a terzi a tempo indeterminato, devono essere ammortizzate totalmente nell'esercizio in cui tale operazione è stata eseguita. La nota integrativa dovrà motivare l'operazione e la relazione di missione illustrare e definire l'impatto sulla collettività.

34. I conti d'ordine possono esporre ... «il valore contabile sistematicamente ripartito a cui tali beni sarebbero stati iscritti in bilancio nel caso in cui questi non fossero stati dati in usufrutto o altresì dati in uso a terzi a tempo indeterminato ...»9.

Aspetti generali di misurazione e rappresentazione

35. I conti d'ordine, come già illustrato, possono essere suddivisi in diverse categorie, ma mantengono e seguono alcune linee guida concernenti gli aspetti di rilevazione, misurazione e rappresentazione che, di seguito, si illustrano.

36. I conti d'ordine hanno la finalità principale di evidenziare situazioni significative sotto il profilo informativo per poter esprimere una migliore e coerente valutazione della situazione aziendale. In quest'ottica, devono essere concepite anche le disposizioni in materia di misurazione e rappresentazione.

37. In linea di principio, gli elementi inclusi nei conti d'ordine devono essere iscritti al loro valore nominale.

38. Qualora, tuttavia, il valore nominale risulti fuorviante ai fini informativi, l'Anp dovrà indicare il valore effettivo del conto.

39. Nel caso in cui, poi, l'impegno o il rischio non sia quantificabile, l'Anp deve menzionare e commentare adeguatamente il fatto solo nella nota integrativa. Stesso comportamento può essere adottato qualora il beneficio che potrebbe essere tratto dall'informazione fornita risulti inferiore al costo che deve essere sostenuto per la sua produzione.

40. I conti d'ordine devono prevalentemente evidenziare i rischi e gli impegni assunti dall'Anp. Ne consegue che, laddove non previsto diversamente, il valore in essi rappresentato deve essere indicativo di tali valori piuttosto che dei valori dei connessi beni10.

41. Al fine di non incorrere in duplicazioni, qualora siano stati ricevuti acconti relativi ai contratti ineseguiti, la misurazione del relativo impegno andrà esposta nei conti d'ordine al netto di tali acconti.

Modifiche apportate alle precedenti Raccomandazioni emanate

Le disposizioni contenute nella presente Raccomandazione modificano il paragrafo 15 della Raccomandazione n. 1, *Documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle organizzazioni non profit*, sostituendo nella struttura dello schema di stato patrimoniale la seguente sezione riferita ai conti d'ordine:

15.

...

...

E) Ratei e risconti

Conti d'ordine

- indicazione dei *rischi* assunti dall'Anp4;
- indicazione degli *impegni* assunti dall'Anp5;
- indicazione dei *beni di terzi* presso l'Anp6;
- indicazione dei *beni dell'Anp* presso terzi7;
- indicazione delle *promesse (intenzioni) di contributo*.

con la seguente formulazione:

15.

...

...

8Si veda: CNDC, Commissione Aziende non profit, Raccomandazione n. 6, *Le immobilizzazioni*, par. 27.

9Si veda: CNDC&R, Commissione Aziende non profit, Raccomandazione n. 6, *Le immobilizzazioni*, par. 31.

10Nel caso in cui, per esempio, un'Anp si impegni a mantenere in azienda un bene di terzi del valore corrente di 5000 e a rispondere dei danni ad esso eventualmente arrecati per una cifra forfetaria di 1000, i conti d'ordine dovranno riportare il valore di 1000 e non quello del valore effettivo del bene.

E) Ratei e risconti

Conti d’ordine

- i rischi assunti dall’Anp;
- gli impegni assunti dall’Anp;
- i beni di terzi presso l’Anp;
- le promesse di liberalità;
- le immobilizzazioni a perdere.

Contestualmente nel paragrafo 20 della medesima Raccomandazione viene sostituita la seguente sezione dello schema:

20.

E) Ratei e risconti

...

...

Conti d’ordine generici

- indicazione dei rischi assunti dall’Anp;
- indicazione degli impegni assunti dall’Anp;
- indicazione dei beni di terzi presso l’Anp;
- indicazione dei beni delle Anp presso terzi;
- indicazione delle promesse (intenzioni) di contributo ricevute dall’Anp rivolte all’attività generica.

Conti d’ordine specifici dell’attività accessoria

- indicazione dei rischi assunti dall’Anp per l’attività accessoria;
- indicazione degli impegni assunti dall’Anp per l’attività accessoria;
- indicazione dei beni di terzi presso l’Anp afferenti l’attività accessoria;
- indicazione dei beni delle Anp presso terzi relativi all’attività accessoria;
- indicazione delle promesse (intenzioni) di contributo ricevute dall’Anp rivolte specificamente all’attività accessoria.

con la seguente formulazione:

20.

E) Ratei e risconti

...

...

Conti d’ordine generici

- i rischi assunti dall’Anp;
- gli impegni assunti dall’Anp;
- i beni di terzi presso l’Anp;
- le promesse di liberalità;
- le immobilizzazioni a perdere.

Conti d’ordine specifici dell’attività accessoria

- i rischi assunti dall’Anp per l’attività accessoria;
- gli impegni assunti dall’Anp per l’attività accessoria;
- i beni di terzi presso l’Anp afferenti l’attività accessoria;
- le promesse di liberalità specificamente all’attività accessoria;
- le immobilizzazioni a perdere afferenti l’attività accessoria.

La nota integrativa e la relazione di missione

Questo documento è stato emanato dalla Commisione aziende non profit al fine di offrire una guida chiara per la redazione della nota integrativa e della relazione di missione.
Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti.
Commissione Aziende non profit. Interpretazione 1° ottobre 2002.

La nota integrativa

2. La nota integrativa costituisce il terzo pilastro del bilancio d'esercizio delle aziende non profit. Preliminarmente è opportuno osservare che 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 iscrizioni in albi regionali o nazionali.

3. Allo scopo di meglio illustrare ed integrare i dati e le informazioni contenute nello stato patrimoniale e nel rendiconto della gestione, la nota integrativa deve indicare i criteri adottati nella valutazione delle voci di bilancio e specificare se gli stessi sono variati rispetto all'esercizio precedente.

In particolare devono essere esplicitati:

- i criteri di valutazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali nonché i criteri seguiti per il loro ammortamento, con separata indicazione del valore attribuito alle liberalità materiali ed immateriali ricevute nell'esercizio e destinate ad un utilizzo pluriennale;
- le modalità di valutazione delle rimanenze delle merci o dei materiali, dei titoli e delle attività finanziarie non immobilizzate, precisando sia gli elementi considerati nella configurazione del costo, sia i riferimenti adottati nella definizione del valore di mercato;
- i criteri di valutazione dei crediti e dei debiti;
- i criteri di quantificazione degli accantonamenti ai fondi rischi ed oneri, con specifica indicazione delle modalità di calcolo dell'accantonamento eventualmente effettuato a copertura dell'eventuale mancata riscossione dei crediti inerenti alle promesse di liberalità;
- i criteri seguiti per la determinazione del valore normale delle liberalità non monetarie ricevute nel periodo, inteso come tale il valore al quale i beni e/o i servizi possono essere scambiati da parti consapevoli e disponibili nell'ambito di uno scambio paritario. In particolare vanno specificati i metodi seguiti per la determinazione del valore delle contribuzioni di servizi.

4. La nota integrativa deve offrire, attraverso un quadro sinottico, il dettaglio esplicativo delle variazioni delle voci più significative dello Stato patrimoniale, ivi compresi i Conti d'ordine.

5. Con riferimento ai fondi e alla loro dinamica di movimento, rappresentazioni esplicitate nell'apposito prospetto di movimentazione dinamica dei fondi, la nota integrativa deve riportare:

- il dettaglio dei fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali, di cui alla voce A) III 2) del Passivo dello stato patrimoniale, esistenti all'inizio dell'esercizio;

- gli incrementi manifestatisi a seguito della destinazione di risorse libere, per autonoma decisione dei soci o degli amministratori, ad uno specifico progetto nel corso o al termine del periodo amministrativo;
- le riduzioni manifestatesi nel corso dell'esercizio a seguito dell'utilizzo delle risorse precedentemente vincolate;
- il totale dei fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali, di cui alla voce A) III 2) del Passivo dello stato patrimoniale, esistenti alla fine del periodo;
- il dettaglio dei fondi vincolati per decisione dei terzi donatori, di cui alla voce A) III 1) del Passivo dello stato patrimoniale esistenti all'inizio dell'esercizio, distinguendo il valore delle liberalità vincolate permanentemente, il valore delle liberalità soggette a restrizione temporale ed il valore delle contribuzioni vincolate per scopo;
- gli incrementi manifestatisi al termine del periodo amministrativo in relazione alle liberalità permanentemente vincolate ricevute nell'esercizio, alle liberalità temporaneamente vincolate ricevute nell'esercizio, il cui vincolo scade in successivi periodi amministrativi, alle contribuzioni ricevute nell'esercizio, destinate da terzi ad uno scopo specifico e non ancora utilizzate per lo stesso;
- le riduzioni manifestatesi nel corso dell'esercizio a seguito della liberazione delle risorse dal loro vincolo temporale e del conseguente incremento del patrimonio aziendale libero o a seguito dell'utilizzo delle risorse per il progetto o per il fine in relazione al quale erano state donate dai terzi;
- il dettaglio dei fondi vincolati per decisione dei terzi donatori, di cui alla voce A) III 1) del Passivo dello stato patrimoniale esistenti al termine dell'esercizio, distinguendo il valore delle liberalità vincolate permanentemente, il valore delle liberalità soggette a restrizione temporale ed il valore delle contribuzioni vincolate temporaneamente per scopo.

6. La nota integrativa deve offrire un'adeguata informazione circa le caratteristiche qualitative dei vincoli (temporanei, per scopo o per periodo, oppure permanenti) che incidono sulle modalità di utilizzo delle risorse di cui al paragrafo precedente.

7. Qualora il redattore del bilancio segua il trattamento contabile alternativo consentito dalla raccomandazione n. 2 della Commissione Aziende non profit per le liberalità vincolate, la nota integrativa dovrà riportare il dettaglio della voce risconti passivi, voce E) del Passivo dello stato patrimoniale, specificando i vincoli di tempo o di scopo che giustificano il differimento delle liberalità ristrette e la loro imputazione al processo di formazione del risultato di gestione dei futuri esercizi.

8. La nota integrativa deve contenere un riepilogo delle liberalità condizionate e delle promesse di contribuzione imputate nel Rendiconto della gestione. Come già raccomandato nel documento n. 2, per le liberalità condizionate di importo rilevante occorre indicare le condizioni risolutive previste dai relativi contratti.

9. La nota integrativa deve specificare le clausole delle convenzioni stipulate con gli enti pubblici, che hanno indotto ad imputare le risorse ricevute da questi ultimi come liberalità connesse all'attività istituzionale dell'azienda e non come proventi operativi accessori.

10. La nota integrativa deve riportare un'analisi dei proventi finanziari, ivi comprese le eventuali plusvalenze da cessione di titoli al netto di minusvalenze da cessione o da valutazione.

11. La nota integrativa deve riportare le informazioni relative ai contributi e proventi ricevuti e ai corrispondenti oneri sostenuti nelle manifestazioni e iniziative di *fund raising*; l'elaborazione di detta analisi risponde alle imposizioni di natura illustrativa previste, per ciascuna manifestazione, dal disposto del comma 2 dell'art. 20 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

12. Se l'azienda non profit svolge attività accessorie complesse o diversificate è opportuno riportare nella nota integrativa la classificazione degli oneri e dei proventi per ciascun tipo di attività.

13. Qualora l'azienda non profit si avvalga di aziende controllate, la nota integrativa dovrà offrire una rappresentazione complessiva delle attività svolte evidenziando, in forma aggregata, i componenti positivi (contributi e proventi) e negativi (oneri delle manifestazioni, di *fund raising*, di struttura, ecc.) dell'azienda stessa e di ciascuna delle aziende collegate.

14. La nota integrativa deve indicare il numero delle persone direttamente dipendenti alla fine del periodo e del numero dei dipendenti degli enti collegati (comitati o organizzazioni collegati o affiliati).

15. La nota integrativa deve riportare il numero dei volontari utilizzati nel corso del periodo amministrativo dall'azienda non profit, la descrizione dell'attività di formazione svolta per gli stessi, l'indicazione del contributo da essi offerto al processo di raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione, con un'analisi comparata, se possibile, su scala temporale e spaziale, con le informazioni offerte da aziende similari.

16. La nota integrativa deve indicare l'organo che ha effettuato la revisione del bilancio (Collegio dei Revisori o Società di Revisione contabile). L'omissione della informazione sottintende che il bilancio non è stato sottoposto a revisione.

17. La nota integrativa deve offrire opportune informazioni circa le agevolazioni fiscali di cui beneficia l'azienda e la deducibilità o detraibilità fiscale di cui possono avvalersi i donanti per le contribuzioni effettuate.

La relazione di missione

18. La relazione di missione costituisce il quarto fondamentale documento informativo di cui si compone il bilancio d'esercizio e forma, con i precedenti, lo strumento attraverso il quale l'azienda esercita la propria azione di comunicazione esterna.

19. La relazione di missione rappresenta lo strumento informativo con cui l'azienda non profit documenta in termini quali-quantitativi la propria capacità di perseguire la missione che le è stata assegnata in sede di costituzione o in occasione di momenti di modifica della stessa.

20. La relazione sulla gestione deve fornire le informazioni sulle modalità tecniche e operative di svolgimento dell'attività, descrivere le fonti di finanziamento e i relativi impieghi, i cambiamenti strutturali dell'azienda, le operazioni gestionali straordinarie, i programmi e le prospettive dei successivi esercizi e ogni altra informazione che consente ai destinatari del bilancio di acquisire una conoscenza completa sui risultati raggiunti e sulle condizioni che consentono a questi ultimi di consentire il perseguimento dei fini che giustificano e sono alla base dell'esistenza dell'azienda stessa.

21. La relazione deve riportare la presentazione e descrizione del quadro istituzionale dell'azienda non profit. In questa parte devono in primo luogo essere identificati gli *stakeholder* dell'azienda, intesi come i soggetti verso i quali è diretta l'attività aziendale o che sono coinvolti, in quanto soggetti attivi, nello svolgimento delle attività aziendali. Successivamente devono essere rappresentati «i piani e i programmi» fondamentali che hanno caratterizzato l'azione aziendale e che sono destinati a garantire il perseguimento della *mission* aziendale. In questo ambito devono essere descritte sia le singole iniziative istituzionali attraverso analitiche schede di «attività e o di progetto» e le conseguenti scelte gestionali concernenti le attività istituzionali (principali servizi prestati, qualità dei servizi, investimenti realizzati, ecc.).

22. La relazione deve riportare la descrizione delle «azioni di supporto», strumentali rispetto alle attività che contraddistinguono l'azione aziendale. La descrizione deve anche concernere le loro implicazioni gestionali, le fonti di finanziamento interne ed esterne, l'incidenza dei relativi proventi/ricavi sull'ammontare complessivo degli stessi, l'analisi del profilo di utenza servito.

23. La relazione deve indicare la natura e caratteristiche delle relazioni con il contesto ambientale di riferimento: valutazioni circa i rapporti con la comunità locale di appartenenza allo scopo di evidenziare e valorizzare i benefici prodotti non solo per gli utenti, ma per l'intera collettività. La relazione deve inoltre evidenziare eventuali vincoli ambientali che hanno inciso sulla gestione.

24. La relazione deve contenere l'analisi dell'assetto organizzativo, allo scopo di metterne in evidenza i punti di forza e di debolezza nella ricerca delle condizioni organizzative in grado di consentire il perseguimento di una maggiore efficacia ed efficienza gestionale e, quindi, una migliore capacità di perseguire gli obiettivi statutari di cui si è parlato sopra.

25. La relazione sulla gestione è un documento informativo centrato sulla rappresentazione e sulla valutazione della «utilità sociale» che l'azienda è chiamata a realizzare in relazione ai suoi fini statutari.

26. La relazione sulla gestione è la sede ove far confluire le informazioni extracontabili disponibili al fine di integrare quelle contabili e contribuire a completare il quadro informativo di base fornito dal bilancio sul piano patrimoniale: il valore del patrimonio dell'ente e il risultato (utile o perdita) prodotto dalla gestione.

27. La relazione di missione, in quanto strumento informativo volto a qualificare il grado di raggiungimento delle finalità sociali, deve ricostruire in modo attendibile i costi effettivi (compresi, quindi, i costi figurativi) e i benefici sociali prodotti dall'azienda non profit e, pertanto,

deve utilizzare anche indicatori di efficacia (risultato ottenuto/risultato previsto) ed efficienza (risorse impiegate/risultato ottenuto). Alcuni di questi indicatori, di semplice costruzione, possono essere predisposti anche in presenza di un sistema di rilevazione di tipo finanziario come accade nel caso delle aziende di piccole dimensioni (confronti tra obiettivi del preventivo e risultati del consuntivo).

RACCOMANDAZIONE DEL CONSIGLIO NAZIONALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI SUI SISTEMI E LE PROCEDURE DI CONTROLLO NELLE AZIENDE NON PROFIT

Il Consiglio nazionale dei Dottori Commercialisti ha predisposto una Raccomandazione inerente i sistemi e le procedure di controllo dell'azione e delle attività delle aziende non profit. Si tratta di un documento che fornisce indicazioni che consentono un più efficace, trasparente e affidabile sviluppo delle azioni di controllo da parte degli organi a vario titolo deputati al controllo nelle aziende non profit.

Scopo e contenuto del documento

Lo scopo di questo lavoro è definire le forme di controllo esterno mediante le quali, le aziende non profit realizzano azioni di verifica della regolarità della gestione mediante soggetti indipendenti, non legati da interessi di alcun tipo all'azienda stessa (né di legame di parentela o di interesse con gli amministratori, né di lavoro, né di consulenza ecc.). Il soggetto indipendente deve essere dotato dei richiesti requisiti di competenza tecnico-professionale.

Tale forma di controllo è particolarmente importante nelle aziende non profit per diverse ragioni. La prima consiste nel fatto che in tali aziende non esistono – o non dovrebbero esistere – interessi proprietari e quindi, a differenza delle imprese commerciali, viene a mancare il primo soggetto che si dà carico, rispondendone in proprio, sia patrimonialmente che a livello di responsabilità amministrativa, del corretto e coerente sviluppo dell'azione aziendale nel perseguimento di risultati in linea con le finalità istituzionali. L'assenza degli interessi proprietari e di modalità di valutazione del loro perseguimento costituite da parametri reddituali e patrimoniali possono fuorviare i terzi nell'espressione di giudizi circa la correttezza e la coerenza della gestione dell'azienda. Ciò non solo per eventuali intenzioni fraudolente degli amministratori, ma anche per l'eventuale loro scarsa consapevolezza circa la situazione reale ed effettiva in cui si trova l'azienda.

In secondo luogo il controllo esterno deve svolgere la stessa funzione che svolge nelle imprese, cioè la tutela di tutti gli interessi convergenti nelle aziende non profit. La tutela di tali interessi deve essere svolta da professionisti indipendenti nell'interesse:

- dei donatori sia per i contributi liberi che per quelli vincolati che hanno erogato;
- della pubblica fede per la raccolta fondi con sollecitazione del pubblico;
- dello Stato, che consente agevolazioni fiscali;
- della collettività servita (si pensi all'assistenza sociale) laddove le aziende non profit surrogano servizi pubblici.

La descritta attività di controllo è particolarmente rilevante laddove le aziende non profit surrogano lo Stato nello svolgimento (in convenzione o meno) dei servizi pubblici. In tali casi il controllo esterno è svolto da parte dello Stato, che si pone nella posizione di «regolatore» dei servizi pubblici. In tali casi l'azione di vigilanza all'interno delle aziende non profit dell'organo di revisione assume un particolare rilievo in quanto si configura come attività complementare, ancorché non sostitutiva, a quella dello Stato.

Le considerazioni formulate trovano ulteriore conferma in ragione delle opportunità offerte dallo Stato nella concessione di agevolazioni fiscali alle aziende non profit in ragione dell'attività svolta. Si pone quindi, in questo caso, l'esigenza di garantire l'utilizzo corretto delle agevolazioni attribuite alle aziende. Non basta a tale fine l'azione di controllo dell'amministrazione finanziaria, né la funzione di garanzia e tutela dell'Agenzia per il terzo settore.

Risulta di particolare utilità che il controllo sia svolto, nell'ambito dell'azienda non profit, in modo capillare e professionale da parte di revisori indipendenti. La diversità e la specificità delle combinazioni produttive poste in essere dalle aziende non profit rispetto alle imprese richiedono una professionalità specifica per i revisori, i quali possono utilizzare le conoscenze tecniche proprie della professione contabile, ma devono adeguarle alle diverse e specifiche esigenze e caratteristiche delle aziende in oggetto. I revisori si devono pertanto occupare:

1) di verificare il rispetto delle norme e delle disposizioni statutarie dell'azienda, con particolare riferimento al perseguimento del fine istituzionale;

2) di verificare la consistenza del patrimonio aziendale e il regolare svolgimento delle operazioni di gestione;
3) di effettuare i controlli previsti dalla normativa fiscale;
4) di individuare procedure e sistemi gestionali in grado di consentire un'adeguata verifica dell'efficienza ed efficacia dell'azienda non profit.

I destinatari del documento

Le raccomandazioni contenute nel presente documento sono rivolte principalmente a tre categorie di destinatari:

- i membri degli organi di revisione e controllo esterno e società di revisione i quali ottengono dal presente documento indicazioni e sostegno all'adozione delle diverse forme di controllo, nonché indicazioni per l'introduzione di prassi operative coerenti e affidabili;
- i componenti degli organi di governo e di amministrazione delle aziende non profit che dispongono di indirizzi e soluzioni operative per la definizione del sistema di controlli interni e esterni all'azienda;
- i soggetti a diverso titolo interessati all'attività dell'azienda non profit in quanto portatori di interessi.

Principi generali di controllo esterno: il controllo legale

Occorre stabilire cosa si debba intendere per controllo legale (rispetto a quello amministrativo e fiscale), ovvero bisogna definire se ci si vuole riferire:

1) alla previsione obbligatoria, prevista dalla legge, di un organo di revisione contabile (collegio dei revisori per gli enti del primo libro del codice civile);
2) alla previsione normativa di controlli esterni da parte di organi della amministrazione pubblica.

In relazione al primo punto bisogna distinguere gli enti previsti dal primo libro del codice civile (associazioni, fondazioni e comitati), dalle cooperative, regolate dal libro quinto del codice civile.

La previsione di un controllo legale è inoltre prevista dal decreto legislativo 460/97 relativamente alle ONLUS; in particolare il decreto contiene la previsione obbligatoria di uno o più revisori per le ONLUS solo allorquando conseguono per due anni proventi superiori a 2 miliardi di lire.

In merito alla sua composizione, si ritiene che i componenti del collegio debbano essere iscritti nel registro dei revisori contabili. Alla luce delle caratteristiche e delle competenze necessarie per lo svolgimento dei suoi compiti e per l'efficacia della sua azione, si ritiene necessaria la presenza nell'organo di controllo, delle competenze possedute dai dottori commercialisti.

Si raccomanda, indipendentemente dal fatto che il collegio si costituisca sotto forma di organo monocratico o collegiale, che il numero dei componenti il collegio sia dispari. Qualora l'organo di controllo sia collegiale, inoltre, deve essere nominato un presidente.

Il controllo del perseguimento dei fini istituzionali

Il controllo del perseguimento degli obiettivi istituzionali si esplica necessariamente su più livelli.

L'analisi della coerenza tra attività svolta e perseguimento degli obiettivi istituzionali (missione aziendale) rappresenta il punto di partenza concernente il controllo sulla concreta attività aziendale.

Dall'analisi dello statuto, il revisore deve evincere i fini sottostanti la costituzione dell'azienda e conseguentemente l'utilità sociale che deve essere perseguita.

Il revisore dovrà, quindi, svolgere una verifica sulle azioni programmatiche poste in essere al fine di poter controllare la coerenza delle stesse con i suddetti fini.

Il controllo del revisore deve essere incentrato sia sulla verifica del perseguimento della produzione di utilità sociale globalmente intesa, sia su un periodico controllo delle singole azioni svolte da parte dell'organizzazione.

Quest'ultime devono essere concepite, da un lato, come finalizzate al raggiungimento del fine istituzionale ed all'esistenza dell'azienda, dall'altro, come improntate a un comportamento coerente e non incompatibile con i fini istituzionali. I revisori sono incoraggiati a seguire, qualora esistessero, specifici codici di autodisciplina o regole di buona pratica.

Il perseguimento dei fini istituzionali può essere monitorato anche tramite l'analisi di particolari prospetti contabili, quali il prospetto di movimentazione dei fondi, o altre analisi volte all'evidenziazione dell'utilizzo di risorse nell'ambito istituzionale. È evidente, per esempio, che nel caso in cui risulti che le risorse destinate all'attività di supporto siano sproporzionate rispetto a quelle utilizzate per l'attività istituzionale, vi è il rischio che quest'ultima non sia perseguita in modo adeguato. Il revisore sulla base delle proprie competenze professionali valuta la coerenza delle risorse impegnate nell'attività di supporto con quelle destinate all'attività istituzionale.

Il controllo contabile amministrativo

Nella effettuazione dei controlli di carattere amministrativo e contabile l'organo di controllo dovrà verificare la legittimità dell'operato dell'ente sia in ordine alle norme cogenti di ordine generale, alle quali tutti gli enti collettivi sono soggetti, sia alle cogenti disposizioni di ordine particolare alle quali può essere soggetta l'azienda oggetto di revisione, nonché alle norme statutarie ed, infine, a quelle di normale diligenza alle quali deve comunque farsi riferimento (si veda Appendice A).

I controlli di carattere amministrativo si esplicano mediante la verifica della corretta e puntuale osservanza delle norme che disciplinano i rapporti interni all'ente, nonché delle norme che disciplinano i rapporti tra l'azienda ed enti o autorità terze in genere.

In primo luogo è compito dell'organo di controllo verificare che gli atti istitutivi dell'ente siano stati formati secondo i requisiti di forma prescritti dalle norme vigenti. Laddove non vi siano norme specifiche circa la forma d'atto, si verificherà che la forma libera adottata garantisca la certezza della data di formazione degli atti e la loro inalterabilità.

Medesimo controllo va effettuato per gli atti modificativi degli atti costitutivi.

Ulteriore verifica in ordine agli atti costitutivi e modificativi consiste nell'accertamento che questi siano stati tempestivamente comunicati agli organi preposti al controllo ed alla verifica, tra i quali, a titolo esemplificativo:

a) alle Prefetture o alle Regioni competenti per gli enti dotati di personalità giuridica;
b) all'autorità competente per le ONLUS;
c) all'autorità competente per gli enti di promozione sociale;
d) all'autorità ecclesiastica per gli enti religiosi;
e) al Repertorio Economico Amministrativo, per gli enti soggetti a tale iscrizione;
f) alle associazioni di secondo livello, qualora l'ente sia di primo livello e siano posti vincoli di comunicazione e/o autorizzazione delle modifiche statutarie.

Verificate le formalità in ordine alla formazione ed alla modificazione degli ordinamenti interni, l'organo di controllo procede alla verifica della loro attuazione.

Viene verificata la regolare coerenza degli organi statutariamente previsti con eventuali disposizioni di legge.

Viene verificata la regolare composizione degli organi di amministrazione, direzione e controllo in ordine:

a) alla effettiva costituzione degli organi stessi;
b) alla legittima composizione degli organi mediante verifica dei requisiti di eleggibilità o di nomina dei suoi componenti;
c) al rispetto della durata degli organi.

Relativamente agli organi di amministrazione, direzione e controllo, l'organo revisore deve porre attenzione a possibili e potenziali situazioni di conflitto di interessi. Per quanto riguarda gli organi di amministrazione e direzione si farà riferimento, per analogia, alle norme prescritte in materia di società commerciali in quanto applicabili. Per quanto riguarda l'organo di controllo si fa riferimento alle norme di comportamento del collegio sindacale per società non quotate.

Viene verificata la regolarità di funzionamento degli organi in ordine:

a) al rispetto delle formalità di convocazione degli organi;
b) al rispetto dei quorum costitutivi e delle relative procedure di accertamento delle presenza;
c) alla esistenza di libri verbali degli organi collegiali;
d) alla puntuale verbalizzazione delle adunanze degli organi;
e) alla eventuale bollatura di tali libri, che viene raccomandata ancorché non prevista dalla legge.

Per gli enti a base associativa deve essere verificato in particolare il rispetto delle procedure di ammissione e cancellazione dei soci, nonché la puntuale annotazione dei soci iscritti in apposito libro di cui si raccomanda la bollatura.

L'organo di controllo deve verificare la regolare convocazione e costituzione delle adunanze degli organi collegiali, nonché la corrispondenza dell'ordine del giorno alle effettive competenze. Deve inoltre verificare la legittimità e la conformità allo statuto delle delibere adottate ancorché egli non abbia partecipato alle relative adunanze.

I controlli di carattere contabile avranno ad oggetto tanto la consistenza patrimoniale dell'ente, quanto le opportune forme di garanzia assunte a tutela del patrimonio, quanto la corretta tenuta dell'impianto contabile dell'azienda.

L'organo di controllo procede alle verifiche di natura contabile con cadenza atta a garantire la integrità patrimoniale dell'azienda per quanto in suo potere.

L'organo di controllo può avvalersi nella propria opera di ausiliari di sua fiducia a proprie spese. Gli ausiliari non sostituiscono, ma coadiuvano, l'organo di controllo nella sua attività. L'azienda può limitare l'accesso agli ausiliari solo quando tale limitazione sia motivata da esigenze di riservatezza.

L'organo di controllo deve verificare che il patrimonio dell'azienda sia esistente ed adeguato a garantire il pieno adempimento delle obbligazioni assunte. Laddove sia richiesto dalla legge un patrimonio minimo deve accertarsi che il patrimonio esista in tal misura.

L'organo di controllo deve accertarsi dei vincoli eventualmente gravanti sul patrimonio dell'ente, se tali vincoli sono puntualmente osservati e se di essi è dato adeguato conto nel prospetto di movimentazione fondi.

L'organo di controllo accerta che i beni materiali ed immateriali di proprietà dell'ente siano adeguatamente inventariati e che siano state adottate idonee misure atte a garantirne una adeguata conservazione.

L'organo di controllo accerta che i beni materiali ed immateriali di proprietà di terzi, ma nella disponibilità dell'azienda, siano adeguatamente inventariati e che siano state adottate idonee misure – anche assicurative – atte a garantirne una adeguata conservazione per l'integra restituzione al proprietario ovvero a garantire un adeguato risarcimento in caso di distruzione, sottrazione o deperimento.

L'organo di controllo accerta quali siano le disponibilità finanziarie e liquide dell'ente, se esse sono adeguatamente custodite e quali siano i soggetti legittimati a disporne e se il titolo di legittimazione sia conforme alle previsioni di legge e di statuto. Parimenti l'organo di controllo accerta quali siano i soggetti dotati di poteri gestori e significativamente, del potere di assumere obbligazioni di qualunque natura per conto ed in nome dell'ente, se tali poteri siano legittimamente attribuiti in base alla legge o allo statuto.

L'organo di controllo deve accertare periodicamente quali sono i crediti dell'ente, se questi siano esigibili e se siano puntualmente esatti.

L'organo di controllo deve accertare periodicamente quali sono le obbligazioni dell'ente, se queste siano puntualmente assolte.

L'organo di controllo deve ottenere adeguata informazione delle liti giudiziali e stragiudiziali in essere e se per esse l'ente si sia avvalso di adeguati strumenti di difesa.

L'organo di controllo deve accertarsi che coloro che a qualsiasi titolo operano nelle attività dell'azienda godano di adeguata copertura assicurativa tanto per eventuali danni prodotti nell'attività svolta, quanto per eventuali danni subiti nell'espletamento delle stesse attività. Tale accertamento prescinde dalla veste assunta dai collaboratori (siano essi membri di organi

collegiali, dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo ancorché occasionale e/o gratuito).

Accertamenti puntuali e specifici dovranno essere svolti nella verifica della esistenza e della congruità del sistema di rilevazione contabile dell'azienda.

In primo luogo l'organo di controllo deve accertarsi se esiste un ufficio amministrativo interno deputato alla tenuta della contabilità dell'azienda, se questo sia dotato di procedure di rilevazione dei fatti amministrativi e se sono adottate specifiche procedure in ordine alla archiviazione e conservazione della documentazione amministrativa.

Qualora l'azienda non sia dotata di un ufficio amministrativo contabile interno e si avvalga di strutture esterne, l'accertamento verterà sulla esistenza e regolarità di un contratto per l'affidamento della gestione contabile, se tale contratto è puntualmente onorato ed offre opportune garanzie di tempestività e puntualità degli adempimenti amministrativo-contabili. GIi accertamenti di cui al punto sopra andranno comunque effettuati in ordine ai sistemi di conservazione, consegna e ricezione dei documenti amministrativo-contabili. L'organo di controllo potrà richiedere verifiche presso il luogo ove le scritture contabili vengono tenute.

È oggetto di verifica la corretta impostazione del piano dei conti, in ordine alle attività esercitate ed alla natura dell'ente.

L'organo di controllo deve accertare se viene tenuta una contabilità separata per le attività commerciali ovvero in funzione della organizzazione dell'azienda e se tale impianto è congruo alle dimensioni ed alle attività esercitate dalla stessa.

L'organo di controllo deve accertare che le scritture contabili siano regolarmente tenute ed archiviate per un prudente periodo di tempo.

Si deve determinare quale forma di bilancio ovvero di rendiconto sono previsti dalla legge, ovvero dall'atto costitutivo, per l'ente oggetto di revisione, e se il bilancio prodotto rispetti tali schemi.

Laddove non siano previste forme di bilancio o rendiconto obbligatorie, l'organo di controllo deve accertare che lo schema di bilancio adottato sia conforme alle raccomandazioni contenute nei documenti di questa Commissione, nonché adeguato alla natura e alle dimensioni dell'ente.

Nella propria relazione l'organo di controllo deve esprimere un parere sulla chiarezza del bilancio, e dei documenti ad esso allegati e se questi abbiano, nel loro complesso, la capacità informativa propria dei documenti preventivi o consuntivi.

La chiarezza si esprime, oltre che con la trasparente rappresentazione delle attività dell'ente, mediante la esaustiva rendicontazione, non meramente numerica, delle diverse aree nelle quali l'ente esplica le sue attività.

L'organo di controllo deve accertare la corrispondenza del bilancio alle scritture contabili dell'ente.

L'organo di controllo deve accertare la congruità dei criteri di valutazione adottati.

Il controllo fiscale

Considerato che non esiste una definizione giuridica di ente non profit, di conseguenza, non può esistere una disciplina fiscale specifica per tale categoria di enti. Il legislatore tributario prende, invece, in considerazione l'ente non commerciale, inteso come entità che non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. Il legislatore tributario focalizza la propria attenzione sull'attività svolta dall'ente e sulle modalità con cui essa viene posta in essere. In tale ottica, l'attività diventa rilevante nel momento in cui, anche se solo potenzialmente, può produrre risultati economici positivi.

Il legislatore tributario concede agevolazioni fiscali agli enti non profit a patto che questi abbiano adeguato i propri statuti a precisi vincoli e a patto che l'attività fiscalmente agevolata risulti coerente con gli scopi istituzionali. L'attività del revisore deve, in prima analisi, essere rivolta al controllo che detti vincoli statutari siano stati recepiti e, in seconda analisi, alla verifica della corretta applicazione delle norme fiscali vigenti. Tale verifica si riflette, in buona sostanza, in un risparmio di imposte per l'ente (si pensi al ruolo fondamentale delle raccolte pubbliche di fondi) e per coloro i quali (nella fattispecie privati cittadini e operatori economici) hanno contribuito, attraverso erogazioni liberali, allo sviluppo dell'ente medesimo.

Le norme fiscali in vigore raggruppano una serie di interventi parziali e settoriali che

comportano al revisore il controllo, da una parte, di tutte le entità economiche e, dall'altra, delle disposizioni specifiche riguardanti ogni singola fattispecie di ente che opera nell'ambito del terzo settore.

Le finalità del presente lavoro, in considerazione soprattutto della variegata tipologia di enti che opera nel terzo settore, rende necessario schematizzare le verifiche in:

- norme che interessano tutti gli enti non profit;
- norme che riguardano in particolare gli enti di tipo associativo;
- norme che riguardano le ONLUS.

Per le aziende non commerciali in generale, le principali attività di competenza del revisore constano in controlli e monitoraggi periodici della corretta applicazione delle disposizioni contenute nelle specifiche normative di riferimento (Si veda Appendice B).

Per le aziende di tipo associativo sono disposte ulteriori norme che tendono, oltre a verificare la conformità delle finalità istituzionali, a monitorare le specifiche disposizioni previste per le singole forme giuridiche (Si veda Appendice C).

In relazione alle ONLUS, l'attività di verifica si concentrerà verso quattro principali campi di indagine:

- possesso dei requisiti formali previsti dalla normativa;
- natura dell'attività effettivamente svolta;
- apparato contabile;
- obblighi fiscali.

La verifica del possesso dei requisiti formali previsti dalla normativa riveste importanza fondamentale, considerato che il mancato rispetto anche di una sola delle condizioni formali necessarie per l'assunzione della qualifica di ONLUS comporterebbe l'impossibilità di fruire del regime tributario riservato a tale categoria di soggetti (Si veda Appendice D.I.).

Il controllo dell'attività effettivamente svolta dalla ONLUS rappresenta l'aspetto sostanziale del controllo in quanto le agevolazioni fiscali vengono direttamente concesse in relazione all'ossequio delle specifiche disposizioni previste in merito all'attività svolta (Si veda Appendice D.II.).

Il controllo sulla struttura dell'apparato contabile riguarda principalmente la struttura amministrativa volta a predisporre la documentazione contabile prevista (Si veda Appendice D.III.).

Il controllo sugli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme fiscali riguarda principalmente il controllo dell'adempimento della verifica dell'esistenza di eventuali valori ai fini fiscali per imposte dirette e imposte indirette (Si veda Appendice D.IV.).

Il controllo dei risultati delle aziende non profit

Il controllo dei risultati in una azienda non profit costituisce l'impegno primario degli amministratori e dei manager della organizzazione (consiglio direttivo e/o di amministrazione, presidente, assemblea, direzione generale ecc).

Si fa riferimento ai risultati delle aziende non profit essenzialmente sotto un triplice profilo: quello dell'efficacia istituzionale, da intendersi come propensione ad ottenere risultati in diretto adempimento degli scopi statutari; quello dell'efficienza, quale condizione della funzione gestionale che presiede alla sopravvivenza, vita e sviluppo dell'organizzazione e quello dell'economicità, intesa come capacità di perseguire un equilibrio economico nel lungo periodo.

Affrontando questo campo, dunque, il revisore dovrà sollecitare l'attenzione degli amministratori a questo tipo di controllo. In particolare dovrà verificare:

a) dal punto di vista dell'efficacia istituzionale, che siano istituiti adeguati strumenti di controllo sulla quantità e sulla qualità degli interventi posti in essere. A tal proposito, costituisce segnale premonitore la quantità delle risorse (umane e/o finanziare) poste in essere per ottenere i risultati prospettati;

b) dal punto di vista dell'efficienza che siano attività sistemi di controllo atti a verificare la relazione tra le risorse impiegate per la sopravvivenza e lo sviluppo della organizzazione

(area della raccolta fondi, dell'amministrazione ecc) e le risorse impiegate nelle aree istituzionali tipiche;

c) dal punto di vista dell'economicità, il problema del revisore è l'adozione per valutare l'esistenza e il permanere dell'equilibrio economico, patrimoniale e finanziario, che consente all'azienda non profit di porre in essere le condizioni operative necessarie per il perseguimento delle finalità istituzionali.

Il revisore sarà tenuto ad accertare e segnalare l'esistenza e/o la carenza di sistemi di rilevazione di efficacia, efficienza, ed economicità affinché gli amministratori ed il pubblico siano positivamente stimolati.

Una funzione rilevante dovrà essere quella di valutare ed esprimere giudizio in ordine alla congruenza dei sistemi e degli indici posti in essere.

L'agenzia per il terzo settore

Il D.P.C.M: 21 marzo 2001, n. 329, ha istituito la «Agenzia per le ONLUS» con cui vengono disciplinati gli strumenti operativi, il funzionamento e la sua organizzazione interna, e ridisegnate le sue funzioni.

L'Agenzia è un organo collegiale composto da 11 componenti, dieci membri effettivi e un presidente, nominati tutti con D.P.C.M. Il presidente è scelto tra persone di notoria indipendenza che abbiano ricoperto incarichi istituzionali di responsabilità e rilievo. I requisiti di professionalità richiesti invece per i membri effettivi impongono che la scelta vada fatta tra persone a cui siano riconosciute elevate competenze ed esperienza professionale nelle discipline economico-finanziarie o nel settore di attività degli enti e delle organizzazioni controllate. La durata in carica è fissata in cinque anni e, alla scadenza, non possono essere rieletti.

L'Agenzia è sottoposta alla vigilanza del Presidente del Consiglio dei Ministri e, per sua delega, del Ministro per la solidarietà sociale e del Ministro delle finanze. Entro il 1° marzo di ogni anno l'Agenzia è obbligata a trasmettere al Presidente del Consiglio dei Ministri, o al suo delegato, una relazione sull'attività svolta nel corso dell'anno precedente, che sarà presentata entro il 30 marzo al Parlamento.

Tra i compiti più rilevanti, attribuiti all'Agenzia già dal decreto legislativo 460/1997, la valutazione delle modalità di devoluzione del patrimonio per le aziende non profit, soggette a tale vincolo. L'Agenzia è tenuta ad esprimere un parere che diventa vincolante per gli enti medesimi.

L'attività dell'Agenzia consta nell'esercitare poteri di indirizzo, promozione, vigilanza e ispezione, per la uniforme e corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare delle ONLUS, degli enti non commerciali e del terzo settore in generale. Questo compito è esercitato sostanzialmente attraverso quattro principali funzioni:

- di supporto al terzo settore;
- di promozione e garanzia;
- di consultazione;
- di ispezione.

La funzione di supporto al terzo settore è diretta prevalentemente alle aziende soggette al suo controllo e mira a promuovere la formazione e l'aggiornamento degli «operatori» impegnati nelle aziende medesime, attraverso per es. la promozione di iniziative di studi e ricerca sulle aziende non profit, in Italia e all'estero, nonché la promozione di iniziative di collaborazione e di confronto fra la pubblica amministrazione e le aziende non profit.

La funzione di garanzia mira alla valorizzazione del terzo settore, attraverso l'organizzazione di campagne conoscitive e, al contempo, attraverso un'attività di raccolta e aggiornamento di dati sulle aziende. L'Agenzia vigila, inoltre, sull'attività di raccolta fondi e sulle attività di sollecitazione della fede pubblica, al fine di evitare abusi da parte degli enti medesimi, adempiendo in tal modo alle funzioni di garanzia richieste all'organismo.

La funzione di consultazione si esplica attraverso pareri che le amministrazioni pubbliche, atte all'emanazione di disposizioni normative, sono obbligate a richiedere in merito a:

- iniziative legislative sul terzo settore;

- individuazione delle categorie di enti cui destinare i contributi pubblici;
- organizzazione dell'anagrafe unica delle ONLUS;
- tenuta dei registri e degli albi delle cooperative sociali;
- riconoscimento delle organizzazioni non governative;
- decadenza totale o parziale delle agevolazioni previste dal decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

I pareri richiesti dalle amministrazioni pubbliche, ancorché obbligatori, sono non vincolanti, tanto che è stabilito che, decorsi trenta giorni dalla richiesta, le amministrazioni pubbliche sono autorizzate a procedere autonomamente.

La funzione ispettiva si concretizza in una serie di attività accertative dirette al riscontro delle violazioni delle norme legislative e regolamentari da parte degli enti soggetti al controllo. Tale attività si ferma alla sola constatazione delle violazioni, poiché il potere di irrogare le relative sanzioni rimane agli Uffici delle Entrate e agli altri uffici competenti.

Per l'esercizio delle funzioni ispettive l'Agenzia potrà svolgere attività di indagine e di approfondimento (Si veda Appendice E).

APPENDICI

APPENDICE A: CONTROLLO CONTABILE ED AMMINISTRATIVO

Controllo amministrativo
Lista di controllo

a) controlli sullo statuto:

verifica circa la forma in cui è stato redatto e registrato lo statuto;

verifica dell'avvenuta comunicazione:
- all'anagrafe tributaria (D.P.R. 600);
- alla Prefettura o Regione (per gli enti dotati di personalità giuridica);
- all'anagrafe ONLUS (per le ONLUS);
- al relativo ente per le associazioni nazionali e/o autonome di promozione sociale;
- all'associazione di secondo livello per le associazioni di promozione sociale iscritte per adesione;

verifica dell'ottenuto assenso dell'autorità ecclesiastica (per gli enti religiosi);

verifica dell'eventuale effettuata iscrizione/ variazione al REA (quando dovuto);

b) controllo sugli organi:

verifica della previsione statutaria degli organi previsti;

verifica della correttezza della regolare costituzione degli organi;

verifica della coerenza della composizione degli organi esistenti con le previsioni statutarie;

verifica dell'esistenza di eventuali conflitti di interessi;

verifica della regolarità con cui sono avvenute le convocazioni;

verifica della regolare verbalizzazione delle riunioni;

verifica della regolare vidimazione dei libri delle adunanze degli organi;

verifica dell'esistenza di un libro dei soci (per gli enti a base associativa);

verifica del rispetto delle procedure di ammissione, cancellazione e variazione dei soci (per gli enti a base associativa).

Controllo contabile

a) controllo sul patrimonio:

verifica della congruità dell'esistenza del patrimonio dell'ente;

verifica dell'esistenza di un inventario dei beni di proprietà;

verifica dell'esistenza di garanzie patrimoniali per i creditori;

verifica dei soggetti dotati del potere di disporre delle liquidità dell'ente;

verifica della legittima attribuzione di tale potere;

verifica dell'assoggettabilità a procedure fallimentari;

verifica del rispetto dell'ordine dei privilegi nei pagamenti (in particolare per gli enti che svolgono attività commerciali);

verifica che i crediti vengano puntualmente riscossi;

verifica dell'esistenza di liti pendenti attive o

passive;
verifica che i prospetti di movimentazione dei fondi siano regolarmente compilati;
verifica che i vincoli sul patrimonio siano rispettati;
verifica dell'esistenza di un'adeguata copertura assicurativa:

- per gli organi dotati di poteri gestori;
- per le attività esercitate;
- per i beni patrimoniali;
- per gli operatori, ancorché volontari.

b) controllo sulla tenuta della contabilità:
verifica dell'esistenza di un ufficio amministrativo deputato alla tenuta della contabilità o della stipulazione di un contratto per la tenuta esterna della stessa;
verifica dell'adeguatezza della struttura amministrativo-contabile (interna o esterna) alle dimensioni dell'ente;
verifica dell'esistenza delle procedure per la corretta rilevazione contabile;
verifica dell'adeguata predisposizione del piano dei conti;
verifica dell'esistenza di una adeguata contabilità separata in caso di esercizio di attività commerciali;
verifica dell'esistenza di una contabilità separata per le attività di sezioni;
verifica dell'esistenza di un organo di controllo interno;
verifica della regolarità della esecuzione degli accertamenti.

c) controllo sulla formazione del bilancio o rendiconto

Lo statuto prevede una forma di bilancio o rendiconto?

In caso affermativo, tale forma è rispettata?

In caso negativo, quale forma viene adottata e sulla scorta di quali basi giuridiche?

Nel bilancio o rendiconto si dà adeguata rappresentazione di tutte le attività svolte?

Il bilancio o rendiconto, ed i relativi allegati, forniscono una rappresentazione chiara, veritiera e corretta?

Esiste un organo di controllo interno?

Gli accertamenti sono regolarmente compiuti?

APPENDICE B:
CONTROLLO FISCALE

a) verifica della soggettività dell'ente ai fini fiscali;
b) verifica della corrispondenza dell'attività allo scopo istituzionale;
c) verifica della commercialità o meno delle attività accessorie;
d) verifica della non imponibilità delle attività minori (art. 108 testo unico comma 1, secondo periodo, *ora* art. 143): attività di prestazione di servizi non rientranti nell'art. 2195 del codice civile, purché svolte in conformità alle finalità istituzionali, senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione;
e) verifica dei requisiti per la non imponibilità dei fondi pervenuti agli enti in occasione di raccolte pubbliche (art. 108, comma 2-*bis* lett. a del T.U.I.R., *ora* art. 143): occasionalità della raccolta, concomitanza con particolari eventi, cessione di beni e servizi di modico valore;
f) verifica della non imponibilità dei corrispettivi delle convenzioni stipulate con la pubblica amministrazione (art. 108, comma 2-*bis* lett. b del T.U.I.R., *ora* art. 143);
g) verifica dell'impostazione della contabilità separata per le attività commerciali svolte (art. 109, comma 2, del T.U.I.R., *ora* art. 144) e della correttezza del tipo di contabilità prescelto (artt. da 14 a 18 del D.P.R. 600/73; regime forfetario *ex* legge 398/91);
h) verifica nel caso sub *g)* dei criteri di ripartizione dei costi promiscui e delle modalità seguite per la detrazione dell'IVA assolta (art. 109, comma 3-*bis* del T.U.I.R., *ora* art. 144 e art. 19, comma 4, D.P.R. 633/72);
i) verifica dell'esistenza dei requisiti per essere ammessi ai regimi supersemplificato e forfetario nel caso di attività commerciali minori (art. 109-*bis* del T.U.I.R., *ora* art. 145): adozione della contabilità semplificata e correttezza delle percentuali applicate per la determinazione forfetaria del reddito e adozione del prospetto riepilogativo conforme a quello approvato con D.M. 11 febbraio 1997 e correttezza delle percentuali applicate per determinazione forfetaria del reddito;
j) verifica dei parametri previsti dall'art. 111-*bis* del T.U.I.R., *ora* art. 149, per accertare l'eventuale
perdita della qualifica di ente non commerciale;
k) verifica dell'impostazione dei rendiconti ed in particolare di quello relativo allo

svolgimento di attività commerciali per la raccolta fondi effettuate (art. 20 D.P.R. 600/1973);

l) verifica in generale degli adempimenti conseguenti al possesso di redditi fondiari, di capitale, diversi (ritenute, dichiarazioni fiscali);

m) verifica degli adempimenti IVA nel caso di svolgimento di attività soggette: fatturazione (correttezza dell'aliquota applicata in caso di imponibilità, correttezza in caso di non imponibilità e esenzione), registrazione, liquidazione e dichiarazione;

n) verifica dell'utilizzo di agevolazioni temporanee per le sistemazioni patrimoniali;

o) verifica degli obblighi ai fini di altre imposte (registro, concessioni governative, imposte sugli spettacoli, donazioni e successioni, bollo ecc).

APPENDICE C: CONTROLLO FISCALE PER LE FORME ASSOCIATE

a) verifica delle prestazioni agli associati e la conformità alle finalità istituzionali;

b) verifica delle prestazioni agli associati contro pagamento di corrispettivi specifici e la loro eventuale imponibilità (art. 111, comma 2 del T.U.I.R., *ora* art. 148);

c) verifica delle ipotesi di non imponibilità dei corrispettivi specifici versati dagli associati (art. 111, comma 3 del T.U.I.R., *ora* art. 148);

d) verifica della eventuale non imponibilità delle cessioni di pubblicazioni anche a terzi (art. 111, comma 3 del T.U.I.R., *ora* art. 148);

e) verifica delle attività di cui all'art. 111, *ora* art. 148, T.U.I.R. comma 4, per individuare le operazioni comunque commerciali (somministrazione di pasti, prestazioni alberghiere, viaggi, pubblicità commerciale, cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita ecc.);

f) verifica della non imponibilità delle prestazioni di somministrazione di alimenti e bevande e organizzazioni di viaggi (art. 111, comma 4-*bis* del T.U.I.R., *ora* art. 148) relative a aziende di promozione sociale;

g) verifica della non imponibilità delle prestazioni relative a organizzazione di viaggi e soggiorni turistici per delle associazioni politiche, sindacali e di categoria e delle associazioni religiose (art. 111, comma 4-*ter* del T.U.I.R., *ora* art. 148);

h) verifica per le organizzazioni sindacali e di categoria delle esenzioni per cessioni di pubblicazioni e assistenza agli associati (art. 111, comma 4-*quater* del T.U.I.R., *ora* art. 148);

i) verifica dell'adeguamento dello statuto per le aziende agevolate di cui ai commi 3, 4-*bis*, 4-*ter* e 4-*quater* dell'art. 111 del T.U.I.R. (art. 111, comma 4-*quinquies* del T.U.I.R., *ora* art. 148: non distribuzione di utili o avanzi, devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento, pari posizione dei soci e democraticità della struttura, obbligo di redazione e approvazione del rendiconto, libera eleggibilità degli organi e democraticità dell'assemblea, non trasmissibilità della quota);

j) verifica di fatto del rispetto delle norme statutarie adeguate alla legge, salvo le eccezioni previste (per associazioni religiose, politiche, sindacali e di categoria).

APPENDICE D: IL CONTROLLO SULLE ONLUS

D.I: *Possesso dei requisiti formali previsti dalla normativa.* In tale campo le verifiche dovranno essere volte ad indagare:

a) la possibilità che il soggetto giuridico considerato possa assumere la qualifica di ONLUS; l'adeguamento delle norme statutarie alle previsioni di legge;

b) il settore o i settori di attività e la possibilità di beneficiare del regime agevolato;

c) il perseguimento di finalità di solidarietà sociale secondo le previsioni di legge;

d) l'adempimento dell'obbligo di comunicazione all'Anagrafe ONLUS;

e) il corretto uso dell'acronimo ONLUS.

D.II. *Natura dell'attività effettivamente svolta:* In tale campo le verifiche dovranno essere volte ad indagare:

a) il reale svolgimento delle attività istituzionali, secondo quanto espresso nello statuto;

b) lo svolgimento di eventuali attività connesse;

c) l'effettivo carattere di accessorietà delle attività connesse rispetto a quelle istituzionali;

d) la non prevalenza delle attività connesse rispetto a quelle istituzionali;

e) il rispetto del limite del 66% dei proventi delle attività connesse rispetto alle spese

complessive dell'ente;
f) l'assenza di altre attività;
g) l'effettivo impiego degli avanzi di gestione per le finalità istituzionali;
h) l'assenza di distribuzione indiretta di utili.

D.III. *Apparato contabile:* In tale campo le verifiche dovranno essere volte ad indagare:
a) la regolarità dell'impianto di rilevazione contabile generale;
b) l'adeguatezza e la veridicità del rendiconto e dei documenti di sintesi gestionale;
c) la correttezza del ricorso a semplificazioni contabili;
d) eventuale presenza della relazione di controllo al bilancio sottoscritta da un revisore contabile.

D.IV. *Obblighi fiscali:* In tale campo le verifiche dovranno essere volte ad indagare:
a) soggettività IVA per le operazioni attive, eventuale regime di esenzione soggettiva e obblighi di certificazione dei corrispettivi; annotazioni e liquidazioni dell'imposta;
b) soggettività IRPEG: attività escluse dal reddito imponibile e attività produttive di reddito di impresa;
c) verifica della esistenza degli altri redditi imponibili: redditi fondiari, di capitale, diversi;
d) verifica adempimenti quali sostituti di imposta;
e) verifica circa la contabilizzazione e documentazione delle erogazioni liberali in denaro ricevute da persone fisiche non titolari di reddito di impresa e soggetti titolari di reddito di impresa;
f) verifica circa la contabilizzazione e documentazione dei beni e servizi ricevuti gratuitamente da imprese;
g) verifica degli obblighi dichiarativi (redditi, IVA, IRAP, dichiarazione dei sostituti di imposta) e termini di versamento e presentazione.

APPENDICE E:
L'ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELL'AGENZIA DEL TERZO SETTORE

a) invitare i rappresentanti delle aziende soggette al suo controllo a comparire per fornire dati e notizie;
b) inviare ai rappresentanti delle medesime aziende questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico, con invito a restituirli compilati e firmati;
c) richiedere alle pubbliche amministrazioni, agli enti pubblici, a società ed imprenditori commerciali (ai soggetti titolari di partita IVA) la comunicazione di dati e notizie ovvero la trasmissione di atti e documenti relativi a organizzazioni, terzo settore ed enti indicati singolarmente o per categorie;
d) richiedere copia o estratti di atti e documenti riguardanti organizzazioni, terzo settore ed enti, depositati presso i notai, gli uffici del territorio e gli altri pubblici ufficiali;
e) richiedere ai competenti organi dell'Amministrazione finanziaria di eseguire specifici controlli al fine di verificare i presupposti soggettivi ed oggettivi delle agevolazioni tributarie usufruite o invocate da singoli enti e associazioni, anche sulla base degli elementi comunque in suo possesso;
f) comunicare agli organi competenti, per l'adozione di provvedimenti consequenziali, le violazioni e anomalie riscontrate in occasione dello svolgimento della propria attività di controllo; trasmettere all'ufficio delle entrate competente il processo verbale delle violazioni constatate, anche ai fini delle irrogazioni delle sanzioni di cui all'art. 28 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460;
g) inoltrare specifiche richieste di dati, notizie e documenti alle organizzazioni, al terzo settore ed agli enti ovvero alle pubbliche amministrazioni, agli enti pubblici, a società ed imprenditori commerciali (ai soggetti titolari di partita IVA) per assicurare la tutela da abusi nell'attività di raccolta di fondi e di sollecitazione della fede pubblica attraverso l'impiego di mezzi di comunicazione.

CC20 – Enti non profit e raccolta fondi

Quali sono gli argomenti trattati nella presente guida?

Questa guida chiarisce quali sono i controlli previsti dalla legge in materia di raccolta fondi e fornisce:

- consigli generali per una raccolta fondi efficace;
- chiarimenti in merito alle responsabilità legali degli amministratori in relazione all'attività di raccolta fondi;
- informazioni concernenti le implicazioni fiscali dell'attività di raccolta fondi;
- una lista di utili fonti di informazione (*parte non tradotta in quanto si tratta di una lista di enti inglesi con relativi indirizzi)*.

Un'efficace operatività dell'ente non profit dipende dal fatto che l'ente sia in grado di assicurarsi risorse adeguate. In molti casi questo dipende da un'efficace attività di raccolta fondi. Poiché l'attività di raccolta fondi influenza in modo determinante la percezione che il pubblico ha dell'ente, i metodi utilizzati per raccogliere fondi e l'integrità di coloro che raccolgono tali fondi sono cruciali per ottenere la fiducia dell'opinione pubblica. È molto importante che gli amministratori gestiscano e controllino l'attività di fund raising in modo efficace, efficiente ed economico. Devono essere adottati gli standard e i sistemi più elevati per proteggere il denaro raccolto.

Significato delle parole e delle espressioni utilizzate nella guida.

In questa guida:

- 1993 Act → è il Charities Act del 1993;
- Trustees → amministratori dell'ente non profit;
- Governing document → atto costitutivo o documenti simili;
- Professional fund raiser → con questa espressione si intende qualsiasi persona (a prescindere dall'ente non profit o dalla società a tale ente collegata) che svolge, a pagamento e dietro incarico, attività di raccolta fondi, sollecitando o procurando altrimenti denaro o altri beni per scopi caritatevoli; detto altrimenti, si intende qualsiasi persona che sollecita, dietro compenso, denaro o altri beni in favore dell'ente a prescindere da:
  - Enti e società connesse;
  - Dirigenti o impiegati dell'ente o di una società connessa;
  - Amministratori dell'ente
  - Persone che sollecitano la donazione di fondi in TV o in radio
  - Partner commerciali

In aggiunta, la definizione di fund raiser professionale non si applica se questo soggetto riceve 500 sterline o meno come remunerazione per una particolare campagna di raccolta ovvero 5 sterline al giorno o 500 sterline o meno nel corso dell'anno;

- A commercial participator → con questa espressione si intende qualsiasi soggetto che, nel quadro di una attività commerciale, avvia una campagna promozionale (ad esempio, di vendita di prodotti), nel corso della quale viene dichiarato che il denaro ricevuto viene dato ad un ente non profit o comunque utilizzato per i fini benefici di tale ente.

Scegliere come raccogliere i fondi.

La scelta concernente quali strumenti utilizzare per la raccolta fondi ricade sugli amministratori. Tuttavia, gli enti devono essere attenti e sensibili nei confronti dell'opinione pubblica e delle critiche. Metodi di raccolta fondi che incontrano la disapprovazione dell'opinione pubblica possono danneggiare l'ente e ridurre la fiducia nei confronti di tutto il settore non profit.

È essenziale riflettere bene prima di intraprendere una campagna di raccolta fondi e questo al fine si sviluppare una strategia: alcune forme di fund raising possono essere molto costose ed è di fondamentale importanza avere la ragionevole certezza che questi costi garantiranno entrate consistenti e adeguate.

La strategia dovrà coprire i seguenti punti:

- La necessità di fondi: i fondi sono richiesti per un progetto speciale o per una parte dell'ordinario programma di lavoro dell'ente? Qual è l'ammontare di fondi di cui si necessita? È possibile collaborare con altri enti operanti nello stesso settore per soddisfare il fabbisogno di fondi?
- Possibili fonti di raccolta fondi – per esempio, prestiti dall'Amministrazione locale o centrale, enti che effettuano prestiti o società;
- Le risorse disponibili per supportare la raccolta fondi. I costi che devono essere sostenuti sono i più vari e possono spaziare da quelli necessari per produrre materiale pubblicitario a quelli per incaricare un fund-raiser professionale e organizzare eventi di raccolta fondi;
- La percentuale di incassi lordi che residuerà dopo aver coperto i costi dell'attività di fund raising. La Charity Commission raccomanda fortemente che gli amministratori stabiliscano in anticipo la percentuale di incassi lordi che sarà utilizzata a copertura dei costi dell'attività di fund raising.

Prima di sostenere spese di fund raising può essere utile ottenere dei consigli da un professionista o da uno specialista. Ci sono diversi Istituti che hanno degli elenchi di specialisti nel settore del fund raising.

Contabilità per l'attività di raccolta fondi.

I costi sostenuti per l'attività di raccolta fondi sono, legittimamente, materia di interesse pubblico.
Gli amministratori devono far si che questi costi siano rappresentati correttamente nei conti dell'ente. Nei costi sono inclusi i costi di pubblicità associati all'attività di fund raising o al miglioramento dell'immagine dell'ente.
Si rinvia al SORP 2005.

Appelli per la raccolta fondi.

Qualunque sia la forma di appello / sollecitazione scelta dagli amministratori per raccogliere fondi, ci sono alcuni punti che gli amministratori devono tenere a mente:

- lo scopo della sollecitazione deve essere chiaramente espresso; se la sollecitazione avviene per raccogliere fondi a favore dell'attività dell'ente in generale (e non per un progetto in particolare), allora ogni specifico progetto menzionato nella documentazione pubblicitaria relativa alla sollecitazione deve essere chiaramente identificato per quello che è, ovvero un *esempio* dell'attività dell'ente;
- se la sollecitazione avviene per un progetto specifico, allora è molto importante che esistano anche dei progetti da sviluppare con il denaro non speso per il progetto specifico e che questi progetti siano riflessi nella documentazione pubblicitaria di sostegno alla raccolta fondi. Questo permetterà agli amministratori di utilizzare in modo appropriato qualsiasi fondo raccolto che ecceda il target prefissato della sollecitazione ma anche di utilizzare i fondi raccolti qualora invece la sollecitazione fallisca nell'obiettivo di raccogliere la somma di denaro necessaria per il progetto specifico; i paragrafi 16-18 chiariscono cosa fare nel caso i fondi raccolti siano oltre quanto necessario o al di sotto di quanto necessario e non siano stati fatti dei piani alternativi;
- raccomandiamo che i fondi raccolti per una sollecitazione speciale (*dovrebbe riferirsi alla fattispecie in cui viene fatta una raccolta fondi per un progetto specifico*) siano rendicontati separatamente; un modo per fare questo è approntare un conto corrente bancario separato;
- tutte le contribuzioni, nei limiti del possibile, devono essere fatte direttamente all'ente ed essere sotto il controllo degli amministratori;
- se possibile, è auspicabile che venga fissato un termine per la sollecitazione.

Lo status di ente registrato deve apparire su determinati documenti.

Gli amministratori di enti non profit registrati, con entrate lorde uguali o superiori alle 10.000 sterline nell'ultimo anno finanziario, devono indicare, su determinati documenti, che l'ente è un ente registrato. Quest'informazione deve apparire su tutti i documenti per mezzo dei quali l'ente intende persuadere il pubblico a donare all'ente.

Raccolta fondi svolta da enti non profit locali in favore di altri enti non profit.

Se un ente non profit locale raccoglie fondi in favore di un altro ente (ente beneficiario) agendo semplicemente come un agente che raccoglie fondi, allora i seguenti punti critici devono essere tenuti ben presenti:

- ai potenziali donatori deve essere chiaro quale ente beneficerà dei fondi;
- i fondi raccolti appartengono all'ente beneficiario; l'ente che raccoglie i fondi può solo contribuire ai costi della raccolta fondi se lo scopo che sta dietro la raccolta dei fondi rientra tra gli obiettivi dell'ente che raccoglie il denaro;
- devono essere tenute separate registrazioni finanziarie;
- prima di utilizzare il nome dell'ente beneficiario occorre fare a questo richiesta ed è essenziale che l'ente beneficiario approvi copie di tutta il materiale relativo alla raccolta fondi.

La Charity Commission raccomanda fortemente che gli amministratori controllino, prima dell'inizio dell'attività di fund raising, se l'ente beneficiario è un ente registrato.

Raccolta fondi in favore di enti che svolgono servizi legati alla salute o in favore di autorità locali.

La Charity Commission raccomanda che, prima che siano conclusi gli accordi per iniziare una campagna di raccolta fondi, i fund raisers stabiliscano con l'ente ricevente i termini nei quali i fondi raccolti verranno trasferiti.

Generalmente, una campagna di raccolta fondi per procurare fondi a titolo di capitale o edifici avrà raggiunto i suoi scopi caritatevoli una volta che i fondi o gli edifici siano stati forniti al beneficiario. I donatori non avranno più alcun controllo sul successivo uso dei beni. La Charity Commission raccomanda che ogni condizione nel futuro uso dei beni donati sia concordata con l'ente ricevente prima di fare l'appello per la raccolta fondi.

Restituire il denaro raccolto qualora siano stati raccolti fondi in quantità insufficiente.

Se l'ente non profit ha promosso una raccolta di fondi presso il pubblico chiedendo del denaro per realizzare uno specifico progetto e tuttavia sono stati raccolti fondi insufficienti allora, a meno che l'appello per la raccolta dei fondi non specifichi cosa accade al denaro raccolto e non utilizzato, è dovere dell'ente cercare di restituire il denaro ai donatori identificabili.

Le persone che hanno messo denaro nelle cassette di raccolta si presume siano donatori non identificabili.

Allo stesso modo, denaro raccolto attraverso lotterie o strumenti affini si presume dato da donatori non identificabili.

I Regolamenti approntati sotto la vigenza dell'Act del 1993 chiariscono quali sono le ricerche che devono essere messe in atto per identificare i donatori suscettibili di identificazione.

Qualora il donatore venga trovato ma non voglia indietro il denaro, deve allora firmare una espressa rinuncia. Se residua del denaro, dopo aver identificato i donatori e pagato quelli che desiderano indietro il denaro, occorrerà approntare uno *Schema* per consentire al denaro di essere impiegato per altri scopi non profit nel futuro. Questi scopi devono essere simili agli scopi per i quali il denaro era stato raccolto durante la campagna di raccolta fondi. Deve essere mantenuto un fondo di riserva per la durata di sei mesi dopo che lo schema è stato preparato per restituire il denaro ai donatori che si facessero vivi durante questo lasso di tempo.

Avere a che fare con i fondi in surplus.

Se nel corso di una campagna viene raccolto più denaro di quanto non sia necessario, e nell'appello per la raccolta non è specificato che cosa accadrà ai fondi in eccesso, sarà allora necessario scrivere alla Charity Commission per avere dei consigli sul da farsi e per stabilire se sia richiesto o meno uno schema per fa si che il denaro possa essere utilizzato per altri scopi non profit.

Raccolta di fondi telefonica e appelli durante delle trasmissioni.

Quando per raccogliere fondi viene utilizzato il telefono è dovere degli amministratori assicurarsi che il pubblico sia chiaramente informato su qual è l'ente beneficiario dei fondi e sulla percentuale della donazione che sarà spesa per gli obiettivi dell'ente; gli amministratori devono altresì assicurare che tutti i fondi raccolti siano trasferiti direttamente all'ente.

L'Istituto del Fundraising ha elaborato un codice di buone pratiche per la raccolta fondi telefonica.

Il Consorzio per gli appelli diffusi durante le trasmissioni ha prodotto un codice di condotta sia per gli enti non profit che per gli operatori delle trasmissioni.

Catene di Sant'Antonio.

Le catene di Sant'Antonio non sono illegali ma il loro uso è generalmente scoraggiato dalla Charity Commission e dall'Istituto del Fundraising poiché possono essere difficili da controllare. Una volta che hanno preso il via è difficile fermarle e, qualora l'obiettivo della raccolta sia stato raggiunto, possono dare agio di sostenere che l'ente stia ingannando il pubblico.

Previsioni normative di controllo sull'attività di raccolta fondi.

Colletta per le strade

Effettuare una raccolta di denaro o vendere beni in favore di un ente non profit per le strade o in luoghi pubblici necessita di un permesso o di una licenza dalla competente autorità locale.
(omissis)

Raccolta di fondi effettuata casa per casa.

Una raccolta di fondi effettuata casa per casa necessita di un permesso o almeno di una dispensa dal richiedere il permesso. I permessi sono concessi dalla competente autorità locale o, se la raccolta si svolge a Londra, dalla polizia locale o dal Common Council della Città di Londra.

(omissis)

Nuove regolazioni per le raccolte pubbliche ai fini non profit.

(omissis)

Lotterie

Gli enti non profit possono organizzare lotterie allo scopo di raccogliere fondi per i loro scopi caritatevoli. Tali lotterie possono essere poste in essere con le modalità definite nelle sezioni 3-5 del Lotteries and Amusements Act del 1976. I profitti derivanti da tali lotterie, promosse dall'ente non profit o da società sussidiarie dell'ente per conto dello stesso, sono esenti da tassazione se è provato che la lotteria è condotta con tutti i requisiti previsti dall'Act citato e i profitti derivanti dalla lotteria sono utilizzati unicamente per gli scopi dell'ente non profit. Qualora una società sussidiaria dell'ente, piuttosto che l'ente, sia registrata come società ai sensi della sezione 5 del Lotteries and Amusements Act del 1976, i profitti della lotteria apparterranno alla società e non all'ente ai fini fiscali. L'esenzione non si applica e la società avrà necessità di passare i profitti all'ente sotto il Gift Aid per ottenere sollievo dalla tassazione.

Ci sono due tipi di lotterie che interessano gli enti non profit, entrambi regolati dal Lotteries and Amusements Act del 1976 così come modificato dal National Lottery Act del 1993:

- piccole lotterie
- society lotteries

Piccole lotterie

Le piccole lotterie non necessitano di essere registrate ma devono essere conseguenti ad un intrattenimento esente. Gli intrattenimenti esenti sono definiti dall'Act del 1976 e includono, a titolo di esempio, feste, bazaars e cene danzanti. Devono essere rispettate determinate condizioni: tra queste, nessun premio in denaro, la vendita, l'emissione e la distribuzione di biglietti e l'annuncio dei risultati devono essere fatti durante lo spettacolo, non più di 250 sterline devono essere spese nell'acquistare premi.

Nel caso di dubbi, si consiglia agli amministratori di richiedere una consulenza.

Society lotteries

Se un ente non profit sta promuovendo la vendita di biglietti della lotteria che eccederanno in valore le 20.000 sterline (o se tali biglietti, considerati cumulativamente con i biglietti di altre lotterie venduti nel medesimo anno, eccederanno il valore di 250.000 sterline), sarà necessario effettuare una registrazione presso la Gamblin Commission.
Enti che organizzano lotterie al di sotto di questi limiti devono effettuare una registrazione presso la locale autorità.

Esistono delle dettagliate regolamentazioni legali per la conduzione di lotterie; tali regolamentazioni riguardano la rendicontazione di tali iniziative, le restrizioni afferenti l'età, il prezzo massimo dei biglietti e l'ammontare di denaro che può essere sborsato in premi. È consigliabile che gli amministratori consultino le appropriate autorità locali o la gambling Commission per ulteriori consigli.

Competizioni e giochi

Competizioni quali il bingo e l'uso di giochi (ad esempio, slot machine) sono regolati in via principalmente dal Gaming Act del 1968. Si consiglia agli Amministratori di consultare la Gambling Commission.

Fund raisers professionali e partner commerciali.

Laddove gli amministratori decidano di raccogliere fondi ingaggiando un esperto della raccolta fondi o attivando un'operazione promozionale con un partner commerciale, devono essere consapevoli di quello che è previsto nella Parte II del Charities Act del 1992 e nel Charitable institution (Fund Raising) Regulations del 1994.

Quali sono i requisiti di un accordo con un fund raiser professionale o con un partner commerciale? (paragrafo 39)

- un accordo scritto, con forma prescritta, tra l'ente non profit e il fund raiser professionale o il partner commerciale;
- informare i potenziali donatori circa la percentuale della loro donazione che sarà utilizzata per pagare i costi del fund raiser professionista;
- informare il pubblico circa i benefici che deriveranno all'ente non profit dal suo coinvolgimento con il partner commerciale;
- il trasferimento dei fondi raccolti dal professionista o dal partner commerciale all'ente.

(Paragrafo 40) Il Charities Act del 1992 contiene anche speciali requisiti circa le dichiarazioni scritte e i rimborsi in relazione alla raccolta fondi via telefono e agli appelli lanciati durante le trasmissioni. Se un donatore dona 50 sterline o più ad un fund raiser professionale o ad un partner commerciale (indipendentemente dall'ammontare ricevuto dall'ente), il donatore ha diritto al rimborso se questo è richiesto entro sette giorni *of either receiving the written statement from the telephone fund-raiser (as is required) or of the broadcast appeal.*

Queste condizioni si applicano a qualsiasi metodo di pagamento usato in risposta ad una raccolta fondi telefonica; si applicano anche ai pagamenti effettuati con carte di debito o di credito in risposta ad un appello lanciato durante una trasmissione.

Società connesse con enti non profit.

Le regole non si applicano alla raccolta fondi fatta dall'ente stesso o da una società connessa (ossia una società pienamente posseduta o controllata da uno o più enti non profit). Tuttavia, la Charity Commission raccomanda che la società si attenga ai requisiti legali come questione di buona pratica. Per esempio, una società sussidiaria commerciale che gestisce dei negozi per conto dell'ente può esplicitamente indicare in ogni negozio che tutti i profitti sono pagati all'ente.

Ingiunzioni per prevenire una raccolta fondi non autorizzata.

Gli enti possono ottenere dall'autorità giudiziaria un'ingiunzione allo scopo di prevenire raccolte di fondi a loro nome non autorizzate.

La seconda parte del Charities Act del 1992 e le Charitable Institutions Regulations del 1994 prevedono che se un partner commerciale o un fund raiser professionista agiscono senza un accordo con l'ente o sulla base di un accordo che non è nella forma prescritta, la Corte può accordare un'ingiunzione che impedisca la raccolta dei fondi. In queste circostanze non è necessario dare un avviso al professionista della raccolta fondi o al partner commerciale prima che l'ingiunzione sia applicata.

Le Regulations contengono previsioni similari che permettono all'ente non profit di ottenere un ingiunzione per impedire ad altre persone di raccogliere fondi utilizzando il suo nome se:

- il fund raiser sta utilizzando metodi che l'ente eccepisce;
- il fund raiser non è la persona adatta e giusta per raccogliere fondi per l'ente;
- l'ente non desidera essere associato con una certa iniziativa di raccolta fondi.

In questi casi, almeno 28 giorni prima di ricorrere alla Corte per ottenere un'ingiunzione, l'ente deve darne notizia scrivendo alle persone che stanno raccogliendo fondi:

- affermando che obietta che essi raccolgano fondi per suo conto;
- fornendo dettagli dell'obiezione;

- richiedendo di smettere immediatamente;
- avvisando che se non ottemperano alla richiesta, cercherà di ottenere dall'autorità giudiziaria un'ingiunzione.

Utilizzare il nome dell'ente per un interesse commerciale – una sponsorizzazione.

Il nome dell'ente è un qualcosa di prezioso. È il mezzo attraverso il quale l'ente è conosciuto e attraverso il quale la sua reputazione verrà giudicata. La Charity Commission raccomanda quindi fortemente che gli amministratori prestino attenzione quando acconsentono a che il nome dell'ente venga usato, specialmente da un partner commerciale durante un'iniziativa promozionale.

Prima di stipulare un accordo che permetta che il nome di un ente sia associato ad un particolare affare o prodotto, gli amministratori hanno bisogno, in aggiunta ai requisiti legali menzionati nel paragrafo 39, di assicurarsi che:

- la relazione sia appropriata per l'ente e non danneggi sia il nome dell'ente che il buon nome del settore non profit nel suo complesso
- raccogliere la stessa somma di denaro in altre maniere sia meno efficiente
- il nome non sia sfruttato per scopi non afferenti al settore non profit
- i termini dell'accordo siano in generale a beneficio dell'ente
- i termini siano dettagliati in modo preciso e siano tenuti sotto costante osservazione cosicché il nome dell'ente non venga strumentalizzato impropriamente;
- sia garantito il diritto di prevenire l'uso futuro del nome nel caso non siano soddisfatti i punti appena menzionati.

Eventi di raccolta fondi e tassazione.

Non tutte le iniziative di raccolta fondi saranno esenti dalla tassazione. Allo stesso modo non tutti gli eventi sui quali non grava la tassazione possono essere intrapresi dall'ente.

Ci sono tasse da pagare sugli eventi di raccolta fondi?

Se l'evento possiede i requisiti che permettono di fruire dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto, allora si avrà automaticamente esenzione dalla tassa sul reddito e dall'imposta sulle società.

La Charities Commission non fornisce consigli dettagliati su questi argomenti (ci sono altri Enti deputati a farlo).

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, esistono tre elementi chiave che consentono di decidere se c'è o meno una tassa da pagare sugli eventi di fund raising:

- l’evento deve essere organizzato e promosso esclusivamente per raccogliere denaro a beneficio dell’ente, o altro corpo qualificato (tra cui le sussidiarie commerciali pienamente possedute)
- l’evento deve essere compreso tra quelli che possono essere organizzati per raccogliere fondi;
- c’è un limite al numero di eventi dello stesso tipo tenuti nel medesimo luogo e nel medesimo anno finanziario.

La seguente lista, che non deve essere intesa come esaustiva, elenca alcuni dei differenti tipi di evento che possono essere organizzati ai fini della raccolta di fondi:

- ballo, cena danzante…
- concerti e altri eventi che hanno un pubblico pagante
- proiezione di film
- una fiera o un festival
- manifestazioni di orticultura
- esibizioni (arte, storia, scienza ecc..)
- bazaar
- giochi di abilità, quiz
- fuochi artificiali
- cena, pranzo, barbecue
- un’asta di beni usati
- lotterie

Per beneficiare delle facilitazioni fiscali, è stato stabilito un limite di 15 eventi dello stesso tipo in un unico luogo e nel corso del medesimo anno finanziario. Questo significa che, ad esempio, un ente può tenere, in diverse località, fino a 15 eventi dello stesso tipo nel corso dell’anno in ciascuna di queste località e beneficiare delle facilitazioni fiscali per tutti questi eventi.
Se un ente organizza 16 eventi dello stesso tipo particolare nello stesso luogo e in un unico anno, paga le imposte su tutti e 16.
Le facilitazioni si applicano invece ad eventi di differenti tipi tenuti nello stesso luogo (sempre soggetti al limite di 15 per ogni categoria di eventi).
Un qualsiasi evento, o una successione di eventi, dello stesso tipo nel medesimo luogo non sarà contato nel numero di 15 se il fatturato settimanale degli eventi non supera le 1000 sterline. Se invece questo limite viene superato, allora quel particolare evento o questi eventi non sono più considerati eventi su piccola scala e saranno contati ai fini del raggiungimento del limite di 15 eventi dello stesso tipo nello stesso luogo e nel medesimo anno.

L’ente può intraprendere in prima persona l’evento di raccolta fondi?

I beni facenti parte dell’attivo dell’ente sono stati conferiti per gli scopi non profit dell’ente e non devono essere esposti a serie o sostanziali rischi di perdita causati da attività di raccolta fondi. L’ente che agisce in prima persona potrebbe andare incontro a dei rischi che, se accettabili per un operatore commerciale, potrebbero non esserlo per un ente non profit.

La Charity Commission raccomanda pertanto fortemente agli amministratori di richiedere appropriati consigli professionali prima di intraprendere eventi di raccolta fondi significativi. Questo vale in particolare nel caso in cui il giro d’affari dell’evento sia tale da eccedere il più alto di questi due limiti: 5.000 sterline o il 25% delle entrate dell’ente (fino ad un massimo di 50.000 sterline). Di norma, sarebbe buona cosa che le attività su scala più ampia fossero condotte da una sussidiaria commerciale piuttosto che dall’ente in prima persona.

Ad esempio, eventi su larga scala come concerti di celebrità, eventi sportivi ecc.. possono essere un prezioso modo per raccogliere fondi. L’esperienza mostra tuttavia che sono anche molto rischiosi e pertanto gli amministratori dell’ente non dovrebbero normalmente intraprendere tali attività all’interno dell’ente. Tali eventi possono invece essere dati in carico a sussidiarie commerciali dell’ente, di modo da proteggere quest’ultimo da tutti i rischi di perdita.

Checklist.

Checklist per l’accordo con un fund raiser professionale

I seguenti punti possono aiutare gli amministratori nel ponderare meglio il contenuto dell’accordo con un fund raiser professionale:

- il fund raiser ha una reputazione? è referenziato da altri enti non profit? è un membro dell’Istituto del Fundraising?;
- è stato definito un periodo di preavviso per permettere agli amministratori di porre termine all’accordo se non sono contenti del fund raiser? Qual è il periodo di preavviso? Gli amministratori dovrebbero evitare di inserire un periodo di preavviso troppo lungo. La Charity Commission ritiene congruo un periodo compreso tra 1 – 3 mesi;
- il metodo che il fund raiser intende usare è suscettibile di essere sgradevole al pubblico o ai sostenitori dell’ente? Spesso tali metodi sono pienamente legali e la Charity Commission non può fornire alcun suggerimento per fermarli;
- il marchio e le altre proprietà intellettuali dell’ente non profit sono salvaguardate nell’accordo?;
- alcune delle cassette di raccolta ottenute dal fund raiser sono di proprietà dell’ente? Che controllo hanno gli amministratori sulla localizzazione e lo svuotamento di tali cassette e cosa accade alle cassette una volta che l’accordo è terminato?;

- le informazioni confidenziali riguardanti l'ente che il fund raiser ha acquisito vengono salvaguardate?
- È previsto un compenso fisso per il fund raiser professionale o la remunerazione deve essere calcolata in parte o totalmente come percentuale dei fondi raccolti? (se viene utilizzata l'ultimo metodo di determinazione, gli amministratori devono tenere a mente che, più denaro sarà raccolto, più denaro spetterà al fund raiser; se, al termine della racolta, la somma corrisposta appare eccessiva, ne può risultare un ritorno negativo per l'ente);
- Se l'ente utilizza una fulfilment house per process incoming payments, i fondi saranno tenuti in un conto separato specifico per l'istituzione caritatevole cosicché essi possano essere properly accounted for? Alternativamente, possono i fondi essere diretti ad un conto che sia pienamente sotto il controllo degli amministratori?

Checklist per gli accordi con un partner commerciale.

I seguenti punti possono aiutare gli amministratori nel ponderare meglio il contenuto dell'accordo con un partner commerciale:

- è stato definito un periodo di preavviso per permettere agli amministratori di porre termine all'accordo se non sono contenti del fund raiser? Qual è il periodo di preavviso? Gli amministratori dovrebbero evitare di inserire un periodo di preavviso troppo lungo. La Charity Commission ritiene congruo un periodo compreso tra 1 – 3 mesi;
- il marchio e le altre proprietà intellettuali dell'ente non profit sono salvaguardate nell'accordo?;
- l'accordo viene concluso con un produttore o un venditore? Può essere utile esplicitare in modo questo aspetto.

Agenzia per le Organizzazioni
Non Lucrative di Utilità Sociale

Linee Guida
per la Redazione del Bilancio Sociale
delle Organizzazioni Non Profit

lo studio è stato realizzato
in collaborazione con ALTIS

ALTIS Università Cattolica del Sacro Cuore
ALTA SCUOLA IMPRESA E SOCIETÀ

INDICE

INDICE 2

PREFAZIONE 4

RINGRAZIAMENTI 6

PRESENTAZIONE 7

SCOPO DELLE LINEE GUIDA DELL'AGENZIA PER LE ONLUS 7

QUADRO GENERALE DI RIFERIMENTO E FINALITÀ DELLE LINEE GUIDA 7

LA SCELTA METODOLOGICA EFFETTUATA 8

LE SPECIFICITÀ DELLE LINEE GUIDA DELL'AGENZIA PER LE ONLUS 9

LA STRUTTURA DEL DOCUMENTO 10

IL MODELLO DI BILANCIO SOCIALE DELL'AGENZIA PER LE ONLUS 12

PRIMA PARTE 12

FINALITÀ E CARATTERISTICHE DEL BILANCIO SOCIALE 12

1.1 DEFINIZIONE DI BILANCIO SOCIALE 12

1.2 DESTINATARI DEL BILANCIO SOCIALE 13

SECONDA PARTE 14

CONTENUTI DEL BILANCIO SOCIALE 14

2.1 PRINCIPI E CRITERI DI RENDICONTAZIONE 14

2.2 STRUTTURA E CONTENUTO 14

2.3 UN SISTEMA DI SCHEDE SINTETICHE TRA CUI SCEGLIERE QUELLE APPLICABILI ALLA PROPRIA ORGANIZZAZIONE 15

2.4 LIVELLI DI APPLICAZIONE DELLE LINEE GUIDA NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE 18

2.5 APPLICAZIONE PRATICA E AGGIORNAMENTO DELLE LINEE GUIDA 19

TERZA PARTE 20

REALIZZAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE 20

3.1 FASI DEL PROCESSO DI REALIZZAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE 20

3.2 MAPPATURA E ATTIVITÀ DI COINVOLGIMENTO DEGLI STAKEHOLDER 21

3.3 DIFFUSIONE DEL DOCUMENTO 22

ALLEGATO 1 23

INDICE DELLE SCHEDE OGGETTO DI SELEZIONE 23

ALLEGATO 2 25

SCHEDE INFORMATIVE 25

ALLEGATO 3 116

GLOSSARIO 144

prefazione

Con il documento sulle linee guida del bilancio sociale che presentiamo 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 si basa innanzitutto sul bilancio di esercizio, le cui linee guida sono state di recente presentate e sono ora disponibili sul sito dell'Agenzia (www.agenziaperleonlus.it). 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, come era già stato chiaramente indicato in questo primo documento, i 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 abbiamo chiamato "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 stakeholder interessati all'attività dell'ente.
Abbiamo pertanto 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 abbiano stilato una parte generale con i principi che devono caratterizzare il bilancio sociale, richiamandoci alla più accreditata dottrina aziendalistica in materia; abbiamo indicato le parti essenziali del documento che ciascun ente potrà compilare in relazione alla sua attività ed abbiamo 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 la stato dell'arte della missione statutaria specifica 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 e d 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 il documento che presentiamo vogliamo tracciare una guida utile per l'operatività degli enti, aggiornata alle esigenze dei diversi comparti operativi del vasto e variegato mondo non profit.

Siamo consci dei limiti del presente lavoro, che però riteniamo essenziale per una crescita culturale e strutturale del Terzo Settore nel suo insieme. Sarà nostra cura, anche con l'aiuto degli enti, che conoscono bene il proprio campo operativo, migliorare nel tempo il documento che presentiamo, soprattutto nel set di indicatori che potranno essere aggiornati e implementati nel tempo con l'esperienza conseguita con la redazione dei bilanci sociali.

Prof. Adriano Propersi
(Consigliere Agenzia per le Onlus)

ringraziamenti

Per la redazione delle linee guida sul bilancio sociale vanno ringraziati tutti coloro che da più di un anno hanno lavorato al progetto.
Innanzitutto per l'Agenzia per le Onlus il coordinatore del progetto Prof. Adriano Propersi, membro del Consiglio dell'Agenzia, la Dott.ssa Valeria La Paglia responsabile del Servizio Indirizzo e vigilanza e la Dott.ssa Francesca Pasi del Servizio Indirizzo e vigilanza.
ALTIS, Alta Scuola dell'Università Cattolica ha curato la redazione scientifica sotto la direzione del Prof. Mario Molteni. Il Prof. Marco Grumo ha coordinato insieme alla Prof.ssa Cristiana Schena i lavori del gruppo, avvalendosi della collaborazione della Dott.ssa Valentina Langella.
Per l'Accademia di Economia Aziendale hanno partecipato ai lavori il Prof. Vittorio Coda, il Prof. Riccardo Mussari, il Prof. Francesco Vermiglio, il Prof. Luigi Puddu, la Dott.ssa Federica Farneti e la Prof. ssa Alessandra Tami.
Per il CO.GE, fondo speciale volontariato Regione Lombardia, il Dott. Carlo Vimercati, la Dott.ssa Lucia Vanelli, il Dott. Lauro Montanelli, il Prof. Maurizio Ambrosini.
Per CSVnet il Dott. Marco Granelli, il Dott. Giovanni Stiz, il Dott. Luigino Vallet, il Dott. Vincenzo Saturni, la Dott.ssa Laura Berardi, e il Dott. Maurizio Catalano.
Per il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili il Prof. Matteo Pozzoli e il Dott. Lorenzo Magrassi.
Per ASSIREVI il Dott. Piermario Barzaghi, la Dott.ssa Adele Lorenzoni e la Dott.ssa Lucia Silva.
Per Fondazione Cariplo il Prof. Gianpaolo Barbetta, il Dott. Luigi Maruzzi e la Dott.ssa Silvia Pigozzi.
Per Confcooperative-Federsolidarietà il Dott. Alessandro Giussani, la Dott.ssa Simona Taraschi e il Dott. Francesco Abbà.
Per le ONG italiane il Dott. Sergio Marelli, il Dott. Francesco Petrelli, il Dott. Paolo Cattini.
Ancora il Dott. Giuliano Rossi per il Forum del Terzo Settore, il Dott. Felice Scalvini per Iris Network, il Dott. Gianmario Colombo, revisore dell'Agenzia delle Onlus, la Dott.ssa Angela Tanno per ABI, la Dott.ssa Satia Marchese Daelli di Avanzi per il Tavolo di confronto su indici di efficacia ed efficienza delle ONP, il Prof. Massimiliano Monaci, Università Cattolica, il Dott. Bernardino Casadei per ASSIFERO

PRESENTAZIONE

SCOPO DELLE LINEE GUIDA DELL'AGENZIA DELLE ONLUS

Il bilancio di esercizio delle Organizzazioni Non Profit resta il documento fondamentale per fornire le informazioni economiche finanziarie e patrimoniali atte a rappresentare i risultati di esercizio e la situazione dell'ente alla data di bilancio. Il bilancio di esercizio delle Organizzazioni Non Profit va redatto secondo le linee guida contenute nell'atto di indirizzo dell'Agenzia per le Onlus. In tale documento, quale allegato al bilancio, è prevista la relazione di missione (o degli amministratori) che prevede l'obbligo per gli amministratori di fornire informazioni rispetto a tre ambiti principali:

- missione e identità dell'Ente;
- attività istituzionali, volte al perseguimento diretto della missione;
- attività "strumentali", rispetto al perseguimento della missione istituzionale (attività di raccolta fondi e di promozione istituzionale).

Se tale documento è compilato correttamente, soprattutto per gli enti di minori dimensioni, può essere sufficiente per rappresentare anche la missione ed i risultati sociali dell'ente stesso. Considerata, però, la loro finalità sociale e/o ideale, per le Organizzazioni Non Profit può essere opportuno integrare l'informativa con apposito documento denominato Bilancio Sociale che diventa indispensabile soprattutto per le realtà più grandi e complesse.

Queste Linee Guida, che completano il documento dell'Agenzia per le Onlus sul Bilancio di esercizio, intendono fornire indicazioni per la redazione del Bilancio Sociale delle Organizzazioni Non Profit attraverso l'indicazione di principi, criteri di redazione e informazioni analitiche utili alla compilazione.
Le Organizzazioni Non Profit possono utilizzare questa struttura per redigere il proprio Bilancio Sociale riportando le informazioni contenute nelle presenti Linee Guida.

QUADRO GENERALE DI RIFERIMENTO E FINALITÀ DELLE LINEE GUIDA

Il Bilancio Sociale è uno strumento di *accountability*, ovvero di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali, ambientali ed economici delle attività svolte da un' organizzazione. Tale documento ha il fine di offrire un'informativa strutturata e puntuale a tutti i soggetti interessati non ottenibile a mezzo della sola informazione economica contenuta nel bilancio di esercizio.

In Italia non ci sono disposizioni normative che rendono obbligatoria la redazione del Bilancio Sociale, fatta eccezione per:

- le Fondazioni bancarie, che devono redigere un documento più circoscritto del Bilancio Sociale, ovvero il "bilancio di missione" ed inserirlo in una specifica sezione della relazione al bilancio (D. lgs. 153/99);

- le imprese sociali e relative strutture di gruppo, a cui è stato imposto l'obbligo di redazione del Bilancio Sociale, anche su base consolidata, in base alle previsioni dell'art. 10, comma 2, del D. Lgs n. 155, 24 marzo 2006 e del relativo Decreto ministeriale di attuazione, che prevede uno schema sintetico del documento;
- le cooperative sociali, per le quali in alcune regioni sono stati previsti principi, elementi informativi e i criteri minimi di redazione del bilancio sociale, nonché la tempistica per l'adeguamento all'obbligo di redazione annuale dello stesso e la redazione del bilancio sociale quale condizione per l'accesso agli incentivi regionali, all'accreditamento per la stipulazione di contratti con il sistema pubblico o il mantenimento dell'iscrizione all'Albo.

Negli altri casi il Bilancio Sociale resta uno strumento volontario, che viene adottato allorquando l'Organizzazione Non Profit ritenga di "dare conto" del proprio agire ai vari portatori d'interesse (stakeholder).

Per tale motivo l'Agenzia suggerisce agli Enti che non esplicitano sufficienti informazioni di missione nella relazione degli amministratori del bilancio di esercizio, di redigere il Bilancio Sociale.

In assenza di un modello di rendicontazione sociale univoco per il settore non profit a livello nazionale ed internazionale, le presenti Linee Guida intendono:

a. descrivere il significato e il contenuto informativo essenziale, nonché le modalità di redazione del Bilancio Sociale; a tale fine, sono state considerate le principali specificità del settore non profit in termini istituzionali, operativi e dimensionali;
b. individuare contenuti minimali uniformi del Bilancio Sociale, al fine di garantire agli stakeholder informazioni utili, chiare ed attendibili circa l'Organizzazione che redige il documento; le informazioni devono permettere agli stakeholder un'efficace valutazione delle attività svolte e dei risultati raggiunti dalla Organizzazione Non Profit, rivelandosi anche comparabili nel tempo e idonee a consentire il confronto con altri enti analoghi che adottino le presenti Linee Guida ai fini della rendicontazione sociale;
c. agevolare lo sviluppo, all'interno della Organizzazione Non Profit, di un sistema informativo di natura non esclusivamente contabile, utile ai fini sia della rendicontazione, sia di un affinamento dei processi di pianificazione, programmazione e controllo, capace di esprimere la multidimensionalità dei risultati raggiunti (sociali e ambientali, oltre che economici).

LA SCELTA METODOLOGICA EFFETTUATA

Considerando le esperienze, le specificità e, soprattutto, le esigenze del settore non profit, che tende a operare e a confrontarsi in un ambiente sempre più aperto anche oltre i confini nazionali, sono state scelte, come principale riferimento della struttura di Bilancio Sociale per le Organizzazioni Non Profit, le Linee Guida proposte dalla "GRI" (Global Reporting Initiative) nella

sua ultima versione, pubblicata nel 2006 (GRI3), apportando ad esse alcuni adattamenti suggeriti dalle specificità del settore non profit[1].
La scelta di un modello accreditato a livello internazionale presenta diversi vantaggi:

- l'adattabilità al settore non profit dei principi generali ivi contenuti;
- il riconoscimento del modello a livello internazionale (e non solo a livello nazionale o locale);
- la chiarezza dello schema proposto per la rendicontazione;
- l'elevato livello di analisi delle indicazioni richieste, che forniscono una guida alla stesura;
- la capacità di adeguarsi alle differenti caratteristiche dimensionali dei soggetti non profit;
- l'attitudine a favorire diversi gradi di compilazione del modello, consentendo uno sviluppo graduale del sistema di rendicontazione all'interno della Organizzazione;
- l'attitudine a fornire una vera e propria guida nella fase di rendicontazione che consente di redigere un documento con un apprezzabile grado di esaustività.

LE SPECIFICITÀ DELLE LINEE GUIDA DELL'AGENZIA DELLE ONLUS

Le presenti Linee Guida riportano un modello di redazione del Bilancio Sociale per le Organizzazioni Non Profit raccomandato e che tuttavia non costituisce un vincolo normativo.
Questo modello è applicabile a tutte le Organizzazioni Non Profit, dato che le presenti Linee Guida sono state redatte in modo da tener conto delle seguenti specificità di questo settore:

- *la pluralità delle forme giuridiche* (fondazioni operative e di erogazione, organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, cooperative sociali, organizzazioni non governative, ecc.);
- *i diversi ambiti di attività* (formazione, servizi socio-assistenziali, cultura, tempo libero, sanità, salvaguardia dell'ambiente, ecc.);
- l*a complessità organizzativa* (spesso le Organizzazioni Non Profit fanno parte di gruppi (anche informali) o di reti/network).

---

1 Oltre che alle Linee Guida della GRI, si è fatto riferimento anche ai "Principi di redazione del Bilancio Sociale" del Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS), che costituisce il modello più diffuso in ambito nazionale, e ad altri schemi di rendicontazione definiti in Italia, tra cui alcuni specificamente dedicati al settore non profit.
Inoltre, sono stati considerati i seguenti documenti:

- Social Statement, progetto CSR-SC del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, 2002;
- "Il Bilancio Sociale nelle Aziende Non Profit: principi generali e Linee Guida per la sua adozione" della Commissione Aziende Non Profit del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), 2004;
- "Raccontiamoci responsabilmente. Guida operativa per il Bilancio Sociale delle Avis della Lombardia", Avis Regionale Lombardia, 2007;
- "Le linee guida per il Bilancio Sociale e di Missione delle OdV" del Coordinamento Nazionale dei Centri di Servizio per il Volontariato (CSVnet), 2008;
- Decreti attuativi 24 gennaio 2008 per la Legge delega 118/05 e il Decreto Legislativo 155/06 della legge sulle imprese sociali;
- "Bilancio Sociale per le cooperative sociali – Guida per la realizzazione", Confcooperative/Federsolidarietà, 2009;
- Linee guida per il Bilancio Sociale delle Cooperative Sociali della Lombardia, Regione Lombardia - Circolare r. 29.5.2009, n. 23 (BURL n. 23, 8 giugno 2009);
- G.B.S. – Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale, "La rendicontazione sociale per le aziende non profit", Documenti di ricerca n. 10, Giuffré Editore, ottobre 2009.

Le informazioni richieste in queste Linee Guida per l'elaborazione del Bilancio Sociale presentano le seguenti caratteristiche:

- sono coerenti con l'atto di indirizzo "Linee Guida e schemi per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit" dell'Agenzia per le Onlus;
- sono coerenti con i modelli di Bilancio Sociale redatti a livello locale o nazionale dalle principali associazioni di categoria del mondo non profit;
- forniscono uno schema omogeneo rispetto ai diversi modelli "settoriali" nazionali ed internazionali, che offre la possibilità di pubblicare e diffondere il Bilancio Sociale anche al di fuori dei confini nazionali; ciò può agevolare lo svolgimento delle attività e il reperimento di finanziamenti, oltre che il confronto con analoghe Organizzazioni nazionali e straniere;
- sono coerenti con le specificità delle Organizzazioni Non Profit in quanto non "traslate" da modelli inerenti ad altri settori;
- adottano lo specifico linguaggio applicabile alle Organizzazioni Non Profit;
- sono costituite da indicatori adeguati alla rappresentazione dei principali ambiti di operatività delle Organizzazioni Non Profit;
- si prestano a essere utilizzate anche dalle Organizzazioni di più piccole dimensioni;
- non offrono uno schema rigido di Bilancio Sociale, ma si distinguono in informazioni "essenziali" e "volontarie", organizzabili liberamente da parte della singola Organizzazione, con l'unico vincolo di indicare le corrispondenze in una specifica tavola di raccordo;
- offrono un diverso livello di applicazione delle informazioni contenute nel Bilancio Sociale;
- definiscono una struttura di Bilancio Sociale "a moduli", con possibilità di evoluzione ulteriore da parte del singolo ente.

Soprattutto nel caso in cui la singola Organizzazione non individui nelle presenti Linee Guida tutti gli indicatori e le informazioni capaci di fornire indicazioni esaustive sulle attività svolte ed i risultati ottenuti, si raccomanda ai redattori del Bilancio Sociale di completare e/o adattare l'informativa di base prevista nel presente documento con ulteriori indicazioni ritenute rilevanti rispetto alla propria realtà e al contesto di riferimento, in modo da permettere ai terzi una più completa conoscenza e valutazione dei risultati propri.

Ciascun Ente, quindi, ha la possibilità di adattare le Linee Guida alla propria realtà al fine di elaborare un Bilancio Sociale coerente con le proprie finalità e con le esigenze informative degli stakeholder.

Le presenti linee guida sono finalizzate a facilitare la redazione di Bilanci Sociali completi, sintetici e di facile lettura per i destinatari.

LA STRUTTURA DEL DOCUMENTO

Il presente documento costituisce si articola in tre sezioni:

1. **finalità e caratteristiche del Bilancio Sociale**, in cui sono definiti lo scopo e i principali elementi che caratterizzano questo documento di rendicontazione;
2. **contenuti del Bilancio Sociale**, in cui sono indicati la struttura e le informazioni che il Bilancio Sociale deve contenere;

3. **realizzazione del Bilancio Sociale**, in cui si definisce la metodologia per la sua realizzazione e la sua implementazione.

Gli **Allegati** costituiscono parte integrante del documento e forniscono un supporto concreto alla stesura del Bilancio Sociale.
In particolare, gli Allegati 1 e 2 contengono le schede relative alle informazioni (essenziali e volontarie) da raccogliere per la stesura del documento; ciascuna Organizzazione deve fornire le indicazioni comuni alla generalità degli Enti non profit e dovrà selezionare le schede coerenti con le attività specificamente svolte. Pertanto, le singole Organizzazioni non devono utilizzare tutte le schede allegate al presente documento, ma solo quelle significative per rappresentare la propria realtà.
L'Allegato 3 fornisce una tavola di raccordo tra il Bilancio Sociale della singola Organizzazione e il contenuto delle presenti Linee Guida, che consente la verifica del rispetto del modello proposto dall'Agenzia per le Onlus, ferma restando la libertà per l'Organizzazione di strutturare il Bilancio Sociale nel modo ritenuto più consono ed efficace, oltre che coerente con le peculiarità operative.

IL MODELLO DI BILANCIO SOCIALE DELL'AGENZIA PER LE ONLUS

PRIMA PARTE

FINALITÀ E CARATTERISTICHE DEL BILANCIO SOCIALE

1.1 DEFINIZIONE DI BILANCIO SOCIALE

Il Bilancio Sociale, redatto secondo le presenti Linee Guida:

a) consente alla Organizzazione Non Profit di rendere conto ai propri stakeholder del grado di perseguimento della missione e, in una prospettiva più generale, delle responsabilità, degli impegni assunti, dei comportamenti e soprattutto dei risultati prodotti nel tempo;

b) costituisce un documento informativo importante che permette ai terzi di acquisire elementi utili ai fini della valutazione delle strategie, degli impegni e dei risultati generati dall'Organizzazione nel tempo;

c) favorisce lo sviluppo, all'interno dell'Organizzazione, di processi di rendicontazione e di valutazione e controllo dei risultati, che possono contribuire ad una gestione più efficace e coerente con i valori e la missione.

La decisione di redigere il Bilancio Sociale, seppure volontaria, non giustifica in ogni caso l'arbitrarietà della scelta dei principi e dei criteri di base da utilizzare nel processo di rendicontazione e ai fini della stesura del documento.

Come esplicitato nella sezione dedicata alla descrizione del processo di redazione del Bilancio Sociale (paragrafo 3.1), affinché il Bilancio Sociale costituisca uno strumento di informazione efficace, devono essere rispettate alcune condizioni essenziali, in parte interne all'Organizzazione Non Profit che redige il documento e, in parte, di natura più propriamente tecnica. Più precisamente:

- l'Organizzazione Non Profit deve considerare la pluralità dei propri stakeholder, indicare il tipo di relazione esistente con i medesimi e valutare la coerenza tra i risultati raggiunti e i loro bisogni e aspettative; il rispetto di queste condizioni può anche non essere raggiunto nel breve periodo, ma deve certamente costituire un obiettivo del redattore del Bilancio Sociale da perseguire nel tempo;
- la redazione del Bilancio Sociale prevede il coinvolgimento degli organi di governo, della struttura amministrativa, degli operatori interni all'organizzazione e delle diverse categorie di stakeholder;
- la rilevazione delle informazioni qualitative e quantitative relative alle attività svolte dall'Organizzazione Non Profit contenute nel Bilancio Sociale deve essere puntuale e continuativo (annuale); presupposto essenziale è la creazione di un sistema informativo che entri a far parte degli ordinari strumenti di lavoro dell'organizzazione e sia idoneo a sistematizzare e aggiornare nel tempo gli indicatori utilizzati per la rendicontazione.

1.2 DESTINATARI DEL BILANCIO SOCIALE

Il Bilancio Sociale redatto secondo le presenti Linee Guida è un documento pubblico, rivolto a tutti gli stakeholder interessati a reperire informazioni e/o alla valutazione dell'Organizzazione Non Profit.
Attraverso il Bilancio Sociale i lettori devono essere messi nelle condizioni di valutare il grado di attenzione e considerazione che l'Organizzazione riserva nella propria gestione rispetto alle esigenze degli stakeholder.
Proprio per questo motivo, è opportuno che il Bilancio Sociale sia approvato dagli organi di governo prima della sua pubblicazione, segnalando ai terzi l'assunzione di responsabilità in merito alla veridicità e correttezza del contenuto del documento, pur redatto su basi volontarie.
Inoltre, la natura pubblica del documento comporta che l'Organizzazione Non Profit si adoperi per la divulgazione del Bilancio Sociale, tramite modalità e canali di diffusione idonei, anche in funzione degli oneri che tale attività può comportare.

SECONDA PARTE

CONTENUTI DEL BILANCIO SOCIALE

2.1 PRINCIPI E CRITERI DI RENDICONTAZIONE

Nella stesura del proprio Bilancio Sociale, l'Organizzazione Non Profit deve rispettare i seguenti principi:

- **chiarezza**: esprimere le informazioni in modo chiaro e comprensibile;
- **coerenza**: fornire informazioni idonee a far comprendere agli stakeholder il nesso esistente tra la missione dichiarata, gli obiettivi strategici, le attività effettivamente svolte e i risultati prodotti;
- **completezza**: identificare gli stakeholder che influenzano e/o sono influenzati dall'organizzazione e inserire tutte le informazioni ritenute utili per consentire a tali stakeholder di valutare i risultati sociali, economici e ambientali dell'Organizzazione;
- **inclusione**: coinvolgere tutti gli stakeholder rilevanti per assicurare che il processo e il contenuto del Bilancio Sociale rispondano alle loro ragionevoli aspettative e/o esigenze, motivando eventuali esclusioni o limitazioni;
- **rilevanza**: rendicontare le attività che riflettono gli impatti significativi economici, sociali e ambientali, o che potrebbero influenzare in modo sostanziale le valutazioni e le decisioni degli stakeholder, motivando eventuali esclusioni o limitazioni delle attività rendicontate;
- **periodicità**: la rendicontazione deve essere periodica, sistematica e tempestiva;
- **trasparenza**: rendere chiaro il procedimento logico di rilevazione e classificazione delle informazioni; le eventuali stime o valutazioni soggettive effettuate devono essere fondate su ipotesi esplicite e coerenti;
- **veridicità**: fornire informazioni veritiere e verificabili, riguardanti gli aspetti sia positivi sia negativi della gestione.

2.2 STRUTTURA E CONTENUTO

L'**indice** del Bilancio Sociale (proposto nell'Allegato 1) fornisce una specifica indicazione delle schede (contenute nell'Allegato 2) utili ai fini della redazione del documento. Tale indice è stato articolato in modo da evidenziare:

- le **motivazioni**, gli **obiettivi** e l'**approccio** seguito dall'Organizzazione Non Profit nel processo di rendicontazione sociale (*Parte 1: Introduzione e nota metodologica)*;
- le **caratteristiche** dell'Organizzazione Non Profit, ovvero chi è, quali obiettivi si propone di perseguire e quale forma giuridica e modello organizzativo ha scelto per operare (*Parte 2: Caratteristiche istituzionali ed organizzative*);
- le **attività** che l'Organizzazione Non Profit ha sviluppato per raggiungere i propri obiettivi ed i **risultati** generati dalla propria gestione nel periodo di rendicontazione (*Parte 3: Aree di attività e relativi risultati sociali; Parte 4: Risultati economici ed ambientali*);

- il **feedback** dei lettori e gli **obiettivi futuri** che l'Organizzazione si propone di perseguire al termine del periodo di rendicontazione (*Parte 5: Obiettivi di miglioramento e questionario di valutazione*).

La struttura proposta può essere utilizzata sia dalle Organizzazioni Non Profit di piccole dimensioni, sia da quelle di grandi dimensioni.

Il presente documento serve all'Organizzazione Non Profit per identificare il contenuto del Bilancio Sociale, mentre la forma espositiva (tabellare, discorsiva, ecc.) è lasciata alla sua totale autonomia.

2.3 UN SISTEMA DI SCHEDE SINTETICHE TRA CUI SCEGLIERE QUELLE APPLICABILI ALLA PROPRIA ORGANIZZAZIONE

Auspicando che le Organizzazioni Non Profit redigano Bilanci Sociali snelli e di facile lettura, le **schede** prendono in considerazione una pluralità di casistiche tra le quali l'ente è tenuto a scegliere in base alle proprie specifiche caratteristiche.
La numerosità delle schede contenute nell'Allegato 2 è riconducibile alla varietà delle Organizzazioni del settore non profit ed alla volontà delle presenti Linee Guida di offrire a ciascuna di esse un ausilio concreto ed adeguato per la redazione del Bilancio Sociale; non tutte dovranno essere compilate dalla singola Organizzazione Non Profit.
La singola organizzazione invece è chiamata a **selezionare e compilare solo le schede che rispondono alle proprie caratteristiche**, tralasciando le schede non rilevanti.

Al fine di agevolare le Organizzazioni Non Profit nell'individuazione di quelle rilevanti, le schede sono state suddivise in due categorie:

- le **schede comuni**, riguardano aspetti comuni **a tutte** le Organizzazioni Non Profit e pertanto sono applicabili - in via generale – da tutti gli enti.

Le schede comuni sono:

Informazioni generali	Scheda n. 1 - Introduzione e nota metodologica
	Scheda n. 2 - Identità dell'Organizzazione Non Profit
	Scheda n. 3 - Mappa e coinvolgimento degli stakeholder nella gestione
	Scheda n. 40 - Obiettivi di miglioramento e questionario di valutazione
Caratteristiche istituzionali e organizzative	Scheda n. 4 - Assetto istituzionale
	Scheda n. 5 - Reti
	Scheda n. 8 - Struttura organizzativa

	Scheda n. 13 - Ricorso a contratti di outsourcing
Dimensione economica e ambientale	Scheda n. 38 - Dimensione economica
	Scheda n. 39 - Dimensione ambientale

- le **schede specifiche** sono quelle che l'Organizzazione Non Profit deve selezionare in base alle proprie caratteristiche distintive.
  In particolare, le schede specifiche devono essere scelte dalla singola Organizzazione Non Profit in funzione:
  - delle proprie caratteristiche istituzionali ed organizzative;
  - degli ambiti di intervento e delle specifiche attività svolte.

Le schede specifiche, tra cui l'Organizzazione deve scegliere, **sono**:

Certificazione/attestazione esterna del bilancio di esercizio	Scheda n. 6 - Certificazione/attestazione esterna del bilancio di esercizio
Caratteristiche istituzionali e organizzative	Scheda n. 7 - Composizione del gruppo di appartenenza
	Scheda n. 9 - Composizione della base sociale
Personale retribuito o volontario	Scheda n. 10 - Personale retribuito
	Scheda n. 11 -Lavoratori svantaggiati
	Scheda n. 12 - Volontari
Finanziamento progetti e gestione patrimoniale	Scheda n. 14 - Finanziamento di progetti di terzi
	Scheda n. 15 - Gestione patrimoniale
Raccolta e distribuzione di beni	Scheda n. 16 - Raccolta e distribuzioni beni
Sanità, ricerca scientifica	Scheda n. 17 - Attività di ricerca scientifica
	Scheda n. 18 - Attività ospedaliera, sanitaria e socio-sanitaria
Assistenza, disagio e Famiglia	Scheda n. 19 - Attività di recupero tossicodipendenti
	Scheda n. 20 - Attività di assistenza anziani
	Scheda n. 21 - Attività di assistenza minori
	Scheda n. 22 - Attività di assistenza ai disabili
	Scheda n. 23 - Progetti con il carcere
	Scheda n. 26 - Attività a sostegno del progetto-famiglia
Ambiente e calamità naturali	Scheda n. 24 - Soccorso in calamità naturale e protezione civile
	Scheda n. 37 - Tutela ambientale
Scuola, cultura e tempo libero	Scheda n. 25 - Attività scolastica
	Scheda n. 30 - Recupero beni artistici
	Scheda n. 31 - Musei
	Scheda n. 32 - Biblioteche
	Scheda n. 33 - Teatro

	Scheda n. 34 - Orchestre
	Scheda n. 35 - Attività sportiva dilettantistica
	Scheda n. 36 - Attività ricreativa
Integrazione lavorativa	Scheda n. 27 - Attività di integrazione lavorativa
Cooperazione internazionale e Diritti umani	Scheda n. 28 - Cooperazione internazionale
	Scheda n. 29 - Diritti umani

Per tutte le informazioni richieste è auspicabile, già dalla prima redazione o in quelle successive, utilizzare dati comparati nel tempo (2 o più anni) in modo da mostrare al lettore un'informazione relativa all'evoluzione dei dati ed assicurare un aggiornamento nel tempo delle informazioni rilevanti fornite nel Bilancio Sociale di anno in anno.

Con riferimento a ciascuna scheda (sia comune sia specifica) le **informazioni** sono state distinte in due categorie:

- ✓ **informazioni essenziali (E)**, che rappresentano il contenuto minino e necessario che l'Organizzazione Non Profit è tenuta a fornire con riferimento alla scheda individuata;
- ✓ **informazioni volontarie (V)**, che l'Organizzazione Non Profit può fornire qualora voglia rendere il contenuto del Bilancio Sociale maggiormente esaustivo.

Pertanto, l'Organizzazione Non Profit per **redigere il Bilancio Sociale in conformità alle presenti Linee Guida**, deve:

- prendere in considerazione tutte le **schede comuni** e le **schede specifiche** individuate in base alla proprie caratteristiche;
- fornire tutte le **informazioni** che all'interno delle schede sono indicate come **essenziali**;
- decidere quali **informazioni volontarie** (contenute nelle schede o ulteriori rispetto ad esse) ritenga opportuno fornire per rendere più chiaro, veritiero ed efficace il proprio Bilancio Sociale.

Va segnalato che, malgrado la numerosità dei casi e degli ambiti operativi presi in considerazione dalle Schede informative, le Organizzazioni Non Profit **potrebbero non individuare tutte le schede idonee a rappresentare compiutamente le proprie caratteristiche organizzative ed operative**. Anche in questo caso il redattore del Bilancio Sociale deve impegnarsi a:

- **rispettare** i principi e criteri sin qui delineati;
- **fornire** le informazioni "essenziali" delle schede comuni e delle schede specifiche eventualmente scelte;
- **valutare** l'utilità delle informazioni "volontarie" proposte nelle schede per fornire una migliore informativa;
- **rendicontare** le proprie attività specifiche per le quali queste Linee Guida non forniscono schede informative di dettaglio, seguendo la stessa **logica** proposta nelle schede inserite nel presente documento, ovvero indicando le attività svolte ed i risultati conseguiti (positivi, parziali, negativi) evidenziando i nessi tra le singole attività svolte ed i valori e la missione dell'Organizzazione Non Profit, nonché le aspettative ed i bisogni dei suoi stakeholder e segnalando i possibili miglioramenti che la stessa Organizzazione si impegna a perseguire.

2.4 LIVELLI DI APPLICAZIONE DELLE LINEE GUIDA NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE

Ciascuna Organizzazione Non Profit può inserire informazioni aggiuntive rispetto a quelle "essenziali" e "volontarie" individuate nelle schede, allorquando le ritenga necessarie per rappresentare in modo più completo e puntuale la propria attività ed i risultati ottenuti.

Anche l'ordine delle informazioni (e delle schede) scelto dall'Organizzazione può essere diverso da quello indicato.
Anche per questo motivo, è vivamente consigliata la compilazione dell'**Allegato 3**: *"Strumento per la verifica della completezza e per il raccordo delle informazioni riportate nel Bilancio Sociale dell'Organizzazione Non Profit rispetto al modello dell'Agenzia per le Onlus"*.

Inoltre, analogamente a quanto previsto dal GRI, l'organizzazione può **dichiarare** all'interno del proprio Bilancio Sociale il **livello di applicazione delle Linee Guida** definito in base al seguente schema.

	Livello di applicazione delle Linee Guida	**C**	**C+**	**B**	**B+**	**A**	**A+**
		→					→
Informazioni delle Linee Giuda inserite	Informazioni "Essenziali" contenute nelle schede **(comuni** e **specifiche)** applicabili alla propria organizzazione	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno
	Informazioni "Volontarie" contenute nelle schede **(comuni** e **specifiche)** applicabili alla propria organizzazione			meno della metà		più della metà	

La dichiarazione del livello di applicazione delle Linee Guida permette di indicare chiaramente le informazioni inserite nel Bilancio Sociale. Il sistema prevede tre livelli C, B e A, che rappresentano rispettivamente i livelli crescenti di applicazione delle Linee Guida.
Per il raggiungimento del livello C è necessario compilare almeno le informazioni "Essenziali" contenute nelle schede comuni e nelle schede specifiche **selezionate in base alle proprie caratteristiche**.

Per il raggiungimento del livello B è necessario fornire anche un certo numero di informazioni volontarie; il livello A segna la piena conformità al modello.
Oltre all'auto-dichiarazione effettuata dall'Organizzazione Non Profit, quest'ultima può sottoporre ad un soggetto esterno il vaglio del livello di conformità alle Linee Guida dell'Agenzia per le Onlus[2]; la simbologia C+, B+, A+ evidenzia tale processo di attestazione esterna.

2.5 APPLICAZIONE PRATICA E AGGIORNAMENTO DELLE LINEE GUIDA

L'Agenzia per le Onlus, in collaborazione con ALTIS, in seguito alla presentazione delle Linee Guida intende supportare le Organizzazioni Non Profit nell'utilizzo e implementazione del modello, al fine di:

- rendere più agevole l'interpretazione delle informazioni richieste;
- completare/adattare l'informativa di base prevista con ulteriori possibili indicazioni rilevanti.

A tale scopo, sarà predisposto uno spazio sul sito dell'Agenzia per le Onlus nel quale le Organizzazioni Non Profit potranno:

- richiedere chiarimenti e chiarificazioni sul corretto utilizzo del modello;
- suggerire adattamenti e/o integrazioni alle informazioni contenute nelle schede.

Per la raccolta e l'analisi delle indicazioni pervenute sarà istituita un'apposita commissione a cura dell'Agenzia per le Onlus e ALTIS.
Le risposte saranno pubblicate online in modo da essere a disposizione di tutte le Organizzazioni Non Profit che riscontreranno le medesime esigenze.

[2] Il soggetto esterno può essere il revisore iscritto all'albo o la società di revisione iscritta all'Albo Speciale delle società di revisione. In futuro tale ruolo potrà essere assunto dall'Agenzia per le Onlus.

TERZA PARTE

REALIZZAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE

3.1 FASI DEL PROCESSO DI REALIZZAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE

La qualità del processo di rendicontazione incide direttamente sulla capacità del Bilancio Sociale di rispondere alle esigenze conoscitive degli stakeholder.
Per questo motivo è auspicabile:

- che la decisione di stesura e pubblicazione del Bilancio Sociale sia assunta dal vertice della Organizzazione Non Profit e che esso si impegni a creare condizioni idonee a divulgare il documento ed a migliorarne nel tempo l'efficacia informativa; inoltre, la condivisione di tale decisione, quantomeno all'interno degli organi di governo dell'Organizzazione Non Profit, costituisce una premessa importante per la raccolta delle informazioni e, più in generale, per lo sviluppo di un efficace ed efficiente processo di rendicontazione;
- che il vertice dell'Organizzazione Non Profit definisca le politiche di coinvolgimento degli stakeholder da realizzare nell'ambito del processo di rendicontazione sociale, al fine di creare i presupposti per un Bilancio Sociale partecipato o, quantomeno, per sviluppare attività di confronto con l'obiettivo di valutare l'efficacia informativa del documento;
- che sia individuato un Gruppo di Lavoro preposto alla realizzazione delle attività di rendicontazione sociale. Il gruppo deve assicurare il rispetto dei principi di rendicontazione, la raccolta e la sistematizzazione delle informazioni necessarie per la stesura del documento, lo sviluppo delle attività di coinvolgimento degli stakeholder e di diffusione del documento; la composizione ideale del Gruppo di lavoro deve, quindi, contemplare soggetti interni all'Organizzazione Non Profit in grado di assicurare il conseguimento di tali obiettivi (ad esempio, un consigliere, i responsabili delle principali aree operative, il responsabile amministrativo, il responsabile della qualità, il responsabile della comunicazione, ecc.);
- che al processo di rendicontazione sociale, da cui discende la periodica pubblicazione del Bilancio Sociale partecipino gli stakeholder interni ed esterni all'Organizzazione Non Profit con i quali il Gruppo di Lavoro sia in grado di interfacciarsi nel tempo.

Il processo di realizzazione del Bilancio Sociale si articola in quattro fasi:

- **I fase: mandato degli organi istituzionali.** Definire gli ambiti oggetto di rendicontazione.
- **II fase: organizzazione del lavoro.** Costituzione di un Gruppo di lavoro interno e definizione di un piano di lavoro, che contempli tutte le fasi del processo di rendicontazione, sulla base del mandato rilasciato dagli organi istituzionali.
- **III fase: raccolta delle informazioni e stesura del documento.** Raccolta delle informazioni qualitative e quantitative reperibili dal Gruppo di lavoro con il supporto di stakeholder interni (consiglieri, dipendenti, ecc.) ed esterni (soggetti con cui sono state sviluppate attività nel corso dell'esercizio). Redazione di bozze intermedie del Bilancio Sociale da sottoporre al vaglio degli organi di governo, al fine della sua validazione e approvazione.
- **IV fase: approvazione e diffusione del Bilancio Sociale**. Il documento redatto deve essere approvato dall'organo di governo. La successiva comunicazione può essere realizzata sulla

base di un piano più o meno articolato di azioni di diffusione del documento e di confronto con gli stakeholder, nonché mediante l'attivazione di una serie di canali e di iniziative che l'Organizzazione Non Profit ritenga coerenti con gli obiettivi di trasparenza informativa e con l'onere che tali programmi comportano sia sul fronte economico, sia sul fronte operativo. Come chiarito di seguito, le attività di confronto (*stakeholder engagement*) possono comportare un differente grado di coinvolgimento degli stakeholder e possono essere realizzate non solo al termine della stesura del documento, ma anche nelle precedenti fasi di rendicontazione e ciò al fine di cogliere le aspettative informative che ruotano intorno al Bilancio Sociale, oltre che la valutazione delle informazioni fornite nel Bilancio Sociale.

- **V fase: valutazione delle informazioni e definizione degli obiettivi di miglioramento.** Valutazione delle informazioni complessivamente acquisite nelle precedenti fasi del processo, individuazione delle eventuali criticità interne ed esterne emerse sul piano informativo ed operativo, definizione degli obiettivi di miglioramento da perseguire con la successiva edizione del Bilancio Sociale, anche grazie alla definizione di eventuali azioni correttive azioni in essere o allo sviluppo di nuove attività.

3.2 MAPPATURA E ATTIVITÀ DI COINVOLGIMENTO DEGLI STAKEHOLDER

Il processo di rendicontazione sociale descritto si ispira ad una logica partecipata, che può essere applicata anche in modo progressivo nel tempo. A tale riguardo, in sede di elaborazione del Bilancio Sociale occorre indicare:

- le modalità di identificazione delle diverse categorie di stakeholder, il tipo di relazione instaurato con ciascuna di tali categorie, le esigenze e le aspettative di ciascuna categoria presunte e/o rilevate dall'Organizzazione Non Profit;
- le politiche di coinvolgimento degli *stakeholder* definite, le azioni effettivamente realizzate (modalità e strumenti di coinvolgimento), le fondamentali questioni e criticità emerse e le eventuali conseguenti decisioni e interventi di miglioramento effettuati dall'organizzazione.

E' possibile sviluppare azioni di s*takeholder engagement* declinate secondo diverse metodologie, che riflettano una differente intensità di relazione e di confronto, quali ad esempio:

1) azioni monodirezionali di tipo informativo (ad esempio, pubblicazione del Bilancio Sociale sul sito internet dell'Organizzazione Non Profit);
2) azioni o di tipo consultivo (ad esempio, questionario di valutazione del Bilancio Sociale);
3) azioni bidirezionali di dialogo (ad esempio, workshop e incontri con gli stakeholder finalizzati al confronto sulle informazioni fornite nel Bilancio Sociale);
4) iniziative di partnership (ad esempio, focus group finalizzati a collaborare con stakeholder esterni per lo sviluppo del processo di rendicontazione o di specifiche attività ritenute migliorative sul piano operativo ed informativo).

3.3 DIFFUSIONE DEL DOCUMENTO

Le modalità e i canali di diffusione del Bilancio Sociale possono essere diversi.

Il documento può essere presentato in modo cartaceo oppure su supporti digitali (cd o dvd interattivi o file da scaricare dal sito dell'ente) e la sua distribuzione può essere associata ad eventi o a semplici attività relazionali promosse dall'organizzazione (ad esempio spedizione del Bilancio Sociale agli associati o agli utenti dei servizi erogati, ai finanziatori, a potenziali nuovi finanziatori durante una campagna di fund raising, distribuzione durante specifiche manifestazioni, ecc.).

Il Bilancio Sociale deve, inoltre, essere pubblicato sul sito internet dell'Organizzazione Non Profit o su un sito specifico creato ad hoc, o veicolato da eventuali siti internet titolati, oppure mediante reti e network a cui l'Organizzazione partecipa.

Possono essere anche organizzati workshop o convegni volti a condividere il processo di rendicontazione sociale e a presentare i contenuti del Bilancio Sociale.

ALLEGATO 1
INDICE DELLE SCHEDE OGGETTO DI SELEZIONE

Nella colonna di destra sono indicate le **schede comuni (C)** e le **schede specifiche (S)** (si veda il par. 2.3)

Scheda n.		N. informazioni ESSENZIALI	N. informazioni VOLONTARIE	Tipologia delle schede
	Parte 1: Introduzione			
1	Introduzione e nota metodologica	7	2	C
	Parte 2: Caratteristiche istituzionali ed organizzative			
2	Identità dell' Organizzazione Non Profit	10	6	C
3	Mappa e coinvolgimento degli stakeholder nella gestione	2	3	C
4	Assetto istituzionale	10	7	C
5	Reti	0	1	C
6	Certificazione/attestazione esterna del bilancio di esercizio	2	2	S
7	Composizione del gruppo di appartenenza	3	2	S
8	Struttura organizzativa	1	1	C
9	Composizione della base sociale	1	2	S
10	Personale retribuito	5	15	S
11	Lavoratori svantaggiati	4	5	S
12	Volontari	3	8	S
13	Ricorso a contratti di outsourcing	1	3	C
	Parte 3: Aree di attività e relativi risultati sociali			S
14	Finanziamento di progetti di terzi	12	7	S
15	Gestione patrimoniale	9	4	S
16	Raccolta e distribuzioni beni	7	3	S
17	Attività di ricerca scientifica	8	6	S
18	Attività ospedaliera, sanitaria e socio-sanitaria	26	27	S
19	Attività di recupero tossicodipendenti	6	12	S
20	Attività di assistenza anziani	7	6	S
21	Attività di assistenza minori	21	19	S
22	Attività di assistenza ai disabili	14	13	S
23	Progetti con il carcere	3	1	S
24	Soccorso in calamità naturale e protezione civile	3	1	S
25	Attività scolastica	5		S
26	Attività a sostegno del progetto-famiglia	8	12	S
27	Attività di integrazione lavorativa	9	9	S
28	Cooperazione internazionale	4	13	S
29	Diritti umani	4	11	S
30	Recupero beni artistici	1	6	S
31	Musei	9	10	S
32	Biblioteche	8	6	S
33	Teatro	4	11	S
34	Orchestre	5	12	S

35	Attività sportiva dilettantistica	7	8	S
36	Attività ricreativa	5	8	S
37	Tutela ambientale	3	1	S
	Parte 4: Risultati economici ed ambientali			
38	Risultati economici	12	1	C
39	Risultati ambientali	8	6	C
	Parte 5: Obiettivi di miglioramento e questionario di valutazione			
40	Obiettivi di miglioramento e questionario di valutazione		3	C

ALLEGATO 2
SCHEDE INFORMATIVE

Legenda:

E = informazioni essenziali

V = informazioni volontarie

BS = Bilancio Sociale

SCHEDA N. 1
"INTRODUZIONE E NOTA METODOLOGICA"

Lettera agli stakeholder

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
1.1	Dichiarazione del vertice su: - valenza attribuita al Bilancio Sociale - elementi essenziali che hanno caratterizzato l'esercizio in esame e principali impegni / problemi / sfide per il futuro	Motivazione della scelta e del percorso per la redazione del BS	E

Nota metodologica

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
1.2	Arco temporale a cui si riferisce la rendicontazione	Periodo di riferimento della rendicontazione	E
1.3	N. di edizioni del bilancio sociale già realizzate, segnalando eventuali modifiche nella periodicità o interruzioni nella realizzazione	Illustrazione della storia del BS nell'Organizzazione Non Profit	E
1.4	Processo seguito nell'elaborazione del Bilancio Sociale (soggetti coinvolti, fasi di elaborazione, fonti delle informazioni, coinvolgimento di stakeholder, approvazione e diffusione del documento)	Processo seguito per la redazione del BS	V
1.5	Perimetro del bilancio (indicare soggetto a cui si riferisce la rendicontazione e se l'organizzazione ha legami rilevanti con altri soggetti)	Verificare effettivamente cosa sta dentro e cosa sta fuori il report	E
1.6	Dichiarazione e motivazione di: ▪ eventuale non inclusione nel perimetro di entità sulle quali l'organizzazione esercita il controllo o un'influenza significativa ▪ eventuale mancata considerazione nel documento di attività svolte dall'organizzazione e/o di questioni rilevanti ai fini della rendicontazione	Completezza del perimetro	E
1.7	Cambiamenti significativi di perimetro o metodi di misurazione rispetto al precedente periodo di rendicontazione	Verificare eventuali alterazioni/ operazioni di restyling del BS	E
1.8	Eventuali attestazioni esterne, precisando in tal caso: oggetto di attestazione, profilo del soggetto che attesta e processo seguito ai fini dell'attestazione	Eventuali verifiche esterne del report	V
1.9	Contatti e indirizzi utili per richiedere informazioni	Personale di riferimento	E

SCHEDA N. 2 -
"IDENTITA' DELL'ORGANIZZAZIONE NON PROFIT"

Generalità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
2.1	Nome dell'organizzazione	Presentazione dell'organizzazione	E
2.2	Indirizzo sede legale	Presentazione dell'organizzazione	E
2.3	Luogo della principale sede dell'Organizzazione Non Profit	Presentazione dell'organizzazione	E
2.4	Altre sedi secondarie	Presentazione dell'organizzazione	V
2.5	Forma giuridica, con evidenza delle eventuali trasformazioni nell'esercizio	Presentazione dell'organizzazione	E
2.6	Configurazione fiscale dell'Organizzazione Non Profit	Presentazione dell'organizzazione	E
2.7	Breve storia	Presentazione dell'organizzazione	V
2.8	Dimensione dell'organizzazione (sintetiche informazioni contenenti almeno il totale dei ricavi e proventi dell'ultimo esercizio e delle persone che operano per l'organizzazione, distinguendo tra retribuite e volontarie) e cambiamenti significativi avvenuti nel periodo. Appartenenza a "gruppi" o a "strutture federative" locali o nazionali	Presentazione dell'organizzazione	E
2.9	Paesi in cui opera l'Organizzazione Non Profit	Verificare il grado di internazionalità	V
2.10	Riconoscimenti/premi ricevuti nel periodo	Verificare eventuali punti di eccellenza dell'Organizzazione Non Profit	V

Missione, valori e strategie

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
2.11	Missione, finalità, valori e principi dell'ente coerentemente con quanto indicato nell'atto costitutivo e lo statuto	Presentazione dell'organizzazione	E
2.12	Indicazione dell'oggetto sociale	Presentazione dell'organizzazione	E
2.13	Settore in cui l'organizzazione opera ed indicazione dei beni o servizi prodotti	Presentazione dell'organizzazione	E
2.14	Tipologia di mercati/utenza servita/beneficiari delle attività	Presentazione dell'organizzazione	E
2.15	Sottoscrizione o adozione di codici di condotta, principi e carte sviluppati da enti/associazioni esterne relative alla performance economica, sociale e ambientale	Presentazione dell'organizzazione	V
2.16	Indicazione di obiettivi e strategie di medio-lungo termine	Presentazione dell'organizzazione	V

SCHEDA N. 3 - "MAPPA E COINVOLGIMENTO DEGLI STAKEHOLDER NELLA GESTIONE"

Mappa degli stakeholder

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
3.1	Elenco degli stakeholder	Verificare numerosità, tipo e relazione con gli stakeholder	E
3.2	Identificazione delle aspettative e degli interessi legittimi percepiti o rilevati degli stakeholder	Verificare il rapporto con gli stakeholder	V
3.3	Impegni e responsabilità assunti nei confronti degli stakeholder dall'organizzazione	Verificare il rapporto con gli stakeholder	V

Coinvolgimento degli stakeholder

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
3.4	Attività di coinvolgimento degli stakeholder effettuate nel corso dell'esercizio	Verificare le attività di coinvolgimento degli stakeholder	E
3.5	Decisioni ed interventi di miglioramento effettuati dall'organizzazione a seguito del coinvolgimento	Verificare la non "formalità" del coinvolgimento degli stakeholder	V

SCHEDA N. 4 - "ASSETTO ISTITUZIONALE"

Assemblea

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
4.1	N. di assemblee tenute nel periodo oggetto di rendicontazione e, per ciascuna di essa, livello di partecipazione dei soci (numero totale e % sul totale aventi diritto di voto, distinguendo tra in proprio e per delega).	Verificare l'effettivo funzionamento delle assemblee	E

Organi di governo

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
4.2	Composizione organo/i di governo (es. CdA) specificando nome e cognome, anzianità di carica, professione, altri ruoli di governo/di controllo svolti in altre organizzazioni (profit, non profit o pubbliche)	Descrizione dell'organo di governo	E
4.3	Modalità di nomina dell'organo/i di governo	Verificare la procedura di nomina dell'organo di governo	E
4.4	N. di incontri tenuti nel periodo oggetto di rendicontazione	Verificare l'effettivo funzionamento dell'organo	E
4.5	Soggetto che ha la rappresentanza legale	Rappresentanza legale	E
4.6	Deleghe conferite ai componenti dell'organo di governo	Verificare la ripartizione delle cariche dei componenti	V
4.7	Entità dei compensi, a qualunque titolo, corrisposti ai membri degli organi di governo	Entità degli eventuali compensi	E
4.8	Percentuale delle persone facenti parte degli organi che donano all'ente e il valore complessivo delle loro donazioni	Condivisione della mission	V

Composizione e professionalità del Collegio dei Revisori (o altro organo di controllo simile)

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
4.9	Composizione effettiva dell'organo di controllo	Verifica della qualità e	E

	attualmente in funzione, indicando professione, titolo di studio, durata della carica ed eventuale abilitazione professionale	della professionalità dei membri	

Collegio dei Revisori (o altro organo di controllo simile) – Funzioni svolte e funzionamento interno

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
4.10	N. di incontri del collegio nell'anno	Verifica dell'effettivo funzionamento e quindi la sostanzialità dell'operato	E
4.11	Principali questioni affrontate dall'organo di controllo nell'anno	Verifica del funzionamento del Collegio	V

Compensi

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
4.12	Compensi corrisposti ai componenti dell'organo di controllo	Verifica dell'adeguatezza della remunerazione rispetto all'impegno	E

Altri organi

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
4.13	Composizione di eventuali altri organi, specificando se previsti nello statuto	Descrizione dell'organo	V
4.14	Poteri di questi organi	Verificare i poteri effettivi	V

Trasparenza e gestione potenziali conflitti di interesse

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
4.15	Regime di pubblicità esterna dei verbali delle assemblee, delle decisioni degli organi di governo, del Presidente e degli organi di controllo	Verificare la diffusione delle informazioni funzionale al corretto funzionamento democratico	V

4.16	Regime di pubblicità del bilancio di esercizio	Pubblicità del bilancio di esercizio	E
4.17	Disposizioni e procedure interne in essere per garantire che non si verifichino conflitti di interesse negli organi ed evidenze sulla loro attuazione	Verificare il rischio di conflitti di interesse	V

SCHEDA N. 5 - "RETI"

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
5.1	Eventuali partecipazioni a reti e collaborazioni attive con altre organizzazioni (enti pubblici, Organizzazioni Non Profit, imprese, ecc.) specificando finalità e natura del rapporto	Verificare la partecipazione e la natura delle collaborazioni con altri soggetti	V

SCHEDA N. 6 - "CERTIFICAZIONE/ATTESTAZIONE ESTERNA DEL BILANCIO DI ESERCIZIO"

Presenza della certificazione e riferimenti del certificatore/attestatore

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
6.1	Eventuale indicazione del certificatore/attestatore del bilancio e della relativa qualifica professionale	Verifica del volume e del "peso" dell'attività di controllo	E
6.2	Compiti e funzioni espletate effettivamente		V

Compenso

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
6.3	Compensi, a qualunque titolo, corrisposti per la certificazione/attestazione	Verifica dell'adeguatezza della remunerazione rispetto all'impegno	E

Altri incarichi

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
6.4	Eventuali altri incarichi affidati al certificatore/attestatore e relativi compensi	Verifica grado di indipendenza del certificatore/attestatore	V

SCHEDA N. 7 - "COMPOSIZIONE DEL GRUPPO DI APPARTENENZA DELLA ORGANIZZAZIONE NON PROFIT"

Composizione e natura del gruppo a cui appartiene l'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
7.1	Composizione del gruppo descrivendo il tipo di relazioni e rapporti intercorrenti tra i soggetti	Verifica dell'eterogeneità del gruppo	E
7.2	Rappresentazione grafica del gruppo, con distinta evidenza delle relazioni di direzione e/o coordinamento o di controllo (influenza dominante) e relazioni di collegamento (influenza notevole)	Verifica dell'articolazione del gruppo e dell'entità delle relazioni	E
7.3	Descrizione delle motivazioni della partecipazione in soggetti terzi	Verifica delle strategie di gruppo	V
7.4	Breve descrizione dei risultati economici di sintesi degli enti controllati	Verifica degli equilibri economici del gruppo	V

Gruppi di imprese sociali

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
7.5	Indicazione delle sinergie di gruppo nel caso di gruppi di imprese sociali, tenuti a redigere e a depositare i documenti contabili e il bilancio sociale in forma consolidata	Verifica delle sinergie di gruppo	E

SCHEDA N. 8 - "STRUTTURA ORGANIZZATIVA"

Articolazione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
8.1	Presentazione organigramma funzionale con indicazione di eventuali cambiamenti significativi nell'anno di rendicontazione	Rappresentazione dell'organizzazione e delle funzioni	E
8.2	Composizione della struttura dirigenziale con indicazione delle persone con incarichi dirigenziali, compiti e turnover	Descrizione della struttura dirigenziale	V

SCHEDA N. 9 -
"COMPOSIZIONE BASE SOCIALE"

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
9.1	N. dei soci/associati e relativa dinamica	Verificare l'ampiezza della base sociale	E
9.2	Composizione della base sociale: - persone fisiche: sesso, età - persone giuridiche: natura giuridica	Verificare l'incidenza delle persone fisiche e giuridiche	V
9.3	Anzianità associativa dei soci/associati	Verificare la capacità di trattenere i soci/associati	V

SCHEDA N. 10 - PERSONALE RETRIBUITO

Composizione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.1	N. lavoratori a fine anno ed evoluzione negli ultimi 3 anni Nel caso di cooperative, suddividere fra soci e non soci	Numerosità dei lavoratori	E
10.2	Suddivisione lavoratori per sesso, età, tipologia contratto	Distribuzione dei lavoratori	E
10.3	Suddivisione lavoratori per funzione nell'organizzazione		V

Turnover

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.4	N. totale dei lavoratori: - entrati nel periodo, precisando la tipologia contrattuale - usciti nel periodo Tasso di turnover	Capacità dell'Organizzazione Non Profit di trattenere il personale	E

Retribuzione del personale

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.5	Tipologia di contratti collettivi applicati per i lavoratori dipendenti	Verificare il livello di "protezione" del lavoratore	V
10.6	Compensi corrisposti per prestazioni di lavoro non regolate da contratto di lavoro dipendente, con distinta evidenza sulle tipologie di contratto	Verificare la retribuzione delle prestazioni	V
10.7	Benefit previsti per i lavoratori mettendo in evidenza (in caso di cooperative) eventuali differenze fra soci, non soci	Verificare la difformità di trattamento tra i lavoratori	V

10.8	Costo aziendale massimo e minimo per le diverse categorie di lavoratori. Evidenziare la suddivisione per le diverse tipologie di contratto	Adeguatezza remunerazione e allineamento economico rispetto all'esterno di ciascuna categoria di dipendenti	V

Salute e sicurezza

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.9	N. e tasso di infortuni sul lavoro specificando il tipo di infortuni	Verificare la sicurezza del dipendente	V
10.10	Accordi formali con i sindacati relativamente a salute e sicurezza	Verificare il grado di protezione del lavoratore	V
10.11	Eventuali sanzioni e contenziosi in materia di salute e sicurezza	Verificare il grado di conflittualità tra l'Organizzazione Non Profit e i propri lavoratori	E

Malattia

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.12	N. giornate medie di malattia nel periodo	Verificare la continuità della prestazione di lavoro	V

Formazione e valutazione del personale

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.13	Indicare il numero dei lavoratori e la percentuale sul totale che ha partecipato ad attività formative/di aggiornamento nel periodo	Verificare la partecipazione alle attività di formazione	V
10.14	Ore medie di formazione annue per lavoratore (nel caso delle cooperative fornire il dato per soci e non soci)	Verificare il grado di investimento sulle competenze del lavoratore	V

Indagini di clima

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.15	Indagini per rilevare la soddisfazione del personale retribuito e relativi risultati	Verificare il livello di motivazione del personale	V
10.16	Iniziative per favorire la motivazione e aumentare il senso di appartenenza del personale retribuito	Verificare le azioni di coinvolgimento del personale	V

Diversità e pari opportunità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.17	Eventuali politiche aziendali per favorire le pari opportunità	Politiche di pari opportunità	V
10.18	N. di donne sul totale dei lavoratori, con dettaglio per ciascuna tipologia di contratto di lavoro	Distribuzione	V
10.19	Percentuale di donne/uomini per categorie contrattuali	Verificare le possibilità di carriera per genere	V

Contenziosi in materia di lavoro

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
10.20	Indicare il numero di contenziosi in essere nel corso del periodo con i lavoratori e loro esiti	Verificare il grado di conflittualità tra l'Organizzazione Non Profit ed i propri lavoratori	E

SCHEDA N. 11 - per Organizzazioni Non Profit che effettuano inserimento lavorativo (ad esempio Cooperative di tipo B)

"LAVORATORI SVANTAGGIATI"

Composizione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
11.1	N. lavoratori svantaggiati sul totale dei lavoratori e suddivisione fra le tipologie di svantaggio. Esplicitare il trend nel tempo	Numerosità dei lavoratori svantaggiati	E
11.2	N. lavoratori svantaggiati suddiviso per rapporto di lavoro, contratto applicato e anni di presenza nell'Organizzazione Non Profit	Distribuzione dei lavoratori svantaggiati	V
11.3	N. lavoratori svantaggiati suddiviso per funzione nell'Organizzazione Non Profit	Distribuzione dei lavoratori svantaggiati	V

Progetti di inserimento lavorativo

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
11.4	Modalità assunzione dei lavoratori svantaggiati nell'Organizzazione Non Profit distinguendo tra salario d'ingresso e salario pieno	Verificare la procedura di selezione	E
11.5	Risultati dei progetti sui lavoratori svantaggiati (in termini di altre opportunità di lavoro e di risultati sul progetto di vita)	Conoscere la capacità di gestione dei progetti nel tempo sulle persone svantaggiate	E

Retribuzione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
11.6	Compensi corrisposti a soggetti svantaggiati per prestazioni di lavoro nelle forme regolamentate dalla normativa vigente, specificando il numero di lavoratori	Verifica delle retribuzioni	V

	per ciascuna forma di inserimento		

Formazione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
11.7	Indicare il numero e la percentuale (rispetto al totale dei lavoratori svantaggiati) dei lavoratori svantaggiati che hanno partecipato ad attività formative/di aggiornamento nell'anno di riferimento	Grado di investimento dell'ente sui propri corsisti	E
11.8	Ore medie di formazione annue nel periodo per lavoratore svantaggiato	Verificare il grado di investimento sulle competenze del lavoratore	V
11.9	Attività di aggiornamento e formazione realizzate, indicando durata e partecipazione	Verificare il grado di investimento sulle competenze del lavoratore	V

SCHEDA N. 12 - "VOLONTARI"

Composizione e attività svolte

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
12.1	N. volontari attivi in modo continuativo	Verifica della numerosità	E
12.2	Suddivisione dei volontari continuativi per età	Distribuzione dei volontari	V
12.3	Suddivisione volontari continuativi in base al tipo di impiego presso l'Organizzazione Non Profit	Verificare l'impiego	V
12.4	N. totale di ore di volontariato offerte all'Organizzazione Non Profit	Verificare l'apporto delle tipologie di volontariato all'ente	V

Turnover

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
12.5	N. totale dei volontari continuativi che sono entrati e usciti nel periodo e tasso di turnover	Capacità dell'Organizzazione Non Profit di trattenere i volontari	V

Rimborso spese

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
12.6	Descrivere le modalità di gestione dei rimborsi spese riconosciuti ai volontari, specificando i criteri e l'importo complessivo, nonché il numero di volontari che ne hanno usufruito	Adeguatezza dei rimborsi spese e assenza di retribuzione	E

Formazione, motivazione, valorizzazione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
12.7	Attività di aggiornamento e formazione realizzate per i volontari, indicando durata e partecipazione	Verificare il grado di investimento sulle competenze del volontario	V

12.8	Indagini per rilevare la motivazione e la soddisfazione dei volontari e relativi risultati	Verificare il livello di motivazione del personale	V

Salute e sicurezza

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
12.9	N. e tasso di infortuni sul lavoro specificando il tipo di infortuni subiti dai volontari	Verificare la sicurezza del volontario	V
12.10	Forme di copertura assicurativa attivate per i volontari (tipologia di assicurazione, tipologia di copertura, massimale garantito, ecc.)	Verificare il grado di protezione assicurativa dei volontari	V
12.11	Eventuali sanzioni e contenziosi in materia di salute e sicurezza dei volontari	Verificare il grado di conflittualità tra l'Organizzazione Non Profit e i propri volontari	E

SCHEDA N. 13 -
"RICORSO A CONTRATTI DI OUTSOURCING"

Imprese destinatarie dei contratti di outsourcing e oggetto

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
13.1	Indicazione degli eventuali soggetti esterni ai quali sono attribuite funzioni e incarichi di particolare rilievo per il perseguimento della missione e la qualità del servizio (attività istituzionali o di supporto i cui effetti possano ripercuotersi sul modo in cui si persegue la missione e/o sulla qualità del servizio), precisando gli ambiti di responsabilità e le modalità di controllo	Descrizione dei soggetti esterni con incarichi rilevanti	E

Costo

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
13.2	Indicazione del costo totale per prestazioni in outsourcing e incidenza sui costi totali dell'Organizzazione Non Profit	Incidenza dei costi	V

Turnover

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
13.3	Indicare il turnover dei soggetti che gestiscono i servizi in outsourcing di particolare rilievo	Verificare la stabilità delle imprese terze	V

Contenziosi

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
13.4	Indicare gli eventuali contenziosi in essere con i soggetti che gestiscono i servizi in outsourcing	Verificare il grado di conflittualità tra l'Organizzazione Non Profit e i propri fornitori	V

SCHEDA N. 14 - "FINANZIAMENTO PROGETTI DI TERZI"

Volume attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
14.1	N. dei progetti deliberati nell'anno di competenza	Rilevamento di elementi per la valutazione dell'attività svolta	E
14.2	Importo deliberato nell'anno di competenza per il finanziamento di progetti		E
14.3	N. delle domande di finanziamento ricevute nell'anno di competenza, distinte per modalità erogativa		E
14.4	Importo medio dei finanziamenti deliberati nell'anno di competenza e valore dei fondi stanziati non erogati segmentati per modalità erogativa		E

Strategia e modalità erogativa

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte

14.5	Breve descrizione delle fasi del processo di erogazione con particolare riferimento a: • strategia di lungo periodo nella propria attività erogativa • ambiti di finanziamento • obiettivi • modalità erogative • servizi e/o altre attività messi a disposizione diversi da quelli finanziari (a titolo di esempio network e consulenza sul progetto) • attività di divulgazione delle modalità erogative e delle informazioni preliminari necessarie ai potenziali enti richiedenti (a titolo di esempio: pubblicazione di un bando su determinati siti web, su determinati mezzi di informazione, …) • procedura di istruttoria formale preliminare dei progetti in relazione alle differenti modalità erogative/ambiti di intervento • procedura di valutazione di merito, indicazione dei requisiti dei valutatori e illustrazione dell'eventuale policy per gestire il conflitto di interessi dei valutatori • erogazione e pagamento • verifiche sugli interventi finanziati	Verifica del grado di difficoltà/selettività del processo di finanziamento	E

Informazione di risultato

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
14.6	Valore delle richieste pervenute per strumento rispetto alle disponibilità	Verifica delle richieste per strumento	E
14.7	Tempi di delibera e tempi di erogazione medi per modalità erogativa	Verifica dei tempi medi di erogazione	V

14.8	Costi legati all'attività erogativa divisi per loro natura	Valutazione del peso dei costi sulle iniziative realizzate	E
14.9	Rapporto tra "Costi legati all'attività erogativa" e "Numero dei progetti esaminati nell'anno di competenza"		V
14.10	Rapporto tra "Costi legati all'attività erogativa" e "Importo dei progetti finanziati nell'anno di competenza"		V
14.11	Rapporto tra "N. dei progetti finanziati" e "N. dei progetti pervenuti"	Verifica del grado di difficoltà/selettività del processo di finanziamento	E

Destinazione dei finanziamenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
14.12	Eventuali partnership nell'attività erogativa	Verifica delle collaborazioni	V
14.13	Predisposizione di una scheda sintetica delle aree d'intervento, articolata per settori (Arte e cultura, Servizi alla persona, Ambiente, Ricerca scientifica ecc.) o per tipologia di beneficiari (disabili, anziani, giovani, famiglie in difficoltà, studenti ecc.), con indicazione del numero di progetti finanziati e dell'importo dei finanziamenti deliberati	Descrizione delle aree d'intervento	E

14.14	Predisposizione di una scheda analitica dei progetti più rilevanti rispetto agli obiettivi strategici deliberati nell'esercizio, con indicazione di: • titolo del progetto • organizzazione finanziata • data di avvio e data prevista di conclusione • obiettivi perseguiti e risultati attesi mediante il progetto finanziato • territorio di intervento • importo del finanziamento deliberato • importo del finanziamento non ancora erogato • altri soggetti attuatori • altri soggetti finanziatori	Descrizione dei progetti deliberati	V
14.15	Predisposizione di una scheda analitica dei progetti più rilevanti rispetto agli obiettivi strategici conclusi nell'esercizio, a prescindere dal rispettivo anno di delibera del finanziamento, con indicazione di: • titolo del progetto • organizzazione finanziata • data di avvio e data prevista di conclusione • risultati conseguiti e realizzazioni poste in essere mediante il progetto finanziato • territorio di intervento • importo del finanziamento deliberato • importo del finanziamento non ancora erogato • altri soggetti coinvolti e loro ruolo • altri soggetti finanziatori	Descrizione dei progetti conclusi	V
14.16	N. e importo delle erogazioni revocate o annullamento	Acquisizione di dati sui finanziamenti revocati	V

Parità di trattamento sostanziale dei destinatari dei finanziamenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
14.17	Indicazione dei soggetti che hanno ricevuto più di un finanziamento negli ultimi 3 anni (incluso quello di competenza)	Verifica del grado di concentrazione dei finanziamenti su determinati enti	E
14.18	Indicazione dei soggetti che hanno presentato progetti negli ultimi 3 anni, senza ricevere un finanziamento		E

14.19	N. di delibere di finanziamento in presenza di potenziali conflitti d'interesse	Verificare l'effettiva indipendenza degli enti finanziati	E

SCHEDA N. 15 -
"GESTIONE PATRIMONIALE"

Informazione generali

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
15.1	Quota di patrimonio mobiliare ed immobiliare destinata al perseguimento della missione	Utilizzo del patrimonio per raggiungere la missione	E
15.2	Indicazione del criterio di verifica della coerenza degli investimenti in immobili e titoli con la missione	Verifica della coerenza con la missione	E
15.3	Indicazione della politica diretta a gestire potenziali conflitti d'intereresse relativi alla gestione finanziaria e patrimoniale	Gestione dei conflitti d'interesse	E
15.4	Obiettivo di lungo periodo degli investimenti	Acquisizione di elementi per la verifica della tipologia e del rischio della messa a reddito	E
15.5	Descrizione delle strategie di investimento con particolare riferimento alla gestione del rischio	Valutazione del rischio	E

Patrimonio da reddito immobiliare

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
15.6	Indicazione del valore di mercato del patrimonio immobiliare messo a reddito al 31/12/n e al 31/12/n-1	Verifica della redditività della gestione patrimoniale	E
15.7	Indicazione della composizione del patrimonio immobiliare da reddito	Acquisizione di elementi di valutazione qualitativa e dell'origine finanziaria del patrimonio immobiliare	V
15.8	Rendimento lordo e rendimento netto ottenuto dalla messa a reddito del patrimonio	Individuazione del rendimento del	V

15.9	Costo sostenuto per la messa a reddito del patrimonio incluso quello per la struttura dedicata	patrimonio messo a reddito	V

Patrimonio da reddito mobiliare

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
15.10	Indicazione del valore dei titoli al 31/12/n e al 31/12/n-1 a valore di mercato per tipologia di investimento mobiliare	Accertamento dell'entità del patrimonio mobiliare	E
15.11	Indicazione di eventuali regolamenti per la gestione finanziaria	Descrizione della regolamentazione della gestione	E
15.12	Indicazione della composizione qualitativa del patrimonio mobiliare (titoli di stato, obbligazioni, azioni, fondi, ecc.)	Acquisizione di elementi di valutazione qualitativa e dell'origine finanziaria del patrimonio mobiliare	E
15.15	Rendimento netto ottenuto dalla gestione	Rendimento del patrimonio mobiliare	V

SCHEDA N. 16 -
"RACCOLTA E DISTRIBUZIONE DI BENI"

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
16.1	Tipologia e quantità dei beni raccolti	Identificazione dei beni raccolti	E
16.2	Valore commerciale dei beni raccolti, esplicitando il criterio di valutazione adottato		V
16.3	Descrizione del criterio di selezione dei beneficiari e dei fornitori	Criteri di selezione	E
16.4	Breve scheda con l'indicazione della tipologia e della quantità dei beneficiari	Acquisizione di elementi per la valutazione della portata delle iniziative	E
16.5	Breve scheda delle iniziative speciali (es.: giornata nazionale di raccolta) con l'indicazione delle persone impiegate, dei risultati ottenuti, dei costi sostenuti	Verifica di particolari iniziative di raccolta	V
16.6	Breve scheda delle iniziative di emergenza		V
16.7	Tasso di non distribuzione e deperimento sul totale raccolto	Verifica della capacità di distribuzione e non spreco dei beni	E
16.8	Descrizione della rete distributiva	Verifica del monitoraggio della distribuzione	E
16.9	Giorni medi di permanenza dei beni in magazzino (dalla raccolta)	Verifica della rotazione del magazzino	E
16.10	Descrizione del sistema di controllo sull'ente beneficiario	Verifica del controllo ex post distribuzione	E

SCHEDA N. 17 -
"ATTIVITA' DI RICERCA SCIENTIFICA"

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
17.1	Ambiti scientifici di ricerca	Oggetto dell'attività di ricerca	E
17.2	Elenco dei progetti di ricerca in corso nell'anno di riferimento e indicazione dello spazio web (o di altra fonte agevolmente accessibile) in cui poter consultare elenco dei programmi/progetti di ricerca in corso		E
17.4	Scheda analitica dei laboratori interni di ricerca che specifichi mq, dotazioni di laboratorio, personale (distinguendo tra strutturati e non, ricercatori, tecnici e personale amministrativo, ecc.), risorse finanziarie a disposizione, specifico ambito di ricerca Indicazione delle politiche adottate dalla Organizzazione Non Profit nell'assunzione/reclutamento del personale Scheda analitica delle facilities di ricerca presenti nella Organizzazione Non Profit e delle condizioni di utilizzo da parte di personale esterno	Volume	E
17.5	Breve scheda delle partnership e degli enti convenzionati, sia nazionali che internazionali	Verificare network di ricerca	V
17.6	Breve scheda dei 5 risultati più significativi ad oggi conseguiti nell'ambito dei progetti di ricerca condotti dall'Organizzazione Non Profit Specificare: titolo del relativo progetto, durata, obiettivi, risultati ed eventuali applicazioni, personale coinvolto, enti partner, finanziamenti ricevuti, attuale stato del progetto	Risultati (e impatto della ricerca condotta)	E
17.8	Elenco delle pubblicazioni relative all'anno di riferimento, scaturite da progetti di ricerca condotti presso l'Organizzazione Non Profit (a prescindere dall'attuale stato dello studio), distinguendo tra peer reviewed e non, e indicando relativo Impact Factor		E
17.9	Breve scheda delle citazioni di pubblicazioni effettuate negli anni precedenti a quello di riferimento, indicando il relativo Citation Index Organizzare le informazioni per laboratori interni		V

17.10	Breve scheda dei brevetti conseguiti o in corso di valutazione/registrazione, scaturiti dalle attività di ricerca condotte presso l'Organizzazione Non Profit, specificando la natura del prodotto, il suo prevedibile utilizzo e lo stadio di brevettazione Organizzare le informazioni per laboratori interni		V
17.14	Ammontare e fonte (ente finanziatore) dei finanziamenti ricevuti per l'attività di ricerca, distinguendo tra quote ricevute quale finanziamento dell'Organizzazione Non Profit nel suo complesso (contributi istituzionali) e quote destinate a specifici progetti di ricerca in seguito a una valutazione di merito	Verificare volume e provenienza dei fondi	E
17.16	Breve scheda delle borse di studio concesse e ricevute per l'attività di ricerca che indichi il relativo importo e l'eventuale ente finanziatore	Investimenti per formazione e per valorizzazione dei giovani talenti	E
17.17	Altre iniziative e investimenti per l'alta formazione (per es. stage, corsi, ecc.)		V
17.18	Investimenti effettuati per l'attività di ricerca nel periodo	Entità degli investimenti specifici	E
17.19	In caso di ricerca scientifica in ambito biomedico: breve scheda dell'eventuale attività di stabulario	Applicazione di eventuali procedure a protezione degli animali	V
17.20	In caso di ricerca scientifica in ambito biomedico: volume di rifiuto pericoloso prodotto (rifiuti di laboratorio, soluzioni di sviluppo, soluzione di fissaggio, pellicole e piastre radiografiche, materiali filtranti, rifiuti a rischio infettivo, filtri e farmaci oncologia, sostanze chimiche, ecc.)	Volume di rifiuti pericolosi prodotti	V

SCHEDA N. 18 -
"ATTIVITA' OSPEDALIERA, SANITARIA E SOCIO-SANITARIA"

A) ATTIVITA' OSPEDALIERA

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.1	Scheda sintetica dei servizi di cura prestati (ricovero ordinario, day hospital, prestazioni ambulatoriali, pronto soccorso, attività libero professionale, ecc.)	Descrizione	E

Attrazione pazienti fuori regione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.2	Indicare il n. dei pazienti fuori regione, l'evoluzione degli stessi e una breve statistica delle regioni di provenienza	Verificare grado di attrattività per i pazienti	E

Ricoveri ordinari

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.3	Evoluzione posti letto, indici di rotazione	Utilizzo della struttura	V
18.4	N. ricoveri nel periodo	Volume	E
18.5	Giorni di degenza media	Efficienza	V
18.6	Tasso di occupazione dei posti letto		V
18.7	Valore medio del Diagnosis Related Groups (DRG)	Complessità dei casi	V
18.8	Indici di qualità oggettiva dell'attività di ricovero (n. secondi ricoveri, n. contenziosi, n. abbandoni della struttura, n. infezioni contratte, ecc.)	Qualità oggettiva	V

Day hospital

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.9	N. persone curate in day hospital	Volume	E
18.10	N. accessi medi per giorno		V

Attività diagnostica

Cod.	Informazione	Obiettivo	Scelte

		conoscitivo	
18.11	N. prestazioni complessive	Volume	E

Attività chirurgica

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.12	N. interventi chirurgici	Volume	E
18.13	N. interventi in day surgery	Volume	V
18.14	N. interventi ordinari e in day surgery (suddivisi per chirurgie generali, specialistiche, urgenze, cardiochirurgia, sala parto, ecc.) e Diagnosis Related Groups (DRG) medio	Descrizione	V

Altre attività (es. riabilitazione)

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.15	Posti letto medi	Volume	V
18.16	N. pazienti entrati		E
18.17	Diagnosis Related Groups (DRG) medio	Complessità delle prestazioni	E

Attività ambulatoriale

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.18	N. pazienti entrati	Volume	E
18.19	Valore medio del Diagnosis Related Groups (DRG)	Complessità delle prestazioni	V
18.20	Tempo di attesa medio per fissazione appuntamento con SSN (Servizio Sanitario Nazionale/Regionale)	Tempi di attesa e diversità dei percorsi	E
18.21	Tempo di attesa medio per fissazione appuntamento senza SSN (Servizio Sanitario Nazionale/Regionale)		V

Pronto soccorso

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.22	N. accessi in pronto soccorso	Volume	E
18.23	N. accessi in pronto soccorso divisi per codice	Complessità delle prestazioni	V
18.24	N. accessi in pronto soccorso per fasce orarie	Volume	V

18.25	Tempo di attesa medio per codice	Tempi di attesa	E

Appendice

Organizzazioni Non Profit che svolgono accanto all'attività ospedaliera anche attività didattica (Istituti di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCSS) e Policlinici Universitari)

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.26	Indicazione dei corsi di formazione (universitari e non) realizzati presso la struttura sanitaria o a diretto beneficio della stessa, indicando per ciascuno gli obiettivi, la sede, il numero dei frequentanti	Verificare la rilevanza dell'attività formativa svolta	E
18.27	Indicazione dei corsi di dottorato di ricerca realizzati presso la struttura sanitaria o a diretto beneficio della stessa, indicando per ciascuno gli obiettivi, la sede, il numero dei frequentanti		V

Destinatari dei corsi

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.28	Indicare il numero di medici, infermieri e personale tecnico-sanitario in formazione presso la struttura	Numerosità	E
18.29	Indicare la composizione degli studenti per età, provenienza geografica	Verificare la capacità di attrazione degli studenti	V
18.30	Indicare il numero di tirocinanti medici e infermieri presso la struttura	Verificare l'entità dei tirocinanti, la collocazione	V
18.31	Tasso di assunzione degli ex tirocinanti tra le nuove assunzioni	Grado di investimento della struttura sui propri tirocinanti	V

B) ATTIVITA' SANITARIA

1) Attività sanitaria domiciliare

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.32	Breve scheda dei servizi sanitari prestati a domicilio e ripartizione per classi di prestazione erogata Continuità e disponibilità del servizio di assistenza (es. 24/24, solo diurno, solo notturno, ecc.) Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione	Quantità delle prestazioni sanitarie svolte e complessità	E
18.33	Suddivisione del numero di ore di servizio erogato (mensile o annuale) in base alle prestazioni sanitarie effettuate		V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.34	Analisi dei destinatari dei servizi per sesso	Distribuzione dei destinatari	E
18.35	Analisi dei destinatari dei servizi per fasce di età		E
18.36	Analisi dei destinatari dei servizi per patologia		E
18.37	Analisi dei destinatari dei servizi suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati		E
18.38	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate	Qualità oggettiva	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.39	N. richieste in lista di attesa per tipo di servizio	Attrattività	V

Collaborazioni

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.40	Eventuali partnership nell'attività	Verifica collaborazioni	V

2) Attività di soccorso e trasporto malati

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.41	Breve scheda dei servizi principali ed accessori Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione Continuità e disponibilità dei servizi di urgenza/emergenza (es. 24/24, solo diurno, solo notturno, ecc.)	Caratteristiche dei servizi erogati	E
18.42	Totale ore di servizio erogato (mensile o annuale) per i servizi di urgenza/emergenza		V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.43	Analisi dei destinatari dei servizi per sesso	Distribuzione dei destinatari	E
18.44	Analisi dei destinatari dei servizi per fasce di età		E
18.45	Analisi dei destinatari dei servizi per patologia		E
18.46	Analisi dei destinatari dei servizi suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati		E
18.47	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate	Qualità oggettiva	V

Collaborazioni

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.48	Eventuali partnership nell'attività	Verifica delle collaborazioni	V

C) ATTIVITÀ DONAZIONALI DI NATURA SOCIO-SANITARIA (donazione di sangue, midollo osseo, ecc.)

Attività istituzionale

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.49	Attività istituzionali svolte nei confronti di istituzioni e/o altre associazioni ed enti per il perseguimento della missione (partnership istituzionali e collaborazione per lo sviluppo e la corretta implementazione della regolamentazione di settore; sviluppo interno all'Organizzazione Non Profit e alla rete di appartenenza delle condizioni di efficace perseguimento della missione in condizioni di qualità e sicurezza per i donatori e i riceventi ecc.) Descrizione dei risultati raggiunti sul piano istituzionale	Verifica delle attività e delle collaborazioni istituzionali	E

Attività di promozione e sensibilizzazione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.50	Descrizione delle attività di diffusione della cultura della solidarietà sociale e del dono (eventi informativi e formativi nei confronti della cittadinanza e dei donatori, ecc.) Descrizione dei risultati conseguiti	Verifica delle attività finalizzate al perseguimento della missione	V

Attività donazionale

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
18.51	Descrizione delle attività svolte dalla Organizzazione Non Profit per favorire e realizzare la donazione (chiamata dei donatori e/o raccolta delle donazioni in raccordo con le istituzioni sanitarie) e dei risultati raggiunti (n. di donatori e di donazioni, eventualmente suddivisi per tipologia)	Verifica della quantità, complessità e qualità delle prestazioni svolte nel perseguimento della missione associativa	E
18.52	Descrizione qualitativa e quantitativa dei presidi e delle azioni attivate per assicurare condizioni di qualità e sicurezza delle attività donazionali (criteri di selezione dei donatori, metodologie di controllo dei donatori e delle donazioni, processi di qualità delle attività di natura sanitaria, formazione ed aggiornamento delle risorse umane preposte allo svolgimento delle attività socio-sanitarie svolte nei confronti dei donatori, percorsi di responsabilità e certificazioni realizzati dall'Organizzazione Non Profit, ecc.)		V
18.53	Verifica della coerenza tra risultati conseguiti dalla Organizzazione Non Profit e esigenze dei beneficiari delle donazioni (ad esempio: coerenza tra quantità e tipologia di unità di sangue richieste dai centri trasfusionali e donazioni della Organizzazione Non Profit, ecc.)	Verifica dell'utilità ed efficacia delle attività donazionali	V

SCHEDA N. 19 -
"ATTIVITA' DI RECUPERO TOSSICODIPENDENTI"

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
19.1	Scheda sintetica dei servizi di recupero prestati dall'Organizzazione Non Profit e la quantità di persone interessate	Descrizione	E
19.2	Indicare quantità visite mediche, colloqui cinici, screening, esami clinici e di laboratorio, somministrazione farmaci, vaccinazioni effettuati dall'Organizzazione Non Profit	Descrizione	V
19.3	Indicare i servizi accessori prestati	Descrizione	V
19.4	Breve descrizione degli interventi di prevenzione sul territorio	Attività di prevenzione	E

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
19.5	Descrizione degli utenti	Distribuzione degli utenti	E
19.6	Analisi degli utenti per modalità di invio in comunità		V
19.7	Analisi degli utenti per sostanza di abuso primario		V
19.8	N. presenze in comunità	Presenze in comunità	E
19.9	N. nuovi utenti in comunità		E
19.10	N. uscite dalla comunità		E
19.11	N. mamme in comunità con bambini	Complessità dei casi presenti in comunità	V
19.12	N. persone sieropositive in comunità		V
19.13	Indicare le attività svolte dagli utenti dentro e fuori la comunità (con indicazione del n. di addetti per ciascuna di esse)	Attività svolte dagli ospiti	V
19.14	Informazione di qualità oggettiva (es. n. ospiti che rientrano in famiglia, n. ospiti che rientrano in comunità, n. ospiti che entrano in carcere, ecc.)	Qualità oggettiva	V
19.15	Breve descrizione dei percorsi di autonomia dei soggetti	Attività	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
19.16	Indicare il n. di ospiti fuori regione, l'evoluzione degli stessi e una breve statistica delle regioni di provenienza	Verificare grado di attrattività degli ospiti	V
19.17	N. richieste accolte/n. richieste ricevute		V

Collaborazioni

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
19.18	Eventuali partnership nell'attività	Verifica delle collaborazioni	V

SCHEDA N. 20 -
"ATTIVITA' DI ASSISTENZA AGLI ANZIANI"

A) Assistenza agli anziani erogata presso strutture gestite dall'Organizzazione Non Profit (es. case di riposo, centri diurni ecc.)

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
20.1	Scheda sintetica dei servizi erogati presso l'Organizzazione Non Profit Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione Breve scheda dei servizi di assistenza erogati agli anziani	Quantità delle prestazioni assistenziali svolte e complessità	E

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
20.2	Descrizione degli assistiti distinti per età, sesso, patologie	Descrizione dell'utenza	E
20.3	Breve descrizione dei bisogni di assistenza degli anziani accolti	Descrizione dei bisogni	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
20.4	Analisi degli anziani per area geografica di provenienza	Verificare grado di attrattività dell'Organizzazione Non Profit	E
20.5	N. richieste di assistenza ricevute		E
20.6	N. richieste in lista di attesa		V
20.7	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute		V

Collaborazioni

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte

20.8	Eventuali partnership nell'attività	Verifica delle collaborazioni	V

B) Assistenza agli anziani erogata presso il domicilio dell'anziano

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
20.9	Breve scheda dei servizi prestati Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione Continuità e disponibilità del servizio di assistenza (es. 24/24, solo diurno, solo notturno, ecc.)	Quantità delle prestazioni assistenziali svolte e complessità	E

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
20.10	Scheda sintetica descrittiva degli anziani assistiti	Descrizione	E

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
20.11	N. richieste di assistenza ricevute per tipologia di servizio	Verifica delle richieste ricevute ed accolte	E
20.12	N. richieste in lista di attesa per tipologia di servizio		V
20.13	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute per servizio		V

SCHEDA N. 21 -
"ATTIVITA' DI ASSISTENZA AI MINORI"

A) Assistenza ai minori erogata presso strutture gestite dall'Organizzazione Non Profit (es. centri diurni, centri residenziali, comunità per minori, ecc.)

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.1	Breve scheda dei servizi di assistenza erogati ai minori	Quantità delle prestazioni assistenziali svolte nei confronti dei minori e complessità	E

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.2	Scheda sintetica descrittiva dei minori assistiti	Descrizione	E
21.3	Analisi dei minori assistiti per fasce di età		E
21.4	Analisi dei minori assistiti per profilo (es. disabilità fisica, disabilità psichica, disabilità sensoriale, disabilità plurima, ecc.).		E
21.5	Analisi dei minori assistiti per modalità di invio		E
21.6	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause (es. rinuncia dell'assistito o della famiglia, ricovero, ritorno in famiglia, altre cause).		E
21.7	Informazione di qualità oggettiva delle prestazioni di assistenza erogate ai minori (Es. n. di piani di assistenza personalizzati svolti, breve scheda degli stessi, altri informazioni specifici di qualità dell'assistenza)	Qualità oggettiva	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.8	Analisi dei minori per area geografica di provenienza	Verificare grado di attrattività dell'Organizzazione Non Profit	E
21.9	N. richieste di assistenza ricevute		E
21.10	N. richieste in lista di attesa		V
21.11	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute		V

Formazione scolastica offerta al minore (presso la struttura)

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.12	Breve scheda dei servizi di formazione scolastica offerti ai minori (es. corsi di alfabetizzazione, licenza media, qualifiche triennali, maturità) N. partecipanti ai corsi Totale di ore di formazione erogata a favore dei minori per corso N. docenti impiegati per corso N. utenti che hanno terminato il percorso formativo con profitto per corso	Tipo dei corsi di formazione offerti, impegno della Organizzazione Non Profit e partecipanti	V
21.13	Breve scheda dei laboratori offerti ai minori (es. laboratori didattici, artistici, falegnameria, orto, giardinaggio, ecc.) N. partecipanti ai laboratori Totale di ore di laboratorio erogate a favore dei minori per tipo N. docenti impiegati per laboratorio N. minori che hanno terminato il laboratorio con profitto	Tipo dei laboratori offerti, impegno della struttura e partecipanti	V
21.14	Breve scheda dei tirocini, stage e progetti di orientamento offerti ai minori N. partecipanti ai tirocini, stage e progetti di orientamento Totale di ore di tirocini, stage e progetti di orientamento offerti a favore dei minori (per tipo) N. docenti impiegati N. minori che hanno terminato i percorsi con profitto	Tipo di tirocini, stage, progetti di orientamento offerti, partecipanti e N. dei partecipanti	V

B) Assistenza erogata presso il domicilio del minore

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.15	Breve scheda dei destinatari dei servizi e criteri di selezione Breve scheda dei servizi di assistenza prestati a domicilio del minore (distinguendo, ad esempio, gli interventi direttamente a favore del minore, gli interventi di sostegno alla famiglia, gli interventi di sostegno alla partecipazione del minore e della famiglia ad attività esterne, gli interventi di tele-assistenza, ecc.) Continuità e disponibilità del servizio di assistenza (es. 24/24, solo diurno, solo notturno, ecc.)	Quantità delle prestazioni assistenziali svolte e complessità	E
21.16	Breve scheda del tipo di assistenza offerta alle famiglie (assistenza psicologica, formazione, ecc.) N. incontri effettuati con le famiglie del minore (ed eventualmente n. di ore dedicate a tale attività) N. incontri di formazione effettuati nei confronti delle famiglie (ed eventualmente n. di ore dedicate a tale attività e n. partecipanti) Costo medio per servizio a carico della famiglia	Quantità, tipo e costo dei servizi accessori prestati nei confronti della famiglia del minore	V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.17	Analisi dei minori assistiti a domicilio per sesso	Distribuzione degli assistiti	E
21.18	Analisi dei minori assistiti per fasce di età		E
21.19	Analisi degli assistiti per profilo (es.disabilità fisica, disabilità psichica, disabilità sensoriale, disabilità plurima, ecc.).		E
21.20	Analisi degli assistiti suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati.		E
21.21	Indagini di customer satisfaction sui minori o le loro famiglie, anche relativamente al grado di integrazione dell'assistenza con la famiglia.	Soddisfazione	V
21.22	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause (es. rinuncia della famiglia; ricovero; altre cause).		V
21.23	Tempo medio di erogazione del servizio dalla richiesta (giorni/ore medie di attesa per erogare la prestazione richiesta da parte della famiglia)	Rapidità di erogazione delle prestazioni	V
21.24	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate al minore	Qualità oggettiva	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.25	N. richieste di assistenza ricevute per tipologia di servizio	Verifica del grado di attrattività	E
21.26	N. richieste in lista di attesa per tipologia di servizio		V
21.27	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute per servizio		V

C) Case famiglia

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.28	Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione Breve scheda dei servizi di assistenza erogati ai minori accolti	Quantità delle prestazioni assistenziali svolte nei confronti dei minori accolti e complessità	E
21.29	Breve scheda del tipo di assistenza offerta alle famiglie dei minori accolti (assistenza psicologica, formazione, ecc.) N. incontri effettuati con le famiglie o (ed eventualmente n. di ore dedicate a tale attività) N. incontri di formazione effettuati nei confronti delle famiglie (ed eventualmente n. di ore dedicate a tale attività e n. partecipanti) Breve scheda dei servizi di sensibilizzazione, formazione, ecc. offerti al territorio, N. delle ore di servizio offerto e N. dei partecipanti	Quantità, tipo dei servizi accessori prestati nei confronti di soggetti diversi (famiglia del minore, territorio, ecc.)	V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.30	Analisi dei minori accolti per sesso	Distribuzione dei minori	E
21.31	Analisi dei minori accolti per fasce di età		E
21.32	Analisi dei minori accolti per profilo (es.disabilità fisica, disabilità psichica, disabilità sensoriale, disabilità plurima, ecc.).		E
21.33	Analisi dei minori accolti per modalità di invio		E
21.34	Analisi dei minori assistiti per tempo di permanenza presso la famiglia		V
21.35	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause (es. rinuncia dell'assistito o della famiglia; ricovero; ritorno in famiglia di origine; altre cause)		E
21.36	Informazione di qualità oggettiva delle prestazioni di assistenza erogate ai minori accolti (Es. n. di piani di assistenza personalizzati svolti, breve scheda degli stessi, altre informazioni specifiche di qualità dell'assistenza)	Qualità oggettiva	V

21.37	N. minori assistiti/n. componenti della famiglia N. minori assistiti/n. operatori (familiari e non)	Grado di "presenza" della struttura verso il disabile	V

Attrattività della casa famiglia

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
21.38	N. richieste di assistenza ricevute	Verificare il grado di attrattività	E
21.39	N. richieste in lista di attesa		V
21.40	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute		V

SCHEDA N. 22 -
"ATTIVITA' DI ASSISTENZA AI DISABILI"
A) Assistenza ai disabili erogata presso strutture gestite dall'Organizzazione Non Profit (es. ricovero in strutture residenziali socio-sanitarie, centri diurni ecc.)

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
22.1	Scheda sintetica dei servizi erogati Breve scheda dei destinatari dei servizi e criteri di selezione	Quantità delle prestazioni assistenziali svolte e complessità	E

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
22.2	Analisi degli assistiti per sesso	Distribuzione degli assistiti	E
22.3	Analisi degli assistiti per fasce di età		E
22.4	Analisi degli assistiti per tipologia di handicap (ad esempio: disabilità fisica, disabilità psichica, disabilità sensoriale, disabilità plurima e breve dettaglio)		E
22.5	Analisi degli assistiti per modalità di invio		V
22.6	Analisi degli assistiti per tempo di fruizione del servizio di assistenza (o di permanenza presso la struttura). Ad esempio: tempo di permanenza media giornaliero del disabile presso la struttura (per i centri diurni) Ad esempio: tempo di permanenze medio del disabile presso la struttura di ricovero < 1 mese, ½ mesi, 3/5 mesi; 6/8 mesi; 9/12 mesi; oltre 12 mesi		V
22.7	Analisi degli assistiti suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati		E
22.8	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause (es. rinuncia dell'assistito o della famiglia; ricovero; decesso; altre cause)		E

22.9	Informazione di qualità oggettiva delle prestazioni di assistenza erogate al disabile (Es. n. di piani di assistenza personalizzati svolti, breve scheda degli stessi, altre informazioni specifiche di qualità dell'assistenza)	Qualità oggettiva	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
22.10	Analisi dei disabii per area geografica di provenienza	Verificare grado di attrattività dell'Organizzazione Non Profit	E
22.11	N. richieste di assistenza ricevute		E
22.12	N. richieste in lista di attesa		V
22.13	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute		V

Formazione scolastica e inserimento professionale del disabile

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
22.14	Breve scheda dei servizi di formazione scolastica offerti ai disabili (es. corsi di alfabetizzazione, licenza media, qualifiche triennali, maturità, laurea) N. partecipanti ai corsi Totale di ore di formazione erogata a favore dei disabili per corso N. docenti impiegati per corso N. utenti che hanno terminato il percorso formativo con profitto per corso	Tipo dei corsi di formazione offerti, impegno della struttura e partecipanti	V
22.15	Breve scheda dei laboratori professionali offerti ai disabili (es. ristorazione, meccanica, elettrico, falegnameria, grafica, ecc.)	Tipo dei laboratori professionali offerti, impegno della struttura e partecipanti	V
22.16	Breve scheda dei tirocini, stage e progetti di orientamento offerti ai disabili	Tipo di tirocini, stage, progetti di orientamento offerti, partecipanti e N. dei partecipanti	V

B) Assistenza ai disabili erogata presso il domicilio del disabile

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
22.17	Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione	Quantità delle prestazioni assistenziali svolte e complessità	E

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
22.18	Analisi dei disabili assistiti per sesso	Distribuzione degli assistiti	E
22.19	Analisi dei disabili assistiti per fasce di età		E
22.20	Analisi degli assistiti per tipologia di handicap (ad esempio: disabilità fisica, disabilità psichica, disabilità sensoriale, disabilità plurima e breve dettaglio)		E
22.21	Analisi degli assistiti suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati		E
22.22	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause (es. rinuncia dell'assistito o della famiglia; ricovero; decesso; altre cause)		V
22.23	Tempo medio di erogazione del servizio dalla richiesta (giorni/ore medie di attesa per erogare la prestazione richiesta da parte del disabile o della famiglia)	Rapidità di erogazione delle prestazioni	V
22.24	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate al disabile	Qualità oggettiva	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
22.25	N. richieste di assistenza ricevute per tipologia di servizio	Verificare grado di attrattività dell'Organizzazione Non Profit	E
22.26	N. richieste in lista di attesa per tipologia di servizio		V
22.27	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute per servizio		V

SCHEDA N. 23 -
"PROGETTI CON IL CARCERE"

Attività svolta

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
23.1	Breve scheda delle iniziative di: - formazione - attività lavorativa con i detenuti dentro e fuori dal carcere - assistenza ai detenuti ed eventualmente ai familiari (es. progetti di prevenzione e presa in carico di soggetti esposti a rischio autolesivo e suicidario) - iniziative di carattere sanitario - attività e progetti di miglioramento della qualità della vita in carcere - attività culturale in carcere - altre attività	Descrizione delle attività svolte	E

Destinatari delle attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
23.2	Analisi dei destinatari dei servizi per sesso, per fasce di età, per tipologia di disagio, per pena, per condizioni di salute e familiari	Analisi destinatari e continuità dei servizi	E
23.3	Analisi degli utenti per tempo di fruizione del servizio Ad esempio: < 1 mese, ½ mesi, 3/5 mesi; 6/8 mesi; 9/12 mesi; oltre 12 mesi		V

Risultati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
23.4	Indicatori di qualità oggettiva dei servizi erogati a favore dei detenuti e delle loro famiglie (ad esempio: n. piani di assistenza personalizzati svolti; n. persone che ottengono un contratto di lavoro dopo la detenzione; n. persone che usufruiscono dei corsi di formazione; n. detenuti che conseguono un titolo di studio; altri indicatori specifici di qualità dell'attività)	Qualità oggettiva	E

SCHEDA N. 24 -
"SOCCORSO IN CALAMITA' NATURALI E PROTEZIONE CIVILE"

Attività svolta

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
24.1	Breve scheda: ▪ degli interventi realizzati (indicando l'emergenza fronteggiata, i destinatari dell'intervento, i tempi di organizzazione dell'intervento, la tipologia, es. somministrazione viveri, intervento in operazioni di salvataggio, accoglienza, assistenza sanitaria, psicologica, sociale, ecc., la durata dell'intervento in giorni di servizio) ▪ delle risorse economiche e volontarie mobilitate	Rilevanza interventi prestati	E

Destinatari dell'intervento

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
24.2	Breve scheda dell'emergenza fronteggiata e analisi dei destinatari dei singoli macro-interventi (numero e tipologia)	Descrizione bisogni e destinatari	E

Risultati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
24.3	Indicatori di qualità oggettiva dei macro-interventi effettuati (indicatori specifici di qualità dell'attività)	Qualità oggettiva	E

Soddisfazione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
24.4	Indagini di soddisfazione sui destinatari intermedi e finali degli interventi effettuati	Soddisfazione	V

SCHEDA N. 25 -
"ATTIVITA' SCOLASTICA"

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
25.1	Breve descrizione delle caratteristiche socio-culturali del contesto in cui la scuola è inserita Bisogni di formazione che la scuola intende soddisfare Breve scheda delle dimensioni (n. alunni), del numero delle sedi in cui la scuola è articolata, dei livelli scolastici presenti, dei percorsi formativi offerti, dell'offerta dei servizi aggiuntivi, delle scelte organizzative e didattiche effettuate (orario, interdisciplinarità, ecc.)	Descrizione dei bisogni e dell'attività formativa svolta	E

Destinatari dei corsi

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
25.2	Breve scheda degli studenti in formazione presso la struttura (indicando età, nazionalità, sesso, studenti di madre lingua non italiana, studenti con situazioni di disagio segnalate dai servizi sociali o dalla scuola di provenienza, studenti con disabilità certificata, trend di iscrizioni negli ultimi cinque anni)	Composizione degli studenti	E
25.3	Indicazione dei criteri di selezione degli studenti	Selettività dell'utenza	E

Attrattività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
25.4	Breve scheda della provenienza degli studenti e dei flussi di trasferimento da e verso altre scuole)	Attrattività	E

Risultati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
25.5	Breve scheda degli indicatori oggettivi di qualità raggiunta dalla scuola e dei risultati didattici (indicando anche n. studenti promossi, distribuzione degli studenti per fasce di valutazione (m/f), n. studenti con percorso regolare nel profitto, n. ex allievi che proseguono gli studi)	Risultati didattici	E

SCHEDA N. 26 -
"ATTIVITA' A SOSTEGNO DEL PROGETTO-FAMIGLIA"

Area	Esempi
CONSULENZA ED ORIENTAMENTO	▪ sportelli di ascolto ▪ servizi di consulenza psicologica, psico-pedagogica ▪ servizi di assistenza sanitaria ▪ servizi di assistenza giuridica ▪ segretariato sociale ▪ gruppi di auto-mutuo aiuto
SOSTEGNO ALLA GENITORIALITA'	▪ informazione, sensibilizzazione, formazione (convegni, seminari, laboratori) ▪ percorsi di accompagnamento alla nascita ▪ aiuto alla vita ▪ alfabetizzazione e sostegno scolastico ▪ alleanza-affiancamento nell'educazione dei figli (dopo-scuola, tempo libero, scoutismo, oratori, associazionismo, sport, proposte culturali, circoli e centri di aggregazione…) ▪ sostegno alla genitorialità sociale ▪ promozione di associazioni familiari ed azione di rappresentanza ….
INTEGRAZIONE	▪ multiculturalità ▪ mediazione familiare ▪ mediazione culturale ▪ sostegno alle pari opportunità
AFFIANCAMENTO IN GRAVI DIFFICOLTA'	▪ promozione e sostegno reti di famiglie affidatarie ▪ sostegno alla genitorialità adottiva ▪ soluzioni di sollievo temporaneo (cura, alloggio,…) ▪ housing sociale ▪ hospice ▪ altre forme concrete di sussidiarietà orizzontale e partecipata (accoglienza, visite domiciliari, trasporto,…)
SOSTEGNO ALLA PROBLEMATICHE ECONOMICHE	▪ gruppi di acquisto ▪ condominio solidale ▪ associazioni antiusura ▪ mutualismo cooperativo in campo educativo, scolastico, abitativo, del consumo, culturale, lavorativo… ▪ altre forme concrete di sussidiarietà orizzontale e partecipata (distribuzione di sussidi economici, alimentari,…)
ESTREME POVERTA'	▪ educativa di strada ▪ mense popolari ▪ alloggi popolari ▪ banchi alimentari ▪ centri di ascolto e coinvolgimento

Servizi prestati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
26.1	Breve scheda delle attività svolte direttamente per/con le famiglie Suddivisione del N. di famiglie che usufruiscono dei servizi annualmente, in base alle prestazioni erogate	Descrizione delle attività Quantità Complessità	E
26.2	Breve scheda delle attività svolte nelle situazioni di estrema povertà Suddivisione del N. di persone che usufruiscono dei servizi annualmente, in base alle prestazioni erogate	Descrizione delle attività Quantità Complessità	E
26.3	Breve scheda dei servizi rivolti ai contesti nei quali si esplica il progetto della famiglia (formativi, informativi, consulenziali, di sensibilizzazione, di rappresentanza…) Suddivisione del N. di persone od organizzazioni che usufruiscono dei servizi annualmente, in base alle prestazioni erogate	Quantità, tipo dei servizi accessori prestati nei confronti di soggetti diversi (scuola, educatori, società sportive, oratori…) Capacità di risposta integrata o in rete con altri enti e servizi	V
26.4	Suddivisione del N. di ore di servizio erogato (mensile o annuale) nell'ambito dei diversi servizi	Distribuzione delle ore	V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
26.5	Scheda sintetica descrittiva delle famiglie	Informazione quantitativa Descrizione tipologie	E
26.6	Analisi delle domande e delle richieste pervenute: ▪ chi le pone (nucleo familiare, un suo componente, professionisti, altri servizi, altri enti) ▪ il contenuto/bisogno prevalente ▪ altri contenuti/bisogni emersi	Descrizione tipologie di bisogno Informazione sulla presa in carico globale	E
26.7	Analisi delle proposte pervenute: ▪ chi le pone (nucleo familiare, un suo componente, una associazione di famiglie, altre associazioni o enti, professionisti,…) ▪ il contenuto	Descrizione della capacità di auto-attivazione delle famiglie e di altri attori del contesto	E
26.8	Breve scheda dei tempi (di attesa e di durata) delle prestazioni	Analisi della accessibilità	V
26.9	Breve scheda di analisi dei costi diretti per la famiglia e di eventuali soluzioni individuate a sostegno	Analisi della accessibilità e della sostenibilità	V
26.9	Breve scheda sull'eventuale coinvolgimento di altri soggetti (professionisti, enti, servizi…) del territorio nell'organizzare la risposta	Capacità di lavorare in rete	V
26.10	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause (es. rinuncia, trasferimento in altra località,…)	Verifica delle disattivazioni	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
26.11	Analisi delle domande/proposte per area geografica di provenienza	Verificare grado di attrattività della Organizzazione Non Profit	E
26.12	Analisi delle domande/proposte provenienza da altri servizi o organizzazioni		V
26.13	Analisi delle reti di alleanze costruite intorno alla domanda-proposta ricevuta		V
26.14	N. domande/proposte ricevute		E
26.15	N. domande/proposte in lista di attesa		V
26.16	N. domande-proposte accolte /n. domande-proposte ricevute		V

Risultati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
26.17	Breve scheda degli indicatori oggettivi di qualità raggiunta nei servizi forniti (es. piani personalizzati attivati, …altri indicatori oggettivi)	Risultati rispetto alla domanda	E
26.18	Informazione di qualità oggettiva della capacità di coinvolgimento della famiglia come soggetto attivo (es. N. famiglie coinvolte, N. associazioni familiari promosse,…)	Risultati rispetto all'attivazione della famiglia	V
26.19	Informazione di qualità oggettiva sulle relazioni di rete attivate e sulla distribuzione coordinata della presa in carico tra la propria organizzazione ed altri attori del contesto	Risultati rispetto all'attivazione del contesto	V

SCHEDA ANALITICA N. 27 -
"ATTIVITA' DI INTEGRAZIONE LAVORATIVA"

Attività svolta

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
27.1	Breve scheda dei destinatari : tipologia, bisogni prevalenti	Descrizione dei destinatari	E
27.2	Le finalità prevalenti dell'azione di integrazione lavorativa (per i soggetti deboli, per le famiglie, per il contesto, per la rete dei servizi dedicati all'inserimento lavorativo)	Individuazione delle finalità	V
27.3	Breve scheda delle iniziative intraprese nell'ambito di: - formazione e lavoratori professionali - orientamento scolastico e professionale - realizzazione di stage e tirocini - inclusione lavorativa fasce deboli - percorsi di tutoraggio e accompagnamento al mantenimento della posizione occupazionale realizzata - sostegno alla famiglia della persona integrata - ….(altro)	Quantità delle prestazioni di inserimento svolte e complessità	E
27.4	N. di persone che usufruiscono annualmente dell'attività dell'Organizzazione Non Profit suddivise nelle diverse iniziative descritte		E
27.5	Ore di servizio erogato (media mensile o dato annuale) dall' Organizzazione Non Profit suddivise nelle diverse iniziative descritte		V
27.6	Attività di coordinamento con altri servizi o iniziative (es. equipe con i diversi referenti dei progetti personalizzati)	Capacità di coordinamento interno	V

Persone che fruiscono di una azione di integrazione lavorativa

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
27.7	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per sesso, fasce di età, tipologia di disagio	Distribuzione dei fruitori	E
27.8	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per canale di arrivo all'Organizzazione Non Profit		V
27.9	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per tempo di fruizione del servizio. Ad esempio: < 1 mese, ½ mese, 3/5 mesi; 6/8 mesi; 9/12 mesi; oltre 12 mesi		V
27.10	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di inclusione lavorativa per tipologia di lavoro, inquadramento contrattuale, applicazione di normative specifiche		E

Risultati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
27.11	N. di progetti personali avviati	Risultati quantitativi	V
27.12	N. di disattivazioni del servizio e suddivisione in base alle cause maggiormente ricorrenti		E
27.13	N. delle persone che hanno ottenuto un contratto di lavoro a seguito della attività svolta dall' Organizzazione Non Profit		E
27.14	Indicatori di qualità oggettiva delle prestazioni di integrazione lavorativa e di assistenza nei confronti del disagio lavorativo effettivamente erogate	Qualità oggettiva	V
27.15	N. persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa /N. operatori	Grado di "presenza" della struttura verso l'utente	V

Attrattività dell'Organizzazione Non Profit

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
27.16	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per area geografica di provenienza	Verificare grado di attrattività dell'Organizzazione Non Profit	E
27.17	N. richieste ricevute/N. richiesta accolte N. richieste in lista di attesa		E
27.18	N. di servizi invianti (= dimensione della rete di risposta al bisogno) N. di collaborazione avviate con essi (es. centri per l'impiego)		V

SCHEDA N. 28 - "COOPERAZIONE INTERNAZIONALE"

Progetti e attività istituzionale

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
28.1	Strategia e target d'intervento	Verifica della strategia	E
28.2	Scheda dei programmi (progetti orientati a stessi obiettivi e target)/ principali progetti in relazione agli obiettivi strategici dell'ente in corso e conclusi nel periodo indicando per ciascuno: a) perché dell'intervento; b) periodo attuazione; c) località; d) finanziatori e importo; e) valore economico impegnato nell'anno; f) beneficiari diretti; g) partner; h) ruolo dell'organizzazione; i) risultati consolidati programma all'anno x; l) azioni anno dell'anno x; m) spunti valutazione raggiungimento obiettivi; n) strumenti di consultazione con partner e beneficiari; o) informazioni ulteriori	Volume e descrizione	E
28.3	Analisi numero e valore progetti in corso distinti per finalità secondo la mission della Organizzazione Non Profit, a titolo di esempio i quattro tipi di settori riconosciuti dai Grandi Donatori Istituzionali (aiuto umanitario, sviluppo, educazione/advocay ecc.) e/o per area geografica. Eventuale sottoarticolazione per settori (agricoltura, salute, ecc.)	Volume e descrizione	E
28.4	Analisi sintetica di principali attività e risultati dei progetti distinti per finalità e per aree di intervento	Volume e descrizione	E
28.5	Analisi sintetica del numero e del valore di nuovi progetti presentati distinti per finalità e aree di intervento	Volume e descrizione	V
28.6	In numero e in valore - (proposte progettuali presentate e approvate nell'anno + proposte progettuali approvate in attesa dagli anni precedenti)/(proposte progettuali presentate nell'anno – proposte progettuali presentate nell'anno e in attesa + proposte progettuali approvate in attesa degli anni precedenti)	Verifica successo nuova progettazione	V

Efficacia ed efficienza dei progetti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
28.7	N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari/ N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari nell'anno	Incidenza della valutazione finale sulle attività	V
28.8	N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari valutate nell'anno in maniera positiva/N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari concluse e valutate nell'anno	Efficacia delle attività	V
28.9	Breve descrizione del processo di valutazione dei progetti conclusi	Valutazione del monitoraggio dei progetti	V
28.10	N. di progetti terminati rispettando i tempi di esecuzione/N. di progetti che dovrebbero terminare nell'anno	Grado di puntualità della gestione progetti	V
28.11	Mesi di proroga richiesti su progetti che dovrebbero terminare nell'anno/Mesi totali di durata dei progetti che dovrebbero terminare nell'anno		V
28.12	Valore complessivo di spese rendicontate (rendicontazioni intermedie)/Totale dei budget disponibili dei progetti rendicontati nell'anno (rendicontazioni intermedie)	Valutazione della capacità di spesa	V
28.13	Valore complessivo di spese rendicontate (rendicontazioni finali)/Totale dei budget disponibili dei progetti rendicontati nell'anno (rendicontazioni finali)		V
28.14	N. di progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno con spese riconosciute superiori al 98% del budget rendicontato/N. di progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno	Valutazione della efficacia di rendiconto	V
28.15	Valore complessivo delle spese non riconosciute dei progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno/Totale delle spese rendicontate per progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno		V
28.16	Percentuale di risorse proprie investite nel progetto	Verifica delle risorse investite	V

Collaborazioni

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
28.17	Eventuali partenariati nei progetti	Descrizione delle collaborazioni	V

SCHEDA N. 29 -
"DIRITTI UMANI"

Attività e progetti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
29.1	Scheda dei programmi (progetti orientati a stessi obiettivi e target) in corso e conclusi nel periodo, indicando per ciascuno: a) perché dell'intervento; b) periodo attuazione; c) località; d) finanziatori e importo; e) valore economico impegnato nell'anno; f) beneficiari diretti; g) partner; h) ruolo dell'organizzazione; i) risultati consolidati programma all'anno x; l) azioni anno dell'anno x; m) spunti valutazione raggiungimento obiettivi; n) strumenti di consultazione con partner e beneficiari; o) info per saperne di più	Volume e descrizione	V
29.2	Analisi numero e valore progetti in corso distinti per finalità: a) servizi; b) campagne; c) ricerca; d) informazione e sensibilizzazione; e) formazione	Volume e descrizione	E
29.3	Analisi sintetica di principali attività e risultati dei progetti distinti per finalità e per aree di intervento	Volume e descrizione	E
29.4	Per singole attività[3]: breve scheda delle ricerche e dei dossier di ricerca effettuati	Descrizione attività scientifica	V
29.5	Per singole attività: breve scheda dei convegni organizzati indicando oggetto, obiettivi, visibilità, partecipanti	Attività di sensibilizzazione e denuncia	V
29.6	Per singole attività: breve scheda delle denunce effettuate e petizioni lanciate indicando oggetto, obiettivi, visibilità		V
29.7	Per singole attività: breve scheda delle pubblicazioni curate/finanziate sul tema dei diritti umani		E
29.8	Per singole attività: breve scheda delle campagne effettuate indicando oggetto, obiettivi, costi, destinatari, visibilità		V
29.9	Per singole attività: breve scheda dei comunicati effettuati nell'anno indicando oggetto, obiettivi, costi, visibilità, destinatari		E
29.10	Per singole attività: breve scheda degli sportelli on line attivati e gestiti indicando i volumi di attività svolta e i risultati	Attività di sensibilizzazione e denuncia	V

[3] Attività specifiche non collegabili a progetti.

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
29.11	Per singole attività: breve scheda dei servizi e azioni giuridiche effettuate a favore dei diritti umani: numero, tipo, costo	Azione giuridica	V
29.12	Per singole attività: breve scheda dei servizi e azioni istituzionali effettuate a favore dei diritti umani: numero, tipo	Azione istituzionale	V
29.13	Per singole attività: breve scheda degli interventi di formazione effettuati/finanziati indicando oggetto, località, ente destinatario, n. partecipanti, costo	Attività di educazione e formazione	V
29.14	Analisi sintetica del numero e del valore di nuovi progetti presentati distinti per finalità e aree di intervento	Volume e descrizione	V
29.15	In numero e in valore - (proposte progettuali presentate e approvate nell'anno + proposte progettuali approvate in attesa dagli anni precedenti)/(proposte progettuali presentate nell'anno – proposte progettuali presentate nell'anno e in attesa + proposte progettuali approvate in attesa degli anni precedenti)	Verifica successo nuova progettazione	V

SCHEDA 30 -
"RECUPERO BENI ARTISTICI"

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
30.1	Breve scheda dei progetti relativi ad interventi per la salvaguardia del patrimonio storico, artistico, architettonico, archeologico, ambientale e paesaggistico indicando l'oggetto del progetto, i tempi, costi, responsabile dell'intervento, fonte di finanziamento	Verificare la rilevanza dell'attività svolta	E
30.2	Breve scheda delle conferenze e seminari svolti nell'anno indicando l'oggetto delle conferenze e seminari, durata, i docenti impiegati, numero persone partecipanti		V
30.3	Breve scheda dei concorsi e borse di studio attivate nell'anno, indicando: - per le borse di studio: beneficiario, importo, durata, l'università/ente di riferimento - per i concorsi: oggetto, l'importo, criteri di valutazione, vincitori		V
30.4	Breve scheda delle mostre ed eventi culturali organizzati nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, numero persone partecipanti, curatore, costi, sponsor o fonti di finanziamento, riferimenti bibliografici		V
30.5	Breve scheda delle pubblicazioni realizzate, indicando: autore, titolo, editore, n. pagine		V
30.6	Breve scheda degli altri interventi istituzionali indicando: oggetto, beneficiari, durata, risultati conseguiti, responsabile, costi e sponsor o fonti di finanziamento		V
30.7	Breve scheda dei servizi aggiuntivi e commerciali offerti ai fruitori dalla struttura	Quantità e tipo dei servizi accessori offerti dalla struttura	V

SCHEDA N. 31 - "MUSEI"

Collezioni e opere

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
31.1	Breve scheda delle collezioni, delle opere presenti presso il museo distinguendole per tipologia (dipinti, disegni, sculture, arti applicate, ecc.), per autore, epoca e rarità (distinguendo inoltre quelle di proprietà del museo e di terzi, quelle permanenti e quelle temporanee)	Definizione di una "identità museale"	E

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
31.2	N. di visitatori del museo nell'anno indicando la variazione rispetto all'anno precedente e distinguendo le tipologie di visitatori	Verificare il grado di "popolarità" del museo	E
31.3	Breve scheda degli eventi speciali organizzati nell'anno presso il museo indicando oggetto, periodo di svolgimento, numero persone partecipanti, costi, sponsor, curatore, riferimenti bibliografici	Descrizione degli eventi speciali	V
31.4	N. di opere provenienti da altri musei ospitate e numero di opere del museo richieste per esposizioni da musei terzi.	Verificare il grado di "popolarità" delle opere del museo	V
31.5	N. di acquisite nell'anno e criteri di selezione e modalità di finanziamento	Verificare le capacità di ampliamento delle collezioni e il grado di importanza della predetta attività	V

31.6	Breve scheda dei servizi accessori offerti distinguendo quelli a pagamento da quelli gratuiti (es. guardaroba, audioguide, indicando anche le lingue, servizio radio per gruppi, ufficio postale interno, ufficio cambi interno, posto di ristoro - self service – pizzeria, museum shop, infermeria, sedie a rotelle, ecc.)	Valutazione dei visitatori sulla qualità dei servizi e il loro grado di soddisfazione	V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
31.7	Breve scheda sulla composizione dei visitatori del museo divisi per età, provenienza, nazionalità, portatori di handicap	Valutare la capacità di attrazione del museo	E
31.8	Presenza media giornaliera, settimanale, e nei week end	Ottimizzare le possibilità di copertura dei servizi museali	E

Risorse per l'attività museale

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
31.9	Breve scheda del personale del museo indicando età, titolo di studio, nazionalità, mansioni, contratto, retribuzione media, anzianità, turnover, criteri di selezione; conoscenza della lingua inglese	Grado di allineamento delle competenze del personale con il ruolo nell'organigramma	E
31.10	Breve scheda della struttura indicando mq coperti, mq scoperti, mq giardino, attrezzature disponibili informatiche e non, ecc.	Struttura	E
31.11	Breve scheda dell'eventuale biblioteca presente presso il museo riportando una breve scheda dei volumi contenuti, dei servizi erogati e l'orario di apertura, i prestiti effettuati e il numero di accessi medio giornaliero		V
31.12	Investimenti effettuati nel periodo	Entità degli investimenti	E

Indici economici specifici dell'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
31.14	Costo medio per singolo visitatore	Verificare la relazione tra costo costi della gestione e modalità di copertura	V
31.15	Modalità di copertura dei costi dell'attività: % di autofinanziamento % finanziamento pubblico % di sponsorizzazioni % altro		E
31.16	Prezzi applicati dal museo per le visite	Margine di contribuzione alla copertura dei costi dei singoli servizi offerti	E
31.17	Breve scheda dei servizi inclusi nel presso di ingresso		V
31.18	Breve scheda dei servizi esclusi dal prezzo di ingresso		V

Soddisfazione e qualità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
31.19	Indagini di customer satisfaction sui visitatori (Si riportino anche i dati degli dell'anno precedente per valutare i miglioramenti realizzati dalla gestione in relazione agli obiettivi prefissati)	Misurare il grado di soddisfazione, evidenziare e correggere i disservizi segnalati	V
31.20	Indicatori di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate dal museo	Qualità oggettiva	V

SCHEDA N. 32 - "BIBLIOTECHE"

Catalogo

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
32.1	Breve scheda delle diverse sezioni del catalogo della biblioteca (distinguendo almeno tra libri moderni, libri antichi, periodici, audiovisivi – cd-rom e VHS, grafica, musica – spartiti, cd-rom e altro) Breve scheda dei cataloghi a schede e dei cataloghi elettronici in sede	Rilevanza ed esclusività del catalogo della biblioteca	E

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
32.2	N. visitatori medi al giorno N. iscritti alla biblioteca N. prestiti medi al giorno N. giornate di apertura della biblioteca, giorni e orari di apertura Breve scheda dei servizi offerti dalla biblioteca (distinguendo almeno tra informazioni bibliografiche, consultazione in sede, prestito, internet e cd-rom, fotocopie e riproduzioni digitali), indicando quelli a pagamento, e per ciascuno di essi, almeno un indicatore sintetico dell'attività prestata	Verificare la rilevanza dell'attività	E
32.3	Breve scheda degli eventi culturali (conferenze, seminari, interventi di formazione per gli insegnanti ecc.) organizzati nell'anno presso la biblioteca, indicando oggetto, periodo di svolgimento, numero persone partecipanti, costi, sponsor, curatore, riferimenti bibliografici	Verificare la rilevanza dell'attività	V
32.4	Breve scheda dei servizi accessori della biblioteca, distinguendo quelli a pagamento da quelli gratuiti (es. bar, affitto sale, ecc.)	Quantità e tipo dei servizi accessori offerti dalla struttura	V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
32.5	Breve scheda dei visitatori divisi per età, provenienza, portatori di handicap	Composizione dei visitatori e capacità di attrazione	E
32.6	Presenza media giornaliera, settimanale e per fasce	Affollamento	V

Risorse per l'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
32.7	Breve scheda del personale della biblioteca indicando età, titolo di studio, mansioni, contratto, retribuzione media, anzianità, turnover, conoscenza della lingua inglese	Composizione del personale	E
32.8	Breve scheda della struttura indicando mq coperti, mq scoperti, mq giardino, attrezzature disponibili informatiche e non, ecc.	Struttura	E
32.9	Breve scheda della rete bibliotecaria a cui la specifica biblioteca aderisce e servizi offerti all'utente dalla rete		V
32.10	Investimenti effettuati nel periodo	Entità degli investimenti	E
32.11	Breve scheda degli investimenti effettuati		V

Indici economici specifici dell'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
32.12	Costo medio per singolo visitatore	Verificare il costo medio e la copertura dello stesso	V
32.13	Modalità di copertura dei costi dell'attività: % finanziamento pubblico % altro		E

Soddisfazione e qualità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
32.14	Indagini di customer satisfaction sui visitatori	Soddisfazione	V

SCHEDA N. 33 - "TEATRO"

Il cartellone

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
33.1	Breve scheda del cartellone della stagione indicando l'iniziativa, il periodo, i protagonisti, il numero i biglietti staccati	Rilevanza ed esclusività del cartellone della stagione	E

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
33.2	N. di spettatori, suddivisi per diverse categorie di eventi, indicando anche la variazione rispetto all'anno precedente, N. giornate di apertura del teatro all'anno, giorni e orari di apertura	Verificare la rilevanza dell'attività	E
33.3	Breve scheda degli eventi culturali speciali organizzati nell'anno presso il teatro indicando oggetto, periodo di svolgimento, numero persone partecipanti, costi, sponsor, curatore, riferimenti bibliografici	Verificare la rilevanza dell'attività	V
33.4	Breve scheda degli incontri di formazione per insegnanti svolti nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, docenti impiegati, numero persone partecipanti, costo per persona, sponsor	Verificare la rilevanza dell'attività	V
33.5	Breve scheda delle conferenze, seminari e corsi didattici svolti nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, docenti impiegati, numero persone partecipanti, sponsor	Verificare la rilevanza dell'attività	V
33.6	Breve scheda dei laboratori teatrali e dell'attività della scuola di teatro svolti nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, docenti impiegati, numero persone partecipanti, sponsor	Verificare la rilevanza dell'attività	V
33.7	Breve scheda dei servizi accessori offerti, struttura distinguendo quelli a pagamento da quelli gratuiti (es. guardaroba, posto di ristoro - self service – pizzeria, book shop, infermeria, sedie a rotelle, ecc.)	Quantità e tipo dei servizi accessori offerti dalla struttura	V

Utenti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
33.8	Breve scheda degli spettatori divisi per età, provenienza, nazionalità, portatori di handicap	Composizione degli spettatori capacità di attrazione del teatro	E
33.9	Presenza media settimanale degli spettatori	Grado di saturazione della struttura	E

Il teatro e le risorse disponibili per l'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
33.10	Breve scheda del personale del teatro indicando età, titolo di studio, nazionalità, mansioni, contratto, retribuzione media, anzianità, turnover, conoscenza della lingua inglese	Composizione del personale	E
33.11	Breve scheda del network e dei partner del teatro (altri teatri, imprese, istituzioni, ecc.) indicando oggetto della relazione, durata, vantaggi per il teatro e per gli spettatori)	Network	V
33.12	Breve scheda della struttura indicando n. posti a sedere, sale, mq coperti, mq scoperti, mq giardino, servizi, attrezzature disponibili informatiche e non, ecc.	Struttura	E
33.13	Investimenti effettuati nel periodo	Entità degli investimenti	E
33.14	Breve scheda degli investimenti effettuati		V

Indici economici specifici dell'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
33.15	Costo medio per singolo spettatore	Verificare la relazione tra costo e prezzo di ingresso	V
33.16	Modalità di copertura dei costi dell'attività: % finanziamento pubblico % prezzo di ingresso % altro		E
33.17	Prezzi applicati dal teatro	Onerosità per l'utente finale	E
33.18	Breve scheda dei servizi inclusi nel presso di ingresso		V
33.19	Breve scheda dei servizi esclusi dal prezzo di ingresso		V

Soddisfazione e qualità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
33.20	Indagini di customer satisfaction sugli spettatori	Soddisfazione	V

SCHEDA 34 - "ORCHESTRE"

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
34.1	Breve scheda dei concerti dell'anno indicando l'iniziativa, l'oggetto, il periodo, il luogo, i musicisti coinvolti, sponsor, il prezzo	Verificare la rilevanza dell'attività	E
34.2	Breve scheda dei concerti speciali dell'anno indicando l'iniziativa, l'oggetto, il periodo, il luogo, i musicisti coinvolti, sponsor, il prezzo		V
34.3	Breve scheda dei cicli di orchestra (distinguendo almeno, l'orchestra dei giovanissimi per studenti dal primo al terzo anno di studio; l'orchestra media per studenti dal quarto al sesto anno di studio; l'orchestra avanzata per studenti del settimo al decimo anno di studio o, comunque, dei corsi superiori; l'orchestra dell'alta formazione per studenti del settimo al decimo anno di studio o, comunque, dei corsi superiori), indicando composizione, numero partecipanti, sponsor, direttore, principale attività concertistica svolta		V
34.4	Breve scheda degli eventi culturali speciali a cui ha partecipato l'orchestra, indicando oggetto, periodo di svolgimento, numero persone partecipanti, costi, sponsor, curatore		V
34.5	Breve scheda dell'offerta didattica dell'orchestra (distinguendo almeno il biennio e il triennio) indicando n. docenti impiegati, profilo, numero studenti partecipanti, quota di partecipazione per persona (riportando anche che cosa comprende e che cosa è escluso dalla stessa), sponsor, direttore		V
34.6	Breve scheda dei laboratori offerti dall'orchestra, indicando almeno n. docenti impiegati, profilo, N. partecipanti, quota di partecipazione per persona (riportando anche che cosa comprende e che cosa è escluso dalla stessa), sponsor, direttore		V

Spettatori

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
34.7	Breve scheda degli spettatori che hanno assistito ai concerti dell'orchestra (suddivisi per diverse categorie di concerti) indicando il numero	Composizione degli spettatori capacità di attrazione dell'orchestra	V

Le risorse disponibili per l'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
34.8	Breve scheda dei musicisti che compongono l'orchestra indicando breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, strumento, livello, contratto, retribuzione, anzianità	Composizione dei musicisti e dei docenti che compongono l'orchestra	E
34.9	Breve scheda dei docenti che lavorano per l'orchestra indicando breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, strumento, livello, contratto, retribuzione, anzianità		E
34.10	Breve scheda del network e dei partner dell'orchestra (altre orchestre, teatri, imprese, istituzioni,ecc.) indicando oggetto della relazione, durata, vantaggi per l'orchestra)	Network	V
34.11	Breve scheda delle strutture utilizzate dall'orchestra per la propria attività (n. posti a sedere, sale, mq. coperti, servizi, attrezzature disponibili informatiche e non, ecc.)	Strutture di appoggio	V
34.12	Investimenti effettuati nel periodo	Entità degli investimenti	E
34.13	Breve scheda degli investimenti effettuati		V

Indici economici specifici dell'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte

34.15	Costo medio per singolo musicista	Costo	V
34.16	Modalità di copertura dei costi dell'attività: % finanziamento pubblico % altro		E

Soddisfazione e qualità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
34.17	Indagini di customer satisfaction sugli spettatori dei concerti	Soddisfazione	V
34.18	Indicatori di qualità oggettiva dell'attività concertistica effettuata	Qualità oggettiva	V

SCHEDA 35 -
"ATTIVITA' SPORTIVA DILETTANTISTICA"

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
35.1	Breve scheda dell'attività sportiva svolta (distinguendo almeno tra attività sportiva giovanile e attività adulta) indicando per ciascuna attività (es. pallacanestro): n. squadre, n. atleti complessivi e per squadra, n. allenamenti settimanali per squadra, n.ore di allenamenti settimanali per squadra, n. allenatori, n. gare svolte nell'anno per squadra, campionato di partecipazione; Breve scheda delle manifestazioni sportive organizzate o, comunque, a cui si è partecipato nell'anno indicando oggetto, luogo, periodo di svolgimento	Verificare la rilevanza dell'attività	E

Atleti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
35.2	Breve scheda del profilo degli atleti (numero, età, variazione rispetto all'anno precedente, provenienza geografica)	Composizione degli atleti e capacità di attrazione	E
35.3	Breve scheda degli accertamenti medico-sanitari svolti sugli atleti	Sicurezza sanitaria degli atleti	E
35.4	Breve scheda della copertura assicurativa garantita agli atleti	Copertura assicurativa degli atleti	E

Gli allenatori e le risorse disponibili per l'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
35.5	Breve scheda degli allenatori che partecipano all'attività indicando breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, tesserino, contratto, retribuzione, anzianità, turnover	Composizione degli allenatori	E
35.6	Breve scheda degli sponsor dell'attività indicando l'importo totale delle sponsorizzazioni ricevute e la destinazione delle stesse	Sponsor	V
35.7	Breve scheda delle strutture utilizzate dall'associazione sportiva (n. palestre, n. posti a sedere, mq. coperti, servizi, attrezzature, garanzia di sicurezza della struttura, ecc.)	Palestre di appoggio e sicurezza	V
35.8	Breve scheda degli investimenti effettuati	Investimenti	V

Indici economici specifici dell'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
35.9	Costo medio per singolo atleta	Costo per la struttura e copertura	V
35.10	Modalità di copertura dei costi dell'attività: % finanziamento pubblico % quote di partecipazione degli atleti % altro		E
35.11	Breve scheda delle quote di partecipazione richieste agli atleti (per diverse categorie di atleti e attività svolta)	Onere per l'utente finale	E
35.12	Breve scheda dei servizi e del materiale sportivo inclusi nella quota di partecipazione		V
35.13	Breve scheda dei servizi e del materiale non inclusi nella quota di partecipazione		V

Soddisfazione e qualità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
35.14	Indagini di customer satisfaction sugli atleti e sulle famiglie	Soddisfazione	V
35.15	Indicatori di qualità oggettiva dell'attività sportiva dilettantistica effettuata (es. principali risultati sportivi raggiunti nell'anno; n. atleti che passano a giocare in campionati superiori, ecc.) e dell'attività educativa (specie per gli atleti giovani)	Qualità oggettiva	V

SCHEDA N 36-
"ATTIVITA' RICREATIVA"

Attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
36.1	Breve scheda dell'attività ricreativa svolta indicando contenuto, n. partecipanti, orari settimanali Breve scheda di eventuali progetti specifici realizzati indicando oggetto e contenuto, n. partecipanti, costo, responsabile, sponsor, risultati	Verificare la rilevanza dell'attività	E

Partecipanti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
36.2	Breve scheda del profilo dei partecipanti (numero, età, variazione rispetto all'anno precedente, provenienza geografica)	Composizione dei partecipanti e capacità di attrazione	E

Le risorse disponibili per l'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
36.3	Breve scheda del personale addetto al funzionamento e all'organizzazione dell'attività: breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, contratto, retribuzione, anzianità, turnover	Composizione del personale che consente lo svolgimento dell'attività	E
36.4	Breve scheda degli eventuali sponsor dell'attività indicando l'importo totale delle sponsorizzazioni ricevute e la destinazione delle stesse	Sponsor	V
36.5	Breve scheda delle strutture utilizzate per lo svolgimento dell'attività (mq. coperti, scoperti, servizi, attrezzature, garanzia di sicurezza della struttura, ecc.)	Strutture di appoggio e sicurezza	V
36.6	Breve scheda degli investimenti effettuati	Investimenti	V

Indici economici specifici dell'attività

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
36.7	Costo medio per singolo partecipante	Costo per la struttura e copertura	V
36.8	Modalità di copertura dei costi dell'attività: % finanziamento pubblico % quote di partecipazione dei partecipanti % altro		E
36.9	Breve scheda delle quote di partecipazione richieste ai partecipanti (per diverse categorie di partecipanti e attività svolta)	Onere per l'utente finale	E
36.10	Breve scheda dei servizi e del materiale inclusi nella quota di partecipazione		V
36.11	Breve scheda dei servizi e del materiale non inclusi nella quota di partecipazione		V

Soddisfazione e qualità

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
36.12	Indagini di customer satisfaction sui partecipanti	Soddisfazione	V
36.13	Indicatori di qualità oggettiva dell'attività svolta	Qualità oggettiva	V

SCHEDA N. 37 -
"TUTELA AMBIENTALE"

Attività svolta

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
37.1	Descrivere le strategie di tutela ambientale di medio-lungo termine e gli obiettivi futuri	Obiettivi e strategie in ambito di tutela ambientale	E
37.2	N. dei progetti sviluppati nel periodo suddivisi per area di intervento (es. formazione del personale, biodiversità, cambiamenti climatici, aree protette, mare, foreste, sostanze tossiche, inquinamento, turismo responsabile, ecc.) spiegando i criteri di scelta con riguardo alla missione e alla strategia, indicando quelli avviati e quelli conclusi nel periodo	Aree di intervento di sostenibilità	E
37.3	Per ogni progetto/area d'intervento indicare: • obiettivi; • risorse finanziarie e umane; • beneficiari; • finanziamenti specifici ricevuti e soggetto finanziatore; • sponsor del progetto; • risultati	Informazione specifiche su progetti e interventi	E
37.4	Indicazione degli eventuali enti convenzionati rispetto ai progetti attuati, sia nazionali sia internazionali	Verifica di eventuali network nell'attività di tutela ambientale	V

SCHEDA N. 38 -
"DIMENSIONE ECONOMICA"

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
38.1	Riportare il prospetto di Stato Patrimoniale e il Rendiconto degli incassi, dei pagamenti e patrimoniale, salvo che nel medesimo fascicolo del Bilancio Sociale sia contenuto anche il Bilancio di Esercizio	Rappresentazione della situazione patrimoniale	E
38.2	Qualora il Bilancio di Esercizio non sia coerente con il modello previsto nelle "Linee guida e schemi per la redazione del Bilancio di Esercizio" dell'Agenzia per le Onlus fornire la relativa motivazione	Rappresentazione della situazione patrimoniale	E
38.3	Per le Organizzazione Non Profit che svolgono rilevante attività produttiva riportare lo schema del Valore Aggiunto *(si veda lo schema riportato di seguito)*	Rappresentazione della situazione patrimoniale	V
38.4	Descrivere la provenienza e il peso specifico delle fonti dei ricavi e dei proventi dell'esercizio distinguendo almeno le erogazioni liberali, le convenzioni e i contratti	Sostenibilità/indipendenza	E
38.5	Indicare almeno 5 soggetti (a livello aggregato) che contribuiscono maggiormente alla determinazione del totale dei proventi e ricavi, indicando il valore aggregato per ciascuno	Sostenibilità/indipendenza	E
38.6	Breve descrizione degli oneri delle seguenti gestioni: • gestione istituzionale; • gestione accessoria; • gestione di supporto; • gestione finanziaria e patrimoniale; • gestione raccolta fondi	Oneri delle gestioni	E

Relazioni di finanziamento/contrattuali con la Pubblica Amministrazione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
38.7	Breve descrizione: • della tipologia delle convenzioni e dei contratti; • N. dei soggetti; • della durata media dei contratti; • dei tempi di pagamento da parte della Pubblica Amministrazione	Verifica della natura dei contratti e dell'efficienza esecutiva dei medesimi da parte della Pubblica Amministrazione	E
38.8	Indicazione dei contenziosi in essere tra Organizzazione Non Profit e Pubblica Amministrazione	Individuazione di possibili ostacoli all'efficienza della relazione contrattuale	E

"Prospetto delle entrate per tipologia di finanziatori"

Soggetto	Valori assoluti	$\partial_{n/n-1}$
Enti pubblici		
Cittadini		
Imprese		
Organizzazione Non Profit		
5 x 1.000		
Altro (specificare)		

38.9	Totale degli oneri della raccolta fondi (inclusi i costi di struttura riferiti alla raccolta) al 31/12/n e all'anno precedente	Valutazione dell'onerosità della raccolta fondi e della sua evoluzione		E
38.10	"Totale dei proventi correlati per competenza alle attività di raccolta" (e quindi correlati ai relativi oneri)	Valutazione dell'onerosità dell'attività di raccolta fondi in rapporto ai risultati ottenuti ed esplicitazione dell'"Indice di efficienza della raccolta fondi"		E

38.11	Rapporto tra "Totale degli oneri generati dalle attività di raccolta fondi" (inclusi i costi di struttura riferiti alla raccolta fondi) e "Totale degli oneri gestionali dell'anno"	Incidenza dei costi di raccolta fondi		E
38.12	Riportare una breve scheda della destinazione dei fondi raccolti indicando le eventuali incoerenze con gli impegni e le dichiarazioni assunte in sede di raccolta	Verifica della destinazione dei fondi raccolti e del grado di assorbimento delle erogazioni da parte della struttura		E
38.13	Nel caso in cui non sia stato possibile riportare tali impegni darne adeguata giustificazione indicando l'utilizzo effettuato	Verifica della destinazione dei fondi raccolti		E

SCHEMA ESEMPLIFICATIVO: RICLASSIFICAZIONE DEL CONTO ECONOMICO A VALORE AGGIUNTO

Il seguente schema è esclusivamente rivolto alle Organizzazioni non Profit che svolgono attività sul mercato. Infatti, le Organizzazioni che svolgono attività di produzione e scambio di mercato, hanno la possibilità di disporre di dati di ricavo espressivi in quanto corrispettivi delle prestazioni erogate.

Sul mercato, infatti, le transazioni avvengono secondo lo schema della prestazione/controprestazione.

La proposta di fornire una tavola sulla formazione e distribuzione del valore aggiunto si riferisce, pertanto, solo alle realtà del terzo settore che producono beni e servizi per lo scambio sul mercato, tenendo conto, tuttavia, che per la produzione degli stessi l'azienda può utilizzare anche lavoro volontario (quindi senza un corrispettivo economico monetario) o che il prezzo negoziato per i servizi può essere stabilito anche sulla base di convenzioni con l'Ente committente, diverse dalle pure condizioni di mercato. La rappresentazione della formazione e distribuzione del valore aggiunto risulta facilitata quando l'Organizzazione Non Profit - così come avviene nel caso delle cooperative sociali - rediga il bilancio secondo lo schema civilistico ex art. 2425 c.c. Negli altri casi è necessaria una rielaborazione del rendiconto gestionale. disponibile. Nel caso di assenza di ricavi derivanti da attività rivolte al mercato, il seguente schema non risulta applicabile, quanto meno nella forma sotto-riportata.

		n	n-1	∂%
	FATTURATO LORDO • Ricavi delle vendite e delle prestazioni			
	- RESI E SCONTI			
	FATTURATO NETTO			
	+/- PRODUZIONE INTERNA • Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e prodotti finiti • Variazione dei lavori in corso • Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			
	VALORE DELLA PRODUZIONE			
	- COSTI • Costo per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci • Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci • Costo per servizi • Costo per godimento di beni di terzi			
	VALORE AGGIUNTO CARATTERISTICO			
	- COSTO DEL PERSONALE			
	MARGINE OPERATIVO LORDO			
	- AMMORTAMENTI E ACCANTONAMENTI			
	MARGINE OPERATIVO NETTO			
	- GESTIONE ACCESSORIA • Altri ricavi e proventi			
	RISULTATO OPERATIVO GLOBALE			
	+/- GESTIONE FINAZIARIA • (Proventi finanziari) • Oneri finanziari			
	RISULTATO ORDINARIO			
	+/- GESTIONE STRAORDINARIA • (Proventi straordinari) • Oneri straordinari • (Rivalutazione) • Svalutazioni			
	RISULTATO ANTE-IMPOSTE			
	- IMPOSTE			
	RISULTATO NETTO			

SCHEMA ESEMPLIFICATIVO: DISTRIBUZIONE DEL VALORE AGGIUNTO GLOBALE

		t_n	$\%_n$	t_{n-1}	$\%_{n-1}$
A	Remunerazione del personale				
…	• Personale non dipendente				
…	• Personale dipendente				
…	• Amministratori e collegio o revisori				
…	• …				
B	Remunerazione della Pubblica Amministrazione				
…	• Imposte dirette (allo Stato e agli enti locali)				
…	• Imposte indirette (allo Stato e agli enti locali) - sovvenzioni dello Stato, di enti e istituzioni pubbliche)				
E	Remunerazione del capitale di credito				
…	• Oneri finanziari a breve termine • Oneri finanziari a lungo termine				
D	Collettività				
…	• Erogazioni e liberalità				
…	• …				
E	Remunerazione dell'ente				
	• +/- variazione delle riserve				

	n	n-1	∂%
(A + B + E + D + E) Valore Aggiunto Globale Netto			

SCHEDA N. 39 - "DIMENSIONE AMBIENTALE"

Politica, obiettivi e struttura organizzativa

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
39.1	Strategie, politiche e obiettivi in relazione all'impatto ambientale dell'Organizzazione Non Profit	Obiettivi, politiche e strategie di tutela ambientale	E
39.2	Adesione dell' Organizzazione Non Profit a policy/iniziative di sostenibilità (ad es., Global Compact) e/o a standard ambientali (ad es., ISO14001).	Implementazione di policy/standard nazionali e internazionali di sostenibilità	V
39.3	Figure operanti in materia di tutela ambientale (ad es., individuazione di un responsabile che si occupi della gestione e del monitoraggio degli aspetti ambientali)	Monitoraggio del "rischio ambientale"	V
39.4	Spese e investimenti rilevanti nell'esercizio in relazione alla gestione del proprio impatto ambientale	Risorse finanziarie dedicate alla tutela ambientale	E

Aree di impatto
Materie/Materiali utilizzati

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
39.5	Quantità delle materie/materiali utilizzati (ad esempio: carta, cancelleria,…) e costo totale	Dati quantitativi sui materiali utilizzati	V
39.6	Incidenza dei costi dei materiali utilizzati che deriva da materiale riciclato sul totale dei costi dei materiali		V

Acqua

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
39.7	Prelievo (consumo) totale di acqua	Dati quantitativi	V

		sul consumo di acqua	
39.8	Iniziative volte a ridurre i consumi di acqua	Utilizzo efficiente dell'acqua	E

Energia

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
39.9	Consumo diretto di energia (ad es. per illuminazione, per riscaldamento) suddiviso per fonte energetica	Dati quantitativi sul consumo di energia	V
39.10	Iniziative volte a ridurre i consumi di energia e/o a introdurre fonti di energia rinnovabile	Utilizzo efficiente dell'energia	E

Trasporti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
39.11	Iniziative volte a ridurre l'impatto dei trasporti	Utilizzo efficiente dei trasporti	E

Rifiuti

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
39.12	Iniziative volte a ridurre l'impatto dei rifiuti	Monitoraggio della smaltimento dei rifiuti	E
39.13	Iniziative volte allo smaltimento dei rifiuti	Monitoraggio della smaltimento dei rifiuti	E

Prodotti e servizi

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
39.14	Descrivere le iniziative intraprese dall'organizzazione nell'anno che tengano in considerazione gli impatti ambientali dei beni prodotti e/o dei servizi offerti	Impegno dell'organizzazione a ridurre gli impatti ambientali dei propri prodotti/servizi	V

SCHEDA N. 40 - "OBIETTIVI DI MIGLIORAMENTO E QUESTIONARIO DI VALUTAZIONE"

Obiettivi di miglioramento

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
40.1	Fornire un quadro di insieme degli obiettivi di miglioramento dell'attività dell'organizzazione	Individuazione degli impegni di miglioramento	V

Questionario di valutazione

Cod.	Informazione	Obiettivo conoscitivo	Scelte
40.2	Questionario allegato per raccogliere i giudizi sul Bilancio Sociale ed eventualmente anche sull'operato dell'organizzazione. In alternativa, indicazione di quali altri strumenti verranno utilizzati per raccogliere i giudizi sul Bilancio Sociale.	Valutazione degli stakeholder del Bilancio Sociale	V
40.3	Indicazione dei risultati emersi dal questionario o da altri strumenti utilizzati per la valutazione dell'edizione precedente del Bilancio Sociale	Analisi della valutazione	V

ALLEGATO 3

STRUMENTO PER LA VERIFICA DELLA COMPLETEZZA E PER IL RACCORDO DELLE INFORMAZIONI RIPORTATE NEL BILANCIO SOCIALE DELL'ORGANIZZAZIONE NON PROFIT RISPETTO AL MODELLO DELL'AGENZIA PER LE ONLUS

Si riporta di seguito un esempio di griglia utilizzabile dalle Organizzazioni Non Profit per verificare la completezza e il raccordo del proprio Bilancio Sociale con le Linee Guida dell'Agenzia per le ONLUS.

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
1	❑	1.1	Dichiarazione del vertice	E		
		1.2	Arco temporale	E		
		1.3	N. di edizioni del Bilancio Sociale	E		
		1.4	Processo seguito nell'elaborazione del Bilancio Sociale	V		
		1.5	Perimetro del bilancio	E		
		1.6	Dichiarazione e motivazione di non inclusioni	E		
		1.7	Cambiamenti significativi di perimetro o metodi di misurazione	E		
		1.8	Eventuali attestazioni esterne	V		
		1.9	Contatti e indirizzi utili	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
2	❑	2.1	Nome organizzazione	E		
		2.2	Indirizzo sede legale	E		
		2.3	Luogo della principale sede	E		
		2.4	Altre sedi secondarie	V		
		2.5	Forma giuridica	E		
		2.6	Configurazione fiscale	E		
		2.7	Breve storia	V		
		2.8	Dimensione dell'organizzazione	E		
		2.9	Paesi in cui opera l'Organizzazione Non Profit	V		
		2.10	Riconoscimenti/premi ricevuti	V		
		2.11	Missione, finalità	E		
		2.12	Indicazione oggetto sociale	E		
		2.13	Settore e dei beni o servizi prodotti	E		
		2.14	Tipologia di mercati/utenza servita	E		
		2.15	Codici di condotta, principi e carte sviluppati da enti/associazioni esterne	V		
		2.16	Indicazione di obiettivi e strategie di medio-lungo termine	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
3	❑	3.1	Elenco stakeholder	E		
		3.2	Aspettative e interessi legittimi stakeholder	V		
		3.3	Impegni e responsabilità nei confronti degli stakeholder	V		
		3.4	Attività di coinvolgimento stakeholder	E		
		3.5	Modifiche e cambiamenti sopraggiunti	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
4	❑	4.1	N. di assemblee e partecipazione	E		
		4.2	Composizione organo/i di governo	E		
		4.3	Modalità di nomina organo/i di governo	E		
		4.4	N. di incontri tenuti nel periodo	E		
		4.5	Soggetto rappresentanza legale	E		
		4.6	Deleghe dell'organo di governo	V		
		4.7	Entità dei compensi ai membri degli organi di governo	E		
		4.8	Percentuale persone degli organi che donano all'ente e il valore donazioni	V		
		4.9	Composizione altri organi	V		
		4.10	Poteri	V		
		4.11	Regime di pubblicità esterna	V		
		4.12	Regime di pubblicità del bilancio di esercizio	E		
		4.13	Disposizioni e procedure interne contro i conflitti di interesse	V		
		4.14	Composizione effettiva dell'organo di controllo attualmente in funzione	E		
		4.15	N. incontri collegio nell'anno	E		
		4.16	Principali questioni affrontate	V		
		4.17	Compensi	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
5	❑	5.1	Partecipazioni a reti e collaborazioni con altre organizzazioni	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
6	❑	6.1	Indicazione del certificatore/attestatore	E		
		6.2	Compiti e funzioni espletate	V		
		6.3	Compensi	E		
		6.4	Eventuali altri incarichi	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
7	❑	7.1	Composizione del gruppo	E		
		7.2	Rappresentazione grafica del gruppo	E		
		7.3	Descrizione della motivazioni della partecipazione	V		
		7.4	Risultati economici di sintesi degli enti controllati	V		
		7.5	Sinergie di gruppo nel caso di gruppi di imprese sociali	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
8	❑	8.1	Organigramma funzionale	E		
		8.2	Struttura dirigenziale	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
9	❑	9.1	N. dei soci/associati	E		
		9.2	Composizione della base sociale	V		
		9.3	Anzianità associativa	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
10	❑	10.1	N. lavoratori	E		
		10.2	Lavoratori per sesso, età, tipologia contratto.	E		
		10.3	Lavoratori per funzione nell'organizzazione	V		
		10.4	Tasso di turnover	E		
		10.5	Tipologia di contratti collettivi applicati	V		
		10.6	Compensi corrisposti per prestazioni di lavoro non regolate da contratto di lavoro dipendente	V		
		10.7	Benefit previsti	V		

		10.8	Costo aziendale massimo e minimo	V		
		10.9	N. e tasso di infortuni sul lavoro	V		
		10.10	Accordi formali con i sindacati	V		
		10.11	Eventuali sanzioni e contenziosi	E		
		10.12	Giornate medie di malattia nel periodo.	V		
		10.13	Lavoratori e % sul totale che ha partecipato ad attività formative/di aggiornamento	V		
		10.14	Ore medie di formazione	V		
		10.15	Indagini soddisfazione del personale	V		
		10.16	Iniziative per favorire la motivazione	V		
		10.17	Politiche aziendali per favorire le pari opportunità	V		
		10.18	N. di donne	V		
		10.19	Percentuale di donne/uomini per categorie contrattuali	V		
		10.20	N. di contenziosi e loro esiti.	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
11	❑	11.1	N. lavoratori svantaggiati sul totale dei lavoratori e suddivisione fra le tipologie di svantaggio. Esplicitare il trend nel tempo	E		
		11.2	N. lavoratori svantaggiati suddiviso per rapporto di lavoro, contratto applicato e anni di presenza nell'Organizzazione Non Profit	V		
		11.3	N. lavoratori svantaggiati suddiviso per funzione nell'Organizzazione Non Profit	V		
		11.4	Modalità assunzione dei lavoratori svantaggiati nell'Organizzazione Non Profit tipologie distinguendo tra salario d'ingresso e salario pieno	E		
		11.5	Risultati dei progetti sui lavoratori svantaggiati	E		
		11.6	Compensi corrisposti a soggetti svantaggiati per prestazioni di lavoro nelle forme regolamentate dalla normativa vigente specificando il numero di lavoratori per ciascuna forma di inserimento	V		
		11.7	Indicare il numero e la percentuale dei lavoratori svantaggiati che hanno partecipato ad attività formative/di aggiornamento nell'anno di riferimento	E		
		11.8	Ore medie di formazione annue nel periodo per lavoratore svantaggiato	V		
		11.9	Attività di aggiornamento e formazione realizzate, indicando durata e partecipazione.	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
12	❑	12.1	N. volontari attivi in modo continuativo nell'ultimo anno	E		
		12.2	Suddivisione dei volontari continuativi per età	V		
		12.3	Suddivisione volontari continuativi in base al tipo di impiego presso l'Organizzazione Non Profit	V		
		12.4	N. totale di ore di volontariato offerte all'Organizzazione Non Profit	V		
		12.5	N. totale dei volontari continuativi che sono entrati e usciti nel periodo e tasso di turnover	V		
		12.6	Descrivere le modalità di gestione dei rimborsi spese riconosciuti ai volontari, specificando i criteri, l'importo complessivo ed il numero dei volontari che ne hanno usufruito	E		
		12.7	Attività di aggiornamento e formazione realizzate per i volontari, indicando durata e partecipazione.	V		
		12.8	Indagini per rilevare la motivazione e la soddisfazione del volontariato e relativi risultati	V		
		12.9	N. e tasso di infortuni sul lavoro specificando il tipo di infortuni	V		
		12.10	Forme di copertura assicurativa attivate	V		
		12.11	Eventuali sanzioni e contenziosi in materia di salute e sicurezza	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
13	❑	13.1	Indicazione degli eventuali soggetti esterni ai quali sono attribuite funzioni e incarichi di particolare rilievo per il perseguimento della missione e la qualità del servizio , precisando gli ambiti di responsabilità e le modalità di controllo.	E		
		13.2	Indicazione del costo totale per prestazioni in outsourcing e incidenza sui costi totali dell'Organizzazione Non Profit	V		
		13.3	Indicare il turnover dei soggetti che gestiscono i servizi in outsourcing di particolare rilievo negli ultimi tre anni	V		
		13.4	Indicare gli eventuali contenziosi in essere con i soggetti che gestiscono i servizi in outsourcing	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
14	❑	14.1	N. dei progetti deliberati nell'anno di competenza	E		
		14.2	Importo deliberato nell'anno di competenza per il finanziamento di progetti	E		
		14.3	N. delle domande di finanziamento ricevute nell'anno di competenza, distinte per modalità erogativa	E		
		14.4	Importo medio dei finanziamenti deliberati nell'anno di competenza e valore dei fondi stanziati non erogati segmentati per modalità erogativa	E		
		14.5	Breve descrizione delle fasi del processo di erogazione	E		
		14.6	Valore delle richieste pervenute per strumento rispetto alle disponibilità	E		
		14.7	Tempi di delibera e tempi di erogazione medi per modalità erogativa	V		
		14.8	Costi legati all'attività erogativa divisi per loro natura	E		
		14.9	Rapporto tra "Costi legati all'attività erogativa" e "Numero dei progetti esaminati nell'anno di competenza"	V		
		14.10	Rapporto tra "Costi legati all'attività erogativa" e "Importo dei progetti finanziati nell'anno di competenza"	V		
		14.11	Rapporto tra "Numero dei progetti finanziati" e "Numero dei progetti pervenuti"	E		
		14.12	Eventuali partnership nell'attività erogativa	V		
		14.13	Predisposizione di una scheda sintetica delle aree d'intervento, articolata per settori o per tipologia di beneficiari con indicazione del numero di progetti finanziati e dell'importo dei finanziamenti deliberati	E		
		14.14	Predisposizione di una scheda analitica dei progetti più rilevanti rispetto agli obiettivi strategici deliberati nell'esercizio	V		
		14.15	Predisposizione di una scheda analitica dei progetti più rilevanti rispetto agli obiettivi strategici conclusi nell'esercizio, a prescindere dal rispettivo anno di delibera del finanziamento	V		
		14.16	N. e importo delle erogazioni revocate o annullamento	V		
		14.17	Indicazione dei soggetti che hanno ricevuto più di un finanziamento	E		
		14.18	Indicazione dei soggetti che hanno presentato progetti negli ultimi 3 anni, senza ricevere un finanziamento	E		
		14.19	N. di delibere di finanziamento in presenza di potenziali conflitti d'interesse	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
15	❑	15.1	Quota di patrimonio mobiliare ed immobiliare destinata al perseguimento della missione	E		
		15.2	Indicazione del criterio di verifica della coerenza degli investimenti in immobili e titoli con la missione	E		
		15.3	Indicazione della politica diretta a gestire potenziali conflitti d'intereresse relativi alla gestione finanziaria e patrimoniale	E		
		15.4	Obiettivo di lungo periodo degli investimenti	E		
		15.5	Descrizione delle strategie di investimento con particolare riferimento alla gestione del rischio	E		
		15.6	Indicazione del valore di mercato del patrimonio immobiliare messo a reddito al 31/12/n e al 31/12/n-1	E		
		15.7	Indicazione della composizione del patrimonio immobiliare da reddito	V		
		15.8	Rendimento lordo e rendimento netto ottenuto dalla messa a reddito del patrimonio	V		
		15.9	Costo sostenuto per la messa a reddito del patrimonio incluso quello per la struttura dedicata	V		
		15.10	Indicazione del valore dei titoli al 31/12/n e al 31/12/n-1 a valore di mercato per tipologia di investimento mobiliare	E		
		15.11	Indicazione di eventuali regolamenti per la gestione finanziaria	E		
		15.12	Indicazione della composizione qualitativa del patrimonio mobiliare	E		
		15.13	Rendimento netto ottenuto dalla gestione	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
16	❑	16.1	Tipologia e quantità dei beni raccolti	E		
		16.2	Valore commerciale dei beni raccolti esplicitando il criterio di valutazione adottato	V		
		16.3	Descrizione del criterio di selezione dei beneficiari e dei fornitori	E		
		16.4	Breve scheda con l'indicazione della tipologia e della quantità dei beneficiari	E		
		16.5	Breve scheda delle iniziative speciali con l'indicazione delle persone impiegate, dei risultati ottenuti, dei costi sostenuti	V		
		16.6	Breve scheda delle iniziative di emergenza	V		
		16.7	Tasso di non distribuzione e deperimento sul totale raccolto	E		
		16.8	Descrizione della rete distributiva	E		
		16.9	Giorni medi di permanenza dei beni in magazzino	E		

		16.10	Descrizione del sistema di controllo sull'ente beneficiario	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
17	❑	17.1	Ambiti scientifici di ricerca	E		
		17.2	Elenco dei progetti di ricerca in corso nell'anno di riferimento e indicazione dello spazio web in cui poter consultare elenco dei programmi/progetti di ricerca in corso	E		
		17.3	Scheda analitica dei laboratori interni di ricerca, che specifichi mq, dotazioni di laboratorio, personale, risorse finanziarie a disposizione, specifico ambito di ricerca. Indicazione delle politiche adottate dall'Organizzazione Non Profit nell'assunzione/reclutamento del personale. Scheda analitica delle facilities di ricerca presenti nell'Organizzazione Non Profit e delle condizioni di utilizzo da parte di personale esterno.	E		
		17.4	Breve scheda delle partnership e degli enti convenzionati, sia nazionali che internazionali	V		
		17.5	Breve scheda dei 5 risultati più significativi ad oggi conseguiti nell'ambito dei progetti di ricerca condotti dall'Organizzazione Non Profit	E		
		17.6	Elenco delle pubblicazioni relative all'anno di riferimento, scaturite da progetti di ricerca condotti presso l'Organizzazione Non Profit distinguendo tra peer reviewed e non, e indicando relativo Impact Factor	E		
		17.7	Breve scheda delle citazioni di pubblicazioni effettuate negli anni precedenti a quello di riferimento, indicando il relativo Citation Index.	V		
		17.8	Breve scheda dei brevetti conseguiti o in corso di valutazione/registrazione, scaturiti dalle attività di ricerca condotte presso l'Organizzazione Non Profit, specificando la natura del prodotto, il suo prevedibile utilizzo e lo stadio di brevettazione.	V		
		17.9	Ammontare e fonte dei finanziamenti ricevuti per l'attività di ricerca, distinguendo tra quote ricevute quale finanziamento dell'Organizzazione Non Profit nel suo complesso e quote destinate a specifici progetti di ricerca in seguito a una valutazione di merito	E		
		17.10	Breve scheda delle borse di studio concesse e ricevute per l'attività di ricerca, che indichi il relativo importo e l'eventuale ente finanziatore	E		

		17.11	Altre iniziative e investimenti per l'alta formazione	V		
		17.12	Investimenti effettuati per l'attività di ricerca nel periodo	E		
		17.13	In caso di ricerca scientifica in ambito biomedico: breve scheda dell'eventuale attività di stabulario	V		
		17.14	In caso di ricerca scientifica in ambito biomedico: volume di rifiuto pericoloso prodotto	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
18	❑	18.1	Scheda sintetica dei servizi di cura prestati	E		
		18.2	Indicare il n. dei pazienti fuori regione, l'evoluzione degli stessi e una breve statistica delle regioni di provenienza	E		
		18.3	Evoluzione posti letto, indici di rotazione	V		
		18.4	N. ricoveri nel periodo	E		
		18.5	Giorni di degenza media	V		
		18.6	Tasso di occupazione dei posti letto	V		
		18.7	Valore medio del DRG	V		
		18.8	Indici di qualità oggettiva dell'attività di ricovero	V		
		18.9	N. persone curate in day hospital	E		
		18.10	N. accessi medi per giorno	V		
		18.11	N. prestazioni complessive	E		
		18.12	N. interventi chirurgici	E		
		18.13	N. interventi in day surgery	V		
		18.14	N. interventi ordinari e in day surgery suddivisi per chirurgie generali, specialistiche, urgenze, cardiochirurgia, sala parto, ecc e DRG medio	V		
		18.15	Posti letto medi	V		
		18.16	N. pazienti entrati	E		
		18.17	DRG medio	E		
		18.18	N. pazienti entrati	E		
		18.19	Valore medio del DRG	V		
		18.20	Tempo di attesa medio per fissazione appuntamento con ssn	E		
		18.21	Tempo di attesa medio per fissazione appuntamento senza ssn	V		
		18.22	N. accessi in pronto soccorso e variazione rispetto all'anno precedente	E		
		18.23	N. accessi in pronto soccorso divisi per codice	V		
		18.24	N. accessi in pronto soccorso per fasce orarie	V		
		18.25	Tempo di attesa medio per codice	E		

		18.26	Indicazione dei corsi di formazione realizzati presso la struttura sanitaria o a diretto beneficio della stessa, indicando per ciascuno, gli obiettivi, la sede, il numero dei frequentanti	E		
		18.27	Indicazione i corsi di dottorato di ricerca realizzati presso la struttura sanitaria o a diretto beneficio della stessa, indicando per ciascuno, gli obiettivi, la sede, il numero dei frequentanti	V		
		18.28	Indicare il numero di medici, infermieri e personale tecnico-sanitario in formazione presso la struttura	E		
		18.29	Indicare la composizione degli studenti, per età, provenienza geografica	V		
		18.30	Indicare il numero di tirocinanti medici e infermieri presso la struttura	V		
		18.31	Tasso di assunzione degli ex tirocinanti tra le nuove assunzioni	V		
		18.32	Breve scheda dei servizi sanitari prestati a domicilio e ripartizione per classi di prestazione erogata	E		
		18.33	Suddivisione del numero di ore di servizio erogato (mensile o annuale) in base alle prestazioni sanitarie effettuate	V		
		18.34	Analisi dei destinatari dei servizi per sesso	E		
		18.35	Analisi dei destinatari dei servizi per fasce di età	E		
		18.36	Analisi dei destinatari dei servizi per patologia	E		
		18.37	Analisi dei destinatari dei servizi suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati.	E		
		18.38	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate	V		
		18.39	N. richieste in lista di attesa per tipo di servizio	V		
		18.40	Eventuali partnership nell'attività	V		
		18.41	Breve scheda dei servizi principali ed accessori	E		
		18.42	Totale ore di servizio erogato (mensile o annuale) per i servizi di urgenza/emergenza.	V		
		18.43	Analisi dei destinatari dei servizi per sesso	E		
		18.44	Analisi dei destinatari dei servizi per fasce di età	E		
		18.45	Analisi dei destinatari dei servizi per patologia	E		
		18.46	Analisi dei destinatari dei servizi suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati.	E		
		18.47	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate	V		
		18.48	Eventuali partnership nell'attività	V		
		18.49	Attività istituzionali svolte nei confronti di istituzioni e/o altre associazioni ed enti per il perseguimento della missione. Descrizione dei risultati raggiunti sul piano istituzionale.	E		

		18.50	Descrizione delle attività di diffusione della cultura della solidarietà sociale e del dono	V		
		18.51	Descrizione delle attività svolte dall'Organizzazione Non Profit per favorire e realizzare la donazione	E		
		18.52	Descrizione qualitativa e quantitativa dei presidi e delle azioni attivate per assicurare condizioni di qualità e sicurezza delle attività donazionali	V		
		18.53	Verifica della coerenza tra risultati conseguiti dall'Organizzazione Non Profit e esigenze dei beneficiari delle donazioni	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
19	❑	19.1	Scheda sintetica dei servizi di recupero prestati dall'Organizzazione Non Profit e la quantità di persone interessate	E		
		19.2	Indicare quantità visite mediche, colloqui cinici, screening, esami clinici e di laboratorio, somministrazione farmaci, vaccinazioni effettuati dall'Organizzazione Non Profit	V		
		19.3	Indicare i servizi accessori prestati	V		
		19.4	Breve descrizione degli interventi di prevenzione sul territorio	E		
		19.5	Descrizione degli utenti	E		
		19.6	Analisi degli utenti per modalità di invio in comunità	V		
		19.7	Analisi degli utenti per sostanza di abuso primario	V		
		19.8	N. presenze in comunità	E		
		19.9	N. nuovi utenti in comunità	E		
		19.10	N. uscite dalla comunità	E		
		19.11	N. mamme in comunità con bambini	V		
		19.12	N. persone sieropositive in comunità	V		
		19.13	Indicare le attività svolte dagli utenti dentro e fuori la comunità	V		
		19.14	Informazione di qualità oggettiva	V		
		19.15	Breve descrizione dei percorsi di autonomia dei soggetti	V		
		19.16	Indicare il n. di ospiti fuori regione, l'evoluzione degli stessi e una breve statistica delle regioni di provenienza	V		
		19.17	N. richieste accolte/n. richieste ricevute	V		
		19.18	Eventuali partnership nell'attività	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
20	❑	20.1	Scheda sintetica dei servizi erogati presso l' Organizzazione Non Profit. Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione	E		
		20.2	Descrizione degli assistiti distinti per età, sesso, patologie	E		
		20.3	Breve descrizione dei bisogni di assistenza degli anziani accolti	V		
		20.4	Analisi degli anziani per area geografica di provenienza	E		
		20.5	N. richieste di assistenza ricevute	E		
		20.6	N. richieste in lista di attesa	V		
		20.7	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute	V		
		20.8	Eventuali partnership nell'attività	V		
		20.9	Breve scheda dei servizi prestati	E		
		20.10	Scheda sintetica descrittiva degli anziani assistiti	E		
		20.11	N. richieste di assistenza ricevute per tipologia di servizio	E		
		20.12	N. richieste in lista di attesa per tipologia di servizio	V		
		20.13	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute per servizio	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
21	❑	21.1	Breve scheda dei servizi di assistenza erogati ai minori	E		
		21.2	Scheda sintetica descrittiva dei minori assistiti	E		
		21.3	Analisi dei minori assistiti per fasce di età	E		
		21.4	Analisi dei minori assistiti per profilo	E		
		21.5	Analisi dei minori assistiti per modalità di invio	E		
		21.6	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause	E		
		21.7	Informazione di qualità oggettiva delle prestazioni di assistenza erogate ai minori	V		
		21.8	Analisi dei minori per area geografica di provenienza	E		
		21.9	N. richieste di assistenza ricevute	E		
		21.10	N. richieste in lista di attesa	V		
		21.11	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute	V		
		21.12	Breve scheda dei servizi di formazione scolastica offerti ai minori	V		
		21.13	Breve scheda dei laboratori offerti ai minori	V		

		21.14	Breve scheda dei tirocini, stages e progetti di orientamento offerti ai minori	V		
		21.15	Breve scheda dei destinatari dei servizi e criteri di selezione	E		
		21.16	Breve scheda del tipo di assistenza offerta alle famiglie	V		
		21.17	Analisi dei minori assistiti a domicilio per sesso	E		
		21.18	Analisi dei minori assistiti per fasce di età	E		
		21.19	Analisi degli assistiti per profilo	E		
		21.20	Analisi degli assistiti suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati.	E		
		21.21	Indagini di customer satisfaction sui minori o le loro famiglie, anche relativamente al grado di integrazione dell'assistenza con la famiglia.	V		
		21.22	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause	V		
		21.23	Tempo medio di erogazione del servizio dalla richiesta	V		
		21.24	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate al minore	V		
		21.25	N. richieste di assistenza ricevute per tipologia di servizio	E		
		21.26	N. richieste in lista di attesa per tipologia di servizio	V		
		21.27	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute per servizio	V		
		21.28	Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione	E		
		21.29	Breve scheda del tipo di assistenza offerta alle famiglie dei minori accolti	V		
		21.30	Analisi dei minori accolti per sesso	E		
		21.31	Analisi dei minori accolti per fasce di età	E		
		21.32	Analisi dei minori accolti per profilo	E		
		21.33	Analisi dei minori accolti per modalità di invio	E		
		21.34	Analisi dei minori assistiti per tempo di permanenza presso la famiglia	V		
		21.35	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause	E		
		21.36	Informazione di qualità oggettiva delle prestazioni di assistenza erogate ai minori accolti	V		
		21.37	N. minori assistiti/n. componenti della famiglia	V		
		21.38	N. richieste di assistenza ricevute	E		
		21.39	N. richieste in lista di attesa	V		
		21.40	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
22	❑	22.1	Scheda sintetica dei servizi erogati	E		
		22.2	Analisi degli assistiti per sesso	E		
		22.3	Analisi degli assistiti per fasce di età	E		
		22.4	Analisi degli assistiti per tipologia di handicap	E		
		22.5	Analisi degli assistiti per modalità di invio	V		
		22.6	Analisi degli assistiti per tempo di fruizione del servizio di assistenza	V		
		22.7	Analisi degli assistiti suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati.	E		
		22.8	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause	E		
		22.9	Informazione di qualità oggettiva delle prestazioni di assistenza erogate al disabile	V		
		22.10	Analisi dei disabili per area geografica di provenienza	E		
		22.11	N. richieste di assistenza ricevute	E		
		22.12	N. richieste in lista di attesa	V		
		22.13	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute	V		
		22.14	Breve scheda dei servizi di formazione scolastica offerti ai disabili	V		
		22.15	Breve scheda dei laboratori professionali offerti ai disabili	V		
		22.16	Breve scheda dei tirocini, stages e progetti di orientamento offerti ai disabili	V		
		22.17	Breve scheda dei destinatari dei servizi e descrizione dei criteri di selezione	E		
		22.18	Analisi dei disabili assistiti per sesso	E		
		22.19	Analisi dei disabili assistiti per fasce di età	E		
		22.20	Analisi degli assistiti per tipologia di handicap	E		
		22.21	Analisi degli assistiti suddivisi per utenti convenzionati e utenti non convenzionati.	E		
		22.22	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause	V		
		22.23	Tempo medio di erogazione del servizio dalla richiesta	V		
		22.24	Informazione di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate al disabile	V		
		22.25	N. richieste di assistenza ricevute per tipologia di servizio	E		
		22.26	N. richieste in lista di attesa per tipologia di servizio	V		
		22.27	N. richieste accolte di assistenza/n. richieste ricevute per servizio	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
23	❑	23.1	Breve scheda delle iniziative di:	E		
		23.2	Analisi dei destinatari dei servizi per sesso, per fasce di età, per tipologia di disagio, per pena, per condizioni di salute e familiari	E		
		23.3	Analisi degli utenti per tempo di fruizione del servizio	V		
		23.4	Indicatori di qualità oggettiva dei servizi erogati a favore dei detenuti e delle loro famiglie	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
24	❑	24.1	Breve scheda degli interventi realizzati	E		
		24.2	Breve scheda dell'emergenza fronteggiata e analisi dei destinatari dei singoli macro-interventi (numero e tipologia)	E		
		24.3	Indicatori di qualità oggettiva dei macro-interventi effettuati	E		
		24.4	Indagini di soddisfazione sui destinatari intermedi e finali degli interventi effettuati	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
25	❑	25.1	Breve descrizione delle caratteristiche socio-culturali del contesto in cui la scuola è inserita	E		
		25.2	Breve scheda degli studenti in formazione presso la struttura	E		
		25.3	Indicazione dei criteri di selezione degli studenti	E		
		25.4	Breve scheda della provenienza degli studenti e dei flussi di trasferimento da e verso altre scuole	E		
		25.5	Breve scheda degli indicatori oggettivi di qualità raggiunta dalla scuola e dei risultati didattici	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
26	❑	26.1	Breve scheda delle attività svolte direttamente per/con le famiglie	E		
		26.2	Breve scheda delle attività svolte nelle situazioni di estrema povertà	E		
		26.3	Breve scheda dei servizi rivolti ai contesti nei quali si esplica il progetto della famiglia	V		
		26.4	Suddivisione del numero di ore di servizio erogato (mensile o annuale) nell'ambito dei diversi servizi	V		
		26.5	Scheda sintetica descrittiva delle famiglie	E		
		26.6	Analisi delle domande e delle richieste pervenute	E		
		26.7	Analisi delle proposte pervenute	E		
		26.8	Breve scheda dei tempi (di attesa e di durata) delle prestazioni	V		
		26.9	Breve scheda di analisi dei costi diretti per la famiglia, e di eventuali soluzioni individuate a sostegno	V		
		26.10	Breve scheda sull'eventuale coinvolgimento di altri soggetti (professionisti, enti, servizi…) del territorio nell'organizzare la risposta	V		
		26.11	Breve scheda del numero di disattivazioni del servizio in base alle cause	V		
		26.12	Analisi delle domande/proposte per area geografica di provenienza	E		
		26.13	Analisi delle domande/proposte provenienza da altri servizi o organizzazioni	V		
		26.14	Analisi delle reti di alleanze costruite intorno alla domanda-proposta ricevuta	V		
		26.15	N. domande/proposte ricevute	E		
		26.16	N. domande/proposte in lista di attesa	V		
		26.17	N. domande-proposte accolte /n. domande-proposte ricevute	V		
		26.18	Breve scheda degli indicatori oggettivi di qualità raggiunta nei servizi forniti	E		
		26.19	Informazione di qualità oggettiva della capacità di coinvolgimento della famiglia come soggetto attivo	V		
		26.20	Informazione di qualità oggettiva sulle relazioni di rete attivate e sulla distribuzione coordinata della presa in carico tra la propria organizzazione ed altri attori del contesto	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
27	❑	27.1	Breve scheda dei destinatari: tipologia, bisogni prevalenti	E		
		27.2	Le finalità prevalenti dell'azione di integrazione lavorativa	V		

		27.3	Breve scheda delle iniziative intraprese nell'ambito di:	E		
		27.4	N. di persone che usufruiscono annualmente dell'attività dell'Organizzazione Non Profit suddivise nelle diverse iniziative descritte	E		
		27.5	Ore di servizio erogate (media mensile o dato annuale) dall'Organizzazione Non Profit suddivise nelle diverse iniziative descritte	V		
		27.6	Attività di coordinamento con altri servizi o iniziative	V		
		27.7	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per sesso, fasce di età, tipologia di disagio	E		
		27.8	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per canale di arrivo all' Organizzazione Non Profit	V		
		27.9	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per tempo di fruizione del servizio	V		
		27.10	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di inclusione lavorativa per tipologia di lavoro, inquadramento contrattuale, applicazione di normative specifiche	E		
		27.11	N. di progetti personali avviati	V		
		27.12	N. di disattivazioni del servizio e suddivisione in base alle cause maggiormente ricorrenti	E		
		27.13	N. delle persone che hanno ottenuto un contratto di lavoro a seguito della attività svolta dall' Organizzazione Non Profit	E		
		27.14	Indicatori di qualità oggettiva delle prestazioni di integrazione lavorativa e di assistenza nei confronti del disagio lavorativo effettivamente erogate	V		
		27.15	N. persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa /N. operatori	V		
		27.16	Analisi delle persone che fruiscono di azioni di integrazione lavorativa per area geografica di provenienza	E		
		27.17	N. richieste ricevute/N. richiesta accolte	E		
		27.18	N. di servizi invianti	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
28	❑	28.1	Strategia e target d'intervento	E		
		28.2	Scheda dei programmi	E		
		28.3	Analisi numero e valore progetti in corso distinti per finalità secondo la mission della Organizzazione Non Profit, a titolo di esempio i quattro tipi di settori riconosciuti dai Grandi Donatori Istituzionali	E		

		28.4	Analisi sintetica di principali attività e risultati dei progetti distinti per finalità e per aree di intervento	E		
		28.5	Analisi sintetica del numero e del valore di nuovi progetti presentati distinti per finalità e aree di intervento	V		
		28.6	In numero e in valore - (proposte progettuali presentate e approvate nell'anno + proposte progettuali approvate in attesa dagli anni precedenti)/(proposte progettuali presentate nell'anno – proposte progettuali presentate nell'anno e in attesa + proposte progettuali approvate in attesa degli anni precedenti)	V		
		28.7	N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari/ N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari nell'anno	V		
		28.8	N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari valutate nell'anno in maniera positiva/N. di progetti con attività con diretta ricaduta sui beneficiari concluse e valutate nell'anno	V		
		28.9	Breve descrizione del processo di valutazione dei progetti conclusi	V		
		28.10	N. di progetti terminati rispettando i tempi di esecuzione/N. di progetti che dovrebbero terminare nell'anno	V		
		28.11	Mesi di proroga richiesti su progetti che dovrebbero terminare nell'anno/Mesi totali di durata dei progetti che dovrebbero terminare nell'anno	V		
		28.12	Valore complessivo di spese rendicontate (rendicontazioni intermedie)/Totale dei budget disponibili dei progetti rendicontati nell'anno (rendicontazioni intermedie)	V		
		28.13	Valore complessivo di spese rendicontate (rendicontazioni finali)/Totale dei budget disponibili dei progetti rendicontati nell'anno (rendicontazioni finali)	V		
		28.14	N. di progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno con spese riconosciute superiori al 98% del budget rendicontato/N. di progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno	V		
		28.15	Valore complessivo delle spese non riconosciute dei progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno/Totale delle spese rendicontate per progetti archiviati dall'ente finanziatore nell'anno	V		
		28.16	Percentuale di risorse proprie investite nel progetto	V		
		28.17	Eventuali partenariati nei progetti	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
29	❑	29.1	Scheda dei programmi (progetti orientati a stessi obiettivi e target) in corso e conclusi nel periodo, indicando per ciascuno: a) perché dell'intervento; b) periodo attuazione; c) località; d) finanziatori e importo; e) valore economico impegnato nell'anno; f) beneficiari diretti; g) partner; h) ruolo dell'organizzazione; i) risultati consolidati programma all'anno x; l) azioni anno dell'anno x; m) spunti valutazione raggiungimento obiettivi; n) strumenti di consultazione con partner e beneficiari; o) info per saperne di più	V		
		29.2	Analisi numero e valore progetti in corso distinti per finalità: a) servizi; b) campagne; c) ricerca; d) informazione e sensibilizzazione; e) formazione	E		
		29.3	Analisi sintetica di principali attività e risultati dei progetti distinti per finalità e per aree di intervento	E		
		29.4	Breve scheda delle ricerche e dei dossier di ricerca effettuati	V		
		29.5	Breve scheda dei convegni organizzati indicando oggetto, obiettivi, visibilità, partecipanti	V		
		29.6	Breve scheda delle denunce effettuate e petizioni lanciate indicando oggetto, obiettivi, visibilità	V		
		29.7	Breve scheda delle pubblicazioni curate/finanziate sul tema dei diritti umani	E		
		29.8	Breve scheda delle campagne effettuate indicando oggetto, obiettivi, costi, destinatari, visibilità	V		
		29.9	Breve scheda dei comunicati effettuati nell'anno indicando oggetto, obiettivi, costi, visibilità, destinatari	E		
		29.10	Breve scheda degli sportelli on line attivati e gestiti indicando i volumi di attività svolta e i risultati	V		
		29.11	Breve scheda dei servizi e azioni giuridiche effettuate a favore dei diritti umani: numero, tipo, costo	V		
		29.12	Breve scheda dei servizi e azioni istituzionali effettuate a favore dei diritti umani: numero, tipo	V		
		29.13	Breve scheda degli interventi di formazione effettuati/finanziati indicando oggetto, località, ente destinatario, n. partecipanti, costo	V		
		29.14	Analisi sintetica del numero e del valore di nuovi progetti presentati distinti per finalità e aree di intervento	V		

		29.15	In numero e in valore - (proposte progettuali presentate e approvate nell'anno + proposte progettuali approvate in attesa dagli anni precedenti)/(proposte progettuali presentate nell'anno – proposte progettuali presentate nell'anno e in attesa + proposte progettuali approvate in attesa degli anni precedenti)	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
30	❑	30.1	Breve scheda dei progetti relativi ad interventi per la salvaguardia del patrimonio storico, artistico, architettonico, archeologico, ambientale e paesaggistico indicando l'oggetto del progetto, i tempi, costi, responsabile dell'intervento, fonte di finanziamento	E		
		30.2	Breve scheda delle conferenze e seminari svolti nell'anno indicando l'oggetto delle conferenze e seminari, durata, i docenti impiegati, numero persone partecipanti	V		
		30.3	Breve scheda dei concorsi e borse di studio attivate nell'anno	V		
		30.4	Breve scheda delle mostre ed eventi culturali organizzati nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, numero persone partecipanti, curatore, costi, sponsor o fonti di finanziamento, riferimenti bibliografici	V		
		30.5	Breve scheda delle pubblicazioni realizzate, indicando autore, titolo, editore, n. pagine	V		
		30.6	Breve scheda degli altri interventi istituzionali indicando oggetto, beneficiari, durata, risultati conseguiti, responsabile, costi e sponsor o fonti di finanziamento	V		
		30.7	Breve scheda dei servizi aggiuntivi e commerciali offerti ai fruitori dalla struttura	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
31	❑	31.1	Breve scheda delle collezioni, delle opere presenti presso il museo distinguendole per tipologia (dipinti, disegni, sculture, arti applicate, ecc.), per autore, epoca e rarità (distinguendo inoltre quelle di proprietà del museo e di terzi, quelle permanenti e quelle temporanee)	E		
		31.2	N. di visitatori del museo nell'anno, indicando la variazione rispetto all'anno precedente	E		

		31.3	Breve scheda degli eventi speciali organizzati nell'anno presso il museo indicando oggetto, periodo di svolgimento, numero persone partecipanti, costi, sponsor, curatore, riferimenti bibliografici	V		
		31.4	N. di opere provenienti da altri musei ospitate e numero di opere del museo richieste per esposizioni da musei terzi.	V		
		31.5	N. di acquisite nell'anno e criteri di selezione e modalità di finanziamento	V		
		31.6	Breve scheda dei servizi accessori offerti, distinguendo quelli a pagamento da quelli gratuiti	V		
		31.7	Breve scheda sulla composizione dei visitatori del museo, divisi per età, provenienza, nazionalità, portatori di handicap	E		
		31.8	Presenza media giornaliera, settimanale e nei week end	E		
		31.9	Breve scheda del personale del museo indicando età, titolo di studio, nazionalità, mansioni, contratto, retribuzione media, anzianità; turnover; criteri di selezione; conoscenza della lingua inglese	E		
		31.10	Breve scheda della struttura	E		
		31.11	Breve scheda dell'eventuale biblioteca presente presso il museo, riportando una breve scheda dei volumi contenuti, dei servizi erogati e l'orario di apertura, i prestiti effettuati e il numero di accessi medio giornaliero	V		
		31.12	Investimenti effettuati nel periodo	E		
		31.13	Redazione stato patrimoniale, rendiconto gestionale e calcolo indici previsti nella "scheda performance economica"	V		
		31.14	Costo medio per singolo visitatore	V		
		31.15	Modalità di copertura dei costi dell'attività	E		
		31.16	Prezzi applicati dal museo per le visite	E		
		31.17	Breve scheda dei servizi inclusi nel prezzo di ingresso	V		
		31.18	Breve scheda dei servizi esclusi dal prezzo di ingresso	V		
		31.19	Indagini di customer satisfaction sui visitatori	V		
		31.20	Indicatori di qualità oggettiva delle singole prestazioni erogate dal museo	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
32	❑	32.1	Breve scheda delle diverse sezioni del catalogo della biblioteca	E		
		32.2	N. visitatori medi al giorno	E		
		32.3	Breve scheda degli eventi culturali	V		

		32.4	Breve scheda dei servizi accessori della biblioteca distinguendo quelli a pagamento da quelli gratuiti	V		
		32.5	Breve scheda dei visitatori divisi per età, provenienza, portatori di handicap	E		
		32.6	Presenza media giornaliera, settimanale e per fasce	V		
		32.7	Breve scheda del personale della biblioteca indicando età, titolo di studio, mansioni, contratto, retribuzione media, anzianità, turnover conoscenza della lingua inglese	E		
		32.8	Breve scheda della struttura indicando mq coperti, mq scoperti, mq giardino, attrezzature disponibili informatiche e non, ecc.	E		
		32.9	Breve scheda della rete bibliotecaria a cui la specifica biblioteca aderisce e servizi offerti all'utente dalla rete	V		
		32.10	Investimenti effettuati nel periodo	E		
		32.11	Breve scheda degli investimenti effettuati	V		
		32.12	Redazione stato patrimoniale, rendiconto gestionale e calcolo indici previsti nella "scheda performance economica"	E		
		32.13	Costo medio per singolo visitatore	V		
		32.14	Modalità di copertura dei costi dell'attività	E		
		32.15	Indagini di customer satisfaction sui visitatori	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
33	❑	33.1	Breve scheda del cartellone della stagione indicando l'iniziativa, il periodo, i protagonisti, il N. di biglietti staccati	E		
		33.2	N. di spettatori, suddivisi per diverse categorie di eventi, indicando anche la variazione rispetto all'anno precedente,	E		
		33.3	Breve scheda degli eventi culturali speciali organizzati nell'anno presso il teatro, indicando oggetto, periodo di svolgimento, N. persone partecipanti, costi, sponsor, curatore, riferimenti bibliografici	V		
		33.4	Breve scheda degli incontri di formazione per insegnanti svolti nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, docenti impiegati, N. persone partecipanti, costo per persona, sponsor	V		
		33.5	Breve scheda delle conferenze, seminari e corsi didattici svolti nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, docenti impiegati, N. persone partecipanti, sponsor	V		

		33.6	Breve scheda dei laboratori teatrali e dell'attività della scuola di teatro svolti nell'anno indicando oggetto, periodo di svolgimento, docenti impiegati, N. persone partecipanti, sponsor	V		
		33.7	Breve scheda dei servizi accessori offerti struttura, distinguendo quelli a pagamento da quelli gratuiti	V		
		33.8	Breve scheda degli spettatori, divisi per età, provenienza, nazionalità, portatori di handicap	E		
		33.9	Presenza media settimanale degli spettatori	E		
		33.10	Breve scheda del personale del teatro indicando età, titolo di studio, nazionalità, mansioni, contratto, retribuzione media, anzianità, turnover, conoscenza della lingua inglese	E		
		33.11	Breve scheda del network e dei partner del teatro indicando oggetto della relazione, durata, vantaggi per il teatro e per gli spettatori	V		
		33.12	Breve scheda della struttura	E		
		33.13	Investimenti effettuati nel periodo	E		
		33.14	Breve scheda degli investimenti effettuati	V		
		33.15	Costo medio per singolo spettatore	V		
		33.16	Modalità di copertura dei costi dell'attività	E		
		33.17	Prezzi applicati dal teatro	E		
		33.18	Breve scheda dei servizi inclusi nel prezzo di ingresso	V		
		33.19	Breve scheda dei servizi esclusi dal prezzo di ingresso	V		
		33.20	Indagini di customer satisfaction sugli spettatori	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
34	❑	34.1	Breve scheda dei concerti dell'anno indicando l'iniziativa, l'oggetto, il periodo, il luogo, i musicisti coinvolti, lo sponsor, il prezzo	E		
		34.2	Breve scheda dei concerti speciali dell'anno indicando l'iniziativa, l'oggetto, il periodo, il luogo, i musicisti coinvolti, lo sponsor, il prezzo	V		
		34.3	Breve scheda dei cicli di orchestra indicando composizione, N. partecipanti, sponsor, direttore, principale attività concertistica svolta	V		
		34.4	Breve scheda degli eventi culturali speciali a cui ha partecipato l'orchestra indicando oggetto, periodo di svolgimento, N. persone partecipanti, costi, sponsor, curatore	V		

		34.5	Breve scheda dell'offerta didattica dell'orchestra indicando n. docenti impiegati, profilo, N. studenti partecipanti, quota di partecipazione per persona, sponsor, direttore	V		
		34.6	Breve scheda dei laboratori offerti dall'orchestra indicando almeno n. docenti impiegati, profilo, N. partecipanti, quota di partecipazione per persona, sponsor, direttore	V		
		34.7	Breve scheda degli spettatori che hanno assistito ai concerti dell'orchestra indicando il numero e la variazione rispetto all'anno precedente	V		
		34.8	Breve scheda dei musicisti che compongono l'orchestra indicando breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, strumento, livello, contratto, retribuzione, anzianità	E		
		34.9	Breve scheda dei docenti che lavorano per l'orchestra indicando breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, strumento, livello, contratto, retribuzione, anzianità	E		
		34.10	Breve scheda del network e dei partner dell'orchestra indicando oggetto della relazione, durata, vantaggi per l'orchestra	V		
		34.11	Breve scheda delle strutture utilizzate dall'orchestra per la propria attività	V		
		34.12	Investimenti effettuati nel periodo	E		
		34.13	Breve scheda degli investimenti effettuati	V		
		34.14	Costo medio per singolo musicista	V		
		34.15	Modalità di copertura dei costi dell'attività	E		
		34.16	Indagini di customer satisfaction sugli spettatori dei concerti	V		
		34.17	Indicatori di qualità oggettiva dell'attività concertistica effettuata	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
35	❑	35.1	Breve scheda dell'attività sportiva svolta indicando per ciascuna attività: n. squadre, n. atleti complessivi e per squadra, n. allenamenti settimanali per squadra, n. ore di allenamenti settimanali per squadra, n. allenatori, n. gare svolte nell'anno per squadra, campionato di partecipazione	E		
		35.2	Breve scheda del profilo degli atleti	E		
		35.3	Breve scheda degli accertamenti medico-sanitari svolti sugli atleti	E		
		35.4	Breve scheda della copertura assicurativa garantita agli atleti	E		

		35.5	Breve scheda degli allenatori che partecipano all'attività indicando breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, tesserino, contratto, retribuzione, anzianità, turnover	E		
		35.6	Breve scheda degli sponsor dell'attività indicando l'importo totale delle sponsorizzazioni ricevute e la destinazione delle stesse	V		
		35.7	Breve scheda delle strutture utilizzate dall'associazione sportiva	V		
		35.8	Breve scheda degli investimenti effettuati	V		
		35.9	Costo medio per singolo atleta	V		
		35.10	Modalità di copertura dei costi dell'attività	E		
		35.11	Breve scheda delle quote di partecipazione richieste agli atleti	E		
		35.12	Breve scheda dei servizi e del materiale sportivo inclusi nella quota di partecipazione	V		
		35.13	Breve scheda dei servizi e del materiale non inclusi nella quota di partecipazione	V		
		35.14	Indagini di customer satisfaction sugli atleti e sulle famiglie	V		
		35.15	Indicatori di qualità oggettiva dell'attività sportiva dilettantistica effettuata e dell'attività educativa	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
36	❑	36.1	Breve scheda dell'attività ricreativa svolta indicando contenuto, n. partecipanti, orari settimanali	E		
		36.2	Breve scheda del profilo dei partecipanti	E		
		36.3	Breve scheda del personale addetto al funzionamento e all'organizzazione dell'attività: breve profilo, età, titolo di studio, nazionalità, contratto, retribuzione, anzianità, turnover	E		
		36.4	Breve scheda degli eventuali sponsor dell'attività indicando l'importo totale delle sponsorizzazioni ricevute e la destinazione delle stesse	V		
		36.5	Breve scheda delle strutture utilizzate per lo svolgimento dell'attività	V		
		36.6	Breve scheda degli investimenti effettuati	V		
		36.7	Costo medio per singolo partecipante	V		
		36.8	Modalità di copertura dei costi dell'attività	E		
		36.9	Breve scheda delle quote di partecipazione richieste ai partecipanti	E		
		36.10	Breve scheda dei servizi e del materiale inclusi nella quota di partecipazione	V		
		36.11	Breve scheda dei servizi e del materiale non inclusi nella quota di partecipazione	V		
		36.12	Indagini di customer satisfaction sui partecipanti	V		

		36.13	Indicatori di qualità oggettiva dell'attività svolta	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
37	❑	37.1	Descrivere le strategie di tutela ambientale di medio-lungo termine e gli obiettivi futuri.	E		
		37.2	N. dei progetti sviluppati nel periodo suddivisi per area di intervento, spiegando i criteri di scelta con riguardo alla missione e alla strategia, indicando quelli avviati e quelli conclusi nel periodo	E		
		37.3	Per ogni progetto/area d'intervento indicare: • obiettivi • risorse finanziarie e umane • beneficiari • finanziamenti specifici ricevuti e soggetto finanziatore • sponsor del progetto • risultati	E		
		37.4	Indicazione degli eventuali enti convenzionati rispetto ai progetti attuati, sia nazionali sia internazionali	V		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
38	❑	38.1	Riportare il prospetto di Stato Patrimoniale e Rendiconto degli incassi, dei pagamenti e patrimoniale, salvo che nel medesimo fascicolo del Bilancio Sociale sia contenuto anche il Bilancio di Esercizio	E		
		38.2	Qualora il bilancio di esercizio non sia coerente con il modello previsto nelle "Linee guida e schemi per la redazione del bilancio di esercizio" dell'Agenzia per le Onlus fornire la relativa motivazione	E		
		38.3	Per le Organizzazione Non Profit che svolgono rilevante attività produttiva riportare lo schema del Valore Aggiunto	V		
		38.4	Descrivere la provenienza e il peso specifico delle fonti dei ricavi e dei proventi dell'esercizio distinguendo almeno le erogazioni liberali, le convenzioni e i contratti	E		
		38.5	Indicare almeno 5 soggetti (a livello aggregato) che contribuiscono maggiormente alla determinazione del totale dei proventi e ricavi, indicando il valore aggregato per ciascuno	E		
		38.6	Breve descrizione degli oneri delle gestioni	E		
		38.7	Breve descrizione dei contratti	E		

		38.8	Indicazione dei contenziosi in essere tra Organizzazioni Non Profit e Pubblica Amministrazione	E		
		38.9	Totale degli oneri della raccolta fondi (inclusi i costi di struttura riferiti alla raccolta) al 31/12 e all'anno precedente	E		
		38.10	"Totale dei proventi correlati per competenza alle attività di raccolta" (e quindi correlati ai relativi oneri)	E		
		38.11	Rapporto tra "Totale degli oneri generati dalle attività di raccolta fondi" (inclusi i costi di struttura riferiti alla raccolta fondi) e "Totale degli oneri gestionali dell'anno"	E		
		38.12	Riportare una breve scheda della destinazione dei fondi raccolti indicando le eventuali incoerenze con gli impegni e le dichiarazioni assunte in sede di raccolta	E		
		38.13	Nel caso in cui non sia stato possibile riportare tali impegni darne adeguata giustificazione indicando l'utilizzo effettuato	E		

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
39	❑	39.1	Strategie, politiche e obiettivi in relazione all'impatto ambientale dell'Organizzazione Non Profit	E		
		39.2	Adesione dell' Organizzazione Non Profit a policy/iniziative di sostenibilità (ad es., Global Compact) e/o a standard ambientali (ad es., ISO14001).	V		
		39.3	Figure operanti in materia di tutela ambientale	V		
		39.4	Spese e investimenti rilevanti nell'esercizio in relazione alla gestione del proprio impatto ambientale	E		
		39.5	Quantità delle materie/materiali utilizzati e costo totale	V		
		39.6	Incidenza dei costi dei materiali utilizzati che deriva da materiale riciclato sul totale dei costi dei materiali	E		
		39.7	Prelievo (consumo) totale di acqua	V		
		39.8	Iniziative volte a ridurre i consumi di acqua	E		
		39.9	Consumo diretto di energia suddiviso per fonte energetica	V		
		39.10	Iniziative volte a ridurre i consumi di energia e/o a introdurre fonti di energia rinnovabile	E		
		39.11	Iniziative volte a ridurre l'impatto dei trasporti	E		
		39.12	Iniziative volte a ridurre l'impatto dei rifiuti	E		
		39.13	Iniziative volte allo smaltimento dei rifiuti	E		
		39.14	Descrivere le iniziative intraprese dall'organizzazione nell'anno che tengano in considerazione gli impatti ambientali dei beni	V		

			prodotti e/o dei servizi offerti			

Scheda N.	Applicabile	Cod.	Informazione	Tipo informazioni	Presenza nel BS*	Pagina del Bilancio Sociale
40	❑	40.1	Fornire un quadro di insieme degli obiettivi di miglioramento dell'attività dell'organizzazione.	V		
		40.2	Questionario allegato per raccogliere i giudizi sul Bilancio Sociale ed eventualmente anche sull'operato dell'organizzazione.	V		
		40.3	Indicazione dei risultati emersi dal questionario o da altri strumenti utilizzati per la valutazione dell'edizione precedente del bilancio sociale	V		

GLOSSARIO

Si riporta un breve glossario per una maggiore comprensione delle Linee Guida e delle schede allegate.

Accountability (Rendicontazione): consiste in un'attività che trova fondamento nel dovere e nella responsabilità, sempre più sentita e diffusa, che un'organizzazione ha di illustrare e giustificare a chi ne ha interesse (stakeholder) il proprio operato.

Attestazione del Bilancio Sociale: risultato della verifica da parte di un ente terzo indipendente del processo di redazione del Bilancio Sociale e delle informazioni in esso contenute.

Best practice: le esperienze più significative o aventi i migliori risultati adottati in contesti affini a quelli oggetto di analisi. Certificazione Bilancio economico

Bilancio Sociale: strumento di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali, ambientali ed economici delle attività svolte da un'organizzazione. Ciò al fine di offrire un'informativa strutturata e puntuale a tutti i soggetti interessati non ottenibile a mezzo della sola informazione economica contenuta nel bilancio di esercizio.

Codice di condotta: documento elaborato su basi volontarie che attesta gli impegni dell'ente verso i propri interlocutori.

Codice Etico: il codice etico è un documento elaborato su basi volontarie che esprime gli impegni che l'azienda assume verso gli interlocutori interni. Inoltre, attraverso il codice etico l'impresa può orientare il proprio comportamento circa importanti questioni ambientali, sociali ed economiche, aspetto particolarmente importante quando ci si trova ad operare in Paesi privi di forme di tutela dei diritti umani, del lavoro o dell'ambiente.

Customer satisfaction: processo di conoscenza delle percezioni e delle attese dei clienti verso un servizio o un prodotto. È utilizzato per confrontare in termini relativi la bontà di un determinato servizio offerto al pubblico.

Economicità: la capacità di un'organizzazione di perdurare nel tempo, senza incorrere in situazione di insolvenza o di dissesto. Pertanto la gestione dei processi organizzativi e lo svolgimento delle attività amministrative deve avvenire in modo che sia garantito l'equilibrio tra l'approvvigionamento e l'utilizzo delle risorse; poiché tale equilibrio deve perdurare nel tempo, l'economicità attiene non solo all'ambito della gestione corrente, ma anche a quello delle politiche di investimento e di indebitamento.

Efficacia: si intende la misura in cui l'ente raggiunge i propri obiettivi. Essa riguarda sia la dimensione propriamente operativa, ovvero la capacità di realizzare gli interventi e i servizi programmati (efficacia interna), sia quella sociale, vale a dire la capacità dell'azione amministrativa di soddisfare i bisogni collettivi e di apportare un cambiamento sul livello di benessere della comunità (efficacia esterna).

Efficienza: è il rapporto tra input e output. L'efficienza tecnica (produttività) misura l'attitudine del processo produttivo a trasformare risorse (input) in prodotto (output). Quando agli input si associa il loro valore economico si ha l'efficienza economica del processo; essa è data quindi dal rapporto tra il costo degli input e gli output. L'organizzazione efficiente, pertanto, è quella che con la minore quantità di input produce una maggiore quantità di output.

Engagement: attività di coinvolgimento degli stakeholder.

Global Reporting Initiative (GRI): iniziativa promossa nel 1997 dalla Coalition for Environmentally Responsible Economies (CERES) in partnership con lo United Nations Environmental Program (UNEP) con lo scopo di sviluppare linee guida comuni, applicabili a livello internazionale, capaci di rendere la rendicontazione della performance ambientale e sociale delle imprese rigorosa, confrontabile e verificabile. La Sustainability Reporting Guidelines identifica i principi fondamentali e le pratiche di rendicontazione e fornisce indicatori, soprattutto per ciò che concerne la dimensione ambientale, in base ai quali misurare la performance dell'impresa. L'obiettivo è favorire la redazione di report in cui vengano trattate in modo integrato la dimensione economica, sociale e ambientale delle attività d'impresa.

Gruppo di studio sul bilancio sociale (GBS): nato nel 1999, per iniziativa di docenti universitari, rappresentanti di società di revisione, di ordini professionali e di professionisti della comunicazione, con il compito di definire i principi di redazione del bilancio sociale.

Governance: fa riferimento alle modalità ed agli effetti dell'attività di governo e all'assetto istituzionale dello stesso. Pone particolare attenzione alle relazioni tra i diversi attori sociali che intervengono nel campo di azione della policy. Elementi fondamentali nei processi di governance sono il decentramento amministrativo e la sussidiarietà che danno vita a dinamiche di governo a rete, anziché piramidali o gerarchiche.

GRI (Global Reporting Initiative): istituzione internazionale avente finalità di elaborare e diffondere standards di rendicontazione sociale.

Lavoratori svantaggiati: ai sensi dell'art. 2 del d. lgs. n. 276/2003 si considera svantaggiato/a ogni lavoratore/lavoratrice che non sia in grado di inserirsi nel mercato del lavoro senza assistenza (ad esempio giovane con meno di 25 anni o che abbia completato la formazione a tempo pieno da non più di due anni e che non abbia ancora ottenuto il primo impiego retribuito regolarmente, lavoratore migrante che si sposti o si sia spostato all'interno della Comunità, o divenga residente nella Comunità per assumervi un lavoro; persone che desiderino intraprendere o riprendere un'attività lavorativa e che non abbiano lavorato, né seguito corsi di formazione, per almeno due anni, in particolare qualsiasi persona che abbia lasciato il lavoro per la difficoltà di conciliare vita lavorativa e vita familiare; qualsiasi persona che non abbia ottenuto il primo impiego retribuito regolarmente da quando è stata sottoposta a una pena detentiva o a un'altra sanzione penale; lavoratore disabile, cioè qualsiasi persona riconosciuta come disabile ai sensi della legislazione nazionale, o riconosciuta affetta da un grave handicap fisico, mentale o psichico).

Missione: si riferisce alle ragioni d'essere dell'ente e agli obiettivi di fondo perseguiti dallo stesso.

Outsourcing: pratiche adottate dalle imprese/enti di esternalizzare alcune fasi del processo produttivo, cioè ricorrere ad altre imprese/enti per il loro svolgimento.

Perimetro del Bilancio Sociale: soggetto/i a cui si riferisce la rendicontazione

Personale retribuito: ci si riferisce non solo al personale dipendente, ma in generale al personale che lavora con una certa continuità per l'organizzazione anche con altre tipologie contrattuali (es. personale con contratto a progetto).

Stakeholder: tutti i soggetti (interni o esterni) che influenzano e/o sono influenzati dall'organizzazione.

Turnover: indica il ciclo di rinnovo o la sostituzione del personale (rapporto tra la differenza tra gli ingressi e le uscite dei lavoratori e il numero complessivo dei lavoratori dell'anno precedente).

Agenzia per il terzo settore

LINEE GUIDA
PER LA RACCOLTA DEI FONDI

2ª edizione - ottobre 2011

1ª edizione - maggio 2010

LINEE GUIDA PER LA RACCOLTA DEI FONDI

Premesse

Il dovere di solidarietà sociale, la libertà di associazione fra i cittadini e la sussidiarietà sono principi sanciti dalla Costituzione italiana (artt. 2, 18 e 118Cost.). Le attività di raccolta dei fondi realizzate al fine di dare attuazione a tali principi devono rispettare la legislazione vigente.

I cittadini, nell'intento di sviluppare le ragioni per le quali hanno costituito associazioni, fondazioni, comitati e altri enti non profit, possono cercare ulteriori sostenitori, che diano il loro appoggio all'organizzazione attraverso una generica adesione o l'offerta di risorse, quali la prestazione volontaria, il denaro, i beni, i servizi. Le modalità di ricerca di tale sostegno sono libere, nel rispetto della legislazione vigente.

Le presenti linee guida sulla raccolta dei fondi sono coerenti con i contenuti di altri documenti emessi dall' Agenzia per il terzo settore, costituiscono un insieme di indicazioni organiche per il terzo settore e rappresentano un riferimento per l'articolazione dei codici etici degli enti non profit e dei codici deontologici degli operatori della raccolta dei fondi.

Le presenti linee guida si rivolgono agli enti non profit, indipendentemente dalla loro forma giuridica, dimensione, missione, attività, fasi del ciclo di vita.

1. Oggetto, finalità e principi di riferimento

1.1 Oggetto delle presenti linee guida sono le donazioni in denaro. In esse sono comprese anche le donazioni raccolte dall'ente donatario a seguito dell'offerta di beni o servizi di modico valore, come regolate dal legislatore fiscale (*vedi Allegato n.2*).

1.2 Dalle presenti linee guida sono escluse le donazioni in natura, quali beni, servizi e competenze che, pur potendo seguire criteri generali analoghi, danno luogo a modalità di trattamento differenti, anche in relazione al beneficio fiscale.

1.3 Scopo delle linee guida è di tutelare tutti i soggetti coinvolti dall'attività di raccolta fondi: il donatore (persona fisica o giuridica) che ha l'aspettativa di vedere realizzate le finalità della sua donazione; il destinatario finale della donazione (persona fisica o giuridica) che ha l'aspettativa di ricevere le risorse che il donatore ha inteso destinargli; l'amministrazione pubblica che verifica la sussistenza dei presupposti per l'applicazione dei benefici fiscali; la stessa organizzazione ricevente che ha interesse a tutelare la propria missione e reputazione.

1.4 Le presenti linee guida contengono indicazioni di ordine generale e particolare per orientare gli enti non profit a svolgere l'attività di raccolta dei fondi coerentemente con i principi di trasparenza, rendicontabilità e accessibilità.

1.5 Altri principi, quali la veridicità dei dati, la chiarezza di esposizione, la completezza dell'informazione, la neutralità e la tempestività, devono essere rispettati all'interno dell'implementazione dei precedenti tre principi.

1.6 Gli amministratori dell'ente che effettua la raccolta, consci di utilizzare risorse donate da terzi per le finalità dell'ente, devono utilizzarle nel modo più efficiente ed efficace per conseguire la missione istituzionale.

2. Trasparenza

2.1 La trasparenza riguarda la determinazione delle informazioni da rendere disponibili ai donatori, ai destinatari della donazione, agli organi di controllo e al pubblico in generale.

2.2 Al fine di garantire il massimo grado di trasparenza possibile, l'ente organizza le informazioni relative alle raccolte di fondi in un documento, cosiddetto della trasparenza (*vedi nota n.1*), da pubblicarsi preferibilmente sul sito Internet; qualora l'ente non ritenesse di predisporre detto documento, esso è comunque tenuto a garantire in altre forme il perseguimento dell'obiettivo sopra indicato.

2.3 Sono considerate informazioni rilevanti ai fini della trasparenza nella comunicazione riguardante le raccolte dei fondi, le seguenti:

2.3.1 l'indicazione dell'ufficio o della persona cui è attribuita la responsabilità dell'attività di raccolta dei fondi (*vedi nota n.2*);

2.3.2 l'indicazione della finalità della raccolta, vale a dire se la stessa sia rivolta al sostegno dei programmi di attività dell'ente oppure mirata ad uno specifico progetto;

2.3.3 l'indicazione che sul totale dei proventi complessivamente ottenuti dalle raccolte effettuate nell'anno cui si riferisce il rendiconto gestionale, non meno del 70% è destinato alla realizzazione delle finalità delle raccolte, siano esse per il sostegno dei programmi di attività dell'ente oppure per uno specifico progetto;

2.3.4 l'indicazione della durata della raccolta, laddove circoscrivibile temporalmente, nonché degli strumenti di raccolta e dei luoghi di svolgimento (*vedi nota n.3*);

2.3.5 l'indicazione, qualora tecnicamente possibile, dell'ammontare progressivo dei proventi raccolti;

2.3.6 l'indicazione, successivamente alla conclusione della raccolta, delle attività o dei progetti ai quali saranno destinati i proventi ottenuti, qualora la raccolta sia stata realizzata per sostenere i programmi di attività dell'ente;

2.3.7 l'indicazione, qualora la raccolta sia effettuata per realizzare un progetto specifico:

a) dell'ammontare che l'ente si prefigge di raccogliere per raggiungere l'obiettivo;
b) della diversa destinazione delle risorse raccolte, qualora il progetto enunciato non possa essere realizzato;

c) della destinazione delle eccedenze, qualora le somme raccolte siano superiori all'importo necessario per il raggiungimento dell'obiettivo del progetto;
d) dei tempi necessari alla realizzazione del progetto

2.3.8 l'indicazione delle modalità con cui eseguire la donazione, privilegiando strumenti bancari o postali i quali evidenziano la particolare causa del versamento, tenuto conto che ai fini dell'applicazione di eventuali benefici fiscali in capo al donante occorre garantire la tracciabilità del versamento;

2.3.9 l'indicazione se la cifra versata costituisca una liberalità a favore dell'ente o la sottoscrizione della quota associativa; in quest'ultima ipotesi, il sottoscrittore deve essere informato dei diritti e dei doveri derivanti dal rapporto associativo;

2.3.10 l'indicazione chiara e puntuale dell' eventuale beneficio fiscale di cui il donatore può fruire;

2.3.11 l'indicazione che il personale eventualmente utilizzato per la raccolta fondi sarà identificabile;

2.3.12 l'indicazione, qualora la raccolta fondi sia effettuata a beneficio di un'altra organizzazione (casa madre internazionale, associazione nazionale, enti collegati e non, presenti sul territorio o residenti all'estero):
a. del soggetto destinatario dei proventi della raccolta;
b. della quota di fondi destinata al suddetto soggetto e di quella eventualmente trattenuta dall'ente che ha effettuato la raccolta;
c. delle finalità e delle modalità di utilizzo di tali risorse da parte dell'ente destinatario;
d. dei tempi necessari ad erogare i proventi della raccolta al soggetto destinatario

2.3.13 l'indicazione dell'esistenza e del contenuto di regole per gestire i conflitti di interesse che potrebbero coinvolgere gli amministratori, i dipendenti, i

collaboratori, i volontari, sia nell'approvvigionamento di beni e servizi necessari allo svolgimento della raccolta, sia nelle modalità di utilizzo dei proventi della raccolta; tali regole vanno inserite nel codice etico proprio dell'ente.

3. Rendicontabilità

3.1 La rendicontabilità è il processo attraverso cui l'ente rende conto delle attività svolte, mediante la definizione di indicatori e la produzione di strumenti informativi, *in primis* il rendiconto, al fine di monitorare la coerenza e la congruenza degli obiettivi enunciati con i risultati effettivamente conseguiti.

3.2 Nell'ambito delle presenti linee guida, la rendicontabilità riguarda la necessità di dare conto, attraverso la descrizione delle attività svolte e la rilevazione analitica dei valori economici, dell'attività di raccolta dei fondi realizzata.

3.3 Il riferimento generale per svolgere l'attività di rendicontazione è rappresentato dalle "Linee guida e schemi per la redazione del bilancio di esercizio" e dalle "Linee guida per la redazione del bilancio sociale" emanate dall'Agenzia per il terzo settore.

3.4 Per consentire ai donatori, o comunque ai terzi interessati, di conoscere il rendiconto di una determinata raccolta, oltre a darne evidenza nel bilancio di esercizio, l'ente può predisporre ulteriori specifiche rendicontazioni.

3.5 Nel rendiconto gestionale devono essere evidenziati i proventi e gli oneri delle raccolte effettuate, come indicato nel documento "Rendiconto gestionale" delle "Linee guida e schemi per la redazione del bilancio di esercizio", emanate dall'Agenzia per il terzo settore.

3.6 È opportuno che la Relazione di missione o la Relazione degli amministratori evidenzi:

a. la quota dei fondi raccolti utilizzata per l'attuazione di uno specifico progetto, qualora la raccolta sia stata realizzata per conseguire tale finalità;

b. la quota dei fondi utilizzata per il sostegno dei programmi di attività dell'ente, evidenziandone le specifiche destinazioni, qualora la raccolta sia stata realizzata per tale scopo;
c. la quota dei fondi erogata al soggetto destinatario e la quota eventualmente trattenuta dall'ente che ha effettuato la raccolta, qualora la raccolta dei fondi sia stata effettuata a beneficio di un'altra organizzazione (casa madre internazionale, associazione nazionale, enti collegati e non);
d. l'utilizzo dell'eccedenza, qualora le risorse raccolte siano risultate superiori all'importo necessario per il raggiungimento dell'obiettivo enunciato nel progetto;
e. la quota dei fondi raccolti destinata alla copertura dei costi sostenuti per la realizzazione della raccolta.

3.7 Gli enti con proventi e ricavi annui inferiori a Euro 250.000 che, secondo le linee guida sui bilanci emanate dell'Agenzia per il terzo settore, devono redigere un rendiconto semplificato degli incassi e dei pagamenti, dovranno evidenziare in esso le entrate e le uscite relative alle raccolte effettuate. Tali enti potranno, inoltre, indicare nella relazione di missione (se redatta) i dati di cui al punto 3.6.

3.8 Nei casi in cui i proventi di singole raccolte fossero molto modesti rispetto al totale dei proventi e dei ricavi annui dell'organizzazione, la rendicontazione di tali raccolte può essere effettuata in modo aggregato, fornendo opportuna spiegazione delle ragioni di tale scelta, fatto salvo quanto previsto dalle disposizioni fiscali (*vedi Allegato n.2*).

3.9 L'ente darà evidenza nel bilancio di missione o sociale (ove esistenti) dello stato di avanzamento dei progetti in corso e/o del raggiungimento dell'obiettivo a cui la raccolta era finalizzata.

3.10 Sono fatti salvi gli obblighi previsti nelle disposizioni di legge tributaria di redigere specifiche rendicontazioni per le raccolte di fondi. La rendicontazione prevista

dalle presenti linee guida può essere utilizzata anche ai fini richiesti dalle disposizioni fiscali se rispetta gli obblighi in esse contenuti (*vedi Allegato n.2*).

4. Accessibilità

4.1 L'accessibilità concerne il diritto del donatore e del destinatario della donazione a reperire informazioni e a riceverle se richieste.

4.2 L'ente non profit mette a disposizione del legittimo richiedente le informazioni relative alle raccolte dei fondi, nei limiti di quanto disposto dalla normativa vigente, con lo scopo di consentire al donatore e al destinatario di assumere le informazioni richieste.

4.3 L'ente individua al proprio interno le modalità e gli strumenti per rispondere alle richieste di informazione. Le informazioni devono essere fornite senza esigere alcun compenso.

4.4 L'applicazione del principio di accessibilità può essere facilmente perseguita a costi contenuti mediante l'impiego delle nuove tecnologie.

NOTE

1. Per *documento della trasparenza* si intende una nota che accompagna il processo di raccolta dei fondi nella quale sono incluse le informazioni atte a comprendere le caratteristiche specifiche di una data raccolta e il suo andamento.

Il documento è riferito sia alle raccolte che hanno carattere di occasionalità, sia alle raccolte che hanno carattere di continuità; nel primo caso il documento sarà reso disponibile nel momento in cui l'ente avvia una raccolta, nel secondo caso accompagnerà stabilmente la raccolta.

Lo scopo del documento, oltre a quello di porgere le dovute informazioni indipendentemente dalla sussistenza di una specifica richiesta - un comportamento che può solo migliorare la relazione di fiducia fra l'ente, il donatore e la società civile e che promuove al contempo la cultura della trasparenza come modalità di intendere e di essere nella missione che si persegue - consiste anche nel facilitare l'individuazione delle informazioni da parte di chi le ricerca, in quanto le stesse si trovano organizzate in un supporto unico, e non distribuite, per esempio, su più pagine del sito Internet dell'ente.

In quanto correlato ad una data raccolta, il *documento della trasparenza* ne segue il processo e conseguentemente è suscettibile di modifiche e aggiornamenti in funzione dell'evolversi della raccolta stessa (per esempio, se in corso di svolgimento della raccolta il responsabile della raccolta venisse sostituito, tale modifica sarà riportata sul *documento della trasparenza*).

La pubblicazione del *documento della trasparenza* sul sito Internet agevola la diffusione delle informazioni in esso contenute e le rende prontamente disponibili, in quanto l'ente utilizza un unico mezzo di comunicazione per raggiungere utenze diverse (donatori, destinatari, organi di controllo, pubblico in generale). Tale opzione tuttavia è data come preferita, non come unica o esclusiva. Nel caso in cui l'ente decida di non pubblicare il *documento della trasparenza* sul sito Internet, darà comunque informazione sul proprio sito dell'esistenza e della disponibilità di tale documento, assicurando risposte esaurienti a chi ne fa richiesta.

Poiché le raccolte possono caratterizzarsi in modo diverso a seconda della finalità, del contesto in cui si realizzano e delle forme in cui si svolgono, l'ente individuerà dall'elenco compreso ai punti 2.3.1 – 2.3.13 le informazioni che si adattano alla specifica raccolta per la quale redige il *documento della trasparenza*.

Trattandosi di un documento redatto in autonomia, l'ente può valutare, in relazione alle voci comprese ai punti 2.3.1 – 2.3.13, il livello di implementazione da raggiungere in funzione della chiarezza esplicativa, della ricchezza e della completezza di informazione che desidera comunicare all'esterno.

Il punto 2.3.4 delle linee guida stabilisce una correlazione con le schede proposte nell'Allegato n.1, facendo esplicito riferimento agli strumenti che l'ente si propone di utilizzare per realizzare la raccolta. Pertanto, qualora lo ritenga utile e opportuno, l'ente può arricchire il *documento della trasparenza* con le informazioni relative agli impegni che si assume, e di cui risponde, quando decide di utilizzare un determinato strumento. In questo modo l'ente fornisce al donatore effettivo o potenziale un quadro ancora più chiaro e completo delle regole che guidano la raccolta (il richiamo è al paragrafo "Regole e comportamenti" delle schede contenute nell'Allegato n.1, unitamente ad altre indicazioni rintracciabili nell'ambito delle intere schede).

Poiché il *documento della trasparenza* è uno strumento nuovo, che l'Agenzia propone agli enti non profit attraverso queste linee guida, la sua elaborazione e il suo inserimento all'interno della programmazione delle organizzazioni saranno graduali, flessibili e modulabili sulle esigenze specifiche dell'ente che decide di farlo proprio.

2. Per "persona cui è attribuita la responsabilità dell'attività di raccolta fondi" si intende la figura cui è stato affidato l'incarico/mandato di dare informazioni a chi ne fa richiesta e di fornire risposte nel merito dell'attività di raccolta, in quanto a conoscenza delle procedure interne di gestione del processo di raccolta; è fatta ovviamente salva la responsabilità del legale rappresentante dell'ente.

3. L'indicazione dei luoghi di svolgimento è correlata con le schede "Raccolta fondi attraverso gli eventi di piazza" e "Raccolta fondi attraverso i salvadanai"; in caso di raccolte così configurate, l'ente predispone l'elenco dei luoghi in cui si svolgono le iniziative pubbliche di raccolta o in cui sono esposti i contenitori di raccolta del denaro. Nel caso in cui i luoghi di svolgimento di iniziative di raccolta siano numerosi e diffusi capillarmente su tutto il territorio nazionale, tale per cui diventerebbe oneroso stilarne con precisione l'elenco e i relativi indirizzi, l'ente può comunicare il recapito dell'ufficio in grado di fornire informazioni circa le iniziative di raccolta che si realizzano nel territorio di riferimento.

ALLEGATO N. 1

COMPORTAMENTI, TECNICHE E STRUMENTI PER LE BUONE PRASSI NELLA RACCOLTA DEI FONDI

INTRODUZIONE

In questo documento allegato alle linee guida sono descritte le principali modalità di svolgimento delle raccolte di fondi, facendo riferimento alle prassi e agli strumenti più diffusi e comunemente utilizzati dalle organizzazioni non profit. Lo scopo è duplice:

1. integrare sul piano operativo i principi essenziali proposti nelle linee guida (trasparenza, rendicontabilità e accessibilità);

2. fornire alle organizzazioni indicazioni concrete sull'applicazione di determinati strumenti, con l'obiettivo di sviluppare una migliore conoscenza delle strategie di raccolta e di rendere tale attività più efficace, sia in relazione ai risultati che l'ente non profit può raggiungere e mantenere nel tempo, sia nel rapporto con il donatore e con il destinatario della donazione.

Per ogni strumento di raccolta è indicato il procedimento operativo più idoneo al conseguimento di esiti positivi in senso complessivo. Costante attenzione è riservata al processo di pianificazione della raccolta, alle modalità di comunicazione, alla completezza e alla correttezza dell'informazione, al profilo etico che sempre deve accompagnare e sostenere le azioni poste in essere dall'operatore o dal professionista che effettua la raccolta.

Questa sezione è da intendersi in evoluzione; è la prima tappa di un percorso esplorativo che sarà progressivamente aggiornato anche con l'inserimento di ulteriori strumenti e modalità di raccolta che emergeranno all'attenzione dell'Agenzia dalle esperienze delle organizzazioni e dalle ricerche che saranno realizzate per comprendere le trasformazioni che avvengono in questo specifico settore di attività.

Nel predisporre le schede che seguono, l'Agenzia ha preso in considerazione e richiamato specifici documenti di settore prodotti da organismi di livello nazionale ed europeo, i codici di autoregolamentazione che alcune grandi organizzazioni hanno sottoscritto, le prassi di raccolta più significative maturate dagli enti non profit e

segnalate all'Agenzia nel corso di numerose audizioni, avvalendosi in particolare della competenza professionale degli esperti di *fundraising* presenti nel Comitato scientifico appositamente istituito, che in maniera sostanziale e qualificata hanno contribuito a redigere questa sezione.

REGOLE E COMPORTAMENTI DI ORDINE GENERALE

In quanto titolari della raccolta fondi, gli enti non profit ne sono totalmente responsabili. Pertanto, indipendentemente dallo specifico strumento che le organizzazioni scelgono per realizzare una raccolta di fondi, gli enti sono tenuti ad osservare alcune condotte di ordine generale, mirate al rispetto dei donatori e alla tutela del proprio operato.

1. La tutela della privacy

Poiché la gestione delle attività connesse alla raccolta fondi implica un rapporto di costante comunicazione con i donatori, potenziali o effettivi, le organizzazioni sono tenute a rispettare le norme che tutelano la *privacy* dei cittadini e quelle che regolano il trattamento dei dati personali. In particolare, l'art.13 del decreto legislativo n. 196/2003 " Codice in materia di protezione dei dati personali" (*cd. Codice privacy*) dispone che l'interessato, cioè la persona presso la quale sono raccolti i dati personali, sia preventivamente informato, oralmente o per iscritto, circa le finalità per cui i suoi dati personali sono richiesti dall'organizzazione e come la stessa tratterà i dati acquisiti. E' importante precisare che l'informativa inviata al potenziale donatore deve comprendere anche l'indicazione dei diritti che questi può esercitare, fra i quali il diritto di opposizione al ricevimento di ulteriori contatti e quello di cancellazione dagli elenchi dell'organizzazione (art. 7 del *Codice privacy*). Altra importante regola da osservare è la richiesta di consenso che l'organizzazione deve rivolgere all'interessato, al fine di poter trattare legittimamente i dati forniti. Il trattamento dei dati personali è ammesso, quindi, solo quando l'interessato abbia manifestato il consenso in forma espressa (cioè in una forma chiaramente individuata), e sia libero e specifico, cioè attinente ad una specifica finalità di trattamento, che l'ente deve dichiarare ai sensi del citato art.13 del *Codice privacy*. Per quanto riguarda la raccolta di dati sensibili (quali l'origine razziale ed etnica della persona, le sue convinzioni religiose, filosofiche, le opinioni politiche,

l'adesione a partiti, i dati personali sullo stato di salute e la vita sessuale), la regola generale dispone che il consenso debba essere manifestato in forma scritta. Sussistono tuttavia eccezioni che riguardano nello specifico gli enti non lucrativi di utilità sociale, per le quali il trattamento dei dati sensibili può essere effettuato senza il consenso dell'interessato; si tratta di casi in cui la missione statutaria perseguita preveda un fine politico, filosofico, religioso o sindacale. Considerata la complessità della materia e la delicatezza dei temi trattati, pertinenti la sfera privata delle persone, è opportuno che le organizzazioni si adoperino per disporre di tutti gli elementi giuridici necessari a mettere in pratica comportamenti corretti e legittimi, prevedendo anche di richiedere la consulenza di esperti per ottenere le giuste indicazioni di condotta.

2. L'etica nella comunicazione

Nelle comunicazioni e nei materiali promozionali finalizzati alla raccolta di fondi, le organizzazioni devono considerare la sensibilità pubblica ed evitare l'uso di immagini o testi lesivi della dignità della persona, che potrebbero offendere anche solo una parte dei destinatari.

Prudenza e rispetto - Si devono evitare immagini e messaggi discriminatori o denigratori in riferimento a razza, sesso, età, religione, orientamento sessuale, abilità fisiche. Prudenza e attenzione sono da riservarsi anche nei casi di utilizzo di immagini forti e potenzialmente scioccanti. Nel caso di invio postale di materiali promozionali, tali avvertenze devono essere rispettate anche sulle buste.

Onestà - Le informazioni che l'ente diffonde attraverso i vari mezzi di comunicazione devono essere corrette e veritiere. Non devono per alcuna ragione essere o risultare ingannevoli a causa di imprecisione, ambiguità, esagerazione, omissione o altro. Le organizzazioni non devono approfittare della buona fede, dell'ingenuità, della scarsa conoscenza, consapevolezza o inesperienza del destinatario.

Qualora le comunicazioni riportino dei casi concreti, l'organizzazione deve assicurare che questi siano rispondenti a verità e riflettano le reali esperienze dei diretti interessati.

Nel caso in cui siano utilizzate delle testimonianze, le organizzazioni devono garantire che le persone di cui si parla abbiano dato il proprio consenso.

A condizione che sia comunicato in maniera esplicita, le organizzazioni possono scegliere di modificare nomi e luoghi o di utilizzare immagini diverse al fine di proteggere l'identità dei beneficiari.

Le organizzazioni possono inoltre provvedere all'ideazione *ad hoc* di un "caso verosimile", a condizione che questo sia supportato da esempi concreti e reali e che non esageri o presenti in modo mendace o fuorviante il lavoro dell'organizzazione; nell'eventualità di tale caso, l'organizzazione è tenuta ad esplicitare che il caso presentato è soltanto un esempio del possibile utilizzo della donazione.

Comprovazione - Prima di diffondere delle comunicazioni o di spedire materiale promozionale, è opportuno che le organizzazioni sottopongano i contenuti della comunicazione all'attenzione di chi, per ruolo, carica istituzionale ed esperienza, possa preventivamente esaminare la comunicazione, controllarne la correttezza ed eventualmente apportare correzioni. E' anche opportuno che gli enti si assicurino di essere in grado di motivare e provare la veridicità delle affermazioni comunicate, in particolare quando gli argomenti trattati sono delicati.

3. La gestione dei reclami

I reclami che provengono dai donatori, potenziali o effettivi, devono essere gestiti in modo efficiente ed efficace, con risposte corrette e soddisfacenti. Allo scopo di mantenere una buona reputazione ed un rapporto di stima e di fiducia con il donatore e con il pubblico in generale, sarebbe opportuno che entro 14 giorni dalla segnalazione l'organizzazione ne confermasse il ricevimento per iscritto al segnalante. Entro 30 giorni, poi, l'ente dovrebbe informare chi ha inoltrato il reclamo sull'esito della verifica effettuata, riducendo al minimo il ricorso a lettere di risposta uniformate.

4. Il ringraziamento ai donatori

A conclusione della raccolta, l'organizzazione dovrebbe sempre esprimere apprezzamento e riconoscenza verso i sostenitori con messaggi di ringraziamento per le donazioni ricevute, salvo differenti disposizioni da parte del donatore.

1. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO IL *DIRECT MAIL*

Si definisce *direct mail* qualsiasi tipo di materiale cartaceo finalizzato alla raccolta fondi diffuso per via postale, tra cui lettere personalizzate, materiali promozionali (per esempio *dépliant, brochure*, *flyer*-volantino), questionari, messaggi non indirizzati o non personalizzati, consegnati nelle portinerie o inseriti nelle caselle postali.

1.1 Preparazione, *policy* e procedure interne

1. Pubblico destinatario (*target)* - In funzione dell'efficacia della comunicazione, l'organizzazione dovrebbe conoscere il pubblico destinatario dell'invio dei materiali promozionali ed essere in grado di selezionarlo e segmentarlo; a tal fine, ma anche per intrattenere con i potenziali o effettivi donatori un rapporto che solleciti la relazione e la vicinanza con l'organizzazione, è opportuno:

a) selezionare il materiale da inviare in funzione del *target*;

b) non inviare comunicazioni indifferenziate ai donatori, per evitare che i sostenitori si percepiscano come "estranei" all'organizzazione;

c) ridurre al minimo quei metodi che non consentono di identificare successivamente gli effettivi donatori, come il recapito non indirizzato e la posta non personalizzata.

2. Gestione degli indirizi postali - Le organizzazioni che inviano materiale promozionale a indirizzi postali identificati, devono assicurarsi che le banche dati di cui si servono per la spedizione siano aggiornate in modo da includere solo le persone che abbiano fornito in precedenza consenso espresso e specifico all'invio di materiale informativo e non lo abbiano revocato successivamente.

Per quanto riguarda l'utilizzo di indirizzi postali tratti da elenchi telefonici pubblici, la recente normativa - introdotta dalla Legge n.106 del 2011[1]- prevede che gli operatori di *direct mail* possano utilizzare per finalità promozionali anche gli indirizzi degli abbonati contenuti in tali elenchi, senza bisogno di chiederne il consenso, a condizione che questi ultimi non siano iscritti nel *Registro pubblico delle opposizioni*[2], istituito con Decreto del Presidente della Repubblica n. 178 del 7 settembre 2010.

1) La norma, di cui alla legge n.106/2011, che modifica ulteriormente le disposizioni della legge n.166/2009, estende al *direct mail* la disciplina relativa al *Registro pubblico delle opposizioni,* già introdotta per il telemarketing*;* al momento le nuove disposizioni di legge devono ancora trovare applicazione, in attesa dell'emanazione di un apposito regolamento, che definisca le modalità di gestione del registro e gli adempimenti degli operatori che utilizzano indirizzi postali tratti dagli elenchi telefonici pubblici.
2) Per maggiori informazioni sul *Registro pubblico delle opposizioni* si rinvia alla nota a pié di pagina n.1 della scheda *Raccolta fondi attraverso il telefono (Telemarketing*).

Per quanto riguarda, invece, l'utilizzo di recapiti postali provenienti da fonte diversa dagli elenchi telefonici pubblici, sono fatte salve le norme che regolano l'acquisizione del consenso espresso dell'interessato ai fini del trattamento dei dati personali, ai sensi del decreto legislativo n. 196/2003 (*Codice privacy*).

3. Allegati ai materiali promozionali - Spesso i materiali promozionali includono degli allegati; se utilizzati in modo corretto, nella direzione di rafforzare il messaggio o il coinvolgimento emotivo e razionale nella causa dell'organizzazione, gli allegati costituiscono uno strumento efficace per raccogliere fondi e accrescere la consapevolezza e l'impegno dei sostenitori. Diversamente, potrebbero provocare reazioni negative e rappresentare un rischio per la reputazione dell'organizzazione, dando la percezione di un utilizzo incauto, costoso e poco etico delle risorse economiche. Esempi di allegati sono:

- inserti, opuscoli o altro materiale a testimonianza e promozione del lavoro dell'organizzazione;
- bollettino di conto corrente postale;
- omaggi, *gadget*, convenzioni e servizi, o come forma di ringraziamento, o per sollecitare nuove adesioni e la fidelizzazione dei sostenitori effettivi;
- passaparola e forme di "cerca-amico".

4. Difesa dell'ambiente - In un momento storico in cui il tema della tutela ambientale è di grande e urgente attualità, le organizzazioni sono chiamate a considerare l'impatto delle loro politiche di *direct mail* sull'ambiente. Allo scopo, laddove possibile, gli enti dovrebbero suggerire ai destinatari il riciclo dei materiali ed esaminare la fonte di carta utilizzata per i materiali promozionali diffusi: il ricorso a diciture quali "amico dell'ambiente" o "biodegradabile al 100%" deve essere appropriato.

1.2 Regole e comportamenti

Ai fini di una corretta comunicazione, le organizzazioni si adoperano per:

a) assicurarsi che il materiale promozionale non venga inviato privo del richiamo alle norme che regolano la *privacy*, in particolare esso deve riportare sempre l'informativa di cui all'art. 13 del decreto legislativo n.196/2003 (*Codice privacy*);

b) prevedere la richiesta di consenso al trattamento dei dati personali ogni qualvolta si renda necessario in relazione a specifiche finalità;

c) garantire che non venga spedito materiale promozionale finalizzato alla raccolta fondi ai minori di 18 anni;

d) indicare chiaramente sui materiali promozionali la finalità della raccolta, gli strumenti - bancari o postali - attraverso cui effettuare la donazione, l'eventuale beneficio fiscale di cui il donatore può fruire, i recapiti postali, telefonici, indirizzi e-mail e il sito web dell'organizzazione per consentire al destinatario di chiedere e ricevere le informazioni di cui necessita;

e) garantire la massima sicurezza di ogni allegato e che esso sia stato prodotto a norma di legge e non sia frutto del lavoro minorile;

f) i garantire che i contenuti e le immagini eventualmente utilizzate nei materiali promozionali rispettino le avvertenze di prudenza e onestà segnalate al paragrafo "Regole e comportamenti di ordine generale" dell' Introduzione all'Allegato n.1.

2. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO IL TELEFONO *(TELEMARKETING)*

Con il termine *telemarketing* si definisce un'attività di marketing attraverso l'uso del telefono, funzionale allo sviluppo di contatti telefonici diretti e mirati a target interni o esterni all'organizzazione, allo scopo di raccogliere adesioni, promesse di adesioni, fondi, beni, servizi e altro ancora, a sostegno della causa, della missione, delle attività o dei progetti dell'organizzazione stessa.

Telemarketing in entrata *(inbound)*

Per telemarketing in entrata (*inbound*) presso l'organizzazione o presso l'eventuale *call center* che opera per conto della stessa, si intende l'attività di gestione dei contatti telefonici provenienti dall'esterno, generati a seguito dell'invio da parte dell'organizzazione di materiali informativi e promozionali (per esempio, *dépliant, coupon* e questionari), dalla diffusione di recapiti telefonici, dall'utilizzo del numero verde, o dalla divulgazione di informazioni attraverso mezzi diversi e in varie forme (radio, TV, Internet, stampa e altri mezzi di comunicazione).

Telemarketing in uscita *(outbound)*

Per telemarketing in uscita (*outbound*) si intende l'attività di gestione dei contatti telefonici mirati a pubblici esterni e/o interni all'organizzazione stessa.

■ Per pubblici interni si intendono soci, sostenitori, simpatizzanti i cui nominativi sono presenti nella banca dati dell'organizzazione, o persone che comunque abbiano fornito esplicito consenso al trattamento dei propri dati personali e ad essere contattati tramite lo strumento del telefono, nel rispetto della normativa vigente in materia di *privacy;*

■ Per pubblici esterni si intendono tutti coloro che abbiano fornito esplicito consenso all'inserimento dei propri dati personali negli elenchi telefonici pubblici, e che non abbiano esercitato il diritto di opposizione al trattamento dei dati personali richiedendo l'iscrizione nell'apposito *Registro pubblico delle opposizioni*[1].

1) Il *Registro pubblico delle opposizioni* è stato istituito con Decreto del Presidente della Repubblica n. 178 del 7 settembre 2010, attuativo dell'art. 20 bis della legge n.166/2009, che ha modificato il regime di gestione degli elenchi pubblici telefonici su cui è possibile esercitare attività di telemarketing.
La costituzione e la gestione del Registro, entrato in funzione il 31 gennaio 2011, è stata affidata dal Ministero dello Sviluppo Economico - Dipartimento per le Comunicazioni alla Fondazione Ugo Bordoni. La vigilanza e il controllo sulla tenuta del Registro e sul trattamento dei dati sono attribuiti al Garante per la Privacy, ai sensi dell'articolo 130, comma 3 *quater* del *Codice Privacy*; per maggiori informazioni sulle modalità di iscrizione al Registro e sul funzionamento del servizio, si rinvia al seguente sito: www.registrodelleopposizioni.it

2.1 Preparazione, *policy* e procedure interne

1. Gestione dei contatti telefonici - Poiché in data 31 gennaio 2011 è entrato in funzione il *Registro pubblico delle opposizioni,* e conseguentemente sono state introdotte nuove regole per gli operatori che utilizzano il telemarketing[2], è necessario che prima di avviare contatti telefonici con potenziali donatori non inclusi nelle banche dati dell'organizzazione, la stessa si adoperi per registrarsi al servizio gestito dalla Fondazione Ugo Bordoni, comunicando la lista dei numeri che si intendono contattare, qualora questi numeri siano stati attinti dagli elenchi telefonici pubblici. A seguito di ciò, la Fondazione Ugo Bordoni verifica che i numeri comunicati non corrispondano a utenti che abbiano esercitato il diritto di opposizione al trattamento dei dati personali - attraverso l'iscrizione al *Registro pubblico delle opposizioni* -, e consegna all'organizzazione non profit la lista delle numerazioni per le quali è consentito il contatto telefonico. Tale adempimento non è previsto per l'utilizzo di numeri telefonici tratti da fonti diverse dagli elenchi telefonici pubblici, purchè ciò avvenga nel rispetto delle norme ai sensi del *Codice privacy*[3].

2. Esclusione dai contatti telefonici - Le organizzazioni, e in particolare i responsabili delle attività di raccolta fondi, devono escludere dall'elenco dei contatti:

- coloro che sono iscritti nel *Registro pubblico delle opposizioni*;
- coloro i quali in passato abbiano espresso contrarietà o lamentele circa l'utilizzo del telefono come strumento per sollecitare donazioni o sostegno all'organizzazione;
- coloro i quali abbiano chiesto espressamente (per iscritto o in qualsiasi altro modo) che i propri dati non siano utilizzati ai fini della raccolta fondi, anche se presenti negli elenchi telefonici pubblici e non siano iscritti al *Registro pubblico delle opposizioni*;
- i minori di 18 anni.

2) L'istituzione del *Registro pubblico delle opposizioni* non modifica tuttavia le disposizioni di cui all'articolo 130, commi 1 e 2 del *Codice privacy*, che richiedono il consenso espresso dell'interessato relativamente alle comunicazioni elettroniche mediante strumenti automatizzati diversi dal telefono, quali, ad esempio: posta elettronica, telefax, Sms o Mms, chiamate automatizzate senza operatore.

3) Per quanto riguarda l'utilizzo di numerazioni provenienti da pubblici registri, elenchi, atti o documenti conoscibili da chiunque, ai sensi dell'articolo 24, comma 1 lett. *c)* del *Codice privacy*, esse potranno essere utilizzate a condizione che le telefonate promozionali risultino direttamente funzionali all'attività svolta da chi riceve la telefonata e che il telemarketing sia espressamente previsto dalla disciplina di riferimento, sempreché che l'interessato non eserciti il proprio diritto di opposizione.

3. Il processo di briefing telefonico - Dopo aver redatto la lista delle numerazioni per le quali è consentito il contatto telefonico, l'organizzazione (o il *call center* esterno appositamente incaricato) dovrebbe predisporre un *briefing* (cioè la descrizione delle modalità di svolgimento del lavoro) e una traccia che guidi alla telefonata (s*cript*), il più possibile dettagliata nei contenuti da comunicare in relazione alla specifica raccolta, al fine di garantire che tutti gli operatori coinvolti nel *telemarketing* dispongano delle medesime informazioni e possano comunicare e relazionarsi con i potenziali donatori in modo omogeneo.

Qualora nel corso della raccolta si verificasse la necessità di modificare quanto stabilito, è opportuno definire da subito, almeno verbalmente, le eventuali variazioni, che dovranno essere quanto prima confermate per iscritto.

2.2 Regole e comportamenti

Ai fini dell'applicazione del principio di trasparenza, l'operatore incaricato della telefonata:

a) garantisce l'identificazione della linea chiamante, facendo in modo che il numero telefonico sia visibile al ricevente;

b) comunica in modo chiaro le proprie generalità, i dati identificativi dell'ente destinatario della raccolta e dell'ente di appartenenza (se diverso da quello destinatario), precisa se è un dipendente dell'ente, collaboratore, volontario, o un operatore di un apposito *call center;*

c) informa circa la fonte di origine dei dati personali del destinatario della telefonata, precisando se sono stati estratti dagli elenchi telefonici pubblici - specificando in tal caso che il nominativo della persona non risulta inserito nel *Registro pubblico delle opposizioni* -, oppure se i dati provengono dalla banca dati dell'organizzazione, in virtù di un previo consenso scritto dell'interessato;

d) informa il destinatario della possibilità di iscriversi al *Registro pubblico delle opposizioni*, qualora il destinatario della telefonata non sia a conoscenza di tale servizio, o qualora non desideri essere contattato ulteriormente;

e) comunica in modo chiaro ed esauriente lo scopo della telefonata e la finalità della raccolta (se mirata ad ottenere sostegno a favore dell'ente o per un progetto specifico);

f) fornisce informazioni generali sull'organizzazione e la sua missione, se richieste;

g) dichiara esplicitamente gli importi richiesti al potenziale donatore o se si tratta di offerta libera, indicando correttamente le modalità della donazione, attraverso strumenti bancari o postali che garantiscono la tracciabilità della donazione anche ai fini dell'applicazione di eventuali benefici fiscali;

h) informa sui benefici fiscali di cui il donatore può fruire, citando le normative vigenti applicabili all'organizzazione in questione;

i) fornisce all'interlocutore tutti i recapiti dell'organizzazione e il suo eventuale numero verde, allo scopo di facilitare il contatto diretto con l'organizzazione stessa;

j) comunica, qualora l'operatore non sia in grado di rispondere in modo esaustivo ad una particolare domanda, il nominativo e il recapito del responsabile della raccolta fondi o di un rappresentante all'interno dell'organizzazione, in grado di fornire una risposta adeguata, corretta e completa;

k) riconosce il diritto dell'interlocutore a terminare la conversazione telefonica in qualsiasi momento, e accetta prontamente e cortesemente l'eventuale interruzione;

l) annota tutte le obiezioni, rimostranze e lamentele di qualunque genere espresse dalla persona contattata e le inoltra all'organizzazione, che provvederà a rispondere;

m) segnala all'organizzazione i nominativi di coloro che non desiderano ricevere ulteriori telefonate.

3. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO IL *FACE-TO-FACE*

Face-to-face è l'espressione utilizzata per indicare quelle situazioni di raccolta in cui si realizza una relazione diretta fra un cittadino e un incaricato dell'organizzazione non profit (*dialogatore*). La forma più comune attraverso cui il dialogatore porge un invito personale ad effettuare donazioni è rappresentata dai contatti che si determinano nei luoghi pubblici e negli spazi urbani.

3.1 Preparazione, *policy* e procedure interne

1. Reclutamento dei dialogatori - I dialogatori, siano essi volontari come nella maggior parte dei casi o persone assunte con regolare e appropriato contratto di lavoro - nel rispetto delle normative vigenti -, devono avere almeno 18 anni di età. È preferibile che la selezione, la formazione e la supervisione dei dialogatori siano in capo al responsabile della raccolta fondi.

2. Formazione dei dialogatori - Nessuna attività di raccolta fondi dovrebbe essere intrapresa senza avere previsto una adeguata formazione iniziale e l'aggiornamento periodico per tutti i dialogatori; per agevolare la formazione, l'organizzazione può dotarsi di un apposito manuale che consegna ai dialogatori, comprensivo dell'indicazione di tutte le informazioni che gli operatori sono tenuti a conoscere e a comunicare, e dei comportamenti che devono assumere nel corso del dialogo con i potenziali donatori. La formazione dovrebbe essere svolta da personale idoneo e comprendere almeno i seguenti elementi:

- carattere non aggressivo delle modalità di approccio e di relazione con gli interlocutori;
- avvertenze da utilizzare nella comunicazione interpersonale affinché i potenziali donatori non siano soggetti ad una pressione eccessiva a fornire il loro sostegno;
- conoscenza delle persone direttamente responsabili dell'attività di raccolta fondi all'interno dell'organizzazione;
- finalità della donazione che si invita ad effettuare;
- conoscenza di come l'attività di raccolta dei fondi è amministrata all'interno dell'ente;

• conoscenza e comprensione delle norme relative al beneficio fiscale di cui il donatore può fruire;

• conoscenza e comprensione dei principi che regolano la raccolta dei dati personali dei sostenitori *(privacy*);

3. Le autorizzazioni per l' accesso ai luoghi di raccolta - Nessuna attività di raccolta fondi deve avere luogo se prima non sono state soddisfatte le richieste di autorizzazione alle autorità competenti per l'accesso e l'utilizzo di uno spazio pubblico. Nel caso in cui le autorizzazioni non siano previste, si consiglia comunque di comunicare alle autorità locali e alle forze di polizia il tipo di attività che si andrà a svolgere, il numero delle persone coinvolte, i loro nominativi e il referente da contattare all'interno dell'organizzazione per i chiarimenti e gli approfondimenti che si renderanno necessari.

4. La scelta del luogo - Si deve prestare attenzione alle condizioni del luogo scelto per realizzare la raccolta, per ridurre al minimo eventuali congestioni dovute al passaggio delle persone, o disturbi alle attività commerciali. In particolare:

• non devono essere ostruiti punti di accesso ai luoghi commerciali o ad altri edifici riservati alle persone disabili;

• vanno evitate situazioni oggettive che potrebbero mettere a rischio l'incolumità delle persone (per esempio semafori, incroci, lavori stradali);

• sono da rispettare le limitazioni o le indicazioni relative al luogo di svolgimento della raccolta fornite dalle autorità competenti.

3.2 Regole e comportamenti

1. Ai fini dell'applicazione dei principi di trasparenza e accessibilità, nella raccolta fondi *face-to-face* l'organizzazione si adopera per:

a) dotare i dialogatori di tessera di riconoscimento; sulla tessera dovranno essere indicati il nome e il cognome dell'operatore, la denominazione dell'ente per conto del quale viene effettuata la raccolta e lo *status* del dialogatore (se dipendente dell'ente, volontario o collaboratore);

b) fornire al pubblico informazioni chiare sulla finalità della raccolta, sugli eventuali benefici fiscali della donazione, sul trattamento dei dati personali, sulla missione

dell'organizzazione, segnalando le modalità per ottenere informazioni più dettagliate nei casi in cui i potenziali donatori necessitino di approfondimenti;

c) privilegiare l'utilizzo degli strumenti di pagamento bancari o postali rintracciabili che consentono l'applicabilità di benefici fiscali in capo al donatore (bonifico bancario, bollettino postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari);

d) nel caso di donazione attraverso denaro contante, effettuare la raccolta esclusivamente attraverso i bollettari cosiddetti "madre-figlia", numerati progressivamente; i bollettari dovranno recare i seguenti elementi: estremi identificativi dell'ente non profit che effettua la raccolta; sintetica indicazione delle finalità della raccolta; estremi identificativi dell'incaricato che riceve la donazione; estremi identificativi del soggetto che effettua la donazione. Il donatore deve essere informato che l'utilizzo di tale modalità di donazione non consente l'applicabilità del beneficio fiscale;

e) nel caso di donazione attraverso denaro contante, tenere apposito registro dei bollettari sul quale annotare: l'assunzione in carico degli stampati; la consegna dei bollettari agli incaricati della ricezione delle donazioni; il ritiro dei *carnet* al termine delle operazioni di raccolta fondi, con la specificazione delle somme complessivamente documentate da ciascun bollettario;

f) il piano di distribuzione dei *carnet* ai singoli incaricati costituisce parte integrante del *documento della trasparenza*; nel caso in cui l'ente non abbia predisposto tale documento, esso è comunque tenuto a rendere disponibili le predette informazioni, come indicato al punto 2.3.4 delle linee guida;

g) sia il registro sia i bollettari sono sottoposti, a cura del competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, alla bollatura facoltativa prevista dall'art.2218 del codice civile e dalla Tariffa 16 della tabella allegata al D.M. 20 agosto 1992, tenendo comunque presente che le organizzazioni non lucrative di utilità sociale sono esenti dall'imposta di bollo;

h) garantire, in caso di reclamo, che sia presa nota di nome, indirizzo e numero di telefono della persona che esprime rimostranza.

2. Ai fini della trasparenza e della buona condotta nella comunicazione *face-to-face*, i dialogatori adottano alcune regole volte a perseguire tali obiettivi:

a) se interpellati in merito, dichiarano se ricevono un compenso per l'attività di raccolta;

b) agiscono con cautela e rispetto nei confronti di persone anziane e comunque di quelle particolarmente vulnerabili;

c) non confondono né ingannano il pubblico;

d) non approcciano persone con meno di 18 anni di età; nel caso in cui ciò accada involontariamente, il dialogatore non prosegue nella sollecitazione;

e) concludono il dialogo in maniera cortese in qualsiasi momento l'interlocutore lo richieda.

4. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO GLI EVENTI

Esempi non esaustivi di eventi attraverso i quali realizzare raccolte di fondi sono gli eventi sportivi, culturali e ricreativi, le rappresentazioni teatrali e i concerti musicali, le competizioni agonistiche o amatoriali, le aste, le lotterie, le pesche di beneficenza, le manifestazioni di piazza (*vedi scheda n. 5 "Raccolta fondi attraverso gli eventi di piazza"*), le cene di gala. Gli eventi possono essere organizzati:

a) in completa autonomia dall'organizzazione non profit, anche con il coinvolgimento di un eventuale comitato di volontari;

b) avvalendosi della prestazione professionale di un ente o di un'agenzia esterni con mandato della stessa organizzazione non profit;

c) da terzi in completa autonomia (in questo caso l'organizzazione non profit può essere semplice beneficiaria della raccolta fondi).

Nei primi due casi l'organizzazione si occupa attivamente delle scelte strategiche dell'evento e di tutte le singole fasi decisionali e organizzative; nel terzo caso, invece, l'intervento dell'ente risulta molto limitato e si attiene in linea di massima al beneficio economico che deriva dai proventi della raccolta e alle modalità di comunicazione del marchio e del proprio nome.

4.1 Preparazione, *policy* e procedure

L'organizzazione di un evento può comportare un grande coinvolgimento di persone; pertanto, per la buona riuscita dell'iniziativa, l'ente dovrebbe:

a) pianificare con attenzione la manifestazione, verificando anche la concomitanza di altri eventi nello stesso periodo;

b) definire con precisione la logistica, anche in relazione alla possibilità di attrarre persone, alla capienza del luogo, all'accessibilità per le persone disabili e alla raggiungibilità del luogo o della sede di svolgimento dell'evento;

c) sottoscrivere polizze di assicurazione al fine di contenere i rischi derivanti, per esempio, da eventuali calamità naturali, furti, danni, incidenti alle persone partecipanti, infortuni, annullamento dell'evento;

d) stipulare contratti con i fornitori di servizi, con gli artisti, con i consulenti, sia a garanzia dell'effettiva erogazione della fornitura o della prestazione, sia per tutelarsi da eventuali mancanze o inadempienze;

e) definire ruoli, competenze e singole responsabilità, sia del personale interno o volontario, sia nell'eventuale rapporto con enti terzi che organizzano l'evento o vi collaborano;

f) identificare le modalità promozionali più idonee, considerando anche il ruolo di eventuali *testimonial, opinion leader, opinion maker* e la comunicazione interna (per esempio attraverso comunicazioni di servizio a coloro che sono coinvolti nell'organizzazione dell'evento);

g) mettere a punto gli aspetti amministrativi e finanziari dell'iniziativa;

h) prevedere come affrontare efficacemente situazioni di emergenza o critiche;

i) gestire scrupolosamente l'evento, considerando attentamente anche i casi in cui venga chiesto alle persone di partecipare attivamente all'iniziativa (per esempio nelle maratone); in tali circostanze è necessario che l'organizzazione fornisca tutte le informazioni riguardanti i termini e le condizioni partecipative;

j) assicurare la presenza di postazioni di soccorso e di controllo nel luogo in cui si svolge l'evento, oltre al funzionamento di eventuali sistemi di sicurezza;

k) controllare e valutare i risultati dell'evento, sia da un punto di vista quantitativo (risultati economici in termini di raccolta fondi, nuovi donatori acquisiti, numero di prodotti distribuiti, numero di partecipanti, etc.), che qualitativo (immagine, presenza sui media, impatto sul pubblico di riferimento, etc.).

4.2 Regole e comportamenti

a) l'ente verifica le norme e gli adempimenti da svolgere in relazione al territorio in cui opera, sia per gli eventi che si svolgono in spazi aperti, sia per quelli organizzati in luoghi chiusi (eventuali permessi, licenze, autorizzazioni rilasciati dalle autorità competenti);

b) l'ente informa chiaramente, anche sui materiali promozionali eventualmente prodotti per pubblicizzare l'evento o distribuiti nell'occasione, sulla finalità della raccolta, gli strumenti attraverso cui effettuare le donazioni (privilegiando quelli bancari o postali), l'eventuale beneficio fiscale di cui il donatore può fruire, i recapiti postali, telefonici, gli

indirizzi e-mail e il sito web dell'organizzazione per consentire al donatore di chiedere e ricevere le informazioni di cui necessita;

c) nel caso in cui, nel corso dell'evento, si effettui raccolta di denaro contante dai donatori, l'ente rispetta le indicazioni previste alla lettera d) del paragrafo 3.2 della scheda "Raccolta fondi attraverso il *face-to-face*";

d) l'ente comunica, ai pubblici interni ed esterni, l'ammontare raccolto dall'evento e le modalità di utilizzo dei fondi;

e) nel caso in cui un soggetto esterno (associazione, individuo, società) contatti un ente non profit offrendosi di realizzare un evento a beneficio dell'ente stesso, sarà cura dell'organizzazione non profit valutare e regolare con attenzione i termini e le condizioni del rapporto. E' opportuno per l'organizzazione:

– valutare la corrispondenza tra l'attività proposta e la missione dell'organizzazione;

– concordare con il soggetto esterno la motivazione precisa della raccolta fondi e la destinazione della raccolta;

– redigere per iscritto le condizioni del rapporto fra le parti, includendo:

- ✓ la tempistica di erogazione all'ente non profit delle risorse raccolte (preferibilmente non oltre i trenta giorni successivi all'evento);
- ✓ la clausola di impegno da parte del soggetto terzo a comunicare ai donatori l'ammontare raccolto e l'utilizzo della donazione;
- ✓ l'identificazione chiara del responsabile dell'evento;
- ✓ il *copyright* dell'evento e gli aspetti legali attinenti l'utilizzo del marchio.

5. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO GLI EVENTI DI PIAZZA

Da molti anni numerosi enti non profit realizzano manifestazioni che si svolgono nelle piazze italiane, solitamente con lo scopo di raccogliere fondi per sostenere i programmi di attività dell'ente o specifici progetti nell'ambito della missione statutaria. Sono casi di raccolte pubbliche occasionali in cui l'organizzazione raccoglie fondi a seguito dell'offerta di beni di modico valore, soggette al rispetto delle norme predisposte in materia dal legislatore. Molti di questi eventi hanno assunto nel tempo la fisionomia di appuntamenti importanti e di richiamo anche mediatico, contraddistinti da una cadenza temporale predefinita e dall'offerta di beni particolari che sono divenuti rappresentativi e identificativi della stessa organizzazione che li propone (per esempio, il bonsai per Anlaids, l'azalea e le arance per Airc, la gardenia e la mela per Aism, le stelle di Natale e le uova di Pasqua per Ail).

5.1 Regole e comportamenti

1. Concorrenza con altre organizzazioni - Al fine di prevenire situazioni di competizione inopportuna fra gli enti che organizzano manifestazioni di piazza, gli enti non profit adottano alcune condotte utili a evitare occasioni di concorrenza, che possano generare disorientamento nel pubblico donatore, quali:

a) verificare attentamente, in occasione della richiesta alle autorità competenti di occupazione di suolo pubblico, l'eventuale presenza - nello stesso periodo e nelle immediate vicinanze - di manifestazioni di raccolta fondi promosse da altri enti, tenendo in considerazione le iniziative di piazza che le organizzazioni con consolidata tradizione programmano da tempo e in modo sistematico;

b) offrire beni finalizzati alla raccolta fondi diversi da quelli regolarmente e tradizionalmente utilizzati da altre organizzazioni, per evitare sovrapposizioni e incertezze fra i donatori rispetto a ciò che identifica un'organizzazione, soprattutto quando un determinato bene è divenuto nel tempo elemento rappresentativo dell'ente che lo ha proposto ripetutamente negli anni;

c) garantire uniformità di comportamento e coerenza tra tutti i livelli in cui l'organizzazione è strutturata, applicando le condotte di cui alle lettere a) e b) anche nelle sedi locali, indipendentemente dalla forma giuridica che esse rivestono, anche

prevedendo un periodo di tempo utile a definire regole di programmazione e di gestione condivise tra la sede centrale e le sedi locali;

d) limitare il periodo di svolgimento di una manifestazione di piazza ad alcuni giorni consecutivi, indicativamente non oltre tre-quattro giorni, per evitare sia l'eccessiva sollecitazione del pubblico, sia che nel sistema complessivo della programmazione degli eventi di raccolta fondi le iniziative di piazza si susseguano nello stesso luogo con tempi troppo ravvicinati;

e) evitare di ricorrere, nelle manifestazioni di raccolta fondi e nelle campagne di comunicazione sui media, a personaggi *testimonial* noti al grande pubblico che contemporaneamente intervengano come tali in campagne di altre organizzazioni.

2. Concorrenza con le associazioni dei commercianti - Con lo scopo di evitare la concorrenza con le associazioni dei commercianti, verso le quali comunque le organizzazioni assumono un atteggiamento aperto e collaborativo, e con lo scopo di far riconoscere nella donazione un atto simbolico legato alla solidarietà, è opportuno che l'offerta in denaro suggerita ai donatori per ricevere il bene solidale sia superiore al prezzo medio che il mercato ha stabilito in relazione a quel prodotto; a tal fine, preliminarmente allo svolgimento dell'evento di piazza, è utile che l'organizzazione effettui delle indagini conoscitive sul campo, di tipo empirico, per acquisire dati utili a stabilire l'offerta economica più adeguata al tipo di bene proposto come dono solidale.

3. Valorizzazione degli operatori - Con l'obiettivo di valorizzare gli operatori che a vario titolo partecipano stabilmente alle attività dell'ente, è preferibile che l'organizzazione non profit ricorra ai propri volontari, collaboratori o dipendenti per la preparazione e la gestione dell'evento di piazza.

4. Collaborazione con altri soggetti - Nel caso in cui l'organizzazione promotrice dell'evento si avvalga del supporto operativo di altre organizzazioni non profit o di altri enti, pubblici o privati, è opportuno che essa stipuli con tali soggetti un accordo formale, nel quale indicare la durata della collaborazione, il profilo degli operatori, gli eventuali accordi economici sottostanti, le modalità di gestione del bene solidale, le modalità di consegna e di utilizzo dei bollettari "madre-figlia" nel caso di donazione tramite denaro

contante (*vedi lettera d) del paragrafo 3.2 della scheda tecnica "Raccolta fondi attraverso il face-to-face"*), e ogni altra clausola sia ritenuta utile per garantire la buona riuscita della manifestazione e l'efficacia della collaborazione.

Qualora la collaborazione preveda che una parte dei proventi raccolti sia destinata all'ente di supporto - in ragione degli accordi stipulati e dell'impegno che tale ente si è assunto nel sostenere fattivamente l'iniziativa - è opportuno che l'organizzazione promotrice renda pubblico tale accordo, indicando quanto è destinato all'ente di supporto, e specificando altresì per quali finalità saranno utilizzati i fondi che l'ente di supporto avrà ricevuto dai proventi della raccolta.

5. Guida operativa - Nel caso in cui l'evento di piazza richieda una programmazione significativa in termini di tempo e di risorse, e veda la partecipazione in loco di numerosi volontari e operatori - anche in riferimento a quanto contenuto al punto 4. - è opportuna la stesura di una sintetica guida operativa comprensiva degli elementi indispensabili ad assicurare una corretta informazione al pubblico dei visitatori e dei potenziali donatori, quali: la missione dell'organizzazione che promuove la raccolta; le finalità della stessa; i referenti da contattare per acquisire informazioni ulteriori e chiarimenti; le modalità attraverso cui effettuare la donazione e i benefici fiscali di cui il donatore può fruire; la funzione ricoperta dagli enti che eventualmente supportano l'organizzazione nello svolgimento dell'iniziativa, e ogni altra indicazione si renda utile per garantire agli operatori capacità di informare correttamente e di rispondere in maniera esauriente.

6. Volontari minorenni - Il ricorso a volontari minori di età è consentito previa autorizzazione scritta dei genitori, o di chi esercita la potestà genitoriale, e in conformità alle norme vigenti in materia; in considerazione delle caratteristiche di vulnerabilità e delle specifiche tutele di cui gode questa particolare categoria di persone, è opportuno che l'organizzazione si doti di un regolamento interno di disciplina dell'impiego di volontari minorenni nelle attività di raccolta fondi.

7. Tessera di riconoscimento - L'organizzazione è tenuta a comunicare con chiarezza - per esempio attraverso una tessera di riconoscimento – se gli operatori presenti presso i punti di incontro e di informazione allestiti nella piazza sono volontari; in caso di

richiesta esplicita, l'organizzazione informa se per la presenza degli operatori nei luoghi della manifestazione è previsto un corrispettivo economico.

8. Comunicazione istituzionale - Ai fini della trasparenza, negli appelli di raccolta fondi rivolti al pubblico l'organizzazione rispetta l'art. 46 del *Codice di autodisciplina della comunicazione commerciale* emanato dall'Istituto dell'Autodisciplina Pubblicitaria (IAP), e ha cura di dare visibilità ai materiali informativi prodotti per l'evento, nonché di fornire appropriata evidenza al logo istituzionale e a quello identificativo della specifica iniziativa, qualora sia stato progettato.

9. Rendicontazione - Ai fini della rendicontazione delle raccolte pubbliche di fondi, l'ente adempie agli obblighi previsti dall'art. 20 del DPR n.600 del 1973 (*vedi Allegato n.2*).

6. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO I SALVADANAI

Nonostante l'evolversi delle tecnologie e dei mezzi che consentono di donare in regime di sicurezza e tracciabilità, i salvadanai rappresentano ancora oggi una modalità diffusa di raccolta fondi, probabilmente per la relativa facilità con cui l'organizzazione può allestire una raccolta che utilizzi questi dispositivi, o per l'immediatezza del gesto essendo il salvadanaio a disposizione del donatore, o ancora per l'implicito invito a donare anche modeste entità di denaro. Poiché nei luoghi di esposizione dei salvadanai solitamente non è presente un operatore dell'organizzazione – fatto che può generare dubbi nel cittadino in quanto è impossibilitato a domandare e a ricevere in tempo reale le informazioni di cui necessita per donare con fiducia - , le organizzazioni sono tenute a garantire alle persone e agli organi di controllo il massimo livello di trasparenza e di sicurezza nella donazione, rispettando alcune essenziali condizioni.

6.1 Regole e comportamenti

Qualora le organizzazioni decidessero di utilizzare i salvadanai per la raccolta fondi, esse sono invitate a mettere in pratica i comportamenti di seguito indicati:

a) predisporre l'elenco dei luoghi di esposizione dei salvadanai;

b) predisporre un calendario che comprende l'indicazione del periodo in cui i contenitori sono a disposizione del pubblico, le date di apertura dei salvadanai e l'indirizzo della sede dove si svolgeranno le operazioni di apertura; sia l'elenco sia il calendario costituiscono parte integrante del *documento della trasparenza*; nel caso in cui l'ente non abbia predisposto tale documento, esso è comunque tenuto a rendere disponibili le predette informazioni, come indicato al punto 2.3.4. delle linee guida;

c) sigillare i contenitori, o chiuderli con lucchetti di sicurezza, e attribuire ad essi un numero progressivo, utilizzando la numerazione del bollettario cosiddetto "madre-figlia" e apponendo sul contenitore la parte del bollettario cosiddetta "figlia" (*vedi lettere d) e g) del paragrafo 3.2 della scheda n.3 "Raccolta fondi attraverso il face-to-face"*);

d) riportare in modo chiaro sul contenitore i dati che identificano l'ente che effettua la raccolta (denominazione, sede, codice fiscale, riferimento per chiedere ulteriori informazioni) e la finalità della raccolta;

e) aprire i contenitori nella data stabilita e nella sede dell'ente più vicina ai luoghi di esposizione;

f) autorizzare preventivamente gli Organi di controllo, ai sensi dell'art.614 del Codice penale, ad accedere nei locali della sede per assistere alle operazioni di apertura, riportando menzione dell'autorizzazione in parola nel sopra citato elenco;

g) redigere il verbale di versamento in cassa, che attesta la cifra raccolta, sottoscritto da almeno due rappresentanti dell'ente.

7. RACCOLTA FONDI DALLE IMPRESE *FOR PROFIT*

Raccogliere fondi dalle imprese for profit può portare agli enti di terzo settore vantaggi molteplici, ma richiede anche una gestione attenta. Per questa ragione è opportuno che l'organizzazione si prepari con ricerche, analisi, valutazioni interne ed esterne, con la consapevolezza dei benefici che si possono ottenere, ma anche degli eventuali rischi che si possono correre.

7.1 Preparazione, *policy* e procedure interne

1. Scelta dell'impresa for profit - Prima di avviare un'attività di raccolta fondi dalle imprese for profit, l'organizzazione dovrebbe definire una *policy* interna che stabilisca sia i criteri di scelta delle imprese alle quali chiedere donazioni, sia il tipo di *partnership* che si vuole perseguire nel caso in cui l'ente intenda realizzare delle collaborazioni finalizzate.

Oltre alla *policy,* è opportuno individuare anche delle procedure decisionali a cui ricorrere in caso di controversie, per esempio istituendo un comitato che abbia il compito di analizzare e valutare l'impatto dei rapporti stabiliti fra le parti.

2. Ricerca di informazioni e valutazione - Ai fini di una corretta valutazione degli interessi e degli obiettivi da perseguire, è di grande utilità per l'organizzazione sviluppare delle ricerche conoscitive sulle imprese for profit che si intendono contattare. La modalità più efficace consiste nel redigere un elenco degli elementi cruciali da considerare nella valutazione dell'impresa for profit e degli effetti che possono scaturire dal rapporto che andrà a definirsi con l'azienda. Di seguito sono elencati alcuni di questi elementi:

- tipologia di impresa for profit (ragione sociale, dimensione, fatturato, posizionamento sul mercato, struttura aziendale), composizione societaria (da chi è partecipata, a quale gruppo appartiene) e ogni altra informazione anagrafica di interesse;
- se l'azienda ha esperienze di collaborazione con altri enti non profit e quali risultati sono stati raggiunti;
- le ragioni per cui l'azienda intende fare delle donazioni o avviare altre forme di collaborazione con l'organizzazione non profit;
- la coerenza dei valori, dei principi e dei comportamenti dell'impresa for profit e delle società che la compongono o la controllano, in relazione a quelli dell'ente non profit;

- la percezione che il pubblico si è formata sull'impresa for profit e sul suo marchio;
- se la collaborazione con l'impresa for profit può aggiungere valore, o al contrario può danneggiare la reputazione dell'ente non profit;
- se gli obiettivi e le aspettative dell'ente non profit e dell'impresa for profit sono adeguatamente bilanciati.

3. Tipologie di collaborazione – Il rapporto con un'impresa for profit può caratterizzarsi in base a varie tipologie di collaborazione. Le principali e più comuni sono:

- erogazioni liberali;
- donazione di beni e servizi;
- donazione di tempo da parte del personale dell'azienda (volontariato d' impresa);
- *cause related marketing* (CRM) (con cui si intende un'attività di marketing nella quale la donazione è subordinata alla transazione, cioè al ricevere un bene in cambio del denaro);
- *payroll giving* (con il quale l'azienda propone ai dipendenti di devolvere, per esempio, un'ora del proprio lavoro ad una iniziativa sociale attraverso una trattenuta nella busta paga);
- *match giving* (con il quale l'azienda si impegna ad aggiungere alla somma complessivamente donata dai dipendenti un ammontare di pari importo oppure di una sua parte);
- realizzazione di eventi in partnership e sponsorizzazioni.

4. Collaborazione etica - Collaborare con il mondo for profit può portare molteplici vantaggi ad una organizzazione in termini di raccolta fondi e di crescita di notorietà. Tuttavia è opportuno valutare preliminarmente alcuni aspetti che nella prosecuzione del rapporto potrebbero provocare complicazioni, in particolare se vi sono settori merceologici incompatibili con gli scopi e la missione statutaria dell'organizzazione. Altri aspetti coinvolti nella dimensione etica potrebbero essere:

- l'ente non profit e l'impresa for profit hanno principi e valori diversi;
- gli eventuali acquisti, da parte dell'organizzazione non profit, di beni e servizi prodotti dall'impresa for profit;
- la vendita, da parte dell' organizzazione non profit attraverso le sue strutture, di beni e servizi prodotti dall'impresa for profit;

- gli investimenti finanziari, le iniziative imprenditoriali congiunte, i conflitti con altre sponsorizzazioni aziendali dell'impresa for profit.

5. Analisi dei rischi - Di seguito sono elencati alcuni tra i principali elementi di rischio che potrebbero insorgere nei rapporti fra ente non profit e impresa for profit; lo scopo di tale elencazione è da rintracciarsi nell'opportunità di individuare per tempo ciò che potrebbe incrinare o ledere il rapporto di collaborazione, per valutare opportunamente gli elementi critici del rapporto e gestirli nel modo più appropriato:

- uso improprio dei fondi;
- pubbliche relazioni inappropriate o negative;
- conflitto tra le attività dell'impresa for profit e la missione dell'ente non profit;
- percezione negativa dell'impresa for profit;
- pubblicità di un prodotto o di un servizio di scarso valore;
- natura controversa delle società collegate, controllate o facenti parti del gruppo dell'impresa for profit.

6. Piano di comunicazione - In relazione agli obiettivi di comunicazione che le parti si sono prefissate di raggiungere – uno di questi potrebbe essere il reciproco aumento di visibilità - l'impresa for profit e l'ente non profit dovranno valutare attentamente come comunicare la *partnership* ai pubblici di riferimento, interni ed esterni. A tal fine, può risultare di grande utilità e funzionalità la stesura di un piano di comunicazione condiviso, che coinvolga i settori di *staff* di entrambi i soggetti in relazione alla natura della *partnership*, e che contenga tutte le azioni di comunicazione previste nel corso della collaborazione, nonché la suddivisione delle responsabilità che le parti si assumono.

7.2 Regole e comportamenti

Nell'ambito del rapporto di collaborazione tra impresa for profit e organizzazione non profit esistono obblighi morali e obblighi legali. Di seguito sono elencati alcuni di questi obblighi, che dovranno essere considerati nell'accordo scritto che le parti firmeranno:

1. In caso di erogazioni liberali:

a) quando e come i fondi saranno versati dall'impresa for profit all'ente non profit;

b) i tempi e le modalità di consegna, da parte dell'organizzazione non profit all'impresa for profit, di regolari rendiconti relativi all'utilizzo dei fondi e all'avanzamento del progetto, così da dimostrare i progressi e i risultati conseguiti.

2. In caso di rapporti di collaborazione per le finalità che le parti avranno individuato:

a) le modalità di utilizzo del marchio, nome e logo dell'organizzazione;

b) chi possiede cosa: *copyright*, servizi, prodotti, marchi e loghi;

c) come la collaborazione sarà comunicata all'esterno e quali saranno i messaggi relativi all'impresa for profit e all'ente non profit;

d) la durata e le condizioni della collaborazione (per esempio eventuali accordi di esclusiva, particolari attività sui soci, avvertenze per evitare potenziali conflitti di interesse, etc.).

8. RACCOLTA FONDI DAI GRANDI DONATORI

Un grande donatore è una persona o una famiglia che ha le potenzialità per fare o procurare una donazione in grado di costituire un impatto significativo per l'ente non profit che riceve. Poiché la dimensione di grande donatore può variare in funzione della tipologia dell'ente, delle attività che svolge e delle finalità che persegue, la definizione di che cosa si intende per 'grande donatore' è discrezionale e di pertinenza dell'ente non profit, nel senso che sarà la singola organizzazione a decidere quando un donatore può essere definito, in relazione alla propria struttura, come un 'grande donatore'.

8.1 Preparazione, *policy* e procedure interne

1. Il ruolo della ricerca - La ricerca ha un ruolo importante nell'individuazione dei possibili grandi donatori e nel saper gestire le relazioni con gli stessi. La capacità di reperire, selezionare, analizzare e utilizzare al meglio le informazioni e i dati relativi a un grande donatore, porta a comprenderne gli interessi, i bisogni, le motivazioni e, di conseguenza, a soddisfare sia il donatore stesso che l'organizzazione. Prima di formulare una qualsiasi richiesta di donazione, l'ente dovrebbe produrre una descrizione precisa ed esaustiva della causa che motiva la richiesta di donazione: definendo il bisogno in modo chiaro, sarà possibile individuare i potenziali grandi donatori in modo più circoscritto e coerente.

2. Utilizzo di fonti esterne per la ricerca - Quando si ricorre ad agenzie o consulenti esterni per la ricerca di potenziali grandi donatori, le organizzazioni dovrebbero sia assicurarsi che le agenzie o i consulenti esterni siano professionali e capaci, sia assicurarsi che gli aspetti importanti per l'organizzazione - come il trattamento dei dati, il loro corretto utilizzo e la riservatezza - siano regolamentati da un contratto legalmente vincolante.

3. Legalità ed eticità nella ricerca - Durante la ricerca di potenziali grandi donatori, gli enti devono sviluppare una politica di riservatezza delle informazioni e comportarsi onestamente e in modo trasparente, fornendo informazioni dettagliate su ciò che riguarda la struttura dell'organizzazione e la sua missione statutaria, e garantendo ai potenziali

donatori la possibilità di discutere su tutti gli aspetti rilevanti dell'organizzazione (missione, progetti, ma anche aspetti gestionali) e di chiedere maggiori e ulteriori informazioni in qualsiasi momento. Al fine di garantire il massimo livello di correttezza, le organizzazioni non devono:

a) utilizzare tecniche coercitive o fuorvianti nel chiedere il sostegno;

b) nascondere informazioni o esagerare i dati relativi ai potenziali beneficiari;

c) trarre vantaggio da errori commessi dal donatore;

d) ignorare le norme culturali o religiose, le convenzioni o l"etichetta' del donatore;

e) utilizzare informazioni relative al donatore all'interno di materiali promozionali o nelle altre attività di comunicazione e di raccolta fondi senza il consenso dello stesso;

f) accettare una grande donazione quando questa presenti vincoli o condizioni legali che le organizzazioni non sono in grado di valutare o rispettare.

4. Relazioni - Nella raccolta fondi rivolta ai grandi donatori, le componenti interpersonali e relazionali hanno un ruolo significativo rispetto agli esiti raggiungibili. Le organizzazioni dovrebbero instaurare un dialogo corretto con il grande donatore in modo da poter concordare le modalità di interazione e di comunicazione da seguire, i benefici e il livello di riconoscimento che si desidera ricevere, nonché tutti gli aspetti relativi al rapporto che si instaura fra le parti.

8.2 Regole e comportamenti

Di seguito sono riportati alcuni elementi (amministrativi, finanziari e di relazione) da considerare per gestire la donazione nel modo più efficiente, efficace e trasparente:

a) la promessa di donazione dovrebbe essere redatta per iscritto;

b) quando la donazione viene ricevuta, si dovrebbe stilare un documento che confermi lo scopo della donazione e ne definisca gli aspetti di rendicontazione; è buona regola includere in tale documento anche il ringraziamento per la donazione erogata;

c) le organizzazioni dovrebbero presentare ai grandi donatori un prospetto che illustra i benefici fiscali di cui possono fruire, ed eventualmente consigliare di rivolgersi ad un professionista per ricevere consulenza in materia fiscale;

d) le organizzazioni devono assicurare che le grandi donazioni siano utilizzate per sostenere la causa che il donatore ha scelto; allo scopo dovranno:

– redigere relazioni periodiche e dettagliate sull'utilizzo dei fondi;

– accordarsi con il donatore in merito alla frequenza e alla forma dei rendiconti e delle relazioni da produrre;

– evitare di apportare cambiamenti nell'applicazione o nelle condizioni di una donazione, a meno che l'organizzazione abbia acquisito il consenso del donatore;

– informare prontamente il grande donatore qualora esistano o si verifichino successivamente all'accordo problemi di un certo rilievo legati alla causa sostenuta dal donatore (per esempio la possibilità di un forte ritardo nell'utilizzo della donazione, il rischio concreto di non realizzare la causa per cui la donazione è stata effettuata, la probabilità di cambiamenti significativi rispetto a come la causa è stata presentata).

9. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO I LASCITI TESTAMENTARI

Un lascito costituisce spesso la donazione più importante che una persona possa fare ad un'organizzazione non profit, per questo gli enti sono tenuti a garantire che esso sia gestito in modo professionale, responsabile e delicato, nel rispetto degli interessi e della riservatezza dei donatori o dei potenziali donatori, nonché della reputazione dell'organizzazione.

9.1 Regole e comportamenti

1. *Policy* - Prima di iniziare un'attività di raccolta fondi connessa ai lasciti testamentari, l'ente dovrebbe definire per iscritto la *policy* e i comportamenti da adottare nelle diverse fasi che costituiscono il processo operativo di questa specifica raccolta.

2. Principi - L'attività di raccolta fondi attraverso i lasciti testamentari deve rispettare i seguenti principi:

a) essere caratterizzata da onestà, trasparenza ed equità;

b) rispettare, in ogni caso, il fatto che la decisione spetta esclusivamente al potenziale testatore;

c) trattare come strettamente confidenziali tutte le informazioni personali, salvo diverso esplicito accordo;

d) rispettare la sensibilità della famiglia del potenziale testatore;

e) usare particolare attenzione quando si comunica con persone vulnerabili, quali ad esempio malati terminali, parenti o amici del defunto, persone con disabilità;

f) non denigrare in alcun modo altri enti;

g) assicurarsi che il lascito a favore dell'ente sia espresso all'interno del testamento in modo preciso e che l'organizzazione non profit sia identificata in modo inequivocabile (con l'indicazione del nome completo e dell'indirizzo)

3. Informazioni e guide sui lasciti - Tutte le informazioni relative ai lasciti testamentari contenute nei materiali promozionali, o fornite mediante contatto diretto con i potenziali donatori, devono essere curate da professionisti esperti. In particolare, se l'ente distribuisce guide sui lasciti, esso è tenuto a informare i potenziali donatori in modo esaustivo rispetto a:

a) modalità con le quali è possibile fare testamento, chiarendo che le informazioni fornite non costituiscono consulenza legale;

b) l'esistenza della parte di patrimonio disponibile e di quella riservata per legge agli eredi legittimari;

c) la possibilità di modificare o revocare in ogni momento le proprie volontà e le corrette modalità da seguire;

d) la possibilità di vincolare il lascito ad una specifica iniziativa.

4. Incontri informativi - Nei casi in cui l'ente organizzi incontri mirati ad informare sui lasciti testamentari, è opportuno suggerire al potenziale donatore la possibilità di invitare una terza persona (un amico, un avvocato o un membro della famiglia).

5. *Case study* - Nel caso in cui l'organizzazione decida di ricorrere all'utilizzo di *case study* per promuovere le buone pratiche (con la locuzione *case study* si intende la descrizione di una soluzione particolare che l'ente ha elaborato nei confronti dei donatori), la stessa è tenuta a sapere che l'utilizzo di casi nella raccolta attraverso i lasciti è sottoposto ad alcune regole:

a) i casi riportati devono essere accurati, veritieri e rispettosi del soggetto del *case study* e della sua situazione;

b) l'organizzazione deve assicurarsi che la persona interessata, o in caso di decesso la sua famiglia, approvi il *case study* e l'uso delle immagini;

c) dichiarare esplicitamente qualora i nomi o altri elementi propri del caso vengano modificati, o si tratti di una fusione di diversi casi.

6. Parte di eredità - Nel caso in cui un potenziale donatore decida di lasciare parte della propria eredità ad un ente non profit e chieda all'organizzazione di spiegare alla famiglia le ragioni della parziale esclusione della stessa dalle disposizioni testamentarie, è buona norma chiedere al donatore di mettere per iscritto i motivi di tale decisione, nonché conservare tale informativa, raccomandando al donatore di conservarne a sua volta una copia unitamente al testamento originale.

7. Lasciti sottoposti a oneri - Nei casi in cui i potenziali donatori esprimano il desiderio di fare un lascito alla condizione che la donazione sia destinata ad uno scopo specifico, è necessario apporre tale onere al lascito testamentario; ciò comporta per l'organizzazione il vincolo del rispetto della volontà del donatore. In alternativa, lo scopo

specifico può essere espresso anche come volontà non vincolante: in questo caso è lasciata all'organizzazione l'opportunità di valutare se dare seguito alla volontà del donatore.

In relazione ai lasciti gravati da oneri:

a) è preferibile che l'ente suggerisca al potenziale donatore di individuare un obiettivo da perseguire, piuttosto che sottoporlo ad un onere vincolante, spiegando le criticità che potrebbero insorgere rispetto alla realizzazione del lascito vincolato, qualora l'organizzazione non potesse nel tempo adempiere pienamente all'obiettivo formulato a causa di difficoltà non prevedibili al momento della definizione del lascito;

b) qualora il potenziale donatore proponga di fare un lascito vincolato, l'ente deve comunicare al donatore se potrà o meno rispettare tale onere;

c) qualora l'ente riceva un lascito sottoposto a oneri, è opportuno che richieda una consulenza legale per capire se lo specifico scopo indicato sia o meno vincolante.

10. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO NUMERAZIONI SOLIDALI (*Sms Charity*)

Le raccolte di fondi attraverso le numerazioni solidali, i cosiddetti *Sms Charity*, hanno raggiunto un elevato livello di conoscenza presso il grande pubblico, rappresentando - di fatto - un canale privilegiato al quale possono accedere esclusivamente gli enti non profit, ad eccezione dei casi di raccolta per le emergenze umanitarie.

Tale strumento costituisce una prestazione totalmente gratuita ed esente da IVA, in base alla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate N. 124/E del 12/08/2005, che ha esteso l'esenzione dell' IVA (21%) a tutti gli Sms Charity richiesti dagli enti non profit per progetti a favore di attività di utilità sociale.

Non essendo un servizio a pagamento, la sua concessione è a totale discrezione dei gestori telefonici, che effettuano una insindacabile valutazione della richiesta e della documentazione presentata dagli enti non profit sulla base dei requisiti fissati dal *Codice di autoregolamentazione* (di seguito "Codice") sottoscritto dagli operatori di telefonia TIM /Telecom Italia, Vodafone, Wind/Infostrada, 3, Fastweb, Teletu, Tiscali, PosteMobile e CoopVoce .

10.1 Regole e comportamenti

1. Accesso alla numerazione solidale - I requisiti di accesso alla numerazione solidale definiti nel "Codice" hanno lo scopo di garantire la massima trasparenza ai donatori che vorranno aderire alla causa benefica e di tutelare in generale l'atto della donazione. Per accedere alla numerazione, l'ente non profit deve fornire in formato elettronico, unitamente alla richiesta, i seguenti documenti:

a) atto costitutivo;

b) statuto;

c) organigramma;

d) ultimo bilancio di esercizio approvato e nota integrativa, redatti secondo le *Linee guida per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit* emanate dall'Agenzia per il terzo settore;

e) comunicazione di iscrizione all'Anagrafe unica delle Onlus, o di iscrizione negli appositi albi o registri per le Onlus di diritto;

f) sito Internet;

g) breve descrizione dei progetti già realizzati

Si sottolinea come il Bilancio rivesta una duplice importanza, in quanto garantisce sia l'effettiva esistenza in vita da almeno un anno dell'ente non profit, sia la trasparenza della gestione economica dell'organizzazione.

2. Progetto specifico - La raccolta fondi è autorizzata solo per realizzare un progetto specifico che illustri dettagliatamente, secondo un *format* predefinito e scaricabile dai siti degli operatori telefonici, i seguenti elementi:

a) finalità del progetto;

b) destinatari;

c) budget di spesa complessivo previsto, comprensivo del piano di allocazione di ogni singola voce di costo e dell'indicazione di eventuali co-finanziatori;

d) modalità e tempi di realizzazione del progetto

3. Piano di comunicazione - La raccolta fondi promossa dall'ente che richiede una numerazione solidale deve essere supportata da un valido *Piano di comunicazione* che sia in grado di sostenere efficacemente il progetto da realizzare. Il Piano deve prevedere iniziative di comunicazione di livello nazionale, con diverse occasioni di comunicazione nei palinsesti dei principali network televisivi (Rai, Mediaset, Sky o La7) e/o radiofonici nazionali, quali, per esempio, la presenza dell'organizzazione nei programmi, interviste, spot, servizi giornalistici, trasmissioni dedicate. Il Piano deve indicare dettagliatamente i programmi, i conduttori, eventuali *testimonial* e le date della messa in onda. Devono inoltre essere indicati tutti gli altri strumenti di comunicazione che l'ente non profit prevede di utilizzare per promuovere il proprio progetto, quali, per esempio: conferenze stampa, campagne pubblicitarie a mezzo stampa, sul web, eventi di piazza, e altro ancora. L'indicazione delle date di svolgimento delle iniziative di comunicazione inserite nel Piano è indispensabile per stabilire con precisione i giorni di apertura e di chiusura della numerazione.

4. Rendicontazione

In linea con i principi di trasparenza e di accessibilità, gli operatori telefonici considerano la rendicontazione un elemento essenziale della campagna di raccolta fondi

tramite numero solidale, in quanto attraverso questo strumento viene documentata l'effettiva destinazione dei fondi raccolti.

Pertanto, ai sensi di quanto richiamato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n.59/E del 31/10/2007, gli enti si impegnano a dare evidenza in modo chiaro e puntuale dei tempi e delle modalità di utilizzo di quanto raccolto attraverso il numero solidale, in relazione al progetto per il quale è stata sollecitata la raccolta. Nel rendiconto devono essere indicati dettagliatamente i costi sostenuti - fornendo idonea documentazione laddove possibile - e i tempi effettivi di realizzazione del progetto in questione.

L'ente si impegna inoltre a fornire agli operatori telefonici opportune motivazioni nel caso di eventuali ritardi nei tempi di realizzazione del progetto, di mancata spesa dei fondi raccolti o per qualunque altro scostamento sia intervenuto rispetto al progetto inizialmente presentato.

La rendicontazione di ogni raccolta dovrà essere inviata via e-mail ai gestori di telefonia.

5. Adempimenti – L'ente non profit deve far pervenire la richiesta formale di utilizzo della numerazione solidale a uno o a tutti gli Operatori telefonici, esplicitando il periodo in cui vuole usufruire della numerazione e il valore della donazione:

a) la richiesta deve pervenire entro e non oltre il 1° giorno del mese precedente a quello in cui si intende effettuare la raccolta;

b) il periodo richiesto non può superare i venti giorni;

c) ogni ente può usufruire del numero solidale per un massimo di due volte all'anno, non consecutive;

d) gli enti non profit possono inviare le loro richieste di utilizzo del numero solidale ai seguenti indirizzi:

- TIM e Telecom Italia raccoltesolidali@telecomitalia.it
- Vodafone Sms.SOLIDALE@mail.vodafone.it
- Wind/Infostrada corporatesocialresponsability@mail.wind.it
- 3 csr@h3g.it
- FastWeb elena.marchetto@fastweb.it
- Tiscali raccoltesolidali@it.tiscali.com
- TeleTu numerosolidale@teletu.com

- Poste Mobile RaccolteSolidali@postemobile.it
- CoopVoce smssolidale@coopvoce.it

6. Esclusione dalla numerazione solidale - Non sono autorizzate raccolte per sostenere persone singole, né per contribuire - in maniera generica - al sostentamento dell'organizzazione stessa. Non sono inoltre assegnate numerazioni per sostenere iniziative promosse da organizzazioni che siano anche Associazioni consumeristiche, o Partiti politici, o Movimenti di opinione, Organizzazioni sindacali e Associazioni di categoria.

11. RACCOLTA FONDI ATTRAVERSO DONAZIONI *ON LINE*

La raccolta fondi *on line* o digitale è oggi riconosciuta come un'attività efficiente e molti enti hanno iniziato a godere dei suoi benefici. La posta elettronica e l'utilizzo di Internet come fonte di informazione sono tra gli usi più diffusi della rete, ed è per questo che la creazione e la cura di un sito web ben funzionante è di fondamentale importanza per coinvolgere e informare i sostenitori e il grande pubblico. Negli ultimi anni Internet ha assunto un rilievo enorme sia perché ha reso possibile l'integrazione di strumenti multimediali, come gli SMS e la televisione interattiva, sia perché ha permesso ad un numero sempre più elevato di persone di diventare protagoniste attraverso l'accesso a piattaforme di 'Social Networking'.

I modi più comuni di utilizzo di Internet per promuovere la raccolta di fondi oggi sono la raccolta di fondi tramite pagine di donazione; le pagine web sponsorizzate o "pay per click"; la gestione di cataloghi *on line*; i programmi di affiliazione; le attività di *cause related marketing* (CRM); il *direct marketing* via e-mail.

11.1 Preparazione, *policy* e procedure

Costruire *on line* l'immagine di un'organizzazione richiede lo stesso impegno necessario per costruire l'immagine *off line*. In ragione di questo obiettivo, le organizzazioni avranno cura di descrivere sul sito web le attività che svolgono in modo particolareggiato, così da stabilire un clima di fiducia nei confronti degli utenti che si collegano al sito o che intendono utilizzarlo come canale di donazione, considerando tuttavia che la raccolta fondi attraverso il web può essere soggetta a rischi e ad abusi allo stesso modo dei canali di raccolta più tradizionali.

1. Il logo, l'identità, l'etica - Il logo *on line* di un'organizzazione non profit (o *brand* o marchio) è un'estensione del logo tradizionale; gli enti devono essere consapevoli, pertanto, che tutti gli aspetti coinvolti nella redazione del sito (design, contenuti, servizi, linguaggio) avranno un impatto sulla reputazione dell'organizzazione e sulla relazione con il pubblico. Al fine di rendere il sito uno strumento efficace e capace di comunicare agli utenti della rete la reputazione dell'organizzazione e il suo operato, è opportuno:

a) che il logo rimandi in modo veritiero e accurato all'identità dell'ente e che sia visibile su ogni pagina del sito;

b) che gli enti esibiscano i marchi delle organizzazioni alle quali fanno riferimento o con le quali si sono consorziate, previo accordo formale che autorizzi tale utilizzo;

c) che i contenuti del sito siano accurati e aggiornati;

d) inserire sul sito i documenti per i quali l'ente non ritiene opportuna la pubblicazione in altri formati, come ricerche, relazioni, gli eventuali riconoscimenti, le storie e i casi di successo dell'organizzazione;

e) pubblicare le relazioni annuali e i bilanci;

f) monitorare costantemente e moderare gli eventuali *forum* che l'ente ha attivato;

g) consentire ai visitatori di inviare commenti e riscontri sulla fruizione del sito e tenere conto di tali indicazioni per migliorare la qualità delle informazioni pubblicate e la navigazione;

h) scrivere in modo comprensibile e accessibile a tutti, esplicitando chiaramente lo scopo della raccolta e la destinazione delle risorse, evitando tecnicismi economici o propri del settore in cui l'ente opera;

i) predisporre un modulo di richiesta di donazione, che l'utente compila *on line* e invia direttamente all'organizzazione tramite l'indirizzo di posta elettronica;

j) esplicitare le procedure che l'organizzazione attiva per la raccolta e la gestione dei fondi raccolti, comprese quelle per la gestione e la presa in carico delle lamentele;

k) gestire le transazioni *on line* attraverso sistemi di sicurezza aggiornati che garantiscano la riservatezza e la protezione dei dati sensibili;

l) assicurarsi che anche le donazioni *on line* siano utilizzate per sostenere le attività per cui i fondi sono stati richiesti;

m) chiarire le affiliazioni con terzi, i benefici e i loro eventuali costi.

2. Il nome del dominio - Il 'dominio' è l'indirizzo della sede web dell'ente. È preferibile che le organizzazioni non profit utilizzino un dominio di primo livello con suffisso ".org", preceduto dal nome dell'organizzazione, tranne nei casi in cui la legge disponga l'utilizzo di un dominio commerciale o nei casi in cui tale dominio sia già occupato. È consigliabile acquistare anche un dominio ".info", ".com", ".net" o con qualsiasi altro suffisso, per tutelare l'ente da usi fraudolenti del nome. Le organizzazioni non profit di dimensione locale (comunale, ad esempio) possono fare riferimento all'acquisto di domini di primo livello aventi a suffisso la sigla del comune di appartenenza (per esempio, "ge.it" per il

comune di Genova). Le organizzazioni devono prestare attenzione ai termini di scadenza di ogni dominio e rinnovarlo in tempo utile per evitare che terzi possano occuparlo e utilizzarlo.

3. Software proprietario e software *open source* – Poiché nella gestione delle tecnologie informatiche (software) e nella progettazione e sviluppo di un sito Internet spesso si deve scegliere fra diverse tipologie di software, è opportuno che l'organizzazione si doti di criteri ponderati per orientarsi nell'offerta, quali: le caratteristiche del prodotto (software); il costo della licenza; le necessità di utilizzo; le esigenze di aggiornamento e di formazione del personale dell'ente. In linea generale due sono le macro-categorie in cui i software si distinguono:

- software proprietario: indica quel software che ha restrizioni sul suo utilizzo, sulla sua modifica, riproduzione o ridistribuzione, solitamente imposte da un proprietario; queste restrizioni vengono ottenute tramite mezzi tecnici o legali;
- software *open source*: nel linguaggio informatico 'open source' (termine inglese che significa 'sorgente aperta') indica un software i cui autori (più precisamente i detentori dei diritti) ne permettono, anzi ne favoriscono il libero studio e l'apporto di modifiche da parte di altri programmatori indipendenti, tramite l'applicazione di apposite licenze d'uso2.

4. Accessibilità e usabilità - L'accessibilità è la capacità di un sito Internet di essere fruibile con facilità dagli utenti, qualunque sia la loro dimestichezza di navigazione nello spazio web. In altre parole, l'accessibilità è il processo che garantisce che tutti gli elementi di un sito Internet - dal design ai contenuti e alla funzionalità - possano essere pienamente utilizzati da qualsiasi visitatore, indipendentemente dall'età, dall'esperienza, dalle sue abilità fisiche, sensoriali o psichiche. Pertanto, per agevolare l'accesso alle informazioni e ai servizi presenti sul sito, si consiglia alle organizzazioni di adeguare i siti Internet ai più alti standard di accessibilità previsti dalle *Linee Guida sull'accessibilità del World Wide Web Consortium (W3C)* (http://www.aib.it/aib/cwai/WAI-trad.htm).

L'usabilità è definita dall'ISO (International Organisation for Standardisation), come l'efficacia, l'efficienza e la soddisfazione con le quali gli utenti raggiungono determinati obiettivi in certi contesti. In pratica, l'usabilità definisce il grado di facilità e di soddisfazione

con cui si compie l'interazione uomo-strumento, uomo-sito Internet. Garantire l'usabilità significa fare in modo che le informazioni o le funzioni di un sito Internet siano intuitive e di facile utilizzo. Pertanto, nella progettazione del sito web, l'organizzazione curerà i contenuti, la forma e l'impianto informatico in modo tale che l'utente sia posto al centro del sistema informativo. La possibilità di reperire facilmente le informazioni e di comprendere con chiarezza l'uso che di tali informazioni si può fare, agevola l'utente nell'approccio con l'organizzazione non profit e potenzialmente aumenta le probabilità di successo della raccolta fondi *on line*;

5. La gestione dei contenuti - Un sito consiste in una serie di documenti, dati, grafici e altri supporti come filmati, immagini, suoni. I contenuti possono essere consultabili sulle pagine del sito, oppure scaricabili sul personal computer dell'utente. In entrambi i casi, e per ogni tipo di supporto, è responsabilità del proprietario, cioè dell'organizzazione non profit, assicurare che le informazioni siano accurate e adatte all'uso preposto.

Pertanto:

a) le organizzazioni dovrebbero assicurarsi che i contenuti superati o non aggiornati siano rimossi o rinnovati;

b) le organizzazioni dovrebbero assicurarsi che la redazione dei contenuti sia curata esclusivamente da persone competenti, sia nel caso in cui le informazioni siano gestite internamente, sia nel caso in cui la loro gestione sia affidata ad esterni;

c) le organizzazioni possono valutare l'opportunità di ricorrere ad applicativi di gestione dei contenuti editoriali (software di Content Management System), per trattare le informazioni in modo più efficace rispetto alla gestione manuale; un software CMS, infatti, avendo la funzione di separare i contenuti testuali dagli aspetti grafici di un sito, può essere di ausilio soprattutto al personale non tecnico nell'attività di gestione dei contenuti digitali, facilitando le operazioni di controllo e gli interventi correttivi;

d) qualora la gestione del sito web sia affidata a personale esterno, gli enti dovrebbero sottoscrivere accordi che consentano di operare modifiche urgenti in modo tempestivo ed entro i termini prestabiliti;

e) nel caso in cui un sito ospiti o accetti di pubblicare contenuti provenienti da altri soggetti, è necessario esplicitare la fonte dalla quale provengono tali contenuti, in modo che risulti chiaro agli utenti chi sia il produttore e chi abbia la responsabilità di aggiornare le informazioni fornite;

f) tutti i contenuti dovrebbero rispettare standard qualitativi omogenei, indipendentemente dal mezzo di trasmissione utilizzato (pagina web, e-mail, sms);

g) la cura, l'aggiornamento e il monitoraggio dei contenuti sono dovuti anche quando l'ente pubblica informazioni proprie su altri siti; in questo caso è opportuno chiarire con il soggetto terzo quali siano le procedure per modificare o aggiornare le informazioni, quali siano le modalità di gestione di eventuali commenti e come sono rilevati numero e tipologia dei visitatori delle informazioni pubblicate.

6. La protezione dei contenuti - E' dovere dell'ente, per tutelare la sua reputazione e dare garanzie all'utente sull'informazione fornita, proteggere i contenuti contro la riproduzione o l'utilizzo non autorizzato. Allo scopo sarebbe opportuno indicare - all'interno di ogni pagina del sito - le modalità con cui l'ente intende proteggere i contenuti inseriti, che siano testi, fotografie o video. Possibilità:

- inserire la dicitura "*Tutti i diritti riservati*", accompagnata dal logo del *copyright* e da una specificazione che segnali il divieto di copiare in qualsiasi modo il contenuto del sito Internet;
- utilizzare una delle licenze *Creative Commons* (www.creativecommons.it) che permettono di citare testi o altre tipologie di contenuto seguendo le modalità specificate nel documento-guida delle licenze.

11.2 Regole e comportamenti

1. La protezione dei dati e la tutela della *privacy* - La raccolta e la gestione delle informazioni di carattere personale (anche del solo indirizzo e-mail) devono avvenire con la massima cura e le organizzazioni non profit devono essere assolutamente trasparenti riguardo all'uso che faranno dei dati raccolti. Secondo la normativa sulla *privacy*, infatti, il consenso deve essere libero, specifico e informato, acquisito in base a finalità legittime, esplicite e specifiche. Pertanto:

a) gli utenti devono essere informati circa l'utilizzo che verrà fatto dei dati forniti; in particolare va prestata particolare attenzione nel segnalare agli utenti l'eventuale condivisione dei dati raccolti con altre organizzazioni o aziende; tale richiesta deve essere oggetto di una ulteriore esplicita adesione da parte degli utenti;

b) è necessario che il consenso in materia di utilizzo dei dati personali sia espresso nel momento in cui l'ente raccoglie informazioni di carattere personale, considerando che anche l'indirizzo e-mail rappresenta un dato personale;

c) l'organizzazione spiegherà all'utenza in maniera chiara ed esaustiva le modalità di contatto con l'ente, come richiedere copia dei dati personali forniti, come modificare o cancellare in qualsiasi momento i dati forniti (per cancellazione si intende la cancellazione logica che ne renda impossibile l'utilizzo, non la distruzione fisica), mettendo a disposizione un indirizzo a cui richiedere la cancellazione, e comunque rendendo l'operazione di aggiornamento o cancellazione dei dati a parte degli utenti il più possibile semplice ed automatica;

d) prima di inviare per posta elettronica materiale promozionale a indirizzi non commerciali, gli enti devono acquisire il consenso esplicito e specifico delle persone interessate; nel caso in cui le organizzazioni intendano inviare comunicazioni diverse da quelle precisate nella liberatoria per la *privacy*, hanno l'obbligo di esplicitare la possibilità da parte dell'utente destinatario di opporsi a ulteriori invii spiegandone le modalità; i comportamenti contrari a questa norma sono da considerarsi alla stregua di pubblicità non richiesta (*spam*) e sono soggetti a sanzioni da parte dell'autorità competente;

e) nel caso in cui l'ente intenda raccogliere dati sensibili (come le informazioni relative alla salute), vige l'obbligo di esplicitare chiaramente gli scopi per cui si intende acquisire tali dati; nel caso di raccolta di dati personali, indipendentemente dal grado di sensibilità degli stessi, è opportuno prevedere un meccanismo di registrazione che consenta di dare conferma del ricevimento dei dati all'indirizzo di posta elettronica dell'utente che li ha forniti (*double opt-in);*

f) il trattamento e la conservazione dei dati vanno effettuati in stretta applicazione delle norme contenute nel decreto legislativo n.196/2003 (*Codice privacy*);

g) in caso di lamentele relative alla presunta violazione della *privacy*, l'ente è tenuto a rispondere in maniera esaustiva alla segnalazione ricevuta, precisando le finalità per le quali è stato utilizzato l'indirizzo dell'utente, come l'ente abbia acquisito tale dato, la titolarità del trattamento dei dati e le modalità di modifica e cancellazione;

h) si consiglia di esporre sui siti una chiara informativa sull'utilizzo dei *cookie* e la specifica di come tali *cookie* sono utilizzati per ricostituire i profili personali degli utenti; si consiglia anche di esplicitare in maniera chiara le caratteristiche tecniche dei

cookie presenti sul sito, la loro provenienza, gli scopi per i quali sono stati installati e le conseguenze nel caso in cui gli utenti non accettino di scaricare i *cookie* sul loro personal computer;

i) tutte le informazioni devono essere ottenute in modo sufficientemente sicuro, per cui è importante che l'ente adotti dei sistemi di codifica, sia per le informazioni personali che gli utenti inviano all'organizzazione, sia per quei dati che permettono l'accesso a conti correnti bancari o a carte di credito.

2. La posta elettronica - Utilizzare la posta elettronica per raccogliere fondi può rivelarsi una modalità efficiente ed efficace, ma le organizzazioni devono anche considerare le implicazioni connesse all'uso dell' *e-mailing* come strumento di contatto diretto con gli utenti. Pertanto:

a) gli enti devono utilizzare esclusivamente gli elenchi di indirizzi e-mail che hanno legittimamente acquistato o quelli di cui hanno raccolto in maniera esplicita l'adesione, in modo da avere garantito il consenso dei destinatari;

b) gli indirizzi e-mail sono dati personali e non è autorizzato il loro utilizzo per finalità commerciali se non a fronte di un esplicito consenso; la semplice pubblicazione di un indirizzo di posta elettronica su un sito web non può essere considerata autorizzazione all'utilizzo;

c) le comunicazioni e-mail in uscita sono a tutti gli effetti documenti legali che devono recare i dati dell'ente che la invia (nome, indirizzo, numero di telefono, indirizzo e-mail di contatto); è buona regola inserire queste informazioni a piè di pagina di una e-mail (*footer*);

d) per evitare di essere oggetto di *spam* o che indirizzi interni siano utilizzati per scopi fraudolenti, gli enti non dovrebbero pubblicare sul proprio sito indirizzi privati o in uso di singoli utenti, optando preferibilmente per quelli generici come *'raccoltafondi@ nomedellorganizzazione.org'*;

e) gli enti non devono allegare alle e-mail testi o immagini che potrebbero risultare scioccanti od offensivi, né creare collegamenti a siti Internet contenenti materiale di questo tipo;

f) è opportuno non inviare e-mail con allegati o immagini il cui *down-load* (scaricamento) duri più di qualche secondo utilizzando un modem convenzionale (non a banda larga), a meno che non si abbia il consenso dell'utente;

g) è necessario includere nelle e-mail le istruzioni relative a come il destinatario può comunicare di non voler più ricevere informazioni dall'ente mittente;

h) nel caso in cui agli utenti sia consentita l'iscrizione *on line*, per esempio per ricevere bollettini di *news* o per usufruire di servizi offerti dall'ente, le organizzazioni dovrebbero utilizzare una procedura informatica di iscrizione che ammetta l'invio successivo di una e-mail di validazione (*double opt-in* o doppia conferma). In questo modo, dopo aver registrato il proprio indirizzo di posta elettronica in un riquadro appositamente dedicato, l'utente riceverà all'indirizzo segnalato una e-mail inviata dall'ente, nella quale si chiede di cliccare su un *link* di conferma. La doppia conferma è molto utile, in quanto assicura l'ente che l'indirizzo registrato è attivo, ma soprattutto che l'iscrizione è stata compiuta dall'effettivo proprietario di quell'indirizzo. Questa procedura permette anche di avere liste qualificate e di migliorare il processo di conversione da persona interessata, o simpatizzante, a donatore. E' consigliabile accogliere l'utente che pone la sua seconda conferma su una 'pagina di benvenuto' nella quale l'organizzazione lo ringrazierà per l'adesione e rinnoverà le informazioni sul tipo di comunicazioni che verranno inviate all'indirizzo di posta elettronica del destinatario e sulla loro frequenza;

i) si suggerisce di considerare l'utilizzo di *software* di gestione delle e-mail per monitorare in modo più efficace l'accuratezza dei dati e le preferenze degli utenti.

3. Le donazioni *on line* con carta di credito - Nel caso in cui si intenda consentire agli utenti di effettuare donazioni *on line* tramite l'utilizzo di carte di credito, gli enti dovranno dotare il proprio sito di specifici protocolli di sicurezza:

a) il sistema attualmente più utilizzato è il protocollo SSL (*Secure Sockets Layer*), che permette lo scambio criptato di dati tra il donatore e l'organizzazione ricevente;

b) la sicurezza di un sito è verificabile dall'indirizzo, che comincerà con https:// anziché con http://; con questo dispositivo, al momento della transazione, il donatore viene "dirottato" su una pagina appartenente ad un sito situato su un *server* sicuro, munito di certificato SSL, normalmente di proprietà di una banca;

c) in alternativa, il sito dovrebbe offrire un *gateway* di pagamento, cioè una pagina in cui vengono raccolte le principali informazioni del donatore, ad eccezione di quelle necessarie per effettuare il pagamento (come il tipo di carta di credito, il numero e il codice di sicurezza a tre cifre della carta);

d) non devono essere utilizzate e-mail decriptate per inviare o ricevere pagamenti o donazioni con carte di credito; gli enti devono chiaramente dissuadere i donatori dall'inviare tramite e-mail informazioni di carattere finanziario (per esempio il numero della carta di credito);

e) gli enti sono tenuti ad informare i donatori sulle agevolazioni fiscali fruibili, preferibilmente inserendo tali indicazioni sulla pagina del sito dedicata alla raccolta delle donazioni; su tale pagina saranno forniti anche i dati del conto corrente bancario e/o postale dell'organizzazione;

f) gli enti dovrebbero tutelare i propri donatori da qualsiasi problema insorto durante una transazione *on line* che non sia causato dal donatore stesso;

g) gli enti dovrebbero dare una pronta conferma delle transazioni eseguite ed assicurare che qualsiasi azione sia compiuta in modo puntuale.

4. Rapporti con soggetti terzi – Gli enti non profit spesso ricevono offerte variamente caratterizzate di servizi di raccolta fondi *on line* da molti soggetti , sia for profit che non profit, quali programmi di affiliazione, gestione di siti Internet o di iniziative speciali di raccolta fondi *on line*, affitto di liste elettroniche, attività di pubbliche relazioni *on line*, acquisto e cessione di spazi pubblicitari *on line*, gestione di servizi di donazione *on line* e altre ancora. Qualunque sia la tipologia di servizio proposto, l'ente dovrà sottoscrivere un contratto, assicurandosi che il fornitore sia affidabile e in grado di soddisfare le condizioni contrattuali. Nel contratto sono da indicare:

a) le condizioni di verifica delle prestazioni erogate dal fornitore, che devono svolgersi nel rispetto delle leggi in vigore, in particolar modo in materia di gestione della *privacy* e della sicurezza;

b) gli accordi in relazione ai diritti dell'ente non profit sui dati delle persone acquisiti nel corso della raccolta;

c) le garanzie rispetto al verificarsi di problemi dovuti a errori, perdite di dati, interruzione del servizio;

d) l'autorizzazione agli enti terzi circa l'utilizzo appropriato del marchio e del logo dell'ente, specificandone le modalità.

E' opportuno inoltre:

a) che gli enti diano comunicazione sul proprio sito circa i servizi forniti da terzi,

indicando chiaramente gli eventuali benefici economici spettanti al fornitore così come la natura del servizio fornito;

b) qualora gli enti inseriscano sul proprio sito dei contenuti provenienti da altri soggetti, è bene comunicare chiaramente la distinzione fra contenuti propri e contenuti di altri titolari;

c) che gli enti si assicurino che le modalità di utilizzo del marchio indicate nel contratto siano rispettate dai fornitori.

Oltre ai rapporti tra l'ente ed un fornitore di servizio, possono stabilirsi altre tipologie di collaborazione con soggetti terzi, come le *partnership*. Anche in questi casi le organizzazioni dovrebbero:

a) prestare attenzione al caso in cui l'offerta o l'accordo proposto da un fornitore di servizi commerciali venga presentato come un'iniziativa a scopo benefico;

b) evitare di rivolgersi ad aziende che non siano in grado di dimostrare la propria stabilità economica, i successi precedenti, i clienti esistenti e l'*audience* potenziale delle proprie attività;

c) indicare chiaramente gli *sponsor* e le attività sponsorizzate attraverso una pagina del sito dedicata, o riportando la dicitura "*sponsorizzato da*" con il logo dello *sponsor* se necessario;

d) fare un'attenta valutazione nel caso in cui si richieda l'esclusività del rapporto, soppesandone i 'pro' e i 'contro', sia in termini economici che di reputazione.

11.3 Altri media elettronici

Le tecnologie interattive stanno innovando il sistema delle comunicazioni in generale e in modo molto veloce, offrendo opportunità di scambio impensabili fino a qualche anno fa. Fra le innovazioni recenti rivestono una particolare importanza per la raccolta fondi l'utilizzo degli SMS, i nuovi servizi di pagamento tramite carte SIM e tutti quei canali che consentono l'accesso a Internet in mobilità. Tra i servizi a valore aggiunto resi possibili da Internet e dalla diffusione delle tecnologie digitali inizia a svolgere un ruolo potenzialmente decisivo anche la televisione interattiva.

1. SMS (short message service)

Prima di attivare servizi tramite l'invio di SMS, gli enti dovrebbero valutare attentamente questa tipologia di canale, anche chiedendo consigli agli esperti. Infatti, se da un canto l'efficienza di tale mezzo in relazione alla raccolta fondi è giustificata dall'immediatezza del messaggio e della risposta, nonché dalla possibilità di raggiungere un numero molto ampio di utenti in forma personalizzata, l'efficacia della comunicazione può essere limitata dal numero massimo di caratteri scrivibili, dallo spazio sullo schermo, dalla velocità e dal costo del servizio in funzione della larghezza della banda disponibile.

In generale:

- gli enti sono tenuti a chiarire - sui documenti istituzionali (brochure, altro materiale promozionale) e sulle pagine del proprio sito Internet dedicate a questa modalità di raccolta - la procedura di registrazione che il cittadino-utente dovrà eseguire per ricevere SMS di donazione sul proprio cellulare;
- gli enti devono inviare SMS esclusivamente agli utenti che lo hanno chiesto esplicitamente confermando la propria iscrizione; è opportuno pertanto chiedere agli utenti di digitare una parola specifica (per esempio 'SI') come conferma inequivocabile della volontà di ricevere SMS dell'ente sul proprio cellulare;
- gli enti avranno cura di indicare sugli SMS inviati ai donatori la possibilità di cancellare la propria iscrizione;
- nel caso in cui sia offerto l'accesso a servizi di donazione tramite SMS o servizi di addebito diretto e permanente via SMS (in abbonamento), gli enti dovranno comunicare in modo chiaro ai donatori il costo del servizio e le modalità di addebito;
- gli enti non devono inviare messaggi di natura differente rispetto a quella per la quale gli utenti hanno acconsentito, a meno che tali messaggi non dispongano allo stesso tempo la possibilità per l'utente di cancellare la sua adesione a comunicazioni future;
- in caso di concorsi a premio promossi tramite SMS, gli enti devono fornire in maniera chiara il nome dell'organizzazione promotrice e ogni altra indicazione atta a favorire il riconoscimento della stessa, oltre a esplicitare i termini e le condizioni del concorso stesso;
- prima di inviare SMS a persone minorenni, gli enti devono aver acquisito il consenso dei genitori; in ogni caso, considerate la delicatezza della materia e le norme vigenti a

tutela dei minori, è buona regola che gli enti si rivolgano ad esperti prima di avviare delle comunicazioni con questa particolare tipologia di destinatari;

• ai sensi della normativa comunitaria, gli SMS e gli MMS sono da considerarsi alla stregua di messaggi di Posta Elettronica e ad essi si applicano conseguentemente le norme relative all'invio di e-mail e le indicazioni presentate in questa scheda.

2. La televisione interattiva

La TV digitale permetterà in futuro di sviluppare forme interattive di raccolta fondi tramite il telecomando. Trattandosi tuttavia di una frontiera nuova, la cui sperimentazione è ancora agli esordi, è consigliabile agli enti, che volessero impegnare le proprie risorse in questo nuovo canale di raccolta, di cercare e ottenere informazioni e dati chiari sulla tipologia di pubblico che già utilizza la pubblicità interattiva. Nel caso in cui l'accesso ad un servizio interattivo richieda da parte dell'utente l'attivazione di una connessione telefonica, l'ente dovrebbe specificare il costo medio della telefonata e comunque fare riferimento alle indicazioni fornite nella presente scheda.

3. La raccolta fondi attraverso i *social network*

Poiché il modo più efficace di raccogliere fondi è ancora oggi quello della relazione diretta con il potenziale donatore, le reti sociali generate da Internet (come *Facebook, Orkut* o *MySpace*), così come le piattaforme elettroniche attraverso le quali ognuno può trasformarsi in *personal fundraiser*, costituiscono potenzialmente uno spazio fecondo e interessante per promuovere attività di raccolta fondi, in quanto consentono facilmente e in modo diretto di raggiungere utenze eterogenee. Trattandosi però di interventi dispersivi in termini di tempo e ancora poco monitorati in relazione ai risultati economici che potrebbero sortire, ogni ente dovrebbe valutare attentamente come e su quali *social network* inserirsi, testandone il funzionamento e soppesandone l'efficacia prima di intraprendere investimenti. Nel caso in cui gli enti decidessero di sperimentare la raccolta fondi nelle *community* della rete, dal momento che in questo caso il processo di raccolta viene decentrato nella rete del web, le organizzazioni dovrebbero innanzitutto predisporre una propria pagina ufficiale sui principali *social network*, la cui gestione dovrebbe essere affidata a collaboratori o volontari con una buona conoscenza dell'organizzazione e dei suoi meccanismi decisionali (per esempio una pagina 'fan' di Facebook o una pagina personale di MySpace); le organizzazioni dovrebbero inoltre avere cura dei seguenti aspetti:

- modalità di utilizzo del logo dell'organizzazione;
- corretta comunicazione delle finalità della raccolta;
- gestione trasparente e corretta dei dati personali acquisiti;
- massima trasparenza nella gestione dei fondi raccolti;
- chiara informazione sui progetti e gli obiettivi che l'ente si prefigge di realizzare;
- aggiornamento costante sull'evoluzione dei progetti in corso e sulla loro realizzazione;
- agevolare il contatto con l'ente mettendo a disposizione nominativi e recapiti di referenti.

GLOSSARIO

Community

Una comunità virtuale o comunità online è, nell'accezione comune del termine, un insieme di persone interessate ad un determinato argomento, o con un approccio comune alla vita di relazione, che corrispondono tra loro attraverso una rete telematica, oggigiorno in prevalenza Internet, e le reti di telefonia, costituendo una rete sociale con caratteristiche peculiari. Infatti tale aggregazione non è necessariamente vincolata al luogo o paese di provenienza; essendo infatti questa una comunità online, chiunque può partecipare ovunque si trovi con un semplice accesso alle reti, lasciando messaggi su forum (Bullettin Board), partecipando a gruppi Usenet (Newsgroups o gruppi di discussione), o attraverso le chat room (Chiacchierate in linea) e programmi di instant messaging (messaggistica istantanea) come ICQ, ebuddy, Pidgin, MSN Messenger, Yahoo! Messenger, e altri. Una comunità virtuale può rimanere unicamente tale, oppure estendersi nel mondo fisico, permettendo l'incontro dei suoi appartenenti.

Content Management

Con il termine content management (in italiano: gestione dei contenuti) si indica una serie di processi e tecnologie a supporto del ciclo di vita evolutivo dell'informazione digitale (content o digital content).

Cookie

I cookie HTTP (più comunemente denominati Web cookies, tracking cookies o semplicemente cookie) sono frammenti di testo inviati da un server ad un Web client (di solito un browser) e poi rimandati indietro dal client al server - senza subire modifiche - ogni volta che il client accede allo stesso server. I cookie HTTP sono usati per eseguire autenticazioni e tracking di sessioni e memorizzare informazioni specifiche riguardanti gli utenti che accedono al server, come ad esempio i siti preferiti o, in caso di acquisti on-line, il contenuto dei loro "carrelli della spesa" (shopping cart). Il termine "cookie" significa letteralmente "biscotto".

Creative Commons

Creative Commons (CC) è un'organizzazione non profit dedicata all'espansione della portata delle opere di creatività offerte alla condivisione e all'utilizzo pubblici. Essa intende altresì rendere possibile, com'è sempre avvenuto prima di un sostanziale abuso della legge sul copyright, il ricorso creativo a opere di ingegno altrui nel pieno rispetto delle leggi esistenti.

Dominio

Nel Domain Name System, il nome mnemonico che identifica univocamente un particolare host (computer) collegato a Internet. I nomi di dominio vengono assegnati da enti nazionali su richiesta dei singoli utilizzatori e servono a identificare in qualche modo l'utente o la sua società. Vengono utilizzati per indicare il punto di partenza e il punto di arrivo di una connessione via rete TCP/IP, spetta poi al Domain Name Service tradurre questi nomi mnemonici nei corrispondenti indirizzi IP numerici che sono gli unici comprensibili dalla rete, ma che suonano poco familiari agli utenti.

Double opt-in

Double opt-in significa che viene fatto un doppio controllo sulla reale volontà dell'utente di iscriversi a newsletter o ad altri mezzi promozionali offerti da Internet.

E-mail decriptate

Mail che vengono diffuse tramite normale pubblicazione su un sito e non sono opportunamente protette con tecniche di criptaggio per evitare che entrino nelle liste di coloro che praticano lo spam.

Facebook

Facebook è un sito web di social network, di proprietà della Facebook, Inc., ad accesso gratuito.

Il nome del sito si riferisce agli annuari con le foto di ogni singolo membro (facebook) che alcuni college e scuole preparatorie statunitensi pubblicano all'inizio dell'anno accademico e distribuiscono ai nuovi studenti ed al personale della facoltà come mezzo per conoscere le persone del campus.

Secondo i dati forniti dal sito stesso, nel 2010 il numero degli utenti attivi ha raggiunto quota 400 milioni[2] in tutto il mondo. In base all'acquisto di una quota dell'1,6% da parte di Microsoft nel 2007 per 240 milioni di dollari e all'acquisto del 2% per 200 milioni di dollari da parte di un gruppo di investitori russi, il valore del sito è stato stimato di 10 miliardi di dollari. Il sito nel 2009 è divenuto profittevole segnando il primo bilancio in attivo.

Footer

Footer (pie' di pagina) in informatica si usa per indicare la parte finale della pagina web (o di una pagina cartacea), ad esempio prodotta con un word processor) che può contenere informazioni, ad esempio, come il copyright, indirizzo e contatti (dell'azienda che pubblicizza), link ad altre pagine del sito.

Forum

Si riferisce all'intera struttura informatica nella quale degli utenti discutono su vari argomenti, a una sua sottosezione oppure al software utilizzato per fornire questa struttura. Un senso di comunità virtuale si sviluppa spesso intorno ai forum che hanno utenti abituali ed interessi comuni.

Gateway

Il gateway (dall'inglese, portone, passaggio) è un dispositivo di rete che opera al livello di rete e superiori del modello ISO/OSI. Il suo scopo principale è quello di veicolare i pacchetti di rete all'esterno di una rete locale (LAN).

ISO (International Organisation for Standardisation)

Enti di normazione internazionale la cui attività è quella di definire protocolli univoci e condivisi nei campi delle attività economiche, di governo, della società e della tecnologia.

Larghezza della banda

La larghezza di banda (di una trasmissione, di un segnale o di un canale di comunicazione) fornisce un'indicazione della larghezza di banda di trasmissione, basata sulla velocità di trasmissione dei dati: nel caso delle comunicazioni digitali la banda si misura direttamente in bit al secondo (più comunemente si usano i suoi multipli: kbit/s, Mbit/s, ecc.), mentre nel caso delle comunicazioni analogiche la banda si misura in modo indiretto, ed è data dall'intervallo di frequenze occupato dal segnale (per esempio, una comunicazione telefonica analogica occupa le frequenze che vanno da 300 a 3400 Hz, quindi ha una larghezza di banda di 3100 Hz (cioè 3400 – 300).

Licenze d'uso

La licenza in ambito informatico è l'insieme delle condizioni che può accompagnare un prodotto software. Tale documento specifica le modalità con cui l'utente può usare tale prodotto, garantendo dei diritti ed imponendo obblighi.

MMS

Il Multimedia Messaging Service, in italiano Servizio di Messaggistica Multimediale, è un servizio di messaggistica telefonica. Come suggerisce il nome stesso la sua peculiarità è la possibilità di trasmettere messaggi contenenti oggetti multimediali (immagini, audio, video, testo formattato). L'acronimo MMS è comunemente usato.

MySpace

MySpace è una comunità virtuale, e più precisamente una rete sociale, creata nel 2003 da Tom Anderson e Chris DeWolfe. Offre ai suoi utenti blog, profili personali, gruppi, foto, musica e video.

Orkut

Orkut è un social network lanciato nel gennaio 2004 da Google.

Pay per click

Il pay per click (PPC) è una modalità di acquisto e pagamento della pubblicità online; l'inserzionista paga una tariffa unitaria in proporzione ai click (click-through rate), ovvero solo quando un utente clicca effettivamente sull'annuncio pubblicitario. I vantaggi di questa forma di pubblicità sono numerosi e permettono di ottimizzare al massimo gli investimenti.

Posta elettronica

Un sistema di comunicazione elettronica mediante computer, attraverso il quale è possibile inviare e ricevere messaggi postali con eventuali allegati (attachment). La lettera può essere inviata contemporaneamente a diversi destinatari, purché questi si trovino sulla medesima rete del mittente e dispongano dello stesso sistema di posta. Nel mondo Internet è possibile percorrere distanze enormi in pochi secondi al costo di una telefonata urbana.

Il protocollo usato per inviare messaggi su Internet è tipicamente l'SMTP (Simple Mail Transport Protocol). In fase di configurazione del programma di posta elettronica in corrispondenza della voce SMTP bisogna indicare l'indirizzo del server di appoggio per l'invio dei messaggi in uscita. Un altro protocollo impiegato è il POP3 (Post Office Protocol 3) che serve invece a prelevare dalla casella i messaggi in arrivo, trasferendoli sulla vostra macchina locale. Nei programmi di posta elettronica, alla voce POP3 account oppure POP account va indicato il nome della casella postale che si vuole consultare.

SIM

Il Subscriber Identity Module (modulo d'identità dell'abbonato), in sigla SIM, è un'applicazione eseguita su una particolare Smart card denominata UICC, ma nota informalmente come SIM card.

La SIM ha il compito di conservare in modo sicuro l'identificativo unico dell'abbonato (IMSI) che permette all'operatore telefonico di associare il dispositivo mobile in cui è inserita la SIM al profilo di un determinato cliente dei propri servizi di telefonia mobile e, di conseguenza, associarlo ad uno o più numeri MSISDN, ovverosia numeri di telefono, dati e fax.

SMS

Con il termine SMS - Short Message Service – si intendono i brevi messaggi testuali inviati da cellulare a cellulare o da siti web a cellulari e viceversa.

Social Networking (rete sociale nel web)

Un servizio di social network consiste in una piattaforma on line che offre la possibilità di creare reti o relazioni sociali attraverso il Web. Spesso il sito che offre questo tipo di servizio viene direttamente definito social network.

Software

Il termine software (usato in ambito informatico) è un vocabolo della lingua inglese costituito dall'unione di due parole: *soft* (morbido) e *ware* (manufatto, componente, oggetto). Sta ad indicare un programma (informatica) o un insieme di programmi in grado di funzionare su un elaboratore.

Spam

Lo *spamming* (detto anche 'fare spam' o 'spammare') è l'invio di grandi quantità di messaggi indesiderati (generalmente commerciali). Può essere messo in atto attraverso qualunque media, ma il più usato è Internet, attraverso l'e-mail.

Televisione interattiva

La televisione analogica nasce come comunicazione unidirezionale dal provider televisivo all'utente. L'editore dell'emittente televisiva decide i programmi di cui deve fruire l'utente e gli utenti fruiscono dei medesimi programmi televisivi nel medesimo istante. L'unica forma di interazione dell'utente con la televisione tradizionale è la possibilità di scegliere il canale tra quelli disponibili e il programma nell'ambito dell'offerta di emissione.

La televisione interattiva nasce con il progredire della tecnologia, in particolare di quella digitale. Oggi i moderni standard per la televisione digitale, in modo particolare l'IPTV, non pongono limiti alle possibilità di interazione dell'utente con la televisione, gli unici limiti sono dati dalle capacità e dalla creatività degli sviluppatori dei servizi interattivi. Fra i servizi interattivi più diffusi sono da citare il *teletext*, il *pay per view,* il *video on demand*.

World Wide Web Consortium (W3C)

Nell'ottobre del 1994, Tim Berners Lee, padre del Web, fondò presso il MIT (Massachusetts Institute of Technology), in collaborazione con il CERN (European Organization for Nuclear Research), l'ente di ricerca da cui lo stesso Lee proveniva, un'associazione di nome *World Wide Web Consortium* (abbreviato W3C), con lo scopo di migliorare i protocolli e i linguaggi per il World Wide Web e di contribuire a sviluppare il mondo del web in tutte le sue potenzialità.

Allegato N.2

PROFILI FISCALI DELLE EROGAZIONI LIBERALI

1. Obblighi fiscali in materia di rendicontazione sulla raccolta pubblica di fondi

Ai sensi dell'art. 143 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito T.U.I.R.) non concorrono alla formazione del reddito degli enti non commerciali i fondi pervenuti agli stessi a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore (es. cessioni di piante o frutti) o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. A fronte dell'agevolazione recata dal citato art. 143 del T.U.I.R è previsto dall'art. 20 del D.P.R. 600/73 uno specifico obbligo di rendicontazione per le raccolte di fondi indipendentemente dalla redazione del rendiconto annuale eventualmente richiesto dalla normativa o dalle previsioni statutarie.

Tale norma dispone infatti che "gli enti non commerciali che effettuano raccolte pubbliche di fondi, indipendentemente dalla redazione del rendiconto annuale economico e finanziario, devono redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito e separato rendiconto tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22, 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 indicate" nell'articolo 143 T.U.I.R.

Come specificato nella circolare 124/E/1998 il rendiconto, al pari degli altri documenti contabili, va conservato, agli effetti fiscali, fino a quando non sia divenuto definitivo l'accertamento relativo al periodo d'imposta cui il rendiconto stesso si riferisce e, quindi, in caso di controversia, anche oltre il termine decennale previsto dall'art. 2220 del codice civile.

Nel rendiconto vanno riportate, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese afferenti ciascuna delle manifestazioni (celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione) previste dall'art. 143 del T.U.I.R.. Il rendiconto deve essere accompagnato, ove necessario, da una relazione illustrativa concernente le entrate e le spese anzidette.

Il predetto rendiconto deve essere redatto sia dagli enti non commerciali che si avvalgono del regime di contabilità ordinaria sia da quelli che si avvalgono del regime di contabilità semplificata previsto dall'art. 18 del D.P.R. n.600 del 1973.

2. Principali agevolazioni fiscali delle erogazioni liberali in denaro

Si riportano nelle tabelle le principali agevolazioni previste dal legislatore fiscale per le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore delle organizzazioni non profit al fine di agevolare i donatori e gli enti nella conoscenza della normativa applicabile. Si evidenzia, pertanto, che il presente documento non può considerasi esaustivo di tutte le agevolazioni previste dalla normativa per le diverse tipologie di enti non profit.

BENEFICIARIO DELL'AGEVOLAZIONE: PERSONE FISICHE		
RIFERIMENTO NORMATIVO	**AGEVOLAZIONE**	**DESTINATARIO DELL'EROGAZIONE**
D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (T.U.I.R.)		
Art. 10, comma 1, lett. g, i ,l ,l *quater*	Deducibilità nel limite del 2% del reddito complessivo dichiarato.	√ Organizzazioni non Governative (O.N.G.)
	Deducibilità dall'imponibile Irpef fino all'importo di Euro 1032,91.	√ Istituzioni religiose
	Deducibilità dall'imponibile Irpef	√ Enti di ricerca tra cui università, fondazioni e istituzioni universitarie pubbliche √ Enti Parco
Art. 15, comma 1, lett. h, i, i *bis*,i *ter,* i *quater*	Detrazione dall'Iperf del 19% dell'erogazione	√ Soggetti che promuovono o svolgono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale/artistico
	Detrazione dall'Iperf del 19% dell'erogazione calcolata sul limite massimo del 2% del reddito dichiarato	√ Enti, Istituzioni Pubbliche, Fondazioni Associazioni legalmente riconosciute operanti nello spettacolo
	Detrazione dall'Iperf del 19% dell'erogazione calcolata sul limite massimo di Euro 2.065,83	√ Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (O.N.L.U.S.) √ Fondazioni, Associazioni, comitati ed enti individuati con D.P.C.M. nei paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) per le iniziative umanitarie, religiose o laiche √ Associazioni di Promozione Sociale (A.P.S.)
	Detrazione dall'Iperf del 19% dell'erogazione in denaro per importi compresi tra Euro 51, 65 e 103.291,38.	√ Partiti e Movimenti Politici
	Detrazione dall'Irpef del 19% dell'erogazione in denaro calcolata sul limite massimo di Euro 2.065,83	√ Società e associazioni sportive dilettantistiche
D.L. 35 /2005 art. 14, comma 1, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, *L.* 14 maggio 2005, n. 80 **(cd. Legge più dai meno versi)**	Deducibilità nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato fino all'importo massimo di 70.000 euro.	√ Onlus √ APS iscritte nei registri √ Fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico √ Fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri

BENEFICIARIO DELL'AGEVOLAZIONE: IMPRESE		
RIFERIMENTO NORMATIVO	**AGEVOLAZIONE**	**DESTINATARIO DELL'EROGAZIONE**
D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (T.U.I.R.)		
Art. 100, comma 2, lett. a, f, g, h, i, l, m, n, o, o *bis*	Deducibilità dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima di Euro 2.065,83 o del 2% del reddito di impresa dichiarato.	√ Onlus √ Fondazioni, Associazioni, comitati ed enti individuati con D.P.C.M. nei paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) per le iniziative umanitarie, religiose o laiche
	Deducibilità dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima di Euro 1.549,37 o del 2% del reddito di impresa dichiarato.	√ Associazione di Promozione Sociale
	Deducibilità dal reddito di impresa	√ Soggetti che promuovono o svolgono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale/artistico
	Deducibilità dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima del 2% del reddito di impresa dichiarato	√ Persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, di culto, di ricerca scientifica √ ONG √ Enti, Istituzioni Pubbliche, Fondazioni Associazioni legalmente riconosciute operanti nello spettacolo
	Deducibili dal reddito di impresa dichiarato	√ Enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute, operanti nei settori dei beni culturali e dello spettacolo, individuati con apposito decreto √ Enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute, per la realizzazione di programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità autorizzate dal Ministro della salute con apposito decreto √ Organismi di gestioni parchi e riserve per attività di conservazione, valorizzazione, studio e ricerca
	Deducibilità fino al 2% del reddito di impresa dichiarato e comunque nella misura massima di Euro 70.000.	√ Istituti scolastici di ogni ordine e grado

Stampato da Arti Grafiche Colombo
Gessate (Milano)

Agenzia per il terzo settore

LINEE GUIDA PER LE BUONE PRASSI E LA RACCOLTA DEI FONDI NEI CASI DI EMERGENZA UMANITARIA

ottobre 2011

LINEE GUIDA PER LE BUONE PRASSI E LA RACCOLTA DEI FONDI NEI CASI DI EMERGENZA UMANITARIA

L'Agenzia per il terzo settore

- **riconoscendo** l'alto valore etico e sociale degli interventi in contesti di emergenza umanitaria, in quanto attività finalizzate a salvare vite umane, alleviare la sofferenza e avviare processi di ricostruzione in contesti colpiti da gravi disastri naturali o conflitti;

- **affermando** il pieno rispetto e la promozione del diritto internazionale umanitario, dei diritti umani e dei rifugiati, e in particolare dei principi fondamentali dell'azione umanitaria;

- **promuovendo l'attuazione** di Dichiarazioni comuni, Codici di condotta, standard qualitativi, ampiamente riconosciuti in ambito nazionale e internazionale, per la risposta alle emergenze umanitarie;

- **richiamando** i principi di trasparenza, rendicontabilità e accessibilità così come espressi nelle *Linee guida per la raccolta dei fondi* emanate dall'Agenzia per il terzo settore, che indirizzano le organizzazioni non profit a porre in essere condotte mirate a garantire trasparenza, efficienza ed efficacia nell'ambito dell'attività di raccolta fondi e in generale nel proprio operato;

- **richiamando altresì** i principi di rendicontazione contabile e sociale così come espressi nelle *Linee guida per la redazione dei bilanci di esercizio* e nelle *Linee guida per il bilancio sociale* emanate dall'Agenzia per il terzo settore;

- **consapevole** della particolare delicatezza del tema della raccolta fondi in caso di emergenza, laddove la presenza di una forte componente emozionale e di mobilitazione sociale diffusa rischia di mettere in secondo piano le esigenze di trasparenza ed efficacia indispensabili per assicurare l'impatto e la sostenibilità degli aiuti umanitari;

- **richiamando** la funzione di vigilanza che l'Agenzia esercita per tutelare la fede pubblica così come disposto all'art.3, lettera i) del Dpcm n.329/2001, nonché il ruolo essenziale che i media svolgono nei casi di emergenza umanitaria per veicolare le iniziative di raccolte fondi in modo trasparente e responsabile;

- **considerando** il ruolo fondamentale svolto in questo settore dalle organizzazioni della società civile, espressione diretta di cittadinanza attiva al servizio della causa umanitaria e di attuazione del principio di sussidiarietà, di cui all'articolo 118 della Costituzione italiana;

adotta e promuove le seguenti

Linee guida per le buone prassi e la raccolta dei fondi nei casi di emergenza umanitaria

Art. 1

Ambito di applicazione

1.1 Le presenti Linee guida si rivolgono alle organizzazioni non profit e contengono indicazioni relative al perseguimento di buone prassi e alle iniziative di raccolta fondi realizzate in risposta a una delle seguenti situazioni:

1. Emergenze dichiarate dal Presidente del Consiglio ex art. 5 della legge n. 225 del 24 febbraio 1992, qualora l'emergenza si svolga sul territorio nazionale;

2. Emergenze umanitarie internazionali che vedano un improvviso incremento di vulnerabilità umanitaria di una o più popolazioni, in seguito, ad esempio, ad un disastro naturale, ad un massiccio movimento di persone, ad un deterioramento grave delle condizioni di sicurezza, al manifestarsi di conflitti militari e civili, e che non consentano una adeguata risposta a livello locale, con esplicito riferimento all'elenco delle emergenze umanitarie tenuto aggiornato dall'Ufficio per il Coordinamento degli Affari Umanitari delle Nazioni Unite (OCHA).

1.2 Le presenti Linee guida possono altresì costituire un riferimento per gli enti pubblici titolari di competenze in materia di interventi di assistenza umanitaria e di emergenza, per le organizzazioni internazionali presenti in Italia con una propria sede e per i soggetti privati diversi dalle organizzazioni non profit che in occasione delle emergenze intraprendono azioni di raccolta fondi.

Art. 2
Principi etici e buone prassi

2.1 Le presenti Linee guida si fondano sui principi umanitari fondamentali riconosciuti a livello internazionale, enunciati nel "*Codice di condotta per il movimento internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa e per le organizzazioni non governative relativo alle operazioni di soccorso in caso di disastri*". Di tali principi si richiede la piena applicazione a tutte le organizzazioni non profit che intervengono nelle situazioni di emergenza. Si tratta in particolare dei principi di:

Umanità

Si intende per umanità l'esigenza di salvaguardare le vite umane e alleviare la sofferenza in ogni circostanza, assicurando il rispetto e la protezione della dignità di tutte le vittime. Particolare attenzione è dedicata alle vittime più vulnerabili, come i bambini, gli anziani e le donne.

Neutralità

L'azione umanitaria per essere tale è condotta senza prendere posizione in caso di conflitto ed evitando qualsiasi coinvolgimento all'interno delle controversie di natura politica, etnica, religiosa o di genere.

Imparzialità

L'azione umanitaria si basa esclusivamente sui bisogni, senza discriminazioni all'interno di una data popolazione, o tra diverse popolazioni colpite, di razza, etnia, religione, opinione politica, nazionalità o genere.

Indipendenza

L'azione umanitaria per essere tale è indipendente da influenze di carattere politico, economico e militare, e mira esclusivamente ad alleviare e prevenire le sofferenze delle vittime.

2.2 Oltre ai principi sopra enunciati, le organizzazioni non profit sono chiamate ad operare in ottemperanza a principi e norme di comportamento volti a realizzare buone prassi per gestire in modo efficace, adeguato e responsabile gli interventi di assistenza umanitaria, quali:

Sussidiarietà

L'azione umanitaria si svolge nel rispetto del principio di sussidiarietà, sia verticale sia orizzontale. Per quanto concerne la prima dimensione, a seguito della verificata impossibilità o incapacità dei governi locali di rispondere autonomamente alle emergenze, sarà compito delle amministrazioni superiori provvedere. Per quanto concerne la dimensione orizzontale, negli interventi di assistenza umanitaria saranno valorizzati ad ogni livello la funzione e il ruolo delle organizzazioni della società civile, le quali svolgeranno la propria attività osservando i principi di comportamento indicati nel presente documento, nel quadro di una progettazione condivisa con le istituzioni del territorio.

Solidarietà

Ogni azione umanitaria, così come le attività di aiuto allo sviluppo e di cooperazione con le comunità più svantaggiate del mondo, è espressione del valore condiviso della solidarietà e si fonda sulla cultura della mondialità, sull'affermazione della dignità della persona e sulla tutela dei diritti umani.

Collaborazione

L'azione umanitaria è orientata in modo da facilitare l'azione di coordinamento fra gli interventi degli attori coinvolti nell'emergenza, elaborando – laddove possibile - un piano comune di azione, sia per il finanziamento che per la realizzazione degli interventi umanitari, evitando sovrapposizioni a discapito delle vittime dell'emergenza. Particolare attenzione è rivolta alla coerenza delle strategie di risposta ad una determinata crisi,

affinchè l'azione risulti efficace evitando il dispendio delle risorse messe a disposizione, nonché alla leale collaborazione sul campo.

Partecipazione

L'azione umanitaria è orientata in modo da sollecitare il coinvolgimento attivo della popolazione colpita dall'emergenza, nonché il rafforzamento delle capacità delle comunità locali, per favorire processi inclusivi e non assistenzialistici, con una considerazione specifica per i gruppi più vulnerabili – donne, bambini, anziani, malati e persone con disabilità – e per la loro dignità di persone e le loro aspirazioni.

Continuità dell'aiuto

L'azione umanitaria promuove e consegue interventi che siano sostenibili nel lungo periodo, rimuovendo o limitando le cause che hanno generato l'emergenza, prevenendo o riducendo i rischi e la vulnerabilità per le generazioni future. Risulta di fondamentale importanza la realizzazione di programmi integrati che mirino al collegamento tra emergenza, ricostruzione e sviluppo, e che aiutino le comunità locali ad essere i principali artefici della ricostruzione e del proprio auto-sviluppo.

Corretta informazione

L'azione umanitaria promuove la sollecitazione dell'informazione, la sensibilizzazione e l'educazione per innalzare il livello di consapevolezza dei cittadini rispetto alle cause e alle situazioni di sofferenza delle popolazioni colpite dalle emergenze, anche in relazione a quelle dimenticate o trascurate dai mezzi di comunicazione.

Art. 3
Impegni generali dell'organizzazione non profit

3.1 Rispettare i principi e le norme che regolano gli enti di diritto privato privi di scopo di lucro, e in particolare il divieto di distribuire anche in modo indiretto utili e avanzi di gestione, nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione e la distribuzione non siano imposte dalla legge.

3.2 Condividere pienamente i principi umanitari di cui all'articolo 2. delle presenti Linee guida e i principali documenti internazionali concernenti le metodologie, la qualità e la trasparenza degli interventi di emergenza, sia attraverso l'adozione diretta di tali documenti, sia con lo sviluppo di equivalenti standard e buone pratiche all'interno delle rispettive organizzazioni.

3.3 Rispettare gli obblighi previsti dalla legislazione vigente per la figura giuridica soggettiva che l'organizzazione ha assunto e, in ogni caso, redigere lo statuto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, nonché il bilancio o il rendiconto annuale presentato in modo tale che siano distintamente evidenziate le entrate e le uscite riferite direttamente alle attività di emergenza rispetto ad eventuali altre attività intraprese dall'organizzazione medesima ancorché ispirate a fini solidaristici. Tali documenti devono essere resi pubblici attraverso i media di comune fruizione.

3.4 Operare in stretta collaborazione con le altre organizzazioni impegnate nella risposta alle emergenze, in particolare partecipando attivamente ai sistemi di coordinamento nazionali e internazionali.

3.5 Promuovere una corretta comunicazione sulle emergenze umanitarie, anche stimolando un ruolo attivo e responsabile dei media, nonché garantire un'informazione completa sui contesti di crisi, che solleciti la partecipazione del pubblico, non comprometta la sicurezza degli operatori umanitari ed eviti forme, anche involontarie, di strumentalizzazione. Ciò al fine di tutelare la dignità delle popolazioni colpite e la fede pubblica dei donatori.

3.6 Essere responsabili, nei confronti sia delle popolazioni colpite sia dei cittadini, dell'uso corretto dei fondi donati, al fine di assicurare l'efficienza e l'efficacia degli aiuti, garantendo capacità di risposta rapida ed appropriata, e perseguendo buone prassi nella gestione del personale impiegato e dei volontari, tutelandone la sicurezza e il benessere.

Art. 4

Impegni dell'organizzazione non profit verso i beneficiari

4.1 Garantire che i progetti di risposta alle emergenze siano condotti con la condivisione e il coinvolgimento dei beneficiari, rispettando laddove possibile le migliori pratiche riconosciute a livello nazionale e internazionale e perseguendo obiettivi di sostenibilità nel lungo periodo.

4.2 Garantire che l'assistenza umanitaria sia condotta in modo tale che non abbia effetti dannosi o iniqui non intenzionali nel medio e lungo periodo sulle popolazioni beneficiarie, applicando il principio del *Do no harm – Non nuocere* codificato a livello internazionale.

4.3 Integrare negli interventi di assistenza umanitaria delle strategie di mitigazione dei rischi che tengano conto delle capacità locali e dei programmi di prevenzione dei disastri già esistenti a livello nazionale e internazionale.

4.4 Garantire la tutela delle persone più vulnerabili, in particolare dei disabili, degli anziani, dei minori e delle donne, assicurando che i loro bisogni siano presi in considerazione nella pianificazione e nell'attuazione degli interventi.

4.5 Garantire una valutazione rigorosa dei bisogni delle popolazioni colpite dall'emergenza, definendo con chiarezza le priorità, anche in relazione alle specificità di cui gruppi peculiari di persone o singoli individui sono portatori.

Art. 5

Impegni dell'organizzazione non profit verso i donatori

5.1 Ai fini della trasparenza, della rendicontabilità e dell'accessibilità, le organizzazioni che promuovono raccolte di fondi nei contesti di emergenza forniscono, attraverso i propri canali e i media più diffusi, e con modalità facilmente accessibili, la più ampia informazione e documentazione di rendicontazione economica e sociale inerenti l'attività di raccolta fondi e la realizzazione delle azioni poste in essere in risposta all'emergenza.

5.2 L'organizzazione assicura ed eroga risposte esaurienti a chi rivolge richieste di informazione, precisando anche:

1. se trattasi di ente che raccoglie fondi per destinarli successivamente ad una o più organizzazioni non profit (*ente collettore);* in tal caso, l'ente collettore comunica quali siano l'organizzazione o le organizzazioni non profit cui saranno destinati i proventi raccolti, individuandole preferibilmente sulla base del criterio della capacità dell'organizzazione di intervenire con tempestività e di quello del radicamento sul territorio colpito dall'emergenza**;**
2. se trattasi di ente che raccoglie fondi per utilizzarli nella gestione diretta degli interventi di assistenza umanitaria e/o di ricostruzione (*ente utilizzatore*).

5.3 Pur considerando che le caratteristiche proprie delle emergenze, prime fra tutte l'imprevedibilità dell'accadimento e l'urgenza con cui si rende indispensabile intervenire, consentono solo parzialmente all'organizzazione di fornire *ex ante* informazioni circa obiettivi e modalità di utilizzo delle risorse raccolte, successivamente alla fase della raccolta l'ente è tenuto a produrre - entro i limiti anche temporali che le condizioni oggettive permettono - informazioni, aggiornamenti e documentazione. In particolare, l'organizzazione informa circa:

1. l'ufficio o la persona cui è attribuita la responsabilità dell'attività di raccolta fondi;
2. l'avvio della raccolta fondi e la sua conclusione;
3. se trattasi di ente collettore o di ente utilizzatore; nel primo caso esplicita quali siano le organizzazioni non profit cui saranno destinati i proventi raccolti; nel secondo caso precisa che i proventi della raccolta saranno gestiti in forma diretta;
4. le modalità attraverso cui il donatore può eseguire l'erogazione liberale e i benefici fiscali di cui può fruire, avendo cura di precisare le disposizioni normative che regolano l'applicazione dei benefici fiscali in capo al donatore;
5. la tempistica con cui renderà disponibili le informazioni di dettaglio sui proventi della raccolta e sull'utilizzo dei fondi raccolti;
6. l'entità dei proventi raccolti, la chiara definizione delle priorità e dei luoghi di intervento, gli ambiti e gli obiettivi dei progetti messi in opera, il loro andamento, la tempistica ancorché indicativa necessaria per portare a termine i progetti individuati;

7. la documentazione che sarà resa disponibile a supporto dell'attività di raccolta e dei progetti realizzati o in corso d'opera, *in primis* il rendiconto economico, la relazione di missione o il bilancio sociale, preferibilmente comprensivi di valutazione e misurazione dei risultati.

5.4 L'organizzazione assicura l'effettiva destinazione dei fondi agli interventi sull'emergenza per i quali era stato lanciato l'appello di raccolta fondi. Pur riconoscendo i limiti connessi alle donazioni vincolate nella risposta alle emergenze, un eventuale trasferimento di donazioni verso interventi in situazioni di crisi diverse – anche caratterizzate da minore visibilità mediatica o maggiore urgenza umanitaria – potrà avvenire solo con dichiarazione resa attraverso i propri canali e i media più diffusi, o qualora l'organizzazione disponga dei dati anagrafici dei donatori, attraverso comunicazioni dirette con gli stessi.

5.5 In caso di emergenza ad alta visibilità mediatica e di importante risultato di raccolta fondi, l'organizzazione garantisce una rendicontazione separata e aggiuntiva rispetto alla rendicontazione annuale di bilancio sui seguenti elementi:

1. quantità e provenienza dei fondi raccolti tramite gli appelli di emergenza;
2. interventi realizzati, anche attraverso una esplicitazione narrativa che permetta al donatore di sapere in che modo i fondi sono stati utilizzati e quali risultati concreti sono stati raggiunti;
3. attività di monitoraggio e valutazione degli interventi realizzati;
4. percentuale delle spese amministrative, di gestione e di comunicazione trattenute dall'organizzazione, rispetto all'ammontare complessivo dei fondi raccolti.

Art. 6
Impegni per una comunicazione etica e sociale

6.1 In virtù del fatto che la comunicazione prodotta dall'ente nel corso della raccolta fondi per rispondere alle emergenze nazionali e internazionali riveste un ruolo centrale nella promozione della partecipazione dei donatori fondata sulla fiducia, resa ancor più

necessaria dalla presenza di una forte componente emozionale e da una mobilitazione sociale diffusa, l'organizzazione è tenuta al pieno rispetto del Titolo VI del *Codice di autodisciplina della comunicazione commerciale*, riferito agli appelli al pubblico[1].

6.2 In considerazione del caso specifico delle emergenze umanitarie, nelle quali si possono distinguere due fasi - la fase propria dell'emergenza e quella successiva della ricostruzione - è opportuno che le organizzazioni si adoperino per:

a) programmare con tempestività e sollecitudine un piano di comunicazione progressivo, che comprenda le due fasi sopra menzionate, al fine di garantire trasparenza, puntualità e continuità delle informazioni e degli aggiornamenti;
b) attivare canali di comunicazione molteplici, che consentano efficacia e rapidità nello scambio di informazioni e di aggiornamenti con i donatori e più in generale con l'opinione pubblica;
c) comunicare con chiarezza, soprattutto nei messaggi visivi, l'identità dell'ente, le finalità della raccolta, se l'ente utilizza direttamente le risorse raccolte o se le distribuirà ad altre organizzazioni non profit;
d) predisporre una pagina web, facilmente identificabile e fruibile, attraverso la quale informare circa gli interventi che si intendono realizzare per fronteggiare l'emergenza e aggiornare circa l'evoluzione e lo sviluppo degli stessi;
e) avvalersi in via preferenziale, per le campagne di comunicazione, di pubblicitari o di agenzie di pubblicità vincolate al *Codice di autodisciplina della comunicazione commerciale* attraverso le associazioni di categoria cui appartengono, oppure di

[1] Codice di autodisciplina della comunicazione commerciale, Titolo VI Comunicazione sociale, art. 46 Appelli al pubblico - Istituto dell'Autodisciplina Pubblicitaria - www.iap.it
"È soggetto alle norme del presente Codice qualunque messaggio volto a sensibilizzare il pubblico su temi di interesse sociale, anche specifici, o che sollecita, direttamente o indirettamente, il volontario apporto di contribuzioni di qualsiasi natura, finalizzate al raggiungimento di obiettivi di carattere sociale. Tali messaggi devono riportare l'identità dell'autore e del beneficiario della richiesta, nonché l'obiettivo sociale che si intende raggiungere. I promotori di detti messaggi possono esprimere liberamente le proprie opinioni sul tema trattato, ma deve risultare chiaramente che trattasi di opinioni dei medesimi promotori e non di fatti accertati. Per contro i messaggi non devono:
1. sfruttare indebitamente la miseria umana nuocendo alla dignità della persona, né ricorrere a richiami scioccanti tali da ingenerare ingiustificatamente allarmismi, sentimenti di paura o di grave turbamento;
2. colpevolizzare o addossare responsabilità a coloro che non intendano aderire all'appello;
3. presentare in modo esagerato il grado o la natura del problema sociale per il quale l'appello viene rivolto;
4. sovrastimare lo specifico o potenziale valore del contributo all'iniziativa;
5. sollecitare i minori ad offerte di denaro.

professionisti i quali, anche se non iscritti ad alcuna associazione, accettino di volta in volta tali regole, secondo quanto già previsto alle lettere b) e d) delle Norme preliminari e generali del *Codice di autodisciplina della comunicazione commerciale.*

6.3 Nel caso di raccolta fondi attraverso l'attivazione di numerazione solidale per il tramite degli operatori di telefonia mobile, considerando che il mezzo telefonico sollecita e agevola il compimento immediato della donazione - sia per la modesta entità dell'erogazione liberale richiesta, sia per le modalità esecutive della donazione che non comportano incombenze per i cittadini - è opportuno che l'organizzazione si adoperi per consentire ai donatori di acquisire la più ampia informazione sul caso di emergenza in essere e sui progetti sostenuti dall'organizzazione che promuove la raccolta.

Art.7
Impegni dell'Agenzia per il terzo settore

7.1 L'Agenzia per il terzo settore si impegna a istituire, tenere aggiornato e pubblicizzare in forme adeguate l'Elenco delle Organizzazioni che abbiano aderito alle presenti Linee guida, svolgendo, nelle forme e modalità consentite dalle proprie attribuzioni istituzionali e tenuto conto delle diverse caratteristiche e del volume delle attività delle organizzazioni medesime, compiti di vigilanza sul rispetto dei contenuti delle presenti Linee guida. A tal fine, l'Agenzia:

- **a)** dispone, previa istruttoria, l'inserimento nell'Elenco delle organizzazioni che ne abbiano fatto richiesta e che abbiano dichiarato di rispettare gli impegni contenuti nelle *Linee guida per le buone prassi e la raccolta dei fondi nei casi di emergenza umanitaria;*
- **b)** effettua, anche mediante apposite strutture e nei limiti delle proprie attribuzioni istituzionali, il monitoraggio sul rispetto degli impegni assunti dalle organizzazioni inserite nell'Elenco;
- **c)** segnala all'organizzazione il mancato rispetto di uno o più degli impegni assunti,

assegna un termine per provvedere e dispone, in relazione alla gravità delle condotte e all'accertamento della negligenza da parte dell'organizzazione nel porre in essere le dovute azioni di rimedio, la cancellazione dall'Elenco;

d) consente alle organizzazioni inserite nell'Elenco, e che rispettino tutti gli impegni contenuti in queste Linee guida, di utilizzare nel proprio materiale informativo e divulgativo apposita dicitura o logo distintivo che renda visibile l'adesione alle *Linee guida per le buone prassi e la raccolta dei fondi nei casi di emergenza umanitaria.*

7.2 Le organizzazioni richiedenti l'inserimento nell'apposito Elenco sono tenute a garantire e dimostrare una comprovata esperienza nella risposta alle emergenze umanitarie e nella raccolta fondi. A tal fine sono tenuti in considerazione:
a) per le emergenze nazionali, il registro nazionale delle organizzazioni di volontariato del Dipartimento della Protezione Civile;
b) per le emergenze internazionali, l'elenco delle ONG idonee tenuto dal Ministero degli Affari Esteri ai sensi della legge 49/1987, ovvero le liste dei partner riconosciuti dalla Direzione Generale Affari Umanitari e Protezione Civile dell'Unione Europea (DG ECHO).

7.3 Le organizzazioni richiedenti l'inserimento nell'apposito Elenco si impegnano inoltre:

a) a operare con spirito di leale collaborazione con l'Agenzia per il terzo settore, mettendo a disposizione della stessa lo statuto, il bilancio e/o il rendiconto consuntivo, nonché su richiesta dell'Agenzia ogni altra documentazione o informazione necessaria alle funzioni di vigilanza;

b) a trasmettere all'Agenzia, dietro esplicita richiesta, una relazione redatta secondo criteri stabiliti dalla stessa, in cui si espliciti il rispetto degli impegni contenuti nelle presenti Linee guida;

c) a far conoscere al donatore e mettere a sua disposizione copia delle presenti Linee guida, qualora l'organizzazione che raccoglie i fondi abbia aderito alle stesse.

7.4 L'Agenzia si impegna a promuovere la cultura e i principi dell'aiuto umanitario, anche diffondendo standard ed esempi di buone pratiche, in particolare presso le istituzioni, le pubbliche amministrazioni, i media e i soggetti privati impegnati nel finanziamento e nella comunicazione dei progetti di emergenza.

7.5 L'Agenzia si impegna a promuovere la costituzione di luoghi di incontro e di confronto con i soggetti attivi nella risposta alle emergenze umanitarie.

ALLEGATO DOCUMENTALE

CODICI DI CONDOTTA E PRINCIPALI STRUMENTI DELL'AZIONE UMANITARIA

Di seguito sono elencati alcuni codici di condotta e alcuni strumenti dell'azione umanitaria selezionati in virtù della loro peculiarità di principi e prassi riconosciuti e applicati, tanto a livello nazionale quanto internazionale, dai vari attori impegnati nelle emergenze.

Sono documenti volti da un lato a richiamare con vigore i principi e le disposizioni del diritto internazionale umanitario, e dall'altro a definire e misurare i criteri che la comunità umanitaria è chiamata ad utilizzare al fine di garantire che l'aiuto abbia un impatto sostenibile nel lungo termine e sia rilevante, adeguato, efficace, efficiente e trasparente.

Per alcuni documenti, in considerazione del loro valore e della cultura che hanno saputo diffondere rispetto ai principi che ispirano l'assistenza umanitaria e alle modalità di gestione delle emergenze, viene proposto il testo nella sua interezza, al fine di sollecitare una lettura più approfondita e integrata delle presenti linee guida, con riferimento in particolare all'articolo 2 (*Principi etici e buone prassi*).

———— ◆ —— ◆ ————

- ***Codice di condotta per il movimento internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa e per le organizzazioni non governative relativo alle operazini di soccorso in caso di disastri***

Documento che sintetizza le norme e i principi fondamentali in materia riconosciuti a livello internazionale; promosso nel 1994 dal Comitato Internazionale della Croce Rossa, dalla Federazione Internazionale della Croce Rossa e Mezza Luna Rossa e da organizzazioni non governative impegnate nell'assistenza umanitaria quali, *Caritas Internationalis*, *Chatolic Relief Services*, *International Save the Children Alliance, Lutheran World Federation, Oxfam, The World Council of Churches*.

Per il testo in lingua originale si rinvia al sito web del Comitato Internazionale della Croce Rossa: www.icrc.org

- ***Linee Guida sull'uso dei mezzi militari e di difesa civile nell'ambito di interventi internazionali in caso di calamità – Oslo Guidelines –***
- ***Linee Guida sull'uso di mezzi militari e di difesa civile a sostegno di attività umanitarie delle Nazioni Unite nelle emergenze complesse – MCDA Guidelines –***

Entrambe le linee guida rappresentano documenti di riferimento sia per il personale civile che militare, impegnato in attività di gestione delle crisi umanitarie in caso di disastri e di emergenze complesse.

Il primo documento è stato redatto nel 1994 con il contributo di numerosi Stati, Organizzazioni Internazionali e diversi uffici ed Agenzie delle Nazioni Unite; é stato aggiornato e rilanciato nel 2006 dall'Ufficio delle Nazioni Unite per il Coordinamento degli Affari Umanitari (OCHA) a seguito del notevole aumento di eventi naturali disastrosi accaduti negli anni successivi alla prima pubblicazione.

Il secondo documento è stato realizzato nel 2003 nell'ambito del Progetto *Military and Civil Defence Assets - MCDA Project* - delle Nazioni Unite sotto il coordinamento dell'Unità di Difesa Militare e Civile di OCHA e con la collaborazione di numerosi Stati ed Organizzazioni Internazionali in rappresentanza della comunità internazionale umanitaria.

Per la visione di entrambi i documenti in lingua originale si rinvia al sito web di OCHA: www.unocha.org

- ***Guida per la valutazione dell'assistenza umanitaria nelle emergenze complesse***

Documento emanato nel 1999 dal *Development Assistant Committee* (DAC) dell'Organizzazione per la Cooperazione Economica e lo Sviluppo (OCSE); contiene criteri internazionalmente riconosciuti per la valutazione dell'efficacia e dell'impatto dell'aiuto umanitario, indirizzati ai grandi donatori nelle emergenze umanitarie e nello stesso tempo alle Agenzie delle Nazioni Unite, alle ONG, ed alle diverse organizzazioni coinvolte nell'assistenza umanitaria.

Per il testo in lingua originale si rinvia al sito web dell'OCSE: www.oecd.org

• ***Carta umanitaria e Norme minime di risposta in caso di disastri***

Documenti realizzati nell'ambito del progetto *Sphère,* iniziativa intrapresa nel 1997 da un gruppo di ONG umanitarie e dal movimento della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa con l'obiettivo di elaborare una dichiarazione dei principi fondamentali che regolano l'azione umanitaria, riaffermando il diritto alla protezione e all'assistenza delle popolazioni colpite da calamità naturali e antropiche, nonché norme minime universali di intervento nelle aree chiave dell'assistenza umanitaria per migliorare la qualità dell'aiuto alle popolazioni colpite da disastri, incrementando l'efficacia e la trasparenza dell'azione umanitaria nella risposta alle emergenze; questo processo ha condotto alla pubblicazione, nel 2000, del primo *Manuale Sfera* (*Sphére Handbook*), comprensivo anche dei documenti menzionati. La terza edizione aggiornata è del 2011.

La prima edizione italiana del *Manuale Sfera* è stata realizzata nel 2009 a cura della Croce Rossa Italiana.

Per maggiori informazioni sul progetto Sphére e per visionare i documenti sia in lingua originale che in italiano, si rinvia al sito web dell'intero progetto: www.sphereproject.org

• ***I Principi e le Buone Pratiche del Donatore Umanitario***

Impegni comuni adottati in materia di buone pratiche nell'ambito dei finanziamenti, della gestione e relativa *accountability* dell'azione umanitaria. Sono stati approvati a Stoccolma nel 2003, nell'ambito dell'iniziativa del *Buon Donatore Umanitario (Good Humanitarian Donorship)* che contava la partecipazione di 16 Paesi, fra cui diversi Stati membri dell'Unione Europea, Stati Uniti, Giappone, Svizzera, e altri, nonché della Commissione Europea. All'iniziativa attualmente aderiscono 37 membri.

Per maggiori informazioni sul progetto e la visione dei *Principi e le Buone del Buon Donatore Umanitario*, si rinvia al sito web tematico dedicato: www.goodhumanitariandonorship.org

- ***Codice di buone pratiche nella gestione e supporto del personale impiegato nell'aiuto internazionale***

Codice sulla gestione delle risorse umane come parte strategica per il raggiungimento degli obiettivi dell'aiuto internazionale. Emanato nel 2003 da *People In Aid*, organizzazione non governativa di secondo livello con sede a Londra. Essa riunisce varie organizzazioni nell'ambito della cooperazione internazionale che hanno deciso di adottare il Codice in questione e sono verificate periodicamente da *People in Aid*, attraverso differenti processi di certificazione.

Per il testo in lingua originale si rinvia al sito web di *People in Aid*: www.peopleinaid.org

- ***Consenso Europeo sull'Aiuto Umanitario*** e suo allegato: ***Principi, norme e criteri di valutazione dell'aiuto umanitario***

Dichiarazione comune adottata alla fine del 2007 dal Consiglio e dai rappresentanti dei governi degli Stati membri riuniti in sede di Consiglio, dal Parlamento europeo e dalla Commissione europea sulla visione e gestione dell'aiuto umanitario da parte dell'Unione Europea nei paesi terzi. La dichiarazione congiunta ha l'obiettivo di favorire il coordinamento tra le istituzioni dei 27 paesi dell'Unione, per realizzare una strategia concreta che permetta di portare soccorsi in tempi brevissimi alle persone nel mondo colpite da conflitti o da catastrofi naturali, basandosi su principi comuni, sulle buone pratiche in materia di aiuto umanitario, sull'esperienza dell'organizzazione delle Nazioni Unite e della società civile, oltre che di attivare iniziative di prevenzione dei rischi e meccanismi di allerta precoce. Attualmente rappresenta il documento di riferimento in materia a livello comunitario.

Per la traduzione ufficiale in lingua italiana si rinvia al sito web della Gazzetta ufficiale dell'Unione Europea relativamente alla pubblicazione *2008/C 25/01*: http://eur-lex.europa.eu/it

• ***Codice Etico e di buona condotta per i soci e i dipendenti della Croce Rossa Italiana***

Codice di comportamento adottato nel 2010 dalla Croce Rossa Italiana (C.R.I.), cui hanno l'obbligo di attenersi e conformarsi coloro che, a qualsiasi titolo fanno parte dell'organizzazione e agiscono in essa. Documento finalizzato alla realizzazione di un sistema di azione teso a garantire procedure e comportamenti legittimi, leciti, efficaci ed efficienti e trasparenti, che soddisfino i bisogni della collettività.

Per la visione del Codice si rinvia al sito della C.R.I.: www.cri.it

Codice di condotta per il movimento internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa e per le organizzazioni non governative relativo alle operazioni di soccorso in caso di disastri[1]

A cura della Federazione Internazionale delle Società di Croce Rossa e Mezzaluna Rossa e del Comitato Internazionale della Croce Rossa[2]

Finalità

Il presente Codice di condotta si propone di preservare i nostri principi di comportamento. Non tratta dettagli operativi, quali il modo di calcolare le razioni alimentari o di allestire un campo di rifugiati; cerca invece di salvaguardare importanti criteri di indipendenza, efficacia e impatto ai quali si ispirano le ONG che prestano soccorso in caso di disastri e il Movimento Internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa. È un codice volontario, la cui applicazione si basa sulla determinazione delle organizzazioni che vi aderiscono a rispettare le norme in esso definite.

In caso di conflitto armato, il presente Codice di condotta sarà interpretato e applicato in conformità al diritto internazionale umanitario.

Il Codice di condotta viene presentato per primo. Seguono tre allegati, in cui si descrive l'ambiente di lavoro che vorremmo si instaurasse, ad opera dei governi ospitanti, dei governi donatori e delle organizzazioni
intergovernative, per agevolare l'efficacia degli interventi di assistenza umanitaria.

Definizioni

- **ONG:** organizzazioni non governative. L'espressione è qui riferita a organizzazioni, nazionali e internazionali, costituite indipendentemente dai governi dei paesi in cui sono state fondate.

- **OUNG:** per le finalità del presente testo è stata coniata l'espressione "Organizzazione Umanitaria Non Governativa", che designa le componenti del Movimento Internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa (che sono il Comitato Internazionale della Croce Rossa, la Federazione Internazionale delle Società di Croce Rossa e Mezzaluna Rossa e le sue Società Nazionali associate) e le ONG come definite sopra. Il Codice si riferisce specificamente alle OUNG che partecipano alla risposta in caso di disastri.

- **OIG:** organizzazioni Intergovernative. L'espressione indica le organizzazioni costituite da più governi, e comprende tutte le agenzie delle Nazioni Unite e organizzazioni regionali.

---

1 Estratto dalla prima edizione italiana 2009 del *Manuale Sfera*, a cura della Croce Rossa Italiana.

2 Promosso da: Caritas Internationalis*, Catholic Relief Services*, Federazione Internazionale delle Società di Croce Rossa e Mezzaluna Rossa*, International Save the Children Alliance*, Federazione Luterana Mondiale*, Oxfam*, Consiglio Mondiale delle Chiese*, Comitato Internazionale della Croce Rossa (* membri dello *Steering Committee for Humanitarian Response*).

- **Disastro:** si definisce disastro un evento calamitoso che provoca morti, gravi sofferenze umane e angoscia, oltre che danni materiali su vasta scala.

CODICE DI CONDOTTA

Principi di comportamento per il movimento internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa e per le ONG nell'attuazione di programmi di risposta a disastri.

1. L'imperativo umanitario al primo posto

- Il diritto di ricevere assistenza umanitaria e quello di prestarla sono principi umanitari fondamentali di cui dovrebbero godere i cittadini di tutti i paesi. In quanto membri della comunità internazionale, noi riconosciamo il nostro obbligo a prestare assistenza umanitaria dovunque sia necessario.
- Ne consegue che il libero accesso alle popolazioni colpite è di importanza fondamentale nell'esercizio di tale responsabilità. La prima motivazione della nostra risposta è quella di alleviare la sofferenza di coloro che sono meno in grado di resistere allo stress provocato dal disastro.
- Quando portiamo aiuto umanitario, non si tratta di un aiuto politico o di parte, e non deve essere considerato tale.

2. L'aiuto è portato indipendentemente da razza, credo religioso o nazionalità dei beneficiari, e senza distinzioni di alcun genere. Le priorità degli aiuti sono valutate unicamente in base alle necessità

- Ogni qualvolta sia possibile, la prestazione dei soccorsi si baserà sulla valutazione approfondita dei bisogni delle vittime e delle capacità locali già mobilitate per far fronte a quei bisogni.
- La totalità dei nostri programmi rispecchierà considerazioni di proporzionalità. Le sofferenze devono essere alleviate ovunque si manifestino; la vita è ugualmente preziosa in qualsiasi luogo. Gli aiuti che portiamo saranno proporzionali alle sofferenze che cercano di alleviare.
- Applicando questo approccio, riconosciamo il ruolo essenziale che le donne svolgono nelle comunità soggette a disastri, e assicureremo che i nostri programmi sostengano il loro ruolo, e non lo sminuiscano. Tale politica universale, imparziale e indipendente può trovare attuazione efficace solo se noi e i nostri partner avremo accesso alle risorse necessarie per portare soccorsi in modo equo, e se avremo la possibilità di accedere a tutte le vittime del disastro.

3. Gli aiuti non saranno utilizzati per favorire un particolare punto di vista politico o religioso

- Gli aiuti umanitari saranno portati secondo i bisogni degli individui, delle famiglie e delle comunità. Fermo restando il diritto delle OUNG di abbracciare opinioni politiche o religiose, noi affermiamo che l'assistenza non dipenderà dall'adesione dei beneficiari a tali opinioni.

- Non vincoleremo la promessa, la consegna o la distribuzione degli aiuti all'adesione o accettazione di un particolare credo politico o religioso.

4. Ci impegneremo a non essere strumento della politica estera dei governi

- Le OUNG sono organizzazioni che operano in maniera indipendente dai governi. Di conseguenza, siamo noi stessi a definire le nostre politiche e strategie di implementazione, e non intendiamo attuare la politica di nessun governo, se non nella misura in cui essa coincida con la nostra politica indipendente.
- Non permetteremo mai, a noi stessi o a coloro che lavorano per noi, di essere usati, intenzionalmente o per negligenza, per raccogliere informazioni politicamente, militarmente o economicamente sensibili in favore di governi o altri organismi che possano perseguire finalità non strettamente umanitarie, né agiremo come strumenti della politica estera dei governi donatori.
- Impiegheremo i mezzi che otterremo per rispondere a bisogni, e il supporto che riceveremo in tal senso non dovrebbe essere motivato dal bisogno del donatore di sbarazzarsi delle sue eccedenze, né dall'interesse politico di un donatore in particolare.
- Apprezziamo e incoraggiamo l'offerta di lavoro e donazioni volontarie da parte di persone interessate a sostenere la nostra opera, e riconosciamo l'indipendenza dell'azione mossa da tali motivazioni. Al fine di salvaguardare la nostra indipendenza, cercheremo di non dipendere da una sola fonte di finanziamenti.

5. Rispetteremo culture e usanze

- Ci impegneremo a rispettare la cultura, le strutture e le usanze delle comunità e dei paesi in cui operiamo.

6. Cercheremo di fondare la risposta al disastro sulle capacità locali

- Anche in una situazione di disastro, ogni persona e comunità possiede capacità, oltre che vulnerabilità. Dove possibile, noi rafforzeremo queste capacità impiegando personale locale, acquistando materiali locali e servendoci di imprese locali.
- Dove possibile, opereremo attraverso le OUNG locali come partner per la pianificazione e l'attuazione degli interventi, e collaboreremo con le strutture governative locali laddove opportuno.
- Daremo alta priorità all'adeguato coordinamento tra le nostre risposte all'emergenza. I soggetti più indicati a tale fine sono quelli più direttamente coinvolti nelle operazioni di soccorso all'interno dei paesi interessati, e dovrebbero includere rappresentanti degli organismi competenti delle Nazioni Unite.

7. Si troveranno i modi per coinvolgere i beneficiari del programma nella gestione degli aiuti

- L'assistenza prestata in risposta a un disastro non deve mai essere imposta ai suoi destinatari. Il modo migliore per garantire soccorsi efficaci e ricostruzione durevole è quello di coinvolgere i beneficiari nella pianificazione, gestione e attuazione dei programmi di assistenza. Noi ci impegneremo per ottenere la piena collaborazione della comunità ai nostri programmi di soccorso e ricostruzione.

8. Gli aiuti umanitari devono mirare a ridurre la futura vulnerabilità ai disastri, oltre che far fronte a bisogni essenziali

- Tutte le attività di soccorso hanno ripercussioni, positive o negative, sulle prospettive di sviluppo a lungo termine.
- Nel riconoscere questo dato di fatto, noi ci sforzeremo di realizzare programmi di soccorso in grado di ridurre attivamente la vulnerabilità dei beneficiari in caso di disastri futuri, e di contribuire a creare stili di vita sostenibili. Nella pianificazione e nella gestione dei nostri programmi di soccorso, rivolgeremo un'attenzione particolare agli aspetti ambientali. Ci sforzeremo anche di ridurre al minimo l'impatto negativo dell'assistenza umanitaria, cercando di evitare la prolungata dipendenza dei beneficiari dagli aiuti esterni.

9. Ci riteniamo responsabili tanto di fronte a coloro che cerchiamo di assistere, quanto di fronte a coloro dai quali accettiamo risorse

- Noi svolgiamo spesso la funzione di collegamento istituzionale tra coloro che desiderano prestare assistenza e coloro che ne hanno bisogno in una situazione di disastro. Per questo ci riteniamo responsabili di fronte a entrambi.
- Tutti i nostri rapporti con donatori e beneficiari saranno improntati da un'attitudine di apertura e trasparenza. Riconosciamo la necessità di rendere conto delle nostre attività sia dal punto di vista finanziario, sia in termini di efficacia.
- Riconosciamo l'obbligo ad assicurare l'appropriato controllo della distribuzione degli aiuti e di eseguire regolari valutazioni dell'impatto dell'assistenza prestata.
- Cercheremo anche di rendere conto apertamente dell'impatto del nostro operato, e dei fattori che limitano o intensificano tale impatto.
- I nostri programmi saranno basati su parametri elevati di professionalità e competenza, al fine di ridurre al minimo gli sprechi di risorse preziose.

10. Nelle nostre attività di informazione, divulgazione e pubblicità, riconosceremo le vittime del disastro nella loro dignità di esseri umani e non come oggetti inermi

- Non si deve mai perdere il rispetto per le vittime del disastro come partner di pari livello nell'azione. Nelle nostre attività di informazione pubblica, presenteremo un quadro oggettivo della situazione del disastro, evidenziando capacità e aspirazioni delle vittime e non soltanto le loro vulnerabilità e paure.
- Mentre collaboreremo con i mezzi di comunicazione per incentivare la risposta pubblica, non permetteremo che esigenze di pubblicità esterna o interna prendano il sopravvento sull'obiettivo di portare il massimo dell'assistenza.
- Eviteremo di entrare in competizione, per ragioni di visibilità mediatica, con altre organizzazioni coinvolte nella risposta al disastro, laddove questo possa andare a detrimento del servizio fornito ai beneficiari o della sicurezza del nostro personale o dei beneficiari.

L'ambiente di lavoro

Avendo convenuto unilateralmente di impegnarci a rispettare il Codice enunciato sopra, presentiamo qui di seguito alcune linee guida indicative per descrivere l'ambiente

di lavoro che vorremmo si instaurasse ad opera di governi donatori, governi ospitanti e organizzazioni intergovernative, in primo luogo le agenzie delle Nazioni Unite, per agevolare l'efficace partecipazione delle OUNG nella risposta al disastro.

Queste linee guida sono presentate a titolo orientativo. Non sono giuridicamente vincolanti, né ci aspettiamo che governi o OIG esprimano la loro adesione sottoscrivendo un documento, anche se questo può essere un obiettivo da perseguire in futuro. Le presentiamo con spirito di apertura e collaborazione in modo che i nostri partner sappiano qual è la relazione ideale che auspichiamo si instauri con loro.

Allegato I: Raccomandazioni ai governi dei paesi colpiti da disastri

1. I governi dovrebbero riconoscere e rispettare l'operato indipendente, umanitario e imparziale delle OUNG

Le OUNG sono organismi indipendenti. I governi ospitanti dovrebbero rispettare questa condizione di indipendenza e imparzialità.

2. I governi ospitanti dovrebbero favorire il rapido accesso delle OUNG alle vittime del disastro

Affinché le OUNG possano operare nel pieno rispetto dei loro principi umanitari, deve essere garantito loro l'accesso rapido e imparziale alle vittime del disastro, perché possano portare assistenza umanitaria. È compito del governo ospitante, nell'esercizio della sua responsabilità sovrana, non ostacolare tale assistenza e accettare l'azione imparziale e apolitica delle OUNG.

I governi ospitanti dovrebbero agevolare il rapido ingresso del personale di soccorso, in particolare sospendendo l'obbligo dei visti di transito, di entrata e di uscita, oppure facendo in modo che tali visti siano rilasciati in tempi brevi.

I governi dovrebbero garantire il permesso di sorvolo e i diritti di atterraggio a velivoli che trasportano beni e personale di soccorso, per la durata della fase dei soccorsi all'emergenza.

3. I governi dovrebbero agevolare il rapido flusso dei beni di soccorso e delle informazioni in situazioni di disastro

Materiali e attrezzature di soccorso vengono introdotti in un paese al solo scopo di alleviare la sofferenza, non per ricavarne guadagni o vantaggi di tipo commerciale. Dovrebbe essere consentito il libero passaggio dei materiali di soccorso, e non dovrebbero essere imposte restrizioni quali richieste di certificati consolari o fatture, licenze di importazione e/o esportazione, tasse di importazione, diritti di atterraggio o tasse portuali.

Il governo ricevente dovrebbe agevolare l'importazione temporanea delle attrezzature necessarie ai soccorsi, ivi compresi veicoli, velivoli leggeri e strumenti di telecomunicazione, sospendendo provvisoriamente le restrizioni in materia di licenze o registrazione. Analogamente, i governi non dovrebbero porre restrizioni alla riesportazione delle stesse attrezzature al termine di un'operazione di soccorso.

Per facilitare le comunicazioni nella situazione di disastro, i governi ospitanti sono sollecitati ad assegnare alcune frequenze radio che le organizzazioni impegnate nei soccorsi possano utilizzare per le comunicazioni nazionali e internazionali, e a rendere note queste frequenze alla comunità attiva nella risposta ai disastri, prima che si verifichi un disastro. I governi dovrebbero autorizzare il personale di soccorso a utilizzare tutti i mezzi di comunicazione necessari allo svolgimento delle operazioni.

4. I governi dovrebbero cercare di fornire un servizio coordinato di pianificazione e informazione in relazione al disastro

La pianificazione e il coordinamento generale delle operazioni di soccorso sono fondamentalmente responsabilità del governo ospitante. Pianificazione e coordinamento possono risultare notevolmente migliorati se le OUNG sono opportunamente informate sui bisogni di soccorso e sui sistemi governativi di pianificazione e attuazione, oltre che sui rischi per la sicurezza che potrebbero incontrare. Si esortano i governi a fornire queste informazioni alle OUNG.
Per agevolare il coordinamento efficiente e l'efficace utilizzazione dei soccorsi prestati, si esortano i governi ospitanti a designare, prima che si verifichi un disastro, un unico referente che faccia da raccordo tra le OUNG in arrivo e le autorità locali.

5. Soccorsi in caso di conflitto armato

In caso di conflitto armato, le operazioni di soccorso sono regolate dalle disposizioni del diritto internazionale umanitario.

Allegato II: Raccomandazioni ai governi donatori

1. I governi donatori dovrebbero riconoscere e rispettare l'azione indipendente, umanitaria e imparziale delle OUNG

Le OUNG sono organismi indipendenti, e i governi donatori dovrebbero rispettarne l'imparzialità. I governi donatori non dovrebbero usare le OUNG per favorire obiettivi politici o ideologici di nessun genere.

2. I governi donatori dovrebbero fornire i finanziamenti con la garanzia di indipendenza operativa

Le OUNG accettano finanziamenti e supporto materiale dai governi donatori con lo stesso spirito di umanità e indipendenza dell'azione che caratterizza la loro assistenza alle vittime del disastro. L'attuazione delle operazioni di soccorso è fondamentalmente responsabilità dell'OUNG interessata, e verrà eseguita secondo le strategie di quella OUNG.

3. I governi donatori dovrebbero usare i propri poteri per facilitare l'accesso delle OUNG alle vittime del disastro

I governi donatori dovrebbero riconoscere l'importanza di assumersi una parte della responsabilità per la sicurezza e la libertà di accesso del personale delle OUNG alle

zone del disastro. In caso di necessità, dovrebbero essere disposti a esercitare azioni diplomatiche in proposito presso i governi ospitanti.

Allegato III: Raccomandazioni alle organizzazioni intergovernative

1. **Le OIG dovrebbero riconoscere nelle OUNG, locali e straniere, dei collaboratori preziosi**

   Le OUNG sono disponibili a collaborare con le NU e altre organizzazioni intergovernative per rispondere al meglio al disastro. Fanno questo in uno spirito di collaborazione che rispetta l'integrità e l'indipendenza di tutte le parti. Le organizzazioni intergovernative devono rispettare l'indipendenza e l'imparzialità delle OUNG. Nella pianificazione dei soccorsi, le agenzie delle NU dovrebbero consultare le OUNG.

2. **Le OIG dovrebbero coadiuvare i governi ospitanti nella definizione di un quadro generale di coordinamento dei soccorsi internazionali e locali**

   In genere, in caso di disastri che richiedono una risposta internazionale, le OUNG non hanno il mandato per fornire il quadro di coordinamento generale. Tale responsabilità ricade sul governo ospitante e sulle competenti autorità delle NU. Questi sono esortati a svolgere tale compito con tempestività ed efficacia, nell'interesse dello Stato colpito e della comunità nazionale e internazionale impegnata nella risposta al disastro. In ogni caso, le OUNG dovrebbero compiere ogni sforzo per garantire l'efficace coordinamento dei propri servizi.
   In caso di conflitto armato, le operazioni di soccorso sono regolate dalle disposizioni del diritto internazionale umanitario.

3. **Le OIG dovrebbero estendere alle OUNG le misure di sicurezza e protezione fornite alle istituzioni delle NU**

   Laddove vengano forniti servizi di sicurezza alle organizzazioni intergovernative, gli stessi servizi dovrebbero essere estesi alle OUNG loro partner operativi, se richiesti.

4. **Le OIG dovrebbero fornire alle OUNG lo stesso accesso alle informazioni di rilievo garantito alle istituzioni delle Nazioni Unite**

   Si esortano le OIG a condividere con le OUNG loro partner operativi tutte le informazioni relative all'attuazione di una efficace risposta al disastro.

Carta umanitaria

estratta dal Manuale Sfera
prima edizione italiana 2009, realizzata a cura della Croce Rossa italiana

Le organizzazioni umanitarie che si impegnano ad applicare questa Carta e le Norme minime cercheranno di raggiungere determinati livelli di servizio per le persone colpite da calamità naturale o da conflitto armato, e di promuovere il rispetto dei principi umanitari fondamentali.

La Carta umanitaria esprime l'impegno delle organizzazioni umanitarie nei confronti di questi principi e nell'attuazione delle Norme minime. Tale impegno si basa sul riconoscimento da parte delle organizzazioni umanitarie dei propri obblighi etici, e rispecchia i doveri e i diritti sanciti dal diritto internazionale, nei confronti dei quali gli Stati e le altre parti in causa hanno obblighi ben definiti.

La Carta riguarda i requisiti di base per il sostentamento e il rispetto della dignità di chi è colpito da calamità o da conflitto. Le Norme minime che seguono sono volte a quantificare tali requisiti in relazione al bisogno di: acqua, servizi igienico-sanitari, nutrizione, cibo, rifugi e assistenza sanitaria. Insieme, la Carta umanitaria e le Norme minime concorrono a formare una struttura operativa per rendere l'assistenza umanitaria sempre più efficace e trasparente.

1. Principi

Riaffermiamo la nostra convinzione sull'imperativo umanitario e sul suo primato, cioè il dovere di compiere tutti i passi possibili per prevenire o alleviare le sofferenze umane causate da conflitti o da calamità, e che i civili da queste colpiti hanno il diritto a ricevere protezione e assistenza.

Sulla base di tale convinzione, che si rispecchia nel diritto internazionale umanitario e si fonda sul principio di umanità, offriamo i nostri servizi di organizzazioni umanitarie. Opereremo secondo i principi di umanità e imparzialità, e secondo gli altri principi espressi nel *Codice di condotta per il movimento internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa e per le Organizzazioni non Governative (ONG) relativo alle operazioni di soccorso in caso di disastri* (1994).

La Carta umanitaria afferma l'importanza fondamentale dei seguenti principi:

1.1 Il diritto di vivere con dignità

Questo diritto si fonda sulle misure giuridiche relative al diritto alla vita, ad un livello di vita adeguato e alla libertà da trattamenti o punizioni crudeli, inumani o degradanti. Riteniamo che il diritto degli individui alla vita implichi quello di usufruire dell'applicazione di misure atte a salvaguardarne la vita dove essa sia minacciata, ed il corrispondente dovere degli altri di adottare tali misure. È implicito in ciò il dovere di non impedire od ostacolare la prestazione di assistenza finalizzata a salvare vite. Inoltre,

il diritto internazionale umanitario contiene provvedimenti specifici sull'assistenza alle popolazioni civili durante i conflitti, vincolando gli Stati e le altre parti in causa ad autorizzare l'assistenza umanitaria imparziale nei casi in cui la popolazione civile sia priva di beni e servizi essenziali.[1]

1.2 La distinzione tra combattenti e non-combattenti

Questa è la distinzione che sta alla base della Convenzione di Ginevra del 1949 e dei relativi Protocolli aggiuntivi del 1977. Questo principio fondamentale è stato sempre più eroso, come dimostra l'enorme aumento del numero di vittime civili nella seconda metà del Novecento. La definizione di "guerra civile", attribuita ai conflitti interni, non deve farci perdere di vista la necessità di distinguere fra chi è attivamente impegnato nelle ostilità e i civili e gli altri soggetti (compresi i malati, i feriti e i prigionieri) che non vi prendono parte diretta. I non-combattenti sono protetti dal diritto internazionale umanitario e hanno diritto all'immunità dagli attacchi.[2]

1.3 Il principio del non-respingimento

In base a questo principio, nessun rifugiato/a verrà (ri)mandato/a in un paese dove la sua vita si troverebbe in pericolo a causa della razza,della religione, della nazionalità, dell'appartenenza a un particolare gruppo sociale o dell'opinione politica; o dove vi siano fondati motivi di credere che rischierebbe di essere sottoposto/a a tortura.[3]

2. Ruoli e responsabilità

2.1 Riconosciamo che i bisogni primari delle persone colpite da calamità o vittime di conflitto vengono soddisfatti in primo luogo attraverso i loro stessi sforzi, e riconosciamo il ruolo primario dello Stato e la sua responsabilità a prestare assistenza quando la gravità della situazione rende insufficiente la capacità delle persone coinvolte di fronteggiarla.

2.2 Il diritto internazionale riconosce che le persone colpite da calamità o vittime di conflitto hanno diritto alla protezione e all'assistenza. Definisce gli obblighi giuridici degli Stati o dei soggetti belligeranti nel prestare tale assistenza o autorizzare che venga prestata, nonché a impedire e astenersi da comportamenti che violino i diritti

---

1 Articoli 3 e 5 della *Dichiarazione universale dei diritti dell'uomo, 1948; articoli 6 e 7 della Convenzione internazionale sui diritti civili e politici,* 1966; articolo 3, comune alle quattro *Convenzioni di Ginevra* del 1949; articoli 23, 55 e 59 della *Quarta Convenzione di Ginevra*; articoli 69-71 del *I Protocollo aggiuntivo* del 1977; articolo 18 del *II Protocollo aggiuntivo* del 1977, e altre norme pertinenti del diritto internazionale umanitario; *Convenzione contro la tortura e altri trattamenti o pene crudeli, inumani o degradanti*, 1984; articoli 10, 11 e 12 della *Convenzione internazionale sui diritti economici, sociali e culturali*, 1966; articoli 6, 37 e 24 della *Convenzione sui diritti dell'infanzia,* 1989; e altri punti del diritto internazionale.

2 La distinzione tra combattenti e non-combattenti è il principio che sta alla base del diritto internazionale umanitario. Si veda in particolare l'articolo 3, comune alle quattro Convenzioni di Ginevra del 1949, e l'articolo 48 del I Protocollo aggiuntivo del 1977. Si veda anche l'articolo 38 della Convenzione sui diritti dell'infanzia, 1989.

3 Articolo 33 della Convenzione sullo statuto dei rifugiati, 1951; articolo 3 della Convenzione contro la tortura e altri trattamenti o pene crudeli, inumani o degradanti, 1984; articolo 22 della Convenzione sui diritti dell'infanzia, 1989.

umani fondamentali. Questi diritti e questi obblighi sono contenuti nel *corpus* del diritto internazionale sui diritti umani, del diritto internazionale umanitario e del diritto dei rifugiati (si veda l'elenco delle fonti nelle pagine seguenti).

2.3 In qualità di organizzazioni umanitarie, noi definiamo la nostra funzione in relazione a questi ruoli e responsabilità primarie. La nostra stessa esistenza dipende dal fatto che non sempre chi ha la responsabilità primaria è in grado o è disposto a svolgere questo compito in prima persona. A volte è una questione di capacità; altre volte si tratta della volontaria inosservanza di obblighi giuridici ed etici fondamentali, che porta come risultato molte sofferenze umane evitabili.

2.4 Il frequente mancato rispetto, da parte dei soggetti belligeranti, della finalità umanitaria degli interventi ha dimostrato come il tentativo di portare assistenza in situazioni di conflitto possa esporre i civili a un maggiore rischio di aggressione o, in alcune occasioni, portare un vantaggio non intenzionale a una o più delle parti in conflitto. Noi ci impegniamo a ridurre al minimo questi effetti negativi del nostro intervento, nella misura in cui ciò sia coerente con gli obblighi sopra menzionati. È obbligo dei soggetti belligeranti rispettare la natura umanitaria di questi interventi.

2.5 In relazione ai principi sopra menzionati e in termini più generali, noi riconosciamo e sosteniamo il mandato di protezione e assistenza del Comitato Internazionale della Croce Rossa e dell'Alto Commissariato delle Nazioni Unite per i Rifugiati sancito dal diritto internazionale.

3. Norme minime

Le Norme minime che seguono si basano sull'esperienza delle organizzazioni che operano nel campo dell'assistenza umanitaria. Benché l'attuazione delle norme dipenda da vari fattori, molti dei quali possono essere al di fuori del nostro controllo, noi ci impegniamo ad agire coerentemente in tal senso, e ci aspettiamo di essere giudicati di conseguenza. Invitiamo altri operatori umanitari, compresi gli Stati stessi, ad adottare queste norme come regole valide.

Accogliendo le norme descritte ai capitoli 1-5, noi ci impegniamo a compiere ogni sforzo per garantire che le persone colpite da disastri abbiano accesso almeno ai requisiti minimi (acqua, servizi igienico-sanitari, cibo, nutrizione, rifugio e assistenza sanitaria) per soddisfare il loro fondamentale diritto a vivere con dignità. A tal fine continueremo a sollecitare governi e altre parti in causa perché adempiano i loro obblighi secondo quanto espresso nel *corpus* legislativo internazionale relativo ai diritti umani e dei rifugiati e nel diritto internazionale umanitario.

Ci assumiamo la responsabilità di tale impegno e ci adoperiamo perché vengano elaborati sistemi che garantiscano un atteggiamento altrettanto responsabile all'interno delle nostre rispettive agenzie, consorzi e federazioni e che consentano di render conto del nostro operato. Riconosciamo altresì che la nostra prima responsabilità è verso coloro che intendiamo assistere.

Fonti

La presente Carta si richiama ai seguenti strumenti:
– *Dichiarazione Universale dei diritti dell'uomo,* 1948
– *Convenzione internazionale sui diritti civili e politici,* 1966
– *Convenzione internazionale sui diritti economici, sociali e culturali,* 1966
– *Convenzione internazionale sull'eliminazione di ogni forma di discriminazione razziale,* 1969
– Le quattro *Convenzioni di Ginevra* del 1949 e i due *Protocolli aggiuntivi* del 1977
– *Convenzione sullo statuto dei rifugiati,* 1951 e *Protocollo sullo statuto dei rifugiati* 1967
– *Convenzione contro la tortura e altri trattamenti o pene crudeli, inumani o degradanti,* 1984
– *Convenzione per la prevenzione e la repressione del delitto di genocidio,* 1948
– *Convenzione sui diritti dell'infanzia,* 1989
– *Convenzione sull'eliminazione di tutte le forme di discriminazione contro le donne,* 1979
– *Convenzione sullo statuto degli apolidi,* 1960
– *Principi guida sugli sfollati interni,* 1998

CONSENSO EUROPEO SULL'AIUTO UMANITARIO

La sfida umanitaria

(Dichiarazione comune del Consiglio e dei rappresentanti dei governi degli Stati membri riuniti in sede di Consiglio, del Parlamento europeo e della Commissione europea – 2008/C 25/01)

1. L'aiuto umanitario è espressione fondamentale del valore universale della solidarietà tra i popoli e un imperativo morale.

2. Le crisi umanitarie comprendono le catastrofi naturali e quelle causate dall'uomo. Il loro impatto è sempre più grave ed è legato ad una serie di fattori, quali la natura mutevole dei conflitti, i cambiamenti climatici, la maggiore concorrenza per l'accesso all'energia e alle risorse naturali, l'estrema povertà, la *governance* carente e le situazioni di fragilità. Le principali vittime delle crisi sono i civili, spesso i più poveri e i più vulnerabili, che vivono per la maggior parte nei paesi in via di sviluppo. Le crisi umanitarie hanno comportato un gran numero di sfollati, sia profughi sia sfollati interni.

3. Gli operatori umanitari si scontrano oggi con numerose grandi sfide. Si sta diffondendo la tendenza a ignorare o a violare apertamente il diritto internazionale in particolare il diritto internazionale umanitario, quello dei diritti dell'uomo e dei rifugiati. Lo «spazio umanitario» necessario per garantire l'accesso alle popolazioni vulnerabili e la sicurezza degli operatori umanitari devono essere preservati in quanto costituiscono i requisiti fondamentali per le azioni umanitarie e per l'assistenza fornita dall'Unione Europea (UE) e dai suoi partner nel settore umanitario alle vittime delle crisi, in base al rispetto dei principi di umanità, neutralità, imparzialità e indipendenza dell'azione umanitaria, sanciti dal diritto internazionale e in particolare dal diritto umanitario internazionale.

4. L'aiuto umanitario fornito dall'UE rientra nella competenza ripartita tra gli Stati membri e la Comunità europea[1]. Si basa su una lunga tradizione e riflette la diversità dei soggetti. L'azione umanitaria dell'UE si inquadra in un approccio internazionale globale che riunisce le Nazioni Unite, la Croce Rossa/Mezzaluna Rossa, le ONG umanitarie e altri, a sostegno delle risposte locali alle crisi umanitarie mediante un approccio di partenariato con le comunità interessate. Le autorità nazionali dei paesi confrontati a una crisi hanno la responsabilità principale di proteggere le popolazioni colpite.

5. Collettivamente l'UE fornisce la quota maggiore dell'attuale aiuto umanitario internazionale ufficiale, comprensiva dei contributi della Comunità e di quelli

[1] L'aiuto umanitario comunitario si basa sull'articolo 179 (Cooperazione allo sviluppo) del trattato che istituisce la Comunità europea.

bilaterali degli Stati membri dell'UE. In quanto tale, l'UE ha sia l'esperienza sia il dovere di assicurare che tale contributo globale alla risposta umanitaria sia efficace ed appropriato, che sostenga lo sforzo umanitario internazionale volto a fornire aiuti alle popolazioni bisognose e che affronti adeguatamente le sfide cui oggi si trovano a far fronte gli operatori umanitari.

6. Il consenso europeo sull'aiuto umanitario fornisce una visione comune che guida l'azione dell'UE, a livello sia di Stati membri che di Comunità, in materia di aiuto umanitario nei paesi terzi. Tale visione comune è oggetto della prima parte della dichiarazione; la seconda parte presenta l'impostazione dell'aiuto umanitario della Comunità europea su cui improntare la realizzazione di tale visione e specifica ulteriormente le priorità per un'azione concreta a livello comunitario.

7. Il consenso europeo sull'aiuto umanitario è stato definito di comune accordo dal Consiglio e dai rappresentanti dei governi degli Stati membri riuniti in sede di Consiglio, dal Parlamento europeo e dalla Commissione europea. L'intento è di confermare l'impegno verso i principi alla base dell'aiuto umanitario dell'UE, di rafforzare gli impegni esistenti sulla prassi del buon donatore umanitario in tutta l'UE, in partenariato con altri operatori umanitari, e di porre le basi per una più stretta collaborazione volta a garantire la più efficace attuazione dell'aiuto umanitario dell'UE negli anni a venire.

PARTE I — AIUTO UMANITARIO: LA VISIONE DELL'UE

1. Obiettivo comune

8. L'obiettivo dell'aiuto umanitario dell'UE è fornire una risposta di emergenza fondata sulle esigenze volta a tutelare la vita, a prevenire e alleviare la sofferenza e a mantenere la dignità umana in ogni evenienza laddove governi e operatori locali siano travolti dagli eventi e non vogliano o non possano intervenire. L'aiuto umanitario dell'UE comprende l'esecuzione di interventi di assistenza, di soccorso e di protezione finalizzati a salvare e proteggere vite umane in crisi umanitarie o in situazioni di post-crisi, ma anche l'attuazione di tutte le misure intese ad agevolare o a consentire l'accesso alle popolazioni bisognose e il libero transito dell'aiuto. L'assistenza umanitaria dell'UE è fornita in risposta agli eventi di origine umana (ivi comprese le emergenze complesse) e alle catastrofi naturali, secondo necessità.

9. La risposta alle crisi a livello locale e la riduzione del rischio di catastrofe, comprese la preparazione e la ricostruzione, sono essenziali per salvare vite e consentire alle comunità di aumentare la propria resilienza alle emergenze. Anche le attività di sviluppo delle capacità volte a prevenire ed alleviare l'impatto delle catastrofi e a rafforzare la risposta umanitaria sono parte dell'aiuto umanitario dell'UE.

2. Principi comuni e buona prassi

2.1 Principi umanitari fondamentali

10. L'UE è fortemente impegnata a sostenere e promuovere i principi umanitari fondamentali di umanità, neutralità, imparzialità e indipendenza. Questa impostazione è fondamentale perché l'UE e gli attori umanitari in generale siano accettati e in grado di operare sul terreno in situazioni politiche e di sicurezza spesso complesse. La percezione dell'UE e il suo coinvolgimento nell'azione umanitaria dipendono dal comportamento e dall'impegno sul terreno di tutti i soggetti dell'UE.

11. Il principio di umanità significa alleviare la sofferenza umana ovunque occorra, con particolare riguardo ai gruppi più vulnerabili della popolazione. Deve essere rispettata e protetta la dignità di tutte le vittime.

12. Neutralità significa che l'aiuto umanitario non deve favorire alcuna delle parti nei conflitti armati o in altre controversie.

13. L'imparzialità denota che l'aiuto umanitario deve essere fornito esclusivamente in base alle necessità, senza discriminazioni tra le popolazioni colpite o all'interno di esse.

14. Il rispetto dell'indipendenza significa l'autonomia degli obiettivi umanitari da quelli politici, economici, militari o di altro tipo e serve a garantire che l'unico scopo dell'aiuto umanitario rimanga alleviare e prevenire le sofferenze delle vittime delle crisi umanitarie.

15. L'aiuto umanitario dell'UE non è uno strumento di gestione delle crisi.

2.2 Diritto internazionale

16. L'UE difenderà con vigore e coerenza il rispetto del diritto internazionale, in particolare il diritto internazionale umanitario[2], quello dei diritti dell'uomo e dei rifugiati. Nel 2005 l'Unione europea ha adottato orientamenti per favorire l'osservanza del diritto internazionale umanitario. L'UE si impegna a rendere operativi tali orientamenti nelle sue relazioni esterne[3].

17. L'UE ricorda l'impegno ad assumere la responsabilità di fornire protezione, conformemente alla risoluzione 60/1 dell'Assemblea generale delle Nazioni Unite, del 24 ottobre 2005 (risultati del vertice mondiale del 2005). Ogni Stato ha la responsabilità di proteggere la sua popolazione da genocidio, crimini di

[2] Gli Stati membri sono parti delle convenzioni di Ginevra e dei relativi protocolli addizionali (1977).

[3] Orientamenti dell'Unione europea per favorire l'osservanza del diritto internazionale umanitario (GU C 327 del 23.12.2005, pag. 4).

guerra, pulizia etnica e crimini contro l'umanità. Anche la comunità internazionale, attraverso le Nazioni Unite, ha la responsabilità di proteggere le popolazioni da tali crimini; ha confermato pertanto che, laddove le autorità nazionali si sottraggano palesemente alla responsabilità di fornire protezione, è pronta a ricorrere ad azioni collettive attraverso il Consiglio di sicurezza delle Nazioni Unite.

2.3 Principio del buon donatore umanitario

18. Pur riconoscendo la diversità di capacità, portata e modalità specifiche applicabili all'aiuto umanitario in seno all'UE, nel concordare il presente consenso europeo, tutti i donatori UE si impegnano a rispettare i principi del buon donatore umanitario (GHD) nonché a collaborare, tra loro e con altri, per cercare di applicare le migliori prassi del buon donatore[4]. Ciò comprende lo stanziamento di aiuti umanitari proporzionalmente alle esigenze e in base alla valutazione dei bisogni.

19. L'Unione europea si impegna a promuovere un dibattito di merito sulla prassi del buon donatore per garantire che i principi in materia di aiuti umanitari si traducano in una migliore assistenza alle persone colpite da una crisi umanitaria.

20. L'UE riconosce che il livello globale delle esigenze umanitarie richiede un approccio internazionale consolidato in partenariato con altri, anche sollecitando finanziamenti da donatori ufficiali nuovi ed emergenti nonché da benefattori privati nel rispetto dei principi umanitari.

21. Il partenariato è al centro dell'attuazione dell'aiuto umanitario; l'UE accoglierebbe pertanto favorevolmente un approccio più ampio basato su un partenariato internazionale, che riunisca donatori, partner esecutivi e altre parti interessate, per azioni umanitarie efficaci sulla base del *corpus* esistente di norme e di migliori prassi.

2.4 Relazioni con le altre politiche

22. I principi che si applicano all'aiuto umanitario sono specifici e distinti dalle altre forme di aiuto. L'aiuto umanitario dell'UE, ivi compresa la ricostruzione rapida, dovrebbe tener conto per quanto possibile degli obiettivi di sviluppo a lungo termine ed è strettamente collegato alla cooperazione allo sviluppo i cui principi e prassi sono delineati nel «consenso europeo in materia di sviluppo»[5]. L'aiuto umanitario dell'UE è fornito in situazioni in cui possono essere impiegati anche altri strumenti connessi alla gestione delle crisi, alla protezione civile e all'assistenza

[4] I principi e le buone prassi in materia di aiuti umanitari, Stoccolma, 17 giugno 2003; approvato dall'OCSE-DAC nell'aprile 2006.

[5] Dichiarazione comune del consiglio e dei rappresentanti dei governi degli Stati membri riuniti in sede di Consiglio, del Parlamento europeo e della Commissione sulla politica di sviluppo dell'Unione europea: «Il consenso europeo» (GU C 46 del 24.2.2006, pag. 1).

consolare. Pertanto, l'UE si impegna ad assicurare coerenza e complementarità nella risposta alle crisi, facendo un uso più efficace possibile dei vari strumenti mobilitati. L'UE dovrebbe quindi intensificare gli sforzi di sensibilizzazione in materia di considerazioni e principi umanitari per tenerne conto in maniera più sistematica nelle attività svolte da tutte le sue istituzioni.

2.5 Dimensione di genere nell'aiuto umanitario

23. Riconoscendo le diverse esigenze, capacità e contributi di donne, ragazze, ragazzi e uomini, l'UE sottolinea l'importanza di integrare le considerazioni di genere nell'aiuto umanitario.

24. L'UE riconosce che la partecipazione attiva delle donne all'aiuto umanitario è essenziale e si impegna a promuoverla.

3. Quadro comune per erogare l'aiuto umanitario dell'UE

3.1 Coordinamento, coerenza e complementarità

25. L'UE sostiene fermamente il ruolo di coordinamento centrale e globale svolto dalle Nazioni Unite, e in particolare dall'Ufficio per il coordinamento degli affari umanitari, per promuovere una risposta internazionale coerente alle crisi umanitarie. Tale ruolo risulta notevolmente rafforzato quando l'Ufficio per il coordinamento degli affari umanitari ha un'attiva presenza sul campo (ed è nominato e inviato un coordinatore umanitario). Un maggior coordinamento dell'UE potenzierebbe la risposta umanitaria internazionale e globale, ivi compresi gli sforzi concertati volti a migliorare il sistema umanitario, e rafforzerebbe inoltre l'ambizione dell'UE a cooperare strettamente con altri attori umanitari.

26. Pertanto, fatte salve le rispettive competenze e tradizioni, i donatori umanitari dell'UE coopereranno attraverso un coordinamento dell'UE rafforzato e la diffusione delle migliori prassi ai fini della promozione della visione comune dell'UE in un modo flessibile e complementare che rafforzi gli sforzi internazionali. Ciò significa che l'UE cercherà di agire in modo concertato per proteggere lo «spazio umanitario» e potenziare la risposta umanitaria globale, anche attraverso l'individuazione delle lacune e il sostegno a un'erogazione ben organizzata degli aiuti dove più servono.

27. I donatori umanitari dell'UE si adopereranno per applicare la prassi del buon donatore attraverso un'interpretazione comune delle esigenze e delle risposte adeguate e tramite sforzi comuni volti ad evitare sovrapposizioni e a far sì che le esigenze umanitarie siano adeguatamente valutate e soddisfatte. Particolare attenzione dovrebbe essere rivolta alla coerenza delle strategie di risposta a una determinata crisi nonché alla collaborazione sul campo.

28. L'UE si concentrerà sui seguenti elementi:
– scambio di informazioni in tempo reale sulle valutazioni della situazione e sulla risposta che si intende dare a crisi specifiche (a livello centrale sul campo),
– rafforzamento dello scambio a livello politico in materia di strategie di aiuto e di intervento, anche nelle sedi appropriate di dibattito orientativo del Consiglio,
– scambi per sviluppare le migliori prassi e condividere conoscenze settoriali,
– garanzia che siano tratti sistematicamente insegnamenti dalla risposta alle crisi.

29. L'UE contribuirà alla formazione dell'agenda umanitaria internazionale e collaborerà nelle sedi internazionali agli sforzi di sensibilizzazione sulle questioni umanitarie.

30. Fatti salvi i principi umanitari di neutralità e d'indipendenza, l'UE si impegna ad assicurare coerenza politica, complementarità ed efficacia utilizzando l'influenza e l'intera gamma di strumenti di cui dispone per affrontare le cause profonde delle crisi umanitarie. In particolare l'aiuto umanitario e la cooperazione allo sviluppo, come pure i vari strumenti disponibili per attuare le misure di stabilità, saranno utilizzati in maniera coerente e complementare soprattutto in contesti di transizione e in situazioni di fragilità, al fine di sfruttare l'intero potenziale dell'aiuto e della cooperazione a breve e lungo termine.

3.2 Erogazione efficace e adeguata degli aiuti

31. Gli aiuti umanitari dovrebbero essere assegnati in modo trasparente sulla base delle esigenze e del grado di vulnerabilità. Ciò significa che i beneficiari degli aiuti dovrebbero essere individuati in base a criteri verificabili oggettivamente e gli aiuti dovrebbero essere erogati in modo che fondi adeguati si attaglino ad esigenze prioritarie stabilite.

32. Per assicurare un'assegnazione degli aiuti adeguata, efficace, equa e flessibile, deve essere seguito un approccio rigoroso alle valutazioni delle esigenze a livello sia globale che locale. Tenuto conto delle iniziative esistenti, l'UE cercherà di promuovere un'interpretazione comune delle valutazioni delle esigenze a livello dell'UE per migliorare le attuali prassi e la loro applicazione. L'UE ribadisce l'importanza di collaborare strettamente con i partner internazionali sulla valutazione delle esigenze. Un'analisi delle esigenze globali richiede accordo su una metodologia e principi di programmazione appropriati. Valutazioni informate delle esigenze locali, in particolare nelle prime fasi di una crisi scoppiata repentinamente, richiedono esperienza e presenza sul campo appropriate, informazioni attendibili e una definizione chiara delle priorità. Le unità della Squadra dell'ONU di valutazione e di coordinamento in caso di catastrofi (UNDAC) svolgono un ruolo centrale nella valutazione sul campo una volta dispiegate.

33. L'UE manifesta l'impegno di assicurare un equilibrio basato sulle esigenze nella risposta alle diverse crisi, inclusi gli aiuti per le crisi prolungate. Le crisi dimenticate o quelle in cui l'intervento risulta particolarmente difficile e la risposta umanitaria internazionale globale è inadeguata meritano la particolare attenzione dell'UE al pari delle esigenze trascurate nella risposta a crisi specifiche.

34. Nel contesto umanitario, gli aiuti alimentari d'urgenza sono una parte integrante e importante della strategia di risposta umanitaria a breve termine volta a soddisfare le esigenze delle popolazioni vulnerabili. Pertanto gli aiuti alimentari d'urgenza devono essere basati su una valutazione delle esigenze rigorosa e trasparente, che fornisca un'analisi della combinazione più adeguata e opportuna di aiuti alimentari e risposte non alimentari e che tenga conto del rischio di indebite perturbazioni dei mercati. Il collegamento degli aiuti alimentari con altre forme di sostegno in termini di mezzi di sussistenza aiuta a rafforzare i meccanismi di reazione delle popolazioni colpite.

35. Ogniqualvolta possibile, senza indebite perturbazioni dei mercati, gli aiuti, inclusi quelli alimentari, dovrebbero provenire da risorse e forniture locali e regionali. Il ricorso a tali risorse e forniture non solo evita costi finanziari e ambientali aggiuntivi, ma coinvolge anche capacità locali e promuove l'economia locale e regionale. Oltre alla distribuzione di beni di consumo, bisognerebbe considerare modalità «innovative» di erogazione degli aiuti (ad esempio il versamento di contanti o la distribuzione di buoni acquisto).

36. L'UE assicurerà che le promesse di aiuti umanitari siano trasformate tempestivamente in impegni ed esborsi chiaramente collegati alle valutazioni delle esigenze, adeguate in funzione della risposta all'evoluzione della situazione.

37. Gli aiuti umanitari devono basarsi su esigenze valutate, anziché su obiettivi specifici. Si registra tuttavia una significativa carenza di finanziamenti a livello globale per la risposta alle esigenze umanitarie esistenti. L'esigenza di assistenza umanitaria probabilmente aumenterà a breve-medio termine a causa di fattori demografici, politici/di sicurezza e ambientali (inclusi i cambiamenti climatici). Per una risposta adeguata alle esigenze umanitarie sarà probabilmente necessaria la mobilitazione di maggiori risorse a livello internazionale, anche ampliando la base dei donatori.

38. Collettivamente l'UE già fornisce la quota maggiore dell'aiuto umanitario internazionale ufficiale. Si è già impegnata ad aumentare l'Aiuto pubblico allo sviluppo (APS) globale, da cui provengono anche i contributi per gli aiuti umanitari. L'UE intende dimostrare l'impegno di risposta umanitaria mobilitando finanziamenti adeguati per aiuti umanitari basati su esigenze valutate. Al riguardo, in considerazione dei vantaggi comparati, sarebbe opportuna una valutazione dell'adeguatezza delle risorse disponibili per l'aiuto umanitario della Comunità europea. Gli Stati membri dovrebbero inoltre prendere in considerazione l'aumento dei loro contributi per gli aiuti umanitari bilaterali nell'ambito dell'aumento dell'APS globale.

39. In risposta alle esigenze umanitarie devono essere prese in considerazione particolari vulnerabilità. In tale contesto l'UE presterà particolare attenzione a donne, bambini, anziani, malati e persone con disabilità e ai loro bisogni specifici. Inoltre le strategie di protezione dalla violenza sessuale o fondata sul genere devono essere integrate in tutti gli aspetti dell'assistenza umanitaria.

3.3 Efficacia, qualità e responsabilità[6]

40. La rapidità e la qualità sono entrambe questioni fondamentali per un'erogazione efficace degli aiuti umanitari. È compito dei donatori far sì che gli aiuti rappresentino l'opzione più valida e siano appropriati allo scopo. Pertanto l'azione umanitaria dovrebbe rispettare una serie di norme e principi riconosciuti a livello internazionale, che sono stati inseriti nel «Codice di condotta per il movimento internazionale Croce Rossa e Mezzaluna Rossa e le organizzazioni non governative durante le operazioni di soccorso in caso di catastrofe»[7] e ampiamente ripresi nella «Carta umanitaria». Si sono stabiliti standard minimi, generali e per settore, ampiamente riconosciuti per la risposta alle catastrofi, generali e per settore, anche attraverso il progetto Sphère[8]. Questi principi per l'erogazione di aiuti sono correlati ai criteri internazionalmente riconosciuti OCSE-DAC per la valutazione degli aiuti umanitari[9]. L'UE prende inoltre atto con favore dei lavori in materia di leggi, norme e principi internazionali sulla risposta alle catastrofi (IDRL).

41. L'UE aderisce pienamente a questa serie di principi, norme e criteri di valutazione che, insieme all'iniziativa «buon donatore umanitario», costituisce il quadro generale per assicurare un approccio di qualità all'erogazione degli aiuti umanitari dell'UE.

42. Le politiche nei vari settori di intervento per gli aiuti umanitari, quali la sanità, l'alimentazione, l'acqua e i servizi igienico-sanitari, il sostegno e la tutela dei mezzi di sussistenza, per avere il massimo impatto devono essere adattate al contesto e ai beneficiari. Il principio «non nuocere» è il requisito minimo alla base di tali politiche e approcci agli aiuti, il che significa che occorre tener conto dall'inizio delle implicazioni a lungo termine ambientali e di altro tipo anche negli interventi di emergenza a breve termine.

43. La responsabilità nel contesto dell'aiuto umanitario include sia quella nei confronti dei cittadini europei sull'uso corretto dei fondi pubblici, sia quella nei confronti delle persone bisognose nei paesi colpiti da una crisi umanitaria, al fine di assicurare che l'aiuto sia adattato alle circostanze ed erogato in modo tale da rafforzare le prospettive di ripresa.

44. Gli indicatori di qualità delle risorse impegnate e dei risultati, i criteri di efficacia rispetto ai costi (ad esempio, proporzione delle spese generali rispetto agli aiuti erogati ai beneficiari) e, per quanto possibile, la partecipazione delle popolazioni locali nelle varie tappe dei programmi di assistenza, specialmente in caso di crisi prolungate, sono tutti elementi che l'UE valuterà attentamente.

---

6 I principi, le norme e i criteri di valutazione dell'aiuto umanitario figurano nell'allegato della presente dichiarazione comune

7 «Principi di comportamento per il movimento internazionale della Croce Rossa e della Mezzaluna Rossa e per le ONG nell'esecuzione di programmi di soccorso in caso di catastrofe» (1994).

8 «Carta umanitaria» e standard minimi Sphère.

9 Guida dell'OCSE-DAC per la valutazione dell'assistenza umanitaria nelle emergenze complesse.

45. La responsabilità nei confronti delle persone assistite impegna l'erogatore di aiuti a operare in un quadro di norme, principi, politiche e orientamenti di qualità e promuove attività di formazione e di sviluppo di capacità, assicurando il coinvolgimento delle persone assistite. Un approccio di qualità esige un alto livello di garanzie dei partner: da una parte criteri per la loro ammissibilità e, dall'altra, monitoraggio dei risultati durante l'esecuzione dell'operazione. I partner dovrebbero poter garantire tale qualità visti le loro dimensioni e grado di specializzazione.

46. Le misure sulla responsabilità includono pertanto il controllo finanziario e il rendiconto delle operazioni umanitarie, la valutazione e la misurazione dei risultati e dell'efficacia, l'analisi dei costi e dell'impatto delle varie opzioni di risposta, la garanzia di qualità, la trasparenza, la partecipazione all'assistenza e la comunicazione.

47. La valutazione sistematica e l'esame degli insegnamenti tratti dalla risposta a crisi specifiche sono elementi preziosi per rendere più efficace l'aiuto umanitario. L'UE potrebbe collaborare utilmente riguardo sia agli approcci comuni che allo scambio di informazioni sulla valutazione effettuata da ogni singolo donatore. L'UE scambierà pertanto informazioni sulla pianificazione della valutazione, i risultati e le risposte, anche sulla qualità del partenariato, e procederà a esami congiunti degli insegnamenti tratti dalla risposta a crisi gravi a cui hanno partecipato più donatori. L'UE dovrebbe riesaminare collettivamente l'erogazione complessiva dei suoi aiuti umanitari a scadenze regolari, se possibile annualmente.

3.4 Diversità e qualità del partenariato

48. In sostegno alle capacità locali, una risposta rapida ed efficiente alle crisi umanitarie dipende dalla disponibilità di partner sul campo, in particolare la società civile e le organizzazioni internazionali con mandato, che dispongono della legittimità, delle competenze e delle risorse necessarie per far fronte a un particolare aspetto della crisi.

49. L'ONU e le sue agenzie di soccorso sono al centro del sistema umanitario internazionale per il ruolo di normatore, coordinatore nonché principale esecutore dell'aiuto umanitario che svolgono. Analogamente il Comitato internazionale della Croce Rossa ha un mandato speciale basato sui trattati internazionali ed è in molti contesti, in particolare nelle situazioni di conflitto, uno dei pochi partner, talvolta l'unico, a disporre di accesso per offrire protezione e prestare assistenza umanitaria. Le società nazionali della Croce rossa e della Mezzaluna rossa, sostenute dalla Federazione internazionale delle società della Croce rossa e della Mezzaluna rossa sono profondamente inserite nelle comunità locali e sono spesso nella posizione migliore per dare una risposta immediata alle catastrofi naturali. Le organizzazioni non governative (ONG) sono fondamentali per la risposta umanitaria in quanto erogano la maggior parte dell'aiuto umanitario

internazionale grazie a flessibilità e presenza sul campo abbinate spesso a un alto livello di specializzazione. Sono inoltre un'espressione diretta di cittadinanza attiva al servizio della causa umanitaria.

50. L'UE sottolinea il sostegno implicito a una molteplicità di partner esecutivi – le Nazioni Unite, il Movimento della Croce Rossa/Mezzaluna Rossa e le ONG – e riconosce che ogni partner presenta vantaggi comparati nel rispondere a determinate situazioni o circostanze. Tuttavia l'UE riconosce anche l'esigenza di stretto coordinamento, coerenza e complementarità tra i partner esecutivi in loco.

51. Nell'UE e sul piano internazionale esistono vari approcci alla selezione e alla garanzia di qualità dei partner esecutivi nell'erogazione dell'aiuto umanitario. I criteri dei donatori dell'UE per la selezione dei partner esecutivi includono la professionalità e la capacità di gestione, la capacità di rispondere alle esigenze individuate (capacità tecniche e logistiche, in particolare presenza e accesso), il rispetto dei principi umanitari e del diritto internazionale nonché dei codici di condotta, orientamenti e migliori prassi internazionali per l'erogazione degli aiuti, la conoscenza o il mandato specialistici, il rapporto costi-efficacia, il partenariato locale e l'esperienza in contesti operativi, la disponibilità a partecipare ad attività di coordinamento ai fini dell'efficacia operativa complessiva, la responsabilità (relazioni trasparenti sui risultati comprese), e la qualità della capacità di esecuzione, comprendente una sana gestione finanziaria. Sulla base delle diverse tradizioni, gli Stati membri dell'UE e la Commissione si scambieranno informazioni sulle rispettive prassi per la selezione dei partner esecutivi.

52. L'assegnazione degli aiuti richiede procedure amministrative specifiche che variano da un donatore all'altro. Tutti i donatori dell'UE cercano di introdurre la massima flessibilità nei loro sistemi e di semplificare per quanto possibile le procedure al fine di ridurre gli oneri amministrativi che gravano sulle organizzazioni esecutive, assicurando nel contempo la qualità del partenariato e una forte responsabilità nell'erogazione degli aiuti.

53. La risposta locale a una crisi umanitaria è cruciale. I soggetti locali sono in prima linea quando sopraggiunge una catastrofe e sempre di più al centro della risposta umanitaria nelle emergenze complesse. L'UE studierà il modo migliore di offrire sostegno alle attività di sviluppo delle capacità per il rafforzamento durevole della risposta locale alle catastrofi e incoraggerà i partner esecutivi a promuovere il partenariato con le organizzazioni locali delle comunità colpite.

3.5 Capacità e rapidità di risposta

54. Nell'UE esistono già diverse capacità di schieramento rapido di squadre specializzate e di invio rapido di aiuti umanitari o strumenti di soccorso. L'UE cerca di evitare sovrapposizioni intensificando gli sforzi volti a colmare le lacune nelle capacità basandosi sui sistemi esistenti a sostegno degli sforzi internazionali, centri logistici regionali.

55. L'UE studierà pertanto il modo di migliorare la capacità di risposta rapida alle crisi umanitarie attraverso uno sforzo comune che sfrutti i vantaggi comparati esistenti, in coordinamento con gli sforzi della comunità umanitaria in senso lato. L'UE si adopera per sostenere gli sforzi internazionali volti a individuare e colmare le lacune riscontrate nella risposta, per esempio a livello di coordinamento internazionale della logistica, dei trasporti, delle comunicazioni e dei dispositivi che permettono di reagire rapidamente alle catastrofi. Promuoverà l'accesso di tutta la gamma dei partner ai servizi comuni in campo umanitario.

56. In primo luogo l'UE contribuirà con un inventario trasparente e completo di tutti gli elementi che compongono la sua capacità attuale, per avere una visione d'insieme delle capacità esistenti e potenziali e del modo migliore di sfruttarle.

3.6 Uso dei mezzi e delle capacità militari e della protezione civile

57. Il ricorso alle risorse della protezione civile e ai mezzi militari in risposta a situazioni di emergenza umanitaria deve essere in linea con gli orientamenti sull'uso dei mezzi militari e della protezione civile nelle emergenze complesse[10] e con gli orientamenti di Oslo sull'uso dei mezzi militari e della protezione civile nell'ambito di interventi internazionali in caso di calamità[11], in particolare per salvaguardare il rispetto dei principi umanitari di neutralità, umanità, imparzialità e indipendenza. L'UE promuoverà un'interpretazione comune di tali orientamenti. L'UE incoraggerà altresì la formazione comune in materia di diritto internazionale e principi umanitari fondamentali.

Protezione civile[12]

58. L'aiuto umanitario europeo può valersi di diversi strumenti della Comunità e degli Stati membri, incluse le risorse della protezione civile che comprendono un'ampia gamma di mezzi, sia appartenenti allo Stato sia indipendenti da esso. Quando sono spiegati in un contesto umanitario nei paesi terzi, tali mezzi sono posti sotto un comando civile e sono spiegati in linea di principio in risposta a richiesta formale dello Stato colpito. Sono inviati a livello bilaterale tramite le Nazioni Unite o il Centro di monitoraggio e di informazione (MIC) nel quadro del meccanismo comunitario di protezione civile. Sempre più di frequente gli Stati membri utilizzano le proprie capacità di protezione civile per intervenire in risposta a catastrofi che si verificano nei paesi terzi, soprattutto in caso di catastrofi naturali e nelle emergenze

10 Orientamenti sull'uso dei mezzi militari e della protezione civile a sostegno delle attività umanitarie delle Nazioni Unite nelle emergenze complesse (marzo 2003).

11 Orientamenti sull'uso dei mezzi militari e della protezione civile nell'ambito di interventi internazionali in caso di calamità — «orienta menti di Oslo» (rilanciati dall'Ufficio delle Nazioni Unite per il coordinamento degli affari umanitari nel novembre 2006).

12 In questo contesto, il termine «protezione civile» si riferisce solo alle operazioni di soccorso. Oltre a quelle, la protezione civile può anche servire come strumento di gestione delle crisi ai sensi del titolo V del trattato sull'Unione europea e a sostegno dell'assistenza consolare.

tecnologiche e ambientali. Quando sono spiegate nelle crisi umanitarie, le risorse della protezione civile dovrebbero essere utilizzate per rispondere alle esigenze e il loro uso dovrebbe essere complementare e coerente con l'aiuto umanitario. Pertanto è essenziale un corretto coordinamento tra i vari attori e strumenti europei, così come il rispetto del ruolo di coordinamento generale delle Nazioni Unite. A livello di UE, l'utilizzazione delle risorse della protezione civile nell'ambito del meccanismo è oggetto di stretta collaborazione con la presidenza. Il personale della protezione civile schierato a fini umanitari è sempre disarmato.

59. A fronte di catastrofi naturali ed emergenze tecnologiche e ambientali, le risorse della protezione civile possono contribuire in modo sostanziale alle azioni umanitarie in base a una valutazione delle esigenze e agli eventuali vantaggi che offrono in termini di rapidità, competenza settoriale, efficienza ed efficacia, in particolare nella fase iniziale delle operazioni di soccorso.

60. Nelle emergenze complesse il ricorso ai mezzi della protezione civile dovrebbe rappresentare un'eccezione, in quanto la loro presenza in tali circostanze, comprese le situazioni di fragilità, è particolarmente delicata e sensibile e rischia di compromettere la percezione della neutralità e imparzialità dei soccorsi esponendo gli operatori umanitari e le popolazioni colpite agli attacchi dei belligeranti e precludendo l'accesso alle popolazioni colpite sia nell'emergenza in corso che in quelle future. Questi rischi devono essere valutati con attenzione tenendo conto dei bisogni immediati della popolazione e della necessità di mettere in campo risorse della protezione civile necessarie per soddisfarli.

Mezzi militari

61. In condizioni molto particolari, l'aiuto umanitario può ricorrere a mezzi militari, in particolare per il sostegno logistico e per quanto riguarda le infrastrutture soprattutto in caso di catastrofi naturali. L'UE ha elaborato un quadro generale per l'uso dei mezzi di trasporto militare o noleggiati da militari degli Stati membri e strumenti di coordinamento PESD a sostegno della reazione dell'Unione europea in caso di calamità[13]. Sono state elaborate istruzioni permanenti. L'UE ha altresì instaurato meccanismi per il sostegno militare alla reazione dell'UE in caso di calamità: individuazione e coordinamento dei mezzi e delle capacità disponibili[14]. Per evitare confusioni tra operazioni militari e aiuto umanitario, è fondamentale che mezzi e capacità militari siano usati solo in circostanze molto limitate a sostegno di operazioni umanitarie di soccorso, e come ultima ratio, ad esempio in mancanza di alternative civili di portata analoga e solo laddove il ricorso a mezzi militari precipui per capacità e disponibilità può dare sollievo in una situazione critica di emergenza umanitaria.

[13] Quadro generale per l'uso dei mezzi di trasporto militare o noleggiati da militari degli Stati membri e strumenti di coordinamento PESD a sostegno della reazione dell'Unione europea in caso di calamità (doc. 8976/06).

[14] Sostegno militare alla reazione dell'UE in caso di calamità: Individuazione e coordinamento dei mezzi e delle capacità disponibili (doc. 9462/3/06 REV 3 e doc. 14540/06+ COR 1).

62. Se mezzi o capacità militari sono dispiegati in tali circostanze, occorre rispettare la responsabilità principale delle autorità competenti dello Stato colpito nonché il ruolo e la responsabilità delle Nazioni Unite nel coordinare l'assistenza internazionale nei paesi terzi.

63. L'UE ribadisce che un'operazione umanitaria che ricorre a mezzi militari deve conservare natura e carattere civile: mentre i mezzi militari rimarranno sotto controllo militare, l'operazione umanitaria nel suo insieme deve rimanere sotto l'autorità e il controllo generali dell'organizzazione umanitaria responsabile, in particolare l'OCHA e il coordinatore umanitario (con responsabilità generale dell'operazione di soccorso). Non ne consegue un comando e controllo civili dei mezzi militari.

64. L'UE ritiene che il coordinamento civile-militare, in quanto interazione essenziale tra operatori civili/umanitari e militari nelle situazioni di emergenza, sia fondamentale per tutelare e promuovere i principi umanitari. Il coordinamento è agevolato dal dialogo, dal collegamento e dalla formazione comune.

65. L'UE s'impegna affinché gli Stati membri forniscano gratuitamente allo Stato colpito o all'attore umanitario destinatario i mezzi di trasporto militare o noleggiati da militari e/o altre capacità destinati ad azioni umanitarie vitali. L'UE esorta ad intensificare gli sforzi degli operatori umanitari e militari volti a migliorare la comprensione e l'osservanza dei rispettivi mandati e ruoli e a collaborare in merito a potenziali approcci di risposta di fronte a una catastrofe. A tal fine l'UE è pronta a inviare, ove necessario e opportuno, uno o più ufficiali di collegamento civile-militare per agevolare e approfondire il coordinamento tra i due settori.

4. Azione umanitaria internazionale

66. L'azione umanitaria è una competenza collettiva su un piano internazionale, che implica diversi governi, organizzazioni, comunità locali e persone. Il sostegno allo sviluppo della capacità collettiva globale di rispondere alle crisi umanitarie è un elemento fondamentale dell'approccio dell'UE in materia. L'UE s'impegna a non creare duplicazioni di meccanismi internazionali esistenti.

67. Gli sforzi internazionali per assicurare una risposta umanitaria globale adeguata si sono intensificati negli ultimi anni grazie alle riforme del settore condotte dalle Nazioni Unite, in collaborazione con altri operatori e donatori. L'UE riafferma forte sostegno a tali riforme volte ad assicurare una migliore risposta a chi è nel bisogno.

68. Riuscire ad aumentare il volume globale dei finanziamenti per l'azione umanitaria per allinearlo alle esigenze crescenti costituisce una sfida non indifferente. L'UE sostiene l'obiettivo di rafforzare la prevedibilità e la flessibilità dei finanziamenti umanitari tramite meccanismi sia multilaterali che diretti (bilaterali), ciascuno con vantaggi comparati. A tale scopo sono stati istituiti nuovi meccanismi finanziari,

in particolare il fondo centrale d'intervento per le emergenze e i fondi umanitari comuni delle Nazioni Unite[15]. L'UE accoglie con favore questi nuovi meccanismi in quanto utile complemento della serie di strumenti di finanziamento disponibili. L'UE rammenta che i contributi al fondo centrale d'intervento per le emergenze dovrebbero aggiungersi agli attuali impegni[16] e non dovrebbero dirottare il sostegno finanziario diretto disponibile per altre operazioni umanitarie e per tutti i partner esecutivi.

69. L'UE accoglie con favore il rilievo che l'ONU ha dato alle crisi sotto finanziate attraverso una componente speciale del fondo centrale d'intervento per le emergenze volto a convogliare ulteriori risorse a tali crisi, in particolare quando si tratta di «crisi dimenticate»[17] e rammenta l'importanza che i finanziamenti di tale fondo siano trasparenti e distribuiti in base alle necessità.

70. Un altro punto focale per migliorare la risposta globale alle crisi umanitarie è l'intento di migliorare la coerenza e il coordinamento tra i vari attori, determinando le priorità e individuando le lacune riscontrate nella risposta grazie all'approccio d'insieme («cluster approach»)[18] e al rafforzamento del sistema dei coordinatori umanitari. L'UE sostiene appieno questi sforzi, rammentando che dovrebbero essere ampiamente inclusivi di tutti gli operatori umanitari e avere lo scopo di migliorare l'erogazione dell'aiuto là dove è più necessario.

71. Oltre agli sforzi prodigati al suo interno nell'assistenza umanitaria, l'UE riconosce pienamente l'esigenza di rafforzare la collaborazione con altri sulle questioni relative ai principi del buon donatore, dell'efficacia della risposta umanitaria e della sensibilizzazione in materia. L'UE riafferma che gli sforzi dovrebbero essere fermamente ancorati a strategie internazionali più vaste, con al centro, come coordinatore centrale, l'Ufficio delle Nazioni Unite per il coordinamento degli affari umanitari (UN-OCHA). In questo senso, la risoluzione 46/182 dell'Assemblea generale dell'ONU resta un riferimento fondamentale.

72. L'UE riconosce che il proprio contributo, di Unione di donatori tradizionali (governativi) di aiuto umanitario, rappresenta solo una piccola parte della solidarietà umanitaria globale tanto spesso espressa attraverso donazioni private, e dell'ampio sostegno familiare o di gruppo a chi è nel bisogno. L'espansione della base governativa dei donatori potrebbe contribuire sensibilmente a far fronte all'aumento del bisogno umanitario. In questo ambito, tutte le forme di aiuto

---

15 Fondi raggruppati per paese accessibili ai partner esecutivi umanitari e gestiti dal coordinatore residente/coordinatore umanitario delle Nazioni Unite.

16 Risoluzione 60/124 del 15 dicembre 2005 dell'Assemblea generale dell'ONU.

17 Crisi umanitarie individuate nella valutazione delle crisi dimenticate della Commissione (DG ECHO) come destinatarie di una risposta limitata dei donatori, di scarsi finanziamenti generali e di poca attenzione da parte dei media.

18 Comitato permanente inter-agenzie, nota orientativa sull'uso dell'approccio d'insieme per rafforzare la risposta umanitaria, 23 novembre 2006. L'approccio d'insieme opera a due livelli: a livello globale, l'approccio crea capacità in settori essenziali individuati come carenti; sul campo, l'approccio d'insieme rafforza le capacità di coordinamento e di risposta mobilitando gruppi di agenzie e attori umanitari per la risposta in determinati settori di attività, con una guida chiaramente individuata e responsabile per ciascun gruppo.

dovrebbero essere accordate secondo principi umanitari. Per garantire che le risorse vadano incontro alle necessità e contribuire a rafforzare la responsabilità, è importante che tutti i donatori registrino i rispettivi contributi agli aiuti umanitari presso il servizio di verifica finanziaria gestito dall'ONU-OCHA. Si potrebbero esaminare modi di registrare in modo più completo le fonti del finanziamento che non arriva attraverso canali governativi nel servizio di verifica finanziaria, per mantenere un quadro preciso della risposta umanitaria globale.

73. L'UE continuerà ad operare a stretto contatto con gli altri principali donatori di assistenza umanitaria internazionale sia nell'ambito dell'iniziativa «Buon donatore umanitario», sia attraverso l'ampia gamma di contatti tra donatori in contesti bilaterali e multilaterali. L'UE incoraggerà altresì sforzi di sensibilizzazione comuni e bilaterali per allargare la base dei donatori al di là dei limiti tradizionali.

74. L'UE riconosce che la capacità locale è un fattore chiave per salvare vite umane, soprattutto in caso di catastrofe naturale improvvisa. Pertanto si prodigherà ulteriormente per fornire maggiori strumenti di sviluppo di capacità locali a coloro che sono nella posizione migliore per reagire alla catastrofe.

5. Continuità/contiguità dell'aiuto

5.1 Ridurre rischio e vulnerabilità mediante una maggiore prontezza

75. L'UE riconosce che ridurre il rischio e la vulnerabilità mediante una maggiore prontezza è essenziale per salvare vite umane, soprattutto in zone vulnerabili alle catastrofi naturali e ai cambiamenti climatici. L'UE si è impegnata nel promuovere, nei paesi in via di sviluppo, la riduzione del rischio e la prontezza di fronte alle catastrofi mediante un'azione coerente e coordinata a livello locale, regionale e nazionale. Promuoverà pertanto gli sforzi internazionali nell'ambito del quadro d'azione di Hyogo, e il sostegno al ruolo di coordinamento della strategia internazionale per la riduzione delle catastrofi per potenziare le capacità di reazione a tutti i livelli grazie a una pianificazione e un'azione strategiche.

76. L'UE stabilirà un approccio politico globale per sostenere le azioni in questo settore con un accento sui paesi e le regioni esposti alle catastrofi e sui gruppi maggiormente vulnerabili. Sosterrà, nelle operazioni umanitarie, le attività di preparazione a livello di comunità e integrerà la riduzione del rischio di catastrofe nella politica per lo sviluppo basata sulla titolarità e sulle strategie nazionali dei paesi esposti alle catastrofi.[19 - 20]

[19] Consenso europeo sullo sviluppo, punto 21.

[20] In questo contesto l'UE prende atto con favore dei principi di migliore ricostruzione, delineati in «Key propositions for Building Back Better» (Proposte essenziali per una migliore ricostruzione), una relazione dell'inviato speciale del segretario generale delle Nazioni Unite per l'emergenza Tsunami, William J. Clinton, dicembre 2006.

5.2 Transizione, ricostruzione rapida e garanzia di collegamento con l'aiuto allo sviluppo

77. La ripresa e la ricostruzione a seguito di una catastrofe costituiscono un obiettivo estremamente ambizioso che richiede, oltre agli aiuti di emergenza, un'azione strutturale e di sviluppo. È dunque importante garantire che gli strumenti di aiuto umanitario, di aiuto allo sviluppo e altri pertinenti strumenti collaborino maggiormente soprattutto in situazioni di fragilità e ove le comunità stanno tentando di uscire dalla crisi. Ai fini di un miglior collegamento di aiuto, risanamento e sviluppo (LRRD) gli operatori umanitari e dello sviluppo dovranno coordinarsi dalle primissime fasi della risposta a una crisi e agire in parallelo nella prospettiva di assicurare una transizione senza scosse. Dovranno disporre quindi di una conoscenza reciproca delle diverse modalità e dei diversi strumenti e approcci, nonché di strategie di transizione flessibili e innovative. A livello internazionale la «ricostruzione rapida d'insieme» mira specificamente al collegamento tra soccorso e aiuto allo sviluppo nelle primissime fasi della risposta a una catastrofe.

78. L'UE contribuirà a mettere a punto le impostazioni pratiche dell'LRRD, che dovrebbero fondarsi sull'esperienza e sugli insegnamenti tratti ed esaminare come migliorare la cooperazione tra agenzie umanitarie e di sviluppo e altri organismi di aiuto, anche nella comunità internazionale, in particolare sul campo e nelle situazioni di fragilità o nelle emergenze complesse. In contesti di transizione occorre mantenere le sinergie tra aiuto umanitario e aiuto allo sviluppo, rispettandone nel contempo i diversi obiettivi, principi e approcci.

PARTE II — COMUNITÀ EUROPEA E AIUTO UMANITARIO

79. La politica comunitaria nel settore dell'aiuto umanitario è disciplinata dal regolamento (CE) n. 1257/96 del Consiglio, del 20 giugno 1996[21] che stabilisce gli obiettivi principali dell'aiuto umanitario ai paesi terzi.

80. La Comunità applicherà i principi comuni e le buone prassi di cui alla parte I, nell'ambito comune definito per fornire l'aiuto umanitario dell'UE.

1. Vantaggio comparato

81. La Comunità si distingue per i vantaggi comparati e il valore aggiunto che consentono la complementarità con le politiche bilaterali degli Stati membri e degli altri donatori umanitari.

82. A nome della Comunità, la Commissione apporta valore aggiunto svolgendo i ruoli di seguito indicati:

[21] GU L 163 del 2.7.1996, pag. 1

83. in primo luogo, assicurando una presenza a livello mondiale. L'attuazione dell'aiuto umanitario comunitario è sostenuta da una rete di esperti in loco presenti in tutto il mondo e da uffici locali, uffici di supporto regionali compresi. La Comunità è quindi uno dei pochi donatori con una capillare presenza umanitaria specialistica sul campo. Inoltre la Commissione può avvalersi del sostegno della sua vasta rete di delegazioni e svolgere con efficienza la funzione di assegnazione dell'aiuto, basandosi su esperienza, competenze (segnatamente nella valutazione delle esigenze) e rapidità di risposta, nonché assistere attivamente i partner in loco nel miglioramento della risposta umanitaria globale. La Commissione è anche in una buona posizione per integrare con la rapidità richiesta i contributi bilaterali degli Stati membri dell'UE in risposta alle crisi;

84. in secondo luogo, con il sostegno degli Stati membri, assicurando la coerenza delle politiche comunitarie, in particolare laddove queste hanno punti in comune nei settori seguenti: aiuto umanitario, sviluppo, sicurezza alimentare, sanità pubblica e diritti umani, anche mediante il collegamento di aiuto, risanamento e sviluppo (LRRD), riduzione del rischio di catastrofi e strategie di preparazione;

85. in terzo luogo, promuovendo buone prassi in campo umanitario. Negli anni la Comunità ha ottenuto considerevoli riconoscimenti come donatore di riferimento e importante contributore all'azione umanitaria. La Comunità ha un ruolo guida nell'assicurare che le assegnazioni dell'aiuto umanitario avvengano secondo necessità e che nessuna crisi umanitaria sia trascurata nella risposta internazionale. La Comunità è altresì in una posizione privilegiata per poter incoraggiare altri donatori a mettere in atto strategie di aiuto efficaci e fondate su principi umanitari;

86. in quarto luogo la Comunità presenta spesso un vantaggio comparato nel sapere intervenire con maggiore flessibilità in situazioni politicamente sensibili;

87. in quinto luogo facilitando il coordinamento. La Commissione continuerà a promuovere uno stretto coordinamento tra le sue attività e quelle degli Stati membri, sia a livello decisionale sia sul campo. Sosterrà anche il coordinamento con altri donatori e lavorerà con il sistema delle Nazioni Unite per assicurare il coordinamento strategico delle risposte a crisi specifiche e delle relative questioni politiche sia a livello centrale sia sul campo.

2. Attuare i principi del buon donatore

88. Quanto alla valutazione delle esigenze la Commissione ha messo a punto una metodologia specifica per analizzare annualmente la vulnerabilità in generale e lo stato di crisi a livello comparato per paese, ossia la valutazione globale delle esigenze. Questa metodologia è pubblicamente condivisa ed è stata diffusa su larga scala come buona prassi nel contesto dei principi del buon donatore umanitario. In questo approccio si inserisce la strategia di programmazione annuale dell'aiuto umanitario della Comunità. Avvalendosi di competenze operative significative e in

stretto collegamento con i partner esecutivi si eseguono valutazioni delle esigenze particolareggiate per concepire le risposte a crisi specifiche.

89. Per assicurare un approccio equo che presti particolare attenzione alle crisi trascurate dalla risposta umanitaria globale, la Commissione applica un approccio specifico per individuare le «crisi dimenticate» e garantire una reazione adeguata in termini di finanziamento.

90. La Commissione, tramite il finanziamento per la preparazione alle catastrofi, DIPECHO compreso, sostenuta dal bilancio per l'aiuto umanitario, ha acquisito una notevole esperienza pratica in materia di preparazione alle catastrofi incentrata su attività a livello di comunità e comprendente: sensibilizzazione, esercitazioni di emergenza, sistema di allarme rapido a livello locale, formazione e istruzione. Tali attività sono volte ad alleviare gli effetti delle catastrofi sulle popolazioni vulnerabili. Questa preparazione alle catastrofi a livello di comunità dovrebbe andare di pari passo con ulteriori sforzi volti a integrare la riduzione del rischio di catastrofi negli aiuti allo sviluppo a lungo termine.

91. La Commissione manterrà un livello elevato di risposta e la capacità di reagire tempestivamente. A tal fine sarebbe utile rafforzare la prontezza pre-crisi, tra cui valutazioni della situazione e analisi delle capacità di risposta e dei dispositivi di intervento rapido, avvalendosi in particolare delle estese competenze e della capillare presenza sul campo della Commissione nel settore umanitario (esperti ECHO e uffici regionali di supporto). I dispositivi della Commissione continueranno a fornire valore aggiunto e dovrebbero essere collegati a quelli degli Stati membri e dei partner esecutivi (unità della squadra dell'ONU di valutazione e di coordinamento in caso di catastrofi comprese).

92. La Commissione opera in stretta collaborazione con le organizzazioni umanitarie, soprattutto le agenzie delle Nazioni Unite di soccorso, la Croce Rossa/Mezzaluna Rossa e le ONG che sono nella posizione migliore per dare esecuzione all'aiuto umanitario sul campo. L'approccio improntato ad un forte partenariato è sancito dagli accordi che disciplinano le relazioni con queste organizzazioni.

93. Sia per i meccanismi di protezione civile che per quelli di risposta alle crisi la Comunità deve poter garantire l'indipendenza dell'azione umanitaria da altri obiettivi, ad esempio di natura politica o militare.

94. La responsabilità finanziaria del bilancio comunitario è stringente a livello dell'UE. Pertanto i requisiti e le procedure di rendiconto per l'aiuto umanitario gestito dalle Commissione sono attualmente tra i più precisi di tutti i principali donatori ufficiali. Si tratta di un requisito di responsabilità chiaro nei confronti dei cittadini europei, attentamente controllato dalle istituzioni e rispecchiato dal fatto che tutte le decisioni di finanziamento della Comunità sono rese pubbliche. La Comunità si impegna a proseguire negli sforzi per snellire e semplificare le procedure in materia di aiuto umanitario al fine di ridurre, nell'ambito delle norme applicabili, l'onere

amministrativo che grava sulle organizzazioni esecutive. L'armonizzazione dei rendiconti della Comunità nel settore umanitario sarà conforme alle disposizioni vigenti sulla responsabilità e il controllo generali in campo finanziario.

95. Per garantire e rafforzare efficacia e coerenza dei sistemi di aiuto umanitario della Comunità e degli Stati membri, la Commissione si serve di un sistema a «14 punti» con cui gli Stati membri presentano relazioni sui loro contributi. Queste relazioni sono armonizzate con il servizio di verifica finanziaria dell'OCHA e a questi inviata, contribuendo così alla qualità generale dei rendiconti in materia umanitaria.

96. Gli Stati membri e il Parlamento europeo incoraggiano la Commissione nell'attuazione dei principi del buon donatore e si impegnano a considerare con attenzione l'adeguatezza delle dotazioni di bilancio per l'aiuto umanitario nel contesto delle prospettive finanziarie future.

97. In concreto la Comunità si adopererà per riuscire a medio termine a:
– rafforzare il suo ruolo nella promozione dell'azione umanitaria,
– potenziare gli sforzi di sensibilizzazione sui principi e sulle considerazioni di natura umanitaria nei lavori delle istituzioni dell'UE,
– agire da forza trainante, soprattutto nell'UE, per far progredire un approccio all'offerta di aiuto umanitario coordinato e improntato alle migliori prassi,
– facilitare la partecipazione di tutti gli Stati membri al contributo di aiuto umanitario tramite la condivisione delle esperienze acquisite e l'offerta di orientamenti specifici (ad esempio su modalità e partner) in funzione delle necessità, incoraggiando in particolare la partecipazione della società civile nei nuovi Stati membri dell'UE,
– adoperarsi con altri, tra cui le Nazioni Unite, la Croce Rossa/Mezzaluna Rossa e le ONG umanitarie, per garantire un'analisi migliore delle esigenze e individuare le lacune riscontrate nella risposta,
– promuovere una condivisione più sistematica delle strategie, della valutazione delle esigenze e dell'analisi del contesto per migliorare i risultati collettivi nella fornitura dell'aiuto,
– promuovere politiche settoriali con valore aggiunto basate su migliori prassi internazionali in settori specifici (ad esempio bambini nelle catastrofi, aiuto alimentare, sanità),
– rafforzare il coordinamento con altre politiche e altri strumenti (LRRD, strumenti per la stabilità e la protezione civile),
– migliorare ulteriormente la capacità di risposta rapida e flessibile in caso di catastrofe improvvisa,
– esaminare con maggior attenzione l'aspetto dei trasporti, della logistica e della prontezza pre-catastrofe, preposizionamento delle scorte compreso,
– continuare ad adoperarsi con i partner per garantire, nell'erogazione dell'aiuto umanitario, qualità e responsabilità, agevolando ove occorra una risposta flessibile e rapida,
– continuare a snellire e semplificare i requisiti amministrativi in modo da rafforzare la collaborazione con i partner e migliorare l'efficacia sul campo,
– garantire un'interpretazione e un'applicazione coerenti di norme e orientamenti

per l'erogazione dell'aiuto convenuti a livello internazionale, integrando gli orientamenti con un approccio su misura in caso di lacune,
– sistematizzare gli insegnamenti che si possono trarre dalla risposta alle crisi, mantenendo peraltro il regolare programma di valutazione e revisione esterne e contribuendo così ad aumentare l'efficacia delle operazioni di aiuto a finanziamento comunitario,
– comunicare l'impatto e l'importanza dell'aiuto comunitario al pubblico europeo per ottenere livelli di sostegno dei cittadini sempre elevati.

98. La Comunità intende pertanto conseguire un valore aggiunto che traduca in pratica i principi del buon donatore e del partenariato forte, incoraggiando gli altri a fare altrettanto, promuovendo risposte valide fondate sulle esigenze che integrino gli insegnamenti tratti da crisi precedenti, e impegnandosi costantemente per migliorare risultati e professionalità nell'erogazione dell'aiuto.

PARTE III — DISPOSIZIONI FINALI

99. Nell'approvare la presente dichiarazione il Consiglio e i rappresentanti dei governi degli Stati membri, il Parlamento europeo e la Commissione europea si impegnano ad adoperarsi per migliorare l'efficacia dell'aiuto umanitario dell'UE.

100. La Commissione europea presenterà un piano di azione contenente misure pratiche per l'attuazione della presente dichiarazione, in stretta consultazione con le altre parti interessate e tenendo in debita considerazione i ruoli e le competenze dei soggetti coinvolti nell'erogazione dell'aiuto umanitario dell'UE.

101. I progressi compiuti dall'UE nell'attuazione del consenso sull'aiuto umanitario dovranno essere regolarmente discussi dal Consiglio e dal Parlamento europeo ed essere riesaminati cinque anni dopo la firma.

ALLEGATO

Principi, norme e criteri di valutazione dell'aiuto umanitario

– Soccorso e protezione dovrebbero essere forniti nel rispetto della dignità umana, dei valori umanitari e dei diritti umani, come stabilito dal diritto internazionale. Ciò richiede che l'erogazione dell'aiuto non sia influenzata da interessi specifici, siano essi economici, politici, culturali o religiosi. La valutazione delle esigenze dovrebbe essere in ogni caso alla base del programma umanitario secondo i principi di imparzialità, neutralità e indipendenza da qualsiasi programma politico, economico o religioso, ivi compresa la politica estera di un governo o di un gruppo di governi (→ *criteri OCSE-DAC in materia di impatto, copertura ed efficacia*).

– Occorrerebbe che il soccorso di qualità nell'emergenza fosse erogato a quante più persone colpite possibili, il più vicino possibile a queste e il più rapidamente possibile tenuto conto delle risorse disponibili. È quindi necessario sviluppare in modo appropriato e per tempo la preparazione e le capacità di risposta nelle emergenze (→ *criteri OCSE-DAC in materia di tempestività, copertura ed efficienza*).

– Gli amministratori dell'aiuto dovrebbero essere responsabili dei risultati e dell'impatto conseguiti, non solo della gestione delle risorse. Dovrebbero essere responsabili nei confronti delle persone colpite e dei contribuenti. Pianificazione professionale, controllo, valutazione e revisione sono strumenti utili ai fini della responsabilità e della trasparenza (→ *criteri OCSE-DAC in materia di impatto, sostenibilità, copertura ed efficacia*).

– Occorre rispettare la dignità umana e le capacità delle persone colpite anziché trattarli come soggetti inermi. Il modo in cui si eroga l'aiuto può essere importante quanto l'aiuto stesso. Le popolazioni colpite dovrebbero partecipare alle decisioni che riguardano la loro vita. La partecipazione è un diritto universale e prassi di buona gestione (→ *criteri OCSE-DAC di adeguatezza e rilevanza*).

– L'aiuto dovrebbe essere erogato in modo da tenere conto della complessità e varietà delle vulnerabilità umane e includere questioni trasversali quali il genere e l'impatto immediato e a lungo termine sull'ambiente. I bisogni degli uomini non sono identici a quelli delle donne; né diritti e bisogni dei bambini sono identici a quelli degli adolescenti o degli adulti. Analogamente determinati gruppi etnici o religiosi possono richiedere impostazioni, considerazioni e sensibilità specifiche, ad esempio riguardo al tipo di alimenti che vengono loro forniti (→ *criteri OCSE-DAC di adeguatezza e rilevanza*).

– Se i bisogni vitali immediati sono una priorità assoluta il soccorso nell'emergenza dovrebbe costituire una base solida per lo sviluppo umano a più lungo termine, anche sotto il profilo culturale e ambientale. La pianificazione e il coordinamento a più lungo termine con i donatori che si occupano di sviluppo sono necessari per realizzare programmi integrati che metteranno in relazione programmi di emergenza con programmi a medio termine, in particolare di ristrutturazione, ricostruzione e sviluppo.

– Ciò dovrebbe avere lo scopo di assistere le popolazioni nel ristabilire e rafforzare i loro meccanismi tradizionali di reazione (→ *criteri OCSE-DAC in materia di impatto, collegamento, coerenza e sostenibilità*).

– Le risorse di emergenza dovrebbero essere gestite con taglio professionale prestando pienamente attenzione ai relativi costi. La buona prassi nella gestione e nel sostegno del personale è un fattore chiave, ove sicurezza del personale, benessere, diritti, dignità ed efficacia sono prioritari (→ *criteri OCSE-DAC in materia di efficienza ed efficacia dei costi*).

– Occorrerebbe identificare dalle fasi iniziali di concezione del programma eventuali effetti dannosi non intenzionali della risposta umanitaria (ad esempio prolungamento del conflitto) o effetti che inducono iniquità tra i beneficiari dell'aiuto, nell'intendo di evitarli in modo proattivo (→ *criteri OCSE-DAC di efficacia, adeguatezza, rilevanza e impatto).*

Stampato da Arti Grafiche Colombo
Gessate (Milano)

Linee Guida per il Sostegno a Distanza di minori e giovani

• Linee Guida per il Sostegno a Distanza di minori e giovani

L'Agenzia per le Onlus

- riconoscendo l'alto valore etico e sociale del sostegno a distanza, quale forma di cooperazione internazionale e di solidarietà umana finalizzata allo sviluppo della persona e specialmente di bambini e di giovani in condizioni di rischio povertà ed emarginazione, attraverso la promozione di una relazione effettiva tra i protagonisti del rapporto di solidarietà e la valorizzazione, secondo il principio di sussidiarietà, del contesto sociale e culturale del beneficiario;

- consapevole che in questo ambito della cooperazione internazionale operano soggetti con ispirazione culturale, forme organizzative ed istituzionali e stili di intervento differenti, i cui progetti coinvolgono beneficiari che possono essere minori, adulti, famiglie, comunità ben identificate, in condizioni di necessità ed in ogni parte del mondo;

- ritenendo che la definizione di un quadro di principi di regolazione possa contribuire a promuovere questa forma di solidarietà, attraverso la garanzia della trasparenza, informazione e professionalità degli interventi;

- ritenendo che la definizione di questi principi di regolazione debba prioritariamente riguardare il sostegno a distanza i cui beneficiari siano minori o comunque giovani, sia perché a questa fascia di destinatari si rivolge una parte maggioritaria di progetti di sostegno a distanza, sia per la finalità di offrire tutela, cura e protezione speciali e pieni ai soggetti più deboli e vulnerabili quali i bambini ed i giovani, in coerenza con i principi contenuti nella Costituzione italiana e nella Dichiarazione Universale dei Diritti dell'Uomo delle Nazioni Unite;

- ricordando che la Convenzione sui diritti dell'infanzia, approvata dall'Assemblea generale delle Nazioni Unite il 20 novembre 1989 e ratificata dall'Italia con la legge 176 del 27 maggio 1991, espressamente riconosce «l'importanza della cooperazione internazionale per il miglioramento delle condizioni di vita dei fanciulli in tutti i paesi, in particolare nei paesi in via di sviluppo» e sottolinea l'esigenza di tenere «debitamente conto dell'importanza delle tradizioni e dei valori culturali di ciascun popolo per la protezione e lo sviluppo armonioso del fanciullo»;

adotta e promuove le seguenti
Linee Guida per il sostegno a distanza di minori e giovani

Art. 1 - Definizione di Sostegno a Distanza (SaD) di minori e giovani

Si definisce "Sostegno a Distanza" una forma di liberalità, consistente nell'erogazione periodica, entro un dato orizzonte temporale, da parte di una o più persone fisiche o di altri soggetti, di una definita somma di denaro ad

una organizzazione, affinché la impieghi per la realizzazione di progetti di solidarietà internazionale, i quali:
a. abbiano come destinatari una o più persone fisiche minori o giovani in condizioni di rischio povertà ed emarginazione;
b. promuovano il contesto famigliare e le formazioni sociali, precisamente identificate, entro cui si svolge la personalità del minore;
c. favoriscano la relazione interpersonale tra sostenitori e beneficiari e/o la creazione di un rapporto di vicinanza umana e di conoscenza.

Art. 2 - Altre definizioni

Ai fini delle presenti Linee Guida, si intende per:

a) "*Organizzazione SaD*": l'ente o l'organizzazione senza scopo di lucro che solleciti, in qualsiasi forma, presso il pubblico l'adesione a progetti di SAD e ne curi l'attuazione, attraverso la raccolta e la destinazione dei fondi e la promozione, tramite la sua mediazione, della relazione tra sostenitori e beneficiari e della cultura della solidarietà;

b) "*Referente del progetto*": la persona fisica, precisamente individuata, che su designazione e per conto dell'Organizzazione SaD cura in Italia la gestione del progetto di solidarietà, mantiene rapporti continuativi con il referente locale e con il sostenitore, a cui garantisce adeguata informazione circa l'attuazione del progetto e la destinazione dei relativi fondi;

c) "*Referente locale*": la persona, individuata dall'Organizzazione SaD che garantisce il contatto con i beneficiari del progetto ed il loro attivo coinvolgimento, dà attuazione al progetto provvedendo alle destinazioni concrete del sostegno erogato;

d) "*Sostenitore*": una o più persone fisiche o altri soggetti che aderiscono al progetto SaD, compiendo gli atti di liberalità per i quali si impegnano moralmente;

e) "*Beneficiario*": una o più persone fisiche, minori di età o giovani, che in via diretta o attraverso il sostegno alla famiglia o ad altre ben determinate formazioni sociali in cui si svolge la loro personalità, sono destinatarie delle risorse, dei servizi o delle prestazioni rese disponibili grazie alle erogazioni del sostenitore.

Art. 3 - Impegni generali della Organizzazione SaD

a) essere un ente o un'organizzazione privo di scopo di lucro e, pertanto, soggetto al divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione, nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione e la distribuzione non siano imposte dalla legge;

b) rispettare anche nell'attuazione degli interventi SaD le Dichiarazioni e Convenzioni internazionali ed i provvedimenti normativi riportati nell'elenco allegato (All. 3);

c) rispettare gli obblighi previsti dalla legislazione vigente per la figura giuridica soggettiva che l'Organizzazione ha assunto e, in ogni caso, redigere lo Statuto, nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata

o registrata, nonché il bilancio o il rendiconto annuale, presentato in modo tale che siano distintamente evidenziate le entrate e le uscite direttamente riferite alle attività SaD rispetto ad eventuali altre attività intraprese dall'Organizzazione medesima, ancorché ispirate a fini solidaristici;

d) garantire che il referente del progetto rediga adeguata contabilità, mantenendola aggiornata, a documentazione dei fondi raccolti ed inviati al referente locale e della documentazione da questo ricevuta; garantire altresì che il referente locale rediga adeguata contabilità, mantenendola aggiornata, a documentazione dei fondi ricevuti e dei relativi impieghi e la trasmetta al referente del progetto;

e) svolgere attività SaD, anche nell'ambito di interventi più ampi di cooperazione internazionale, sulla base di progetti che contengano, in modo chiaro e completo, almeno i seguenti elementi:

1. l'individuazione del beneficiario o dei beneficiari;
2. l'informazione essenziale sul contesto famigliare, sociale, territoriale, politico ed economico in cui vive il beneficiario;
3. la definizione della forma del sostegno al beneficiario, specificando se il sostegno perviene direttamente al minore o giovane o ai minori o giovani beneficiari, o se il sostegno è dato alla famiglia o ad altre ben determinate formazioni sociali in cui si svolge la personalità del beneficiario, o in quale modo siano eventualmente combinate le due predette forme;
4. la definizione dei rapporti tra il sostenitore ed il beneficiario che l'Organizzazione SaD, attraverso la sua mediazione, rende possibili e favorisce;
5. la finalità specifica di auto-sviluppo che con il progetto si intende perseguire;
6. la durata presumibile del progetto medesimo;
7. il nome e il recapito del referente del progetto e l'indicazione del nome e delle funzioni del referente locale;
8. la somma di denaro richiesta al sostenitore, le scadenze dei versamenti, il periodo minimo per il quale si chiede l'impegno del sostenitore;
9. la percentuale delle spese amministrative, di gestione e di comunicazione dell'Organizzazione rispetto all'ammontare complessivo delle erogazioni del sostenitore;
10. la specificazione delle destinazioni delle risorse che vanno a sostegno del beneficiario.

f) utilizzare i fondi raccolti in coerenza con le finalità, chiaramente indicate nei progetti SaD per i quali è richiesta l'adesione;

g) rispettare, nella realizzazione di campagne promozionali, i requisiti della adeguata informazione e corretta pubblicità, in base alle disposizioni di legge e del Titolo VI ("Comunicazione sociale") del Codice di Autodisciplina della Comunicazione Commerciale, con l'obiettivo primario di tutelare i diritti dell'infanzia;

h) garantire, qualora si utilizzino immagini a fini promozionali o divulgativi, il consenso ed il rispetto dei diritti del soggetto la cui immagine è riprodotta, e specificare se il soggetto medesimo coincide o meno con il beneficiario del progetto;

i) operare secondo criteri di collaborazione con altre organizzazioni che agiscano con finalità di solidarietà e di pace nelle medesime aree geografiche o settori di intervento;

j) operare in spirito di leale collaborazione con l'Agenzia per le Onlus; mettere a disposizione dell'Agenzia per le Onlus lo Statuto, il bilancio e/o il rendiconto consuntivo, nonché, su richiesta, ogni altra documentazione o informazione necessaria allo svolgimento delle funzioni istituzionali dell'Agenzia medesima;

l) trasmettere all'Agenzia per le Onlus una relazione annuale, redatta secondo le indicazioni date dall'Agenzia medesima, che descriva le attività SaD svolte ed attesti il rispetto degli impegni contenuti nelle presenti Linee guida.

Art. 4- Impegni della Organizzazione SaD verso il beneficiario

a) garantire che i progetti SaD siano avviati e condotti con la condivisione ed il coinvolgimento del beneficiario o di chi ne abbia la potestà genitoriale o la tutela legale, ove sia individuabile, o la responsabilità[10];

b) curare la formazione dei referenti locali e garantire che questi agiscano correttamente e nell'interesse primario del beneficiario, tenendo conto e valutando le esigenze da questo espresse, ed in coerenza con quanto previsto dal progetto SaD;

c) impegnarsi a dare continuità ai progetti di solidarietà intrapresi;

d) comunicare i dati e l'immagine del beneficiario solo al potenziale sostenitore che abbia manifestato l'intenzione di aderire al progetto SaD;

Art. 5 - Impegni della Organizzazione SaD verso il sostenitore

a) fornire al sostenitore tempestiva, corretta e completa informazione relativa a:
- forma giuridica dell'Organizzazione
- sede e recapiti
- l'esperienza maturata nelle attività SaD
- l'eventuale adesione a coordinamenti o reti associative;

b) far conoscere al sostenitore e mettere a sua disposizione copia delle presenti Linee Guida, qualora l'Organizzazione SaD vi abbia aderito;

c) mettere a disposizione del sostenitore lo Statuto, il bilancio o il rendiconto annuale dell'Organizzazione, anche laddove non vi sia un obbligo di pubblicità;

d) fornire chiara informazione sulla natura esclusivamente morale delle responsabilità che il sostenitore assume con la decisione di aderire ad un progetto SaD; rendere edotto il sostenitore dell'importanza che, per

10 L'art. 3, co. 2, della Convenzione sui diritti dell'infanzia espressamente prevede che «Gli Stati parti si impegnano ad assicurare al fanciullo la protezione e le cure necessarie al suo benessere, in considerazione dei diritti e dei doveri dei suoi genitori, dei suoi tutori o di altre persone che hanno la sua responsabilità legale, e a tal fine essi adottano tutti i provvedimenti legislativi e amministrativi appropriati».

la realizzazione del progetto, hanno i suoi contributi e la continuità dei versamenti e dunque della necessità, su di un piano esclusivamente morale, che egli dia adeguato preavviso all'Organizzazione qualora intenda recedere dall'impegno assunto;

e) fornire al sostenitore tempestiva, chiara e completa informazione sul progetto SaD, articolato come previsto dalle presenti Linee Guida e dunque comprensivo di tutti gli elementi previsti dall'art. 3, lett. *e* delle stesse, per il quale si chiede l'adesione, anche in relazione alla sua attuazione ed evoluzione e, in caso di conclusione, ai suoi risultati;

f) comunicare tempestivamente al sostenitore eventuali variazioni significative, tra cui la sospensione o l'interruzione del progetto da questo sostenuto, impegnandosi a utilizzare le risorse da questo erogate esclusivamente per le finalità specificamente comunicate al sostenitore;

g) rendere possibile e favorire, attraverso la mediazione dell'Organizzazione SaD, la relazione tra sostenitore e beneficiari, promuovendo la loro corrispondenza periodica ed autorizzando visite in loco del sostenitore;

h) offrire chiara e tempestiva informazione sulla possibilità del sostenitore di usufruire di benefici fiscali derivanti dalla liberalità effettuata;

i) tutelare il diritto del sostenitore alla riservatezza, secondo le disposizioni di legge;

Art. 6 - I compiti dell'Agenzia per le Onlus

a) L'Agenzia per le Onlus si impegna a istituire, tenere aggiornato e pubblicizzare in forme adeguate l'Elenco delle Organizzazioni SaD che abbiano aderito alle presenti Linee Guida, svolgendo, nelle forme e modalità consentite dalle proprie attribuzioni istituzionali e tenuto conto delle diverse caratteristiche e del volume delle attività delle Organizzazioni medesime, compiti di vigilanza sul rispetto dei contenuti delle presenti Linee Guida;

b) l'Agenzia dispone, previa istruttoria, l'iscrizione all'Elenco delle Organizzazioni SaD che ne abbiano fatto richiesta e che dichiarino di rispettare gli impegni contenuti in queste Linee guida; effettua, anche mediante apposite strutture e nei limiti delle proprie attribuzioni istituzionali, il monitoraggio sul rispetto degli impegni assunti da parte delle Organizzazioni SaD già iscritte; può contestare alle Organizzazioni SaD il mancato rispetto di uno o più degli impegni assunti; qualora, a seguito di un contraddittorio, accerti il mancato rispetto di uno o più degli impegni assunti, assegna un termine per provvedere e può, in relazione alla gravità delle condotte, segnalare, anche mediante pubblica comunicazione, le difformità riscontrate e disporre, anche su richiesta dell'Organizzazione, la cancellazione delle Organizzazioni SaD dall'Elenco;

c) l'Agenzia per le Onlus consente alle Organizzazioni SaD che aderiscano all'Elenco e che rispettino tutti gli impegni contenuti in queste Linee guida di utilizzare nel proprio materiale informativo e divulgativo la dicitura: "Ente aderente alle Linee Guida per il sostegno a distanza di minori e giovani dell'Agenzia per le Onlus";

d) l'Agenzia per le Onlus si impegna a promuovere la cultura dei diritti dell'infanzia, la cultura e l'attività

SaD, anche diffondendone, con il consenso degli interessati, esempi di buone pratiche;

e) l'Agenzia per le Onlus si impegna a promuovere la costituzione di luoghi di incontro e di confronto con i soggetti attivi nel sostegno a distanza.

ALLEGATO N.1

Richiesta di adesione alle Linee Guida

RICHIESTA DI ADESIONE

L'ENTE _____

aderisce alle Linee Guida per il sostegno a distanza di minori e giovani emanate dall'Agenzia per le Onlus.

Chiede l'iscrizione all'Elenco delle Organizzazioni SaD istituito e gestito dall'Agenzia per le Onlus, impegnandosi a rispettare i contenuti delle Linee Guida e a rendere disponibile all'Agenzia per le Onlus la documentazione che la stessa potrà richiedere ai fini della verifica sullo stato di applicazione delle Linee guida da parte delle organizzazioni aderenti.

Ai fini dell'adesione alle Linee Guida e dell'iscrizione all'Elenco SaD dell'Agenzia per le Onlus,

l'ente _____

dichiara sotto la propria responsabilità la veridicità dei dati contenuti nel formulario e accetta le clausole di impegno incluse nella presente richiesta.

A. L'ente richiedente:

1. accetta che i dati del formulario siano riportati nell'Elenco delle Organizzazioni SaD dell'Agenzia per le Onlus e resi visibili tramite la pubblicazione di tale elenco sul sito Internet dell'Agenzia;

2. si impegna, a seguito di richiesta da parte dell'Agenzia, a rendere disponibili i documenti:
   - atto costitutivo e statuto
   - bilancio di esercizio e/o rendiconto gestionale
   - bilancio sociale (se redatto)

3. si impegna a trasmettere all'Agenzia per le Onlus la "*Relazione annuale SaD*", redatta secondo le indicazioni contenute nell'Allegato 2 delle Linee Guida;

4. accetta di operare in conformità al principio di leale collaborazione con l'Agenzia per le Onlus;

5. dichiara di rispettare gli impegni stabiliti nelle Linee Guida agli articoli 3, 4, 5 e negli Allegati;

6. si impegna a comunicare all'Agenzia per le Onlus eventuali variazioni dei dati contenuti nel formulario, al fine di consentire l'aggiornamento delle informazioni;

7. si impegna, qualora intenda recedere dall'adesione alle Linee Guida, a inoltrare tempestivamente all'Agenzia per le Onlus richiesta di cancellazione dall'Elenco delle Organizzazioni SaD.

B. L'Agenzia per le Onlus:

1. conclusa la fase istruttoria relativa al ricevimento del formulario, comunica formalmente all'ente richiedente l'iscrizione nell'Elenco delle Organizzazioni SaD dell'Agenzia per le Onlus;

2. rende pubblico l'Elenco delle Organizzazioni SaD attraverso il proprio sito istituzionale;

3. ai fini della verifica dello stato di applicazione delle Linee Guida, inoltra all'ente iscritto nell'Elenco SaD formale richiesta di acquisizione dei documenti indicati al punto 2. della sezione A.

Data Firma del legale rappresentante

FORMULARIO

DATI ANAGRAFICI

Ente	
Acronimo (sigla)	
Indirizzo	
CAP	
Comune	
Provincia (sigla)	
Telefono	
Fax	
E-mail	
Sito Internet	
Codice fiscale	

DATI STRUTTURA

Anno di costituzione	
Forma giuridica (*)	
Status o qualifica acquisita e anno di acquisizione (**)	
Da quale anno l'ente si occupa di SaD	
Presidente	
Referente per contatti	
Appartenenza a reti o coordinamenti nazionali e/o internazionali	

(*) - associazione con personalità giuridica
- associazione senza personalità giuridica
- comitato
- ente ecclesiastico (civilmente riconosciuto ai sensi ex L.222/1985)
- fondazione
- società cooperativa sociale
- società di mutuo soccorso
- altro

(**) - onlus, organizzazione di volontariato, associazione di promozione sociale, ONG, associazione sportiva dilettantistica, ente morale, eccetera

Data Firma del legale rappresentante

Informativa ai sensi del TU n.196/2003 in materia di protezione dei dati personali. I dati forniti saranno utilizzati esclusivamente ai fini dell'adesione alle Linee guida e dell'iscrizione nell'Elenco delle Organizzazioni SAD. L'interessato ha diritto di avere conferma dei dati che lo riguardano, di rettificarli ed aggiornarli, di cancellarli o di opporsi per motivi legittimi al loro trattamento. Titolare dei trattamenti è l'Agenzia per le Onlus, via Rovello 6, 20121 Milano.

Data Firma del legale rappresentante

ALLEGATO N. 2

Relazione Annuale SaD

RELAZIONE ANNUALE SAD

Obiettivo di questa relazione, richiesta all'art. 3, lettera *l* delle *"Linee Guida sul sostegno a distanza di minori e giovani"*, è rilevare le informazioni mirate a descrivere i progetti e le attività che le organizzazioni svolgono nell'ambito del sostegno a distanza ed il rispetto degli impegni assunti mediante l'adesione alle Linee Guida.

Le informazioni che l'Agenzia raccoglie attraverso la presente relazione potranno essere organizzate in un database e utilizzate sia per fini statistici interni sia per realizzare azioni di monitoraggio sullo stato di applicazione delle Linee Guida da parte degli enti aderenti. Ai fini del monitoraggio, l'Agenzia potrà richiedere alle organizzazioni documentazione dettagliata circa la realizzazione di specifici progetti.

Struttura generale

La compilazione della relazione intende acquisire informazioni e dati relativi all'anno precedente.

Trattandosi di una rilevazione che assegna ampio spazio alle informazioni di tipo qualitativo, le organizzazioni sono tenute a compilare in maniera esaustiva le risposte a schema aperto.

Per agevolare le organizzazioni nella stesura della Relazione Annuale SaD, la struttura della relazione è stata articolata in forma di questionario e suddivisa in sezioni informative raggruppate per quesiti omogenei rispetto alle finalità e al contenuto:

1. Struttura e organizzazione
In questa sezione sono collocati i quesiti destinati a raccogliere informazioni sulle caratteristiche strutturali dell'organizzazione (forma giuridica, anno di costituzione, status, appartenenza a reti e coordinamenti, ecc.).

2. Attività e aree di intervento
Questa sezione è dedicata all'acquisizione di informazioni sulle attività inerenti al sostegno a distanza, a cui segue una parte, la cui compilazione è facoltativa, volta alla rilevazione di elementi qualitativi della gestione progettuale.

ANNO.....

Cognome e nome del compilatore .....

Organizzazione .....

Ruolo nell'ambito dell'organizzazione .....

Recapito telefonico .....

1. STRUTTURA E ORGANIZZAZIONE

1.1 L'organizzazione è strutturata in Italia in una sede unica

Si □

No □

Se la risposta è No indicare i riferimenti anagrafici e logistici delle sedi decentrate:
.....
.....
.....

1.2 Dimensioni

dipendenti	N°	----	uomini
	N°	----	donne
volontari	N°	----	uomini
	N°	----	donne
altre figure	N°	----	(specificare la tipologia)

1.3 Organigramma (in forma di allegato)

1.4 L'organizzazione redige

bilancio di esercizio □

bilancio sociale □

rendiconto gestionale □

2. ATTIVITA' SaD E AREE DI INTERVENTO

2.1 Descrivere brevemente la missione dell'organizzazione (max 1/2 cartelle**)**

2.2 Descrivere brevemente come l'organizzazione realizza le azioni di sostegno a distanza, in termini di strategia gestionale e metodologie operative (SaD personalizzato o indiretto, collegamenti con associazioni locali, SaD come azione integrata all'interno di un progetto di cooperazione internazionale, ecc.) **(**max 1-2 cartelle)

2.3 Da quanto tempo l'organizzazione si occupa di SaD

da meno di due anni □

da più di tre anni □

da oltre 5 anni □

da oltre 10 anni □

2.4 Aree geografiche in cui si realizzano gli interventi SaD

Africa □ progetti in corso nell'anno n°.....
(indicare i paesi) n° beneficiari .....
....
....
....

America Latina □ progetti in corso nell'anno n°.....
(indicare i paesi) n° beneficiari .....
....
....
....

Asia □ progetti in corso nell'anno n°.....
(indicare i paesi) n° beneficiari .....
....
....
....

Europa □ progetti in corso nell'anno n°.....
(indicare i paesi) n° beneficiari .....
....
....
....

progetti attivati nell'anno precedente N° .....
progetti ancora attivi, ma iniziati in anni passati N° .....
progetti conclusi nell'anno in corso N° .....

2.5 Valutazione sintetica dei risultati dei progetti conclusi nell'anno precedente (descrivere brevemente successi e criticità) (max 1-2 cartelle)

.....
.....
.....

2.6 Attività di formazione e aggiornamento del personale impegnato nel SaD, realizzate nell'anno precedente

.....
.....
.....
.....

2.7 Sostenitori SaD attivi : N° .....

2.8 Tipologia dei sostenitori

.....
.....
.....

2.9 Procedure di adesione del sostenitore all'intervento di sostegno a distanza

.....
.....
.....

2.10 Tipologia e numero dei beneficiari

Bambini – adolescenti (0-18)	□ n°……
Giovani (fino a 24)	□ n°……
Adulti	□ n°……
Anziani	□ n°……
Comunità	□ n°……
Famiglie	□ n°……
Gruppi sociali informali	□ n°……
Missioni	□ n°……
Istituzioni pubbliche/private (scuole, ospedali ecc.)	□ n°……
Altro……	□ n°……..

2. 11 Settore di intervento a cui si rivolge il SaD

Scolastico-formativo □ % rispetto al volume dei progetti SaD .....

Socio-sanitario □ % rispetto al volume dei progetti SaD .....

Professionale □ % rispetto al volume dei progetti SaD .....

Alimentare □ % rispetto al volume dei progetti SaD .....

Altro □ % rispetto al volume dei progetti SaD .....

2.12 Forme di partnership e/o appartenenza a reti e coordinamenti

Reti e coordinamenti italiani □ (specificare i soggetti) .....

Reti e coordinamenti internazionali □ (specificare i soggetti) .....

Partenariati locali nelle aree in cui si sviluppano i progetti □ (specificare i soggetti) .....

2.13 I referenti di progetto sono dipendenti/volontari dell'organizzazione SaD in Italia

Sempre □

Talvolta □

Per specifiche tipologie di progetto □

In nessun caso □

2.14 I referenti locali fanno parte dell'organizzazione SaD in Italia

Sempre □

Talvolta □

Per specifiche tipologie di progetto □

In nessun caso □

2.15 E' garantita una modalità di contatto informativo tra il referente del progetto e il sostenitore

Si □
No □

Con quali modalità si realizza? (descrizione sintetica)
.....
.....
.....

2.16 I progetti SaD si realizzano in modo integrato nella cooperazione internazionale

Sempre □

Talvolta □

Per specifiche tipologie di progetto □

In nessun caso □

2.17 Principali strumenti di comunicazione pubblica utilizzati dall'organizzazione per le attività SaD e campagne di promozione promosse nell'anno
(allegare eventualmente il materiale divulgativo delle azioni ritenute più efficaci)
.....
.....
.....

2.18 Gli strumenti fino ad oggi utilizzati dall'organizzazione SaD, volti alla trasparenza gestionale e alla corretta informazione/comunicazione, riflettono i principi delle Linee Guida?

a) Si, completamente □

b) Richiedono miglioramenti □

c) Sono ancora insufficienti □

Se la risposta è b) o c)

Quali miglioramenti l'organizzazione può mettere in atto? (breve descrizione)
.....
.....
.....

SEZIONE FACOLTATIVA

L'Agenzia per le Onlus intende dare rilievo alle buone pratiche realizzate dalle organizzazioni all'interno di uno spazio web dedicato al SaD. Gli enti interessati sono invitati a descrivere un progetto, un' azione, un caso ritenuto significativo per la promozione del settore.

Di seguito è indicata una traccia che potrà essere utilizzata nella redazione di questo elaborato.

Economicità (possibilità di raggiungere gli stessi risultati con il minor numero di risorse impiegate)
Efficacia (capacità di configurare e raggiungere gli obiettivi prefissati)
Sostenibilità e auto-sviluppo del progetto nello specifico contesto sociale ed economico in cui si realizza l'intervento di sostegno
Trasferibilità e riproducibilità del modello progettuale in termini di metodologie, know how, soluzioni organizzative attivate
Capacità di interpretare il feed back (quali cambiamenti sta apportando il progetto sulla organizzazione, operatori, ecc.)
Elementi proattivi alla sensibilizzazione valoriale e motivazionale degli operatori (es formazione sul campo ecc.)

Informativa ai sensi del TU n.196/2003 in materia di protezione dei dati personali. I dati forniti saranno utilizzati esclusivamente per l'implementazione del database e per le azioni di monitoraggio. L'interessato ha diritto di avere conferma dei dati che lo riguardano, di rettificarli ed aggiornarli, di cancellarli o di opporsi per motivi legittimi al loro trattamento. Titolare dei trattamenti è l'Agenzia per le Onlus, via Rovello 6, 20121 Milano.

Data Firma del legale rappresentante

■ **Le schede presentate negli Allegati n.1 e n. 2 sono da considerarsi in via di definizione**

ALLEGATO N. 3

Principali norme e documenti di riferimento per il Sostegno a Distanza

Principali norme e documenti di riferimento per il sostegno a distanza

- Dichiarazione universale dei diritti dell'uomo (ONU, 10 dicembre 1948)
- Convenzione sui diritti del fanciullo (ONU, 20 novembre 1989)
- Legge 27 maggio 1991, n. 176 "Ratifica ed esecuzione della convenzione sui diritti del fanciullo, fatta a New York il 20 novembre 1989"
- Convenzioni dell'Organizzazione internazionale del lavoro (ILO – International Labour Organization - Ginevra)
- Convenzione sulla protezione dei minori e la cooperazione in materia di adozione internazionale (Aja, 29 maggio 1993)
- Dichiarazione delle Nazioni Unite sull'eliminazione della violenza contro le donne (1993)
- Leggi italiane contro la prostituzione minorile e contro la pedo-pornografia
- Decisione quadro 2004/68/GAI del Consiglio dell'Unione Europea del 22 dicembre 2003, relativa alla lotta contro lo sfruttamento sessuale dei bambini e la pornografia infantile
- Carta dei principi per il sostegno a distanza (Comitato promotore del 2° Forum – novembre 2000)
- Codice di autodisciplina della comunicazione commerciale (a cura di IAP-Istituto per l'autodisciplina pubblicitaria – Milano)
- Linee guida per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit – Agenzia per le Onlus – 2008
- Linee guida per la raccolta dei fondi – Agenzia per le Onlus – 2009
- Linee guida sul bilancio di missione per le organizzazioni non profit – Agenzia per le Onlus – 2009

LINEE GUIDA SULLA GESTIONE DEI REGISTRI DEL VOLONTARIATO

Sommario

1. PREMESSE 4

1.1. Inquadramento normativo: principi costituzionali - legge quadro 266/1991 - leggi regionali 4

1.2. Titolarità della funzione di tenuta dei registri: "gestione" diretta, delega o trasferimento delle funzioni dalle regioni alle province 5

2. FINALITA' E OGGETTO DELLE LINEE GUIDA 6

3. ISCRIZIONE: ELEMENTI ESSENZIALI 7

3.1. Denominazione sociale 7

3.2. Data di costituzione 8

3.3. Sede legale 8

3.4. Legale rappresentante 9

3.5. Codice fiscale 9

3.6. Settori di attività 9

3.7. Elenco nominativo delle persone che ricoprono cariche associative 10

3.8. Numero degli aderenti, degli aderenti che prestano attività di volontariato e dei lavoratori subordinati o autonomi 10

4. REQUISITI DA VALUTARE AI FINI DELL'ISCRIZIONE 11

4.1. Forma dell'atto costitutivo e dello statuto 11

4.2. esenzione dall'imposta di registro per gli atti costitutivi delle Organizzazione di volontariato 12

4.3. "Forma giuridica" delle organizzazioni di volontariato 12

4.3.1. Associazione 13

4.3.2. Le società ivi comprese quelle in forma cooperativa 14

4.3.3. I comitati 14

4.3.4. Le fondazioni 15

4.3.5. Gli enti ecclesiastici ... 15
4.3.6. Le organizzazioni non governative ... 16
4.3.7. Organismi di secondo livello ... 17
4.3.8. Le Associazioni di Promozione Sociale ... 18
4.4. L'Attività di Volontariato ... 19
4.4.1. L'assenza di finalità di lucro anche indiretto ed il perseguimento di fini solidaristici ... 19
4.4.2. I settori di attività ... 20
4.4.2.1 Il volontariato di protezione civile ... 21
4.5. Gli aderenti ... 22
4.5.1. Definizione di aderente e di aderente volontario ... 22
4.5.2. Previsione dei diritti e obblighi degli aderenti ... 22
4.5.3. Previsione criteri di ammissione ed esclusione degli aderenti ... 23
4.5.4. Gratuità e prevalenza delle prestazioni rese dai volontari ... 24
4.5.5. Obblighi assicurativi per i volontari ... 26
4.6. Democraticità della struttura ... 27
4.6.1. Quorum assembleari ... 30
4.6.2. Organi sociali ... 31
4.6.3. Elettività e gratuità delle cariche associative ... 32
4.7. Previsione dell'obbligo di formazione del bilancio e modalità di approvazione dello stesso ... 32
4.8. Disposizione statutaria relativa alla devoluzione ... 33
4.9. Eventuale operatività anteriore all'iscrizione ... 34
5. ULTERIORI ELEMENTI DI VALUTAZIONE ... 34
5.1. Risorse economiche ... 34
5.1.1. Entrate derivanti da attività produttive marginali delle Organizzazioni di volontariato ... 35
5.2. Rendicontazione e schemi di bilancio ... 37
5.2.1. Linee Guida e schemi di bilancio uniformi ... 38
6. I CONTROLLI SULLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO ... 39
6.1. Revisione del registro ... 40
6.2. Procedura e adempimenti delle organizzazioni di volontariato ai fini del mantenimento dell'iscrizione ... 40

7. LA CANCELLAZIONE DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO DAL REGISTRO 42
7.1. Le cause di cancellazione dal Registro 42
7.1.1. Il procedimento di cancellazione 42
7.2. Gli effetti della cancellazione 44
8. LA DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO 45
9. I DATI E LE INFORMAZIONI ANNOTATI NEL REGISTRO E L'ACCESSIBILITA DEI TERZI 47

1. PREMESSE

1.1. INQUADRAMENTO NORMATIVO: PRINCIPI COSTITUZIONALI - LEGGE QUADRO 266/1991 - LEGGI REGIONALI

Il volontariato è un fenomeno che, sebbene sorto spontaneamente nell'ambito della società civile e particolarmente dopo l'entrata in vigore della Costituzione, trova in quest'ultima sicure basi di riconoscimento.

Esso si configura infatti, come affermato dalla Corte costituzionale, quale un "un modo di essere della persona nell'ambito dei rapporti sociali", ovvero "un paradigma dell'azione sociale riferibile a singoli individui o ad associazioni di più individui", in quanto "espressione più immediata della primigenia vocazione sociale dell'uomo" e "più diretta realizzazione del principio di solidarietà sociale, per il quale la persona è chiamata ad agire non per calcolo utilitaristico o per imposizione di un'autorità, ma per libera e spontanea espressione della profonda socialità che caratterizza la persona stessa". Per questo, il suo riconoscimento deve trarsi in primo luogo negli articoli 2 e 18 della Carta Costituzionale. Il primo di questi, nello stabilire che "*La Repubblica riconosce e garantisce i diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo sia nelle formazioni sociali ove si svolge la sua personalità, e richiede l'adempimento dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale*", definisce il primato della persona e dei suoi diritti – ai quali il volontariato è finalizzato – , il riconoscimento del pluralismo sociale – all'interno del quale il volontariato si identifica – ed infine la prospettiva della solidarietà – che del volontariato disegna lo stile di azione-.

L'art 18, poi, riconosce il diritto di associarsi liberamente ("*I cittadini hanno diritto di associarsi liberamente, senza autorizzazione, per fini che non sono vietati ai singoli dalla legge penale"),* al fine di favorire lo sviluppo della persona umana e per consentire la partecipazione dell'individuo alla vita economica, politica e sociale del Paese. Alle associazioni di volontariato la Costituzione affida dunque il compito di contribuire allo sviluppo complessivo della collettività: finalità resa esplicita da quanto stabilito, a seguito della riforma costituzionale del 2001, nell'ultimo comma dell'articolo 118, che riconosce e disciplina il principio di sussidiarietà orizzontale, ed in forza del quale "Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà". Nella previsione costituzionale devono ricomprendersi tutte quelle forme

organizzative poste in essere dai singoli per lo svolgimento di attività di interesse generale, e tra queste anche le organizzazioni di volontariato.

All'interno di tale quadro costituzionale l'atteggiamento del legislatore, fino alla legge quadro del 1991, è stato caratterizzato da una sostanziale indifferenza nei confronti del fenomeno del volontariato: nei prima anni Ottanta del secolo scorso la legislazione nazionale e quella regionale si sono riferite al volontariato con disposizioni finalizzate ad individuare settori di attività in cui i gruppi di volontari potevano intervenire, in collaborazione con le strutture pubbliche. Il legislatore si è sostanzialmente limitato - in quegli anni - a riconoscere espressamente «il raccordo delle organizzazioni di volontariato con l'istituzione pubblica, definendo l'area di un reciproco vincolo giuridico»[1].

E tuttavia, l'inarrestabile rilevanza sociale che il volontariato ha acquisito, anche in forza dell'incremento quantitativo di forme associative realizzatosi in tutto il Paese, nonché la varietà di interventi e di modalità operative poste in essere dalle varie amministrazioni pubbliche, hanno condotto il legislatore ad intervenire mediante una legge quadro nazionale, cui ha fatto seguito lo sviluppo di una legislazione regionale in materia: è a tale legislazione che ci si riferirà per cercare di offrire, mediante le presenti Linee guida, uno strumento di omogeneità pur nella diversità dei punti di riferimento.

Occorre peraltro segnalare come la legislazione sia stata mossa non già da intenti limitativi della spontaneità e dell'autonomia che deve caratterizzare l'organizzazione volontaria, quanto al contrario da finalità che ne valorizzassero l'apporto, mediante un corretto sviluppo in un quadro di regole definite: agli stessi intenti, di carattere promozionale e di garanzia dei diritti di tutti, sono ispirate anche le presenti Linee guida.

1.2. TITOLARITÀ DELLA FUNZIONE DI TENUTA DEI REGISTRI: "GESTIONE" DIRETTA, DELEGA O TRASFERIMENTO DELLE FUNZIONI DALLE REGIONI ALLE PROVINCE

Il Legislatore, con la legge 266/91, ha incaricato le regioni e le province autonome ad istituire e disciplinare i registri delle organizzazioni di volontariato. Le leggi regionali hanno, in alcuni casi, delegato o trasferito le funzioni alle province. Nel caso di delega delle funzioni occorre ricordare che la responsabilità ultima della corretta tenuta del registro resta alle regioni le quali possono infatti graduare il contenuto dell'incarico stabilendo quali dei compiti compresi nella funzione assegnare alle singole province.

[1] Cfr. N. Lipari, *Il volontariato: una nuova dimensione culturale e giuridica del Welfare State*, in Riv. dir. civ., 1982, II, 826.

Ciò comporta che le regioni possono attivarsi direttamente nei confronti delle organizzazioni là dove l'attività che intende svolgere non sia stata oggetto di delega, oppure, per effetto della surroga, ogni qual volta l'ente delegato non adempia correttamente ai compiti assegnati. L'attività di vigilanza ne è un tipico esempio. Le regioni potrebbero valutare di svolgere direttamente i controlli sostanziali sulle organizzazioni pur avendo trasferito i compiti relativi all'iscrizione e verifica del mantenimento dei requisiti. Nel caso di trasferimento della funzione avviene invece uno spostamento pieno della titolarità della funzione alla provincia. Ciò comporta lo spostamento anche della piena responsabilità sulla provincia.

2. FINALITA' E OGGETTO DELLE LINEE GUIDA

Le presenti Linee guida sono pensate come strumenti messi a disposizione degli enti responsabili della tenuta dei registri, affinché le facciano proprie e le utilizzino secondo il loro prudente apprezzamento: esse si riferiscono alle procedure di iscrizione, controllo e cancellazione delle organizzazioni di volontariato nei registri regionali (o provinciali), con lo scopo di proporre condotte che possano ridurre le divergenze nel trattamento verso i soggetti che fanno richiesta di iscrizione o sono già iscritti nei registri.

La loro redazione è stata realizzata con un lavoro protrattosi diversi mesi e mediante un costante confronto con e tra le Regioni: l'Agenzia per le Onlus ha ritenuto infatti che soltanto attraverso un dialogo aperto a tutti gli uffici registranti fosse possibile redigere linee guida condivise dai soggetti coinvolti nella tenuta dei registri. Tale gruppo di lavoro è stato costituto grazie alla ratificazione di un Protocollo d'intesa firmato dalla Conferenza delle Regioni e dall'Agenzia nel quale si è sancito il reciproco impegno ad affrontare insieme tematiche ritenute importanti per il Terzo Settore, e ha lavorato sulla base di un progetto approvato dai entrambi i soggetti istituzionali. Inoltre, il gruppo di lavoro, durante l'elaborazione del documento, per favorire la compartecipazione ha allargato la condivisione del testo a tutte le regioni. Nonostante non vi sia stata una unanime partecipazione si è potuto contare così su una condivisione estesa dei contenuti.

Per quanto concerne la struttura, il documento è diviso in tre parti, che ripercorrono cronologicamente le tappe dell'iscrizione di un ente al registro del volontariato. In particolare:

- ✓ la prima parte è relativa ai requisiti che gli enti devono possedere per ottenere l'iscrizione, fornendo per ognuno di essi una breve descrizione;
- ✓ la seconda parte riguarda gli ulteriori elementi di valutazione che rilevano, in particolare, ai fini della revisione dei registri e dai controlli;
- ✓ la terza parte concerne la tenuta dei registri. Particolare attenzione è dedicata al tema dei controlli, alle procedure di revisione dei registri e di cancellazione delle organizzazioni.

Le finalità di omogeneità che sono state indicate ed alla cui realizzazione le presenti Linee guida sono rivolte possono comportare che, in alcuni limitati aspetti, esse possano fornire soluzioni non del tutto coincidenti con le previsioni normative o con le prassi adottate nei diversi ordinamenti regionali.

3. ISCRIZIONE: ELEMENTI ESSENZIALI

3.1. DENOMINAZIONE SOCIALE

La denominazione sociale è il segno distintivo che identifica e contraddistingue l'ente nei rapporti con i terzi e risulta dall'atto costitutivo e dallo statuto.

L'ufficio registrante verifica che nella scheda di iscrizione, compilata dall'ente e sottoscritta dal suo rappresentante legale, sia riportata correttamente la denominazione contenuta nei suddetti atti. L'organizzazione, qualora si avvalga di acronimi o abbreviazioni della denominazione, dovrà indicarli nella scheda di iscrizione distinguendoli dalla denominazione sociale riportata per esteso.

L'ufficio che riscontri, nei documenti acquisiti, l'utilizzo di una denominazione sociale differente da quella riportata nello statuto, invita l'ente ad uniformarla. In particolare, nel caso in cui rilevi una differenza nella denominazione contenuta nel certificato di attribuzione del codice fiscale, sollecita l'organizzazione a comunicare all'Agenzia delle Entrate la denominazione attuale, al fine di assicurare che vi sia uniformità tra le informazioni risultanti dai vari registri o anagrafi.

Si precisa, inoltre, che le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri (e che in forza di questo sono Onlus di diritto, ai sensi dell'art. 10, comma 8, del D.Lgs. 460/97), possono fare semplicemente uso o inserire nella propria denominazione anche l'espressione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" ovvero l'acronimo "o.n.l.u.s.".

Denominazione che tuttavia non è obbligatoria, in quanto alle Organizzazioni di Volontariato non si applica la previsione di cui di cui alla lettera *i)* dell'art. 10 sopra richiamato[2].

Qualora, tuttavia, la domanda di iscrizione dell'ente ai registri del volontariato non venga accolta, gli uffici informano l'organizzazione che non potrà continuare ad avvalersi legittimamente dell'acronimo Onlus essendo venuti meno i presupposti della qualifica (salvo l'eventuale successiva iscrizione nell'Anagrafe delle Onlus presso l'Agenzia delle Entrate).

3.2. DATA DI COSTITUZIONE

La data di costituzione si considera certa qualora l'atto costitutivo e lo statuto siano redatti nella forma dell'atto pubblico, della scrittura privata autenticata o registrata[3]. Nel caso in cui invece l'ente si sia costituito senza alcun atto scritto ovvero nell'ipotesi in cui l'atto costitutivo originario non sia più reperibile, può essere richiesto il c.d. *atto ricognitorio,* ossia il verbale della seduta dell'assemblea dei soci dell'ente nella quale si è deliberata l'avvenuta costituzione dello stesso. Tale atto dovrà avere la stessa forma richiesta per l'atto costitutivo.

3.3. SEDE LEGALE

La sede legale è il luogo in cui opera l'organo amministrativo principale dell'ente e, di norma, deve coincidere con quella indicata nell'atto costituivo e nello statuto. Tuttavia, trattandosi di un'informazione passibile di frequenti variazioni, si può verificare che nei suddetti atti sia riportata semplicemente l'indicazione del comune nel quale è ubicata la sede, senza specificarne l'indirizzo. Quest'ultimo dovrà essere, comunque, indicato dall'organizzazione al momento dell'iscrizione e, in caso di successive variazioni, comunicato tempestivamente al medesimo ufficio. Analogamente, l'organizzazione può essere invitata a fornire nel modulo di iscrizione ulteriori recapiti, se diversi dalla sede legale, per l'invio di comunicazioni.

L'organizzazione può, inoltre, istituire sedi secondarie che non si qualificano come enti o soggetti autonomi rispetto alla medesima organizzazione ma costituiscono mere

[2] Ai sensi del d. Lgs. 460/97, art. 10, comma 1, lett. i) lo statuto o l'atto costitutivo di una onlus deve prevedere espressamente: "*l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione «organizzazione non lucrativa di utilità sociale» o dell'acronimo «ONLUS»".*

[3] Per maggiori approfondimenti in merito all'efficacia della forma degli atti si veda *infra* par. 4.1.

articolazioni territoriali prive come tali di un proprio codice fiscale. Di tali sedi, se esistenti, l'ente comunica l'indirizzo all'ufficio registrante.

3.4. LEGALE RAPPRESENTANTE

Il legale rappresentante sottoscrive la domanda di iscrizione dell'organizzazione nel registro assumendosi la responsabilità della veridicità di quanto in essa dichiarato, ai sensi dell' art.76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n.445. La validità delle suddetta dichiarazione è subordinata all'acquisizione della copia del documento di identità del dichiarante.
Ai fini dell'invio delle comunicazioni al legale rappresentante gli uffici registranti possono acquisire, oltre alla residenza anagrafica, altri recapiti (numero telefonico, indirizzo di posta elettronica….).

3.5. CODICE FISCALE

Il codice fiscale è attribuito dall'Agenzia delle Entrate al fine di identificare l'organizzazione nei suoi rapporti con l'amministrazione pubblica (tra cui quella finanziaria) e con gli altri enti e uffici pubblici. Tale dato consente di identificare in modo certo un'organizzazione anche nel caso di modifica, ad esempio, della sede legale o della denominazione sociale.

Si evidenzia che alcune organizzazioni di volontariato richiedono all'amministrazione finanziaria, contestualmente all'attribuzione del numero di codice fiscale, anche quello di partita IVA (generalmente coincidente con il primo). Si precisa al riguardo che l'attribuzione di un numero di partiva IVA non sottintende necessariamente lo svolgimento di un'attività commerciale (in violazione quindi dei limiti imposti dal D.M. 25.5.1995) in quanto l'ente, anche nell'ipotesi in cui sia titolare di partita IVA, potrebbe di fatto non utilizzarlo.

Si suggerisce in questo caso di svolgere ulteriori accertamenti atti a verificare se sussiste la violazione dei limiti di cui al decreto sopra richiamato.

3.6. SETTORI DI ATTIVITÀ

L'art. 1 delle legge quadro si limita a precisare, in via generale, che l'attività di volontariato si rivolge al conseguimento di finalità "*di carattere sociale, civile e culturale*", senza

tuttavia individuare specifici settori nei quali le organizzazioni di volontariato devono operare, a differenza di quanto previsto, ad esempio, dalla disciplina che regola le Onlus o le Imprese Sociali. Laddove, tuttavia, la legge regionale (ovvero DGR e DGP) preveda l'articolazione del registro in settori, l'organizzazione deve indicare nella domanda di iscrizione il settore nel quale svolge la propria attività. L'ufficio registrante verifica che vi sia coincidenza tra quanto indicato nella domanda e l'attività descritta nello statuto. Il modulo di iscrizione deve indicare esplicitamente, qualora l'ente svolga attività in più settori, se lo stesso può iscriversi in più sezioni ovvero in quella corrispondente all'attività prevalente.

3.7. ELENCO NOMINATIVO DELLE PERSONE CHE RICOPRONO CARICHE ASSOCIATIVE

L'acquisizione da parte degli uffici dell'elenco delle persone che ricoprono cariche associative è importante al fine di ottenere informazioni utili ad accertare un'eventuale violazione del principio di gratuità delle suddette cariche e del divieto di distribuzione indiretta di utili. Tale violazione potrebbe verificarsi, a titolo esemplificativo, qualora fossero conferiti incarichi ai medesimi soggetti che ricoprono cariche associative ovvero, fossero stipulati contratti tra gli enti e gli stessi soggetti o enti a questi riconducibili.

3.8. NUMERO DEGLI ADERENTI, DEGLI ADERENTI CHE PRESTANO ATTIVITÀ DI VOLONTARIATO E DEI LAVORATORI SUBORDINATI O AUTONOMI

L'indicazione del numero degli aderenti, dei volontari, dei lavoratori subordinati e autonomi[4] è utile al fine di verificare che l'organizzazione svolga la propria attività istituzionale avvalendosi in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti.

Si precisa, tuttavia, che in fase di iscrizione tali dati possono rivelarsi non decisivi, specie nell'ipotesi in cui essi si riferiscano ad un'organizzazione di recente costituzione. Si tratta di informazioni rilevanti nella fase di verifica dei requisiti per il mantenimento dell'iscrizione[5].

[4] Sulla distinzione tra aderenti, aderenti volontari e lavoratori si veda *infra* paragrafo 4.5.1.
[5] Si rinvia al par. 6.

4. REQUISITI DA VALUTARE AI FINI DELL'ISCRIZIONE

4.1. FORMA DELL'ATTO COSTITUTIVO E DELLO STATUTO

La legge 266/91 non prescrive una particolare forma per l'atto costitutivo né per lo statuto delle organizzazioni di volontariato le quali devono, in ogni caso, rispettare quanto eventualmente prescritto dal codice civile per la forma giuridica assunta.[6]
Tuttavia, la scelta della forma comporta differenti effetti in merito all'efficacia degli atti.

- ✓ *Atto pubblico*. Si verifica tale fattispecie allorché l'atto costitutivo e lo statuto sono redatti dal notaio. Tale forma conferisce veridicità alla data di redazione dell'atto, alle sottoscrizioni in esso presenti ed al contenuto dello stesso.

- ✓ *Scrittura privata autenticata*. In tal caso l'atto costitutivo e lo statuto sono redatti dai soci/fondatori ed autenticati successivamente da un notaio (o da un altro pubblico ufficiale autorizzato) il quale attesta che la sottoscrizione è stata apposta in sua presenza: ciò conferisce veridicità alla data ed alla sottoscrizione apposta.

- ✓ *Scrittura privata registrata*. In questo caso l'atto costitutivo e lo statuto sono redatti dai soci/fondatori e sono registrati presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate. Tale registrazione che consente di dare certezza esclusivamente alla data di costituzione dell'organizzazione.

- ✓ *Scrittura privata*. Tale ipotesi si ha quando l'atto costitutivo e lo statuto vengono redatti in forma di scrittura privata semplice dai soci/fondatori senza alcuna formalità. In questo caso non è certa la data di costituzione dell'organizzazione.

[6] Le associazioni riconosciute e le fondazioni devono costituirsi per atto pubblico.

4.2. ESENZIONE DALL'IMPOSTA DI REGISTRO PER GLI ATTI COSTITUTIVI DELLE ORGANIZZAZIONE DI VOLONTARIATO

La legge quadro sul volontariato dispone all'articolo 8, comma 1, che gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro.

Da un punto di vista operativo si rammenta che il Ministero delle Finanze con la circolare n. 3 del 25 febbraio 1992, in relazione alla previsione normativa sopra citata, ha precisato agli uffici periferici che le organizzazioni di volontariato sono esonerate dal pagamento dell'imposta. Detta circolare non ha tuttavia fornito indicazioni in merito alle operazioni successive all'avvenuta iscrizione dell'organizzazione nel Registro.

L'Agenzia per le Onlus, avendo condiviso con l'Agenzia delle Entrate l'opportunità di intervenire sulla questione con ulteriori chiarimenti, ha precisato nel proprio atto di indirizzo, adottato con delibera n. 60 dell'11 febbraio 2009, i seguenti orientamenti interpretativi:

a) le organizzazioni di volontariato provvedono, ove richiesta, alla registrazione degli atti fondativi in esenzione della relativa imposta;

b) è cura delle stesse organizzazioni produrre all'Agenzia delle Entrate, al termine del procedimento di iscrizione, copia del decreto di iscrizione che attesti l'inserimento nel citato Registro del volontariato;

c) il mancato invio dell'attestazione dà luogo al recupero dell'imposta da parte dell'Agenzia delle Entrate nei termini previsti per l'accertamento;

d) la mancata iscrizione nel citato Registro comporta da parte dell'organizzazione l'immediato pagamento dell'imposta da cui era stata temporaneamente esentata la quale, diversamente, verrà riscossa nei termini dell'accertamento.

Gli uffici registranti sono tenuti ad informare le organizzazioni di volontariato in merito alla procedura sopra descritta per ottenere l'esenzione dell'imposta.

4.3. "FORMA GIURIDICA" DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

L'art 3, comma 2 della l. 266/91 prevede espressamente che le organizzazioni di volontariato possono assumere la forma giuridica che ritengono più adeguata al perseguimento dei propri fini.

Tale libertà incontra, tuttavia, due limiti: il primo, espressamente sancito dalla disposizione sopra richiamata, dato dalla conciliabilità con lo scopo solidaristico; il secondo, rinvenibile nel successivo comma, riguardante la compatibilità con le specifiche previsioni che gli accordi degli aderenti devono contenere.

Da quanto sopra, pertanto, discende l'impossibilità di iscrivere nel registro delle organizzazioni di volontariato gli enti che assumono determinate forme giuridiche o che rivestono altre qualifiche in quanto, in via generale, presentano requisiti non conciliabili con quelli sanciti dalla L. 266/91.

Si precisa, in ogni caso, che la natura giuridica di un'organizzazione non può essere desunta semplicemente dalla denominazione della stessa (la quale potrebbe rivelarsi, in alcuni casi, fuorviante). A titolo esemplificativo, si è più volte riscontrato che un ente, pur denominandosi "comitato" o "fondazione" rivesta in realtà natura associativa.

Pertanto, l'eventuale diniego all'iscrizione deve comunque essere sempre l'esito di un'attenta analisi compiuta di volta in volta sull'atto costitutivo e lo statuto presentati dall'ente, atta a verificare la sussistenza dei requisiti richiesti dalla legge.

Si ritiene opportuno ricordare, prima di procedere all'analisi delle diverse forme giuridiche che non possono essere iscritti nel registro delle organizzazioni di volontariato gli enti aventi natura pubblica. Come rilevato, infatti, dal Consiglio di Stato[7], "*le organizzazioni di volontariato cui si riferisce la L. 266/91 costituiscono organismi di natura privatistica, la cui istituzione e il cui modello organizzativo, nei limiti stabiliti dalla stessa legge quadro, sono rimesse all'autodeterminazione dei fondatori*".

4.3.1. Associazione

E' una stabile organizzazione collettiva con la quale si perseguono scopi super individuali: essa costituisce, pertanto, la forma giuridica tipica delle organizzazioni di volontariato. La fondamentale distinzione delle associazioni è tra quelle riconosciute, dotate di personalità giuridica e quelle non riconosciute, prive di tale personalità.

[7] Cfr parere Consiglio di Stato, sez. I, n. 817 del 16 febbraio 2007 e , sez. I, n. 739 del 25 maggio 1994 e T.A.R. Lazio Roma sez III bis 23.12.08 n. 12277

4.3.2. Le società ivi comprese quelle in forma cooperativa

Le società, regolate dal libro V del codice civile, sono caratterizzate da un fine lucrativo inconciliabile con lo scopo solidaristico che deve essere proprio delle organizzazioni di volontariato. Analogamente la forma cooperativa, caratterizzata dal fine mutualistico, appare incompatibile con le finalità altruistiche e solidaristiche delle organizzazioni di volontariato[8].

4.3.3. I comitati

Si tratta di enti caratterizzati - in via generale - da una struttura chiusa, tipica degli organismi destinati ad esaurirsi in tempi brevi, che appare in contrasto con l'obbligo previsto dalla L. 266/91 di indicare nello statuto i criteri di ammissione ed esclusione degli aderenti. Inoltre, l'attività istituzionale che consiste, in via prevalente, nella raccolta di fondi, risulta difficilmente conciliabile con la definizione di attività solidaristica desumibile dalla legge[9].

Si precisa tuttavia che le suddette caratteristiche, sebbene tipiche del comitato, non costituiscono requisiti obbligatori in quanto la legge non vieta a questi soggetti di svolgere un'attività stabile, organizzata e continuativa, e di perseguire, quindi, finalità perduranti nel tempo consentendo l'ingresso di soggetti diversi dai promotori[10].

Gli uffici registranti, pertanto, nella valutazione dello statuto del comitato dovranno prestare particolare attenzione a verificare che esso contenga le clausole che garantiscono la

---

[8] Cfr. Circ. Min. Finanze 05.02.92 n3.

[9] Per maggiori approfondimenti si veda *infra* il par. 4.6.

[10] Cass. civ., sez. I, sent. 23 giugno 1994, n. 6032 "(…)Nel quadro empiricamente tracciato dalla legge è, poi, possibile distinguere tra comitati costituiti per scopi occasionali, che vivono per tempo necessario al loro conseguimento (il modello tipico è quella del comitato di festeggiamento) e comitati che sorgono per realizzare finalità protratte nel tempo, come quelli eretti per realizzare scopi benefici ed assistenziali in favore di una pluralità indeterminata di soggetti, che versano nelle condizioni previste per fruire delle prestazioni assistenziali, la cui caratteristica è data dal fatto che, pur evolvendosi nel senso dianzi indicato, permangono fino a che sia perdurante lo scopo in vista sono venuti in essere. Identificate in tal modo le note caratterizzanti del fenomeno e precisato che le due fasi non sempre si presentano in modo cronologicamente distinto, anche se sono in ogni caso "logicamente distinguibili" (così, testualmente, Cass. 12 giugno 1986, n. 3998), la sussistenza del comitato nella sua evoluzione diacronica non appare, nella specie, fondatamente contestabile. (…) La conclusione, cui si è pervenuti, merita consenso anche sul piano dei principi, atteso che la configurazione del comitato come struttura chiusa, se è aderente all'ipotesi di organizzazioni create per realizzare finalità che si esauriscono in un periodo di tempo determinabile in anticipo, (e sono questi i casi dei comitati per festeggiamenti o per recare soccorso nelle pubbliche calamità), non lo è nel caso di organismi istituiti per conseguire obiettivi che si proiettano in un arco di tempo prolungato. E nell'ambito di questa categoria è possibile comprendere, oltre l'ipotesi delle mostre o esposizioni permanenti già individuate dalla dottrina, anche quelle di comitati sorti, come nella specie, per conseguire scopi assistenziali perduranti e nei quali sussiste piena compatibilità tra la persistenza dell'organizzazione ed il mutamento della componente soggettiva"

democraticità della struttura ivi compresa quella relativa ai criteri di ammissione degli associati e che l'attività sia compatibile con i principi di solidarietà sociale e di impegno civile caratterizzanti il volontariato. Qualora siano riscontrati tutti i requisiti di cui sopra non sussistono ragioni ostative all'iscrizione.

4.3.4. Le fondazioni

La preminenza della volontà del fondatore e l'immutabilità dello scopo originario - elementi tipici delle fondazioni - risultano difficilmente conciliabili con il requisito della democraticità della struttura richiesto per le organizzazioni di volontariato. La prevalenza dell'elemento patrimoniale risulta, inoltre, incompatibile con l'elemento personalistico centrato sull'attività del volontario. Un'eccezione può essere rappresentata dalle fondazioni c.d. di partecipazione: fondazioni a base associativa che possono avere una struttura democratica e configurarsi quali organizzazioni in cui prevale il contributo personale e volontario dei membri. Questo implica che accanto all'organo amministrativo ne sia solitamente previsto uno assembleare, con ciò realizzandosi una contaminazione tra le caratteristiche proprie del modello codicistico di fondazione e quelle tipiche di un'associazione.

Gli uffici, pertanto, nell'esaminare lo statuto di una fondazione devono prestare particolare attenzione nel verificare che esso contenga le clausole che garantiscano, insieme alla democraticità della struttura, l'elemento personalistico ossia che l'attività istituzionale sia realizzata in modo determinante tramite l'attività personale, spontanea e gratuita, dei volontari.

4.3.5. Gli enti ecclesiastici

L'espressione "ente ecclesiastico" definisce una pluralità di tipi organizzativi che non sono né enti privati né enti pubblici ma si configurano come l'espressione di una più ampia e autonoma organizzazione confessionale. In mancanza di una esplicita definizione normativa sono stati adottati due criteri interpretativi per individuare il soggetto giuridico riconducibile alla categoria degli enti ecclesiastici. Secondo il criterio finalistico, sono enti ecclesiastici quelli che perseguono un fine di religione o di culto; secondo il criterio c.d. genetico sono enti ecclesiastici quelli sorti in base ad un provvedimento canonico.

La natura propria degli enti ecclesiastici, le particolari finalità di religione e di culto che perseguono e l'ordinamento interno - di regola caratterizzato dalla presenza di organi composti da membri scelti dall'autorità ecclesiastica competente - non si conciliano con il principio di democraticità (e con gli altri principi previsti dalla normativa) che le organizzazioni di volontariato devono rispettare.

La normativa non prevede alcun divieto per le istituzioni che rientrano nel novero degli enti ecclesiastici - che hanno una struttura incompatibile con i requisiti imposti dalla legge 266/91 per qualificarsi come organizzazioni di volontariato – di dare vita ad organizzazioni di volontariato. Gli uffici registranti verificano che tali enti rispettino il principio di democraticità della struttura nonché il perseguimento di finalità compatibili con quanto previsto dal primo comma dell'art 1 della legge quadro sul volontariato. L'eventuale riferimento, contenuto nello statuto, a principi religiosi ai quali l'ente richiedente si ispira non deve costituire, ipso facto, motivo di rigetto dell'istanza di iscrizione ai registri regionali o provinciali del volontariato.

4.3.6. Le organizzazioni non governative

Le organizzazioni non governative (ONG), organismi aventi natura giuridica privata che operano nel campo della cooperazione internazionale con i paesi in via di sviluppo, sono riconosciute idonee dal Ministero degli affari esteri, ai sensi della L. 49/87.
L'art. 13 della L. 266/91 dispone che "*È fatta salva la normativa vigente per le attività di volontariato non contemplate nella presente legge, con particolare riferimento alle attività di cooperazione internazionale allo sviluppo* (…)". Da tale disposizione emerge che la L. 266/91 non ha modificato la nozione di volontario contenuta nelle normative preesistenti e ivi richiamate.

Le ONG, pur essendo essenzialmente associazioni che impiegano "volontari" in possesso di competenze specifiche e attivi nei paesi in via di sviluppo, costituiscono una realtà molto diversa dal volontariato di cui alla L. 266/91. La loro struttura operativa è, infatti, finalizzata allo svolgimento delle attività di cooperazione e composta da cooperanti integrati professionalmente nell'organizzazione di cui fanno parte.

Dal confronto della disciplina prevista dalle rispettive normative di riferimento (L. 266/91 e L. 49/87) emerge che alcune peculiarità delle ONG risultano difficilmente conciliabili con i caratteri delle organizzazioni di volontariato, in particolare, con riferimento alla tipologia di risorse umane impiegate. Infatti, mentre l'organizzazione di

volontariato si avvale di personale che presta la propria attività in modo gratuito e solo in via residuale può avvalersi di personale retribuito, le ONG impiegano volontari che percepiscono un trattamento economico il quale, se pur parametrato al costo della vita del paese nel quale operano, non può considerarsi un mero rimborso spese nei termini e alle condizioni previste dalla l. 266/91.

Ai volontari impiegati nelle ONG che hanno già maturato una precedente esperienza e sono chiamati a svolgere funzioni di rilevante responsabilità, è inoltre possibile riconoscere un trattamento economico maggiore in considerazione del ruolo e dell'esperienza maturata. Al contrario la qualità di volontario di cui all'art. 2, comma 3 della L. 266/91, "*è incompatibile con qualsiasi rapporto di contenuto patrimoniale con l'organizzazione*".

In considerazione di quanto sopra si precisa, pertanto, che difficilmente uno stesso ente potrà contemporaneamente rispettare i requisiti richiesti per l'iscrizione nel registro delle organizzazioni di volontariato e per il riconoscimento di ONG idonea.[11]

4.3.7. Organismi di secondo livello

L'iscrivibilità nel registro degli organismi c.d. di secondo livello - ossia enti di coordinamento e collegamento composti da organizzazioni di volontariato - appare in contrasto con una rigorosa interpretazione dei requisiti prescritti dalla legge per l'iscrivibilità nei registri del volontariato. L'art. 3 della L. 266/91 prescrive, infatti, che le organizzazioni devono realizzare la propria missione istituzionale tramite l'attività personale dei volontari, da ciò desumendosi che i volontari devono essere persone fisiche (vedi infra par. 4.5.1.). Nel caso degli organismi di secondo livello, invece, gli aderenti - sono a loro volta enti collettivi purché strutturati in forma associativa.

Alcune leggi regionali superano tale problema prevedendo che gli enti di secondo livello siano iscrivibili nei registri delle organizzazioni di volontariato a condizione che gli enti ad essi aderenti siano a loro volta iscritti nel medesimo registro.

Si precisa, tuttavia, che solo un intervento del Legislatore potrà superare i dubbi interpretativi sulla legittima iscrizione di questi organismi nei registri delle organizzazioni di volontariato.

---

[11] La Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento Affari Sociali – Osservatorio Nazionale del Volontariato, con nota del 1 luglio 1992, n. 200/2638/110.237 reg., indirizzata a tutti i Presidenti delle Giunte regionali precisava che "*restano esclusi dall'inserimento nei registri regionali le organizzazioni non governative impegnate in attività in favore dei Paesi in via di sviluppo*".

4.3.8. Le Associazioni di Promozione Sociale

Sono considerate associazioni di promozione sociale gli enti costituti al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore degli associati o di terzi, senza finalità di lucro.
In merito all'iscrivibilità di un'associazione di promozione sociale nel registro delle organizzazione di volontariato si osserva che, dal confronto tra le normative di riferimento (L. 226/91 e L. 383/00), emerge una discrasia tra i requisiti caratterizzanti questi soggetti tale da rendere difficilmente realizzabile la contemporanea iscrizione nei richiamati registri[12].
Tra i caratteri distintivi dei suddetti enti si individuano in particolare:

- i **destinatari dell'attività istituzionale** che per le Organizzazioni di Volontariato sono prevalentemente i terzi, (essendo l'azione volontaria caratterizzata dall'altruità e gratuità), mentre per le APS sono i soci e i terzi (in forza di quanto stabilito nell'art 2 comma 1 della legge 383 prevalendo in tali organizzazioni il carattere della mutualità). Qualora nelle organizzazioni di volontariato l'attività sia rivolta nei confronti dei soci, si devono intendere i volontari.
- **i rapporti di lavoro** che le Organizzazioni di Volontariato possono instaurare solo con soggetti che non siano anche aderenti o aderenti volontari (art. 3 L. 266/91) mentre le APS possono, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo ai propri associati (art. 18, comma 2 della legge 383/00).
- **la devoluzione di patrimonio** che le Organizzazioni di Volontariato devono destinare ad altre Organizzazioni di Volontariato operanti in analoghi settori mentre le APS a fini di utilità sociale.

Si precisa, in via generale e teorica, che pur rilevando l'esistenza di caratteristiche differenti tra organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale non si può affermare un'assoluta incompatibilità tra gli stessi. Con riferimento, ad esempio, alle caratteristiche sopra delineate si osserva che se è vero che un'APS può rivolgere l'attività anche ai propri soci nulla vieterebbe alla stessa di rivolgerla invece prevalentemente ai terzi. Questo vale anche per le altre caratteriste sopra evidenziate, non potendosi escludere aprioristicamente che l'APS possa adeguarsi alle prescrizioni più restrittive previste per le Organizzazioni di Volontariato.

[12] Le singole normative regionali possono sancire l'incompatibilità della contemporanea qualifica di Organizzazione di Volontariato e di Associazione di Promozione Sociale.

4.4. L'ATTIVITÀ DI VOLONTARIATO

4.4.1. L'assenza di finalità di lucro anche indiretto ed il perseguimento di fini solidaristici

L'assenza della finalità di lucro non esclude la possibilità per le organizzazioni di volontariato di conseguire risultati economici positivi che contribuiscano a sostenere le attività dell'organizzazione stessa attraverso il rafforzamento patrimoniale e finanziario. Il divieto concerne, infatti, il cosiddetto "lucro soggettivo" ossia l'impossibilità per l'organizzazione di distribuire utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione. Il vincolo di non distribuzione esclude la legittimità non solo della distribuzione diretta (che negli enti lucrativi avviene generalmente in fase di approvazione del bilancio di esercizio) ma anche di quelle modalità di utilizzazione di detti elementi che, se pur apparentemente non contrarie a norme di legge, costituiscono di fatto un aggiramento del vincolo in esame (realizzando quindi una ripartizione di utili in via indiretta).

La legge quadro non individua esplicite fattispecie in tal senso, tuttavia, si ritiene possano costituire utili riferimenti quelle evidenziate dal Legislatore nella normativa che disciplina le Onlus: quindi, ad esempio, l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale ovvero la corresponsione ai lavoratori di compensi ingiustificatamente elevati possono costituire elementi sintomatici dell'elusione da parte dell'organizzazione del vincolo in esame.

Il requisito dell'assenza di finalità di lucro è strettamente connesso al perseguimento esclusivo delle finalità di solidarietà in quanto, se da una parte, i volontari non possono trarre alcun vantaggio nemmeno indiretto dall'attività che svolgono, dall'altra, la stessa attività dovrà essere rivolta in favore di terzi estranei[13].

---

[13] In questo senso: **T.A.R. Sicilia, sez. giurisd., 05 maggio 1997 , n. 74 "(…)** Le organizzazioni di cui alla l. n. 266 del 1991, invece, devono svolgere attività in favore di terzi estranei. La legge, infatti, accentua l'assenza di fini di lucro anche indiretto; così che nessun vantaggio può derivare a chi ne svolge l'attività"; **T.A.R. Trento 10.03.04 n. 112 "**Del resto ed in ogni caso, quando il Legislatore pone particolari criteri per l'iscrizione al registro di cui al citato articolo 6 della l. 10 agosto 1991, n. 266 li connette alla fase operativa esterna delle AA.VV.; e cioè con riguardo alla fornitura di prestazioni verso l'esterno (cd. utenza), od in relazione a convenzioni inerenti tali sole medesime attività esterne e a sgravi fiscali inerenti le stesse; ma non certo con riguardo ad attività di supporto e solo propedeutiche rispetto a queste stesse e di profilo interno (interna corporis)." **T.A.R. Venezia, Sez I 19.01.09 n.84** "(…)le attività dei volontari, aderenti alle associazioni così qualificabili, sono necessariamente rivolte verso l'esterno, nei confronti di soggetti estranei all'organizzazione, risultando così esclusa ogni forma di remunerazione anche indiretta a favore degli iscritti."; **T.A.R. Venezia, sez. I, 13.03.2009, n. 620** "(…) Proprio dall'esame delle previsioni statutarie, in rapporto alla disciplina di legge, emerge il dato rilevato dalla Direzione regionale per cui non viene escluso ogni

Al riguardo si precisa che non è necessario che i destinatari dell'attività siano specificatamente individuati potendosi considerare perseguito il fine solidaristico anche in presenza di attività che si rivolgono a beneficio della collettività diffusa, ad esempio l'attività svolta nel campo della tutela ambientale. A tal proposito si rileva che lo stesso Legislatore, con riferimento alle Onlus, ha individuato tra i settori a solidarismo immanente anche la tutela e la valorizzazione della natura e dell'ambiente e dei beni artistici e storici.

Alla luce di tutto quanto sopra l'ufficio registrante verifica che l'attività solidaristica consista nell'effettiva erogazione di servizi e nello svolgimento di prestazioni materiali o morali rivolte ai terzi e che l'ente non distribuisca utili o avanzi di gestione, nemmeno in forma indiretta.

4.4.2. I settori di attività

La legge 266/91 - come già anticipato nel paragrafo 3.6. - non individua i settori di attività nei quali le organizzazioni di volontariato devono operare. Pur in assenza di specifiche limitazioni in merito ai settori di operatività si possono, tuttavia, individuare particolari ambiti che sembrano non conciliarsi con la definizione di attività di volontariato. In questo senso sussistono delle perplessità in merito alla compatibilità con tale definizione della mera attività di raccolta fondi quale unica attività istituzionale di un'Organizzazione di Volontariato. Come rilevato dal T.A.R Lombardia "(…) ai fini della legge, per attività di volontariato deve intendersi quella caratterizzata dall'esistenza di prestazioni personali degli aderenti all'organizzazione, per scopi di solidarietà. I termini di prestazione e di attività di volontariato evocano chiaramente il concetto di prestazioni lavorative, che nella specie risultano caratterizzate dall'assenza di uno scopo di guadagno e di un vincolo di

---

interesse, anche indiretto, da parte degli iscritti alle attività dell'associazione, che, al contrario, quale finalità principale, prevede - all'art 2 dello statuto - che gli aderenti saranno i destinatari dell'attività della Confraternita per la sepoltura e l'accompagnamento funebre. Tale attività risulta prevalente rispetto a quella di volontariato ed è connessa ai contributi a tal fine versati annualmente dagli iscritti, che, se non in regola, non potranno avvalersene. Tale configurazione risulta in palese contrasto con la previsione normativa regionale, di cui all'art. 2 della L.r. n. 40/93, coerentemente con la legge quadro n. 266/91, sopra riportata, ove è prescritto che le associazioni di volontariato debbono rivolgersi esclusivamente a fini di solidarietà verso terzi." **Corte Cost. 28.02.1993, n. 75** "lo scopo solidaristico si pone in rapporto diametralmente opposto rispetto al calcolo utilitaristico che muove la maggior parte delle azioni umane. (…) Quale modello fondamentale dell'azione positiva e responsabile dell'individuo che effettua spontaneamente e gratuitamente prestazioni personali a favore di altri individui ovvero di interessi collettivi degni di tutela da parte della comunità, il volontariato rappresenta l'espressione più immediata della primigenia vocazione sociale dell'uomo, (….). Esso è, in altre parole, la più diretta realizzazione del principio di solidarietà sociale, per il quale la persona è chiamata ad agire non per calcolo utilitaristico o per imposizione di un'autorità, ma per libera e spontanea espressione della profonda socialità che caratterizza la persona stessa".

subordinazione con l'organizzazione di appartenenza ed indirizzate solo al fine di solidarietà verso al collettività. Da tale concetto chiaramente deve ritenersi esclusa quella attività di mera raccolta di fondi, sia pur finalizzata al sostegno della struttura ospedaliera, che costituisce l'essenza del dichiarato scopo dell'Associazione istante di voler recuperare la generosità tradizionale nei confronti dell'Ospedale di Cremona. Dalla documentazione prodotta e dalle disposizioni statuarie, del resto, si evince con chiarezza che lo scopo principale dell'Associazione è costituito senza possibilità di equivoco dall'intento di recuperare fondi tra la collettività per il sostegno dell'Ospedale.[14]".

4.4.2.1 Il volontariato di protezione civile

L'organizzazione di volontariato di protezione civile è un organismo liberamente costituito, senza finalità di lucro che, avvalendosi prevalentemente delle prestazioni volontarie, personali e gratuite dei propri aderenti, svolge o promuove - in base a quanto stabilito dall'art. 2 della l. 225/92 - attività di previsione, prevenzione e soccorso in occasione di:

a) eventi naturali o connessi con l'attività dell'uomo che possono essere fronteggiati mediante interventi attuabili dai singoli enti e amministrazioni competenti in via ordinaria;

b) eventi naturali o connessi con l'attività dell'uomo che per loro natura ed estensione comportano l'intervento coordinato di più enti o amministrazioni competenti in via ordinaria;

c) calamità naturali, catastrofi o altri eventi che, per intensità ed estensione, debbono essere fronteggiati con mezzi e poteri straordinari.

L'iscrizione delle organizzazioni di volontariato di protezione civile nei registri regionali (o provinciali) non deve essere preclusa per il fatto di essere queste già iscritte nell'elenco delle organizzazioni di protezione civile.

L'iscrizione nel registro del volontariato comporta per le organizzazioni una serie di oneri e benefici - ad esempio fiscali - che non coincidono con gli effetti derivanti dall'iscrizione all'elenco delle associazioni che svolgono attività di volontariato di protezione civile. La finalità di questo registro è infatti fornire informazioni relative alla dislocazione sul territorio, la composizione, la dotazione di mezzi delle singole

[14] T.A.R. Milano, sez. I, 25 maggio 1999, n. 1848

organizzazioni di volontariato di protezione civile al fine di organizzare i piani di intervento di protezione civile. I due registri assolvono, dunque, compiti differenti senza che vi sia né incompatibilità riguardo la simultanea iscrizione nei registri né l'iscrizione in uno precluda la possibilità di iscriversi nell'altro.

4.5. GLI ADERENTI

4.5.1. Definizione di aderente e di aderente volontario

La qualifica di aderente si acquisisce al momento della stipulazione del contratto associativo - che per i contraenti originari, o fondatori, è simultanea alla costituzione dell'organizzazione - oppure, nel caso in cui l'organizzazione sia già costituita, con successiva adesione. Non vi sono differenze giuridicamente rilevanti tra la partecipazione originaria e la successiva adesione in quanto entrambe si perfezionano nel momento dell'incontro delle dichiarazioni di volontà dell'aderente e dell'organizzazione .

L'art. 4, comma 1 della L. 266/91 parla di "*aderenti che prestano attività di volontariato"*; da ciò sembra potersi desumere che all'interno dell'organizzazione di volontariato possono esistere aderenti che si limitano a rivestire la qualifica di "associato" ed aderenti che sono invece anche volontari ossia che prestano in modo personale, gratuito e spontaneo la propria opera. Si osserva inoltre che il riferimento contenuto nel dettato normativo sopra richiamato al carattere personale della prestazione del volontario fa ritenere che il medesimo può essere solo una persona fisica[15].

4.5.2. Previsione dei diritti e obblighi degli aderenti

Gli uffici registranti verificano che l'atto costitutivo e lo statuto riportino esplicitamente i diritti e gli obblighi degli aderenti. Tra i primi devono essere ricompresi: - il diritto di intervenire in assemblea, il diritto di voto, il diritto di impugnare le delibere

[15] Si veda in questo senso T.A.R Catania 693/2002: "L'art.3 della legge n.266/91 qualifica come organizzazione di volontariato quella " ...che si avvalga in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti". Il IV° comma del medesimo art.3 dispone che le predette organizzazioni "possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo esclusivamente nei limiti necessari al loro regolare funzionamento oppure occorrenti a qualificare o specializzare l'attività da esse svolta". La legge richiede, quindi, che l'attività istituzionale delle organizzazioni di volontariato sia esercitata in modo determinante e prevalente dai propri aderenti, che, perciò, non possono che essere persone fisiche".

dell'assemblea[16], il diritto di recesso, il diritto di rivestire cariche sociali; tra i secondi il principale è, senza dubbio, il pagamento della quota associativa, ove prevista dallo statuto dell'organizzazione.

4.5.3. Previsione criteri di ammissione ed esclusione degli aderenti

Lo statuto (o l'atto costitutivo) dell'organizzazione di volontariato deve tassativamente prevedere le modalità di ammissione e di esclusione degli aderenti.

Gli uffici registranti, pertanto, verificano che lo statuto indichi i requisiti in base ai quali l'organizzazione dovrà valutare la richiesta di ammissione degli aspiranti aderenti. Non sono ammissibili clausole statutarie che escludano aprioristicamente nuove adesioni o che demandino la decisione sull'ammissione al giudizio arbitrario degli amministratori.

L'esclusione degli aderenti può avere luogo solo se ricorrono gravi motivi. In genere l'esclusione è determinata da inadempienze dell'aderente agli obblighi che derivano dalla legge o dal contratto di associazione. Possono essere ritenuti gravi, a titolo esemplificativo, inadempienze quali: lo svolgimento di attività o azioni che siano in contrasto con lo scopo statutario dell'organizzazione, la violazione del dovere di collaborazione al raggiungimento degli scopi sociali, il mancato pagamento della quota associativa e il venir meno dei requisiti soggettivi prescritti per l'ammissione.

L'esclusione è di regola deliberata dall'assemblea; lo statuto, tuttavia, potrebbe prevedere che tale potere sia di competenza di un organo diverso. In tal caso, per rispettare il principio di democraticità che caratterizza le organizzazioni di volontariato sarebbe opportuno prevedere la possibilità per il socio escluso di ricorrere all'assemblea ovvero, se presente, al Collegio dei Garanti o Probiviri.

Il rigetto dell'istanza di ammissione ed il provvedimento di esclusione devono essere sempre adeguatamente motivati. Al riguardo appare significativo quanto rilevato dal T.A.R di Catania secondo cui "*È infatti di palmare evidenza che la mancata previsione dell'obbligo di motivazione in ordine al rigetto delle istanze di ammissione dei soci consente agevolmente di vanificare ed aggirare, in sostanza, l'obbligo di legge circa la prefissione dei criteri per l'ammissione dei soci, evitandone la concreta applicazione. La mancata previsione dell'obbligo di motivazione, in ordine al rigetto delle istanze dei soci, potrebbe essere altresì teoricamente suscettibile di consentire la formazione di "un gruppo egemone" all'interno dell'associazione, che -di fatto- possa pervenire alla ammissione dei nuovi aderenti "ad libitum",*

magari anche in modo irragionevole e discriminatorio, con ciò ledendo altresì gravemente anche l'attuazione dell'altro principio cardine di "democraticità" richiesto dalla legge, e non consentendo agli aspiranti "soci" semplicemente "non graditi", gli opportuni mezzi di difesa, a causa della assoluta carenza di trasparenza nell'attività associativa"[17]

Si evidenzia, infine, che il socio che recede o viene escluso dall'organizzazione non può vantare diritti sul patrimonio della medesima né richiedere la restituzione della quota versata.

4.5.4. Gratuità e prevalenza delle prestazioni rese dai volontari

Gli aderenti volontari prestano la propria attività in modo gratuito, non potendo essere retribuiti in alcun modo né dal beneficiario della prestazione né dall'organizzazione a cui appartengono[18], alla quale non possono essere legati da alcuna forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo né di relazione a contenuto patrimoniale.

L'organizzazione di volontariato, ai sensi dell'art. 2, comma 2 della Legge quadro, può riconoscere al volontario solo il rimborso delle spese "*effettivamente sostenute per l'attività prestata, entro i limiti preventivamente stabiliti dalle organizzazioni stesse*".

L'uso dell'espressione "*effettivamente*" comporta che siano rimborsabili unicamente le spese adeguatamente documentate (c.d. rimborso a piè di lista), restando escluso, invece, il rimborso forfettario che potrebbe celare una forma di retribuzione indiretta per l'attività prestata. La precisazione "*entro i limiti preventivamente stabiliti dalle organizzazioni stesse*" implica,

---

17 T.A.R. Sicilia Catania Sez. III, 23 aprile 2002, n. 693 in Foro Amm. TAR, 2002, 1423

18 Cfr **T.A.R. Puglia Bari Sez. II, 7 luglio 1997, n. 519 in Trib. Amm. Reg., 1997, I, 3346** "E' legittimo il provvedimento che dispone la cancellazione dal registro regionale delle Organizzazioni di volontariato di un'associazione che retribuisce le prestazioni lavorative dei propri aderenti". **T.A.R. Puglia Lecce Sez. II, 7 giugno 1996, n. 440 in Trib. Amm. Reg., 1996, I, 3465** "E' legittimo il provvedimento con cui, nella regione Puglia, un assessore ai servizi sociali disponga che dal registro generale delle organizzazioni di volontariato venga cancellata un'associazione di assistenza pubblica, attiva presso un pronto soccorso comunale, essendo emerso che su 4 medici del sodalizio 3 ricevevano regolare retribuzione per l'attività prestata presso il predetto pronto soccorso; ed infatti in forza dell'art. 21, l. 16 marzo 1994, n. 11 - in attuazione della legge quadro sul volontariato 11 agosto 1991, n. 266 - nella regione Puglia ogni forma di compenso va riconosciuta incompatibile rispetto alla natura stessa dell'attività di volontariato, mentre si ammette il rimborso delle relative spese solo in presenza di idonee garanzie di trasparenza ed entro limiti fortemente rigorosi. **T.A.R. Puglia Bari Sez. II, 21-10-1995, n. 963 in** Foro Amm., 1996, 2436 "E' legittimo il provvedimento di cancellazione dal registro generale delle organizzazioni di volontariato, disposta in ragione della rilevata assenza del requisito della gratuità delle prestazioni rese nello svolgimento dell'ordinaria attività. **T.A.R. Campania Napoli, 20-01-2000, n. 148 in** Foro Amm., 2000, 1916 " Ai fini dell'iscrizione di un'associazione nel registro regionale del volontariato, gli aspetti di gratuità dell'ente sono preminenti e devono sussistere in concreto, sicché è legittimo il provvedimento che nega l'iscrizione a seguito della riscontrata onerosità delle prestazioni professionali ed infermieristiche".

inoltre, che l'organo amministrativo debba avere preventivato i suddetti rimborsi, stanziando a tale scopo una somma idonea e compitabile con le esigenze di bilancio.

Le prestazioni rese dai volontari costituiscono lo strumento principale di cui l'organizzazione si avvale per il perseguimento dello scopo solidaristico. Il Legislatore, tuttavia, non ha escluso la possibilità per gli enti di avvalersi anche di personale retribuito a condizione che:

- ✓ i rapporti di lavoro siano limitati a quelli strettamente necessari al funzionamento regolare dell'organizzazione oppure a quelli occorrenti per qualificare o specializzare l'attività da essa svolta;
- ✓ le prestazioni dei volontari restino comunque prevalenti e determinanti.[19]

La determinazione dei parametri da adottare per "misurare" l'apporto dei volontari rispetto a quello del personale retribuito rappresenta un aspetto problematico di non facile definizione. L'utilizzo, infatti di meri criteri quantitativi che si limitano a confrontare il numero di volontari e di lavoratori ovvero il numero di ore prestate, potrebbe condurre a risultati fuorvianti. A tal riguardo si osserva, ad esempio, che mentre un lavoratore subordinato è più probabile che svolga un'attività a tempo pieno, un volontario sovente dedica all'organizzazione il proprio "tempo libero" che consta di un numero di ore inferiore. Pertanto, a fronte di un lavoratore impiegato per 40 ore settimanali e di 10 volontari occupati complessivamente per 30, non necessariamente si riscontrerà una violazione del criterio della prevalenza delle prestazioni volontarie, dovendosi invece, a tale scopo, procedere ad esaminare anche la tipologia di attività svolte. Con riferimento all'esempio di cui sopra, si potrà, quindi, considerare legittima la fattispecie in cui il lavoratore, sebbene impiegato per un numero di ore pari o leggermente superiore a quella dei volontari, svolga un'attività di tipo amministrativo- segretariale mentre i volontari si dedicano allo svolgimento dell'attività istituzionale per il perseguimento della missione istituzionale. L'esempio sopra delineato - come tale non certo esaustivo delle diverse

[19] Cfr. T.A.R. Sicilia Catania Sez. III, 23 aprile 2002, n. 693 in Foro Amm. TAR, 2002, 1423 "(…) il diritto dell'associazione all'iscrizione nel Registro Regionale del Volontariato non risulta escluso dalla presenza di lavoratori autonomi o subordinati, purché l'organizzazione si avvalga di essi nei limiti necessari al regolare funzionamento dell'organizzazione ovvero per qualificare o specializzare l'attività svolta, ed a condizione che l'apporto collaborativo di soggetti dipendenti o convenzionati lasci comunque sussistere il carattere determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite degli aderenti (conf. T.A.R. Campania, Sez. Salerno, 26 novembre 1997, n.694)".

fattispecie riscontrabili - ha lo scopo di evidenziare che è necessario esaminare una pluralità di elementi al fine di valutare il rispetto dei criteri delineati nell'art. 3 della legge quadro.

A tale scopo, in ragione di tutto quanto sopra, gli uffici registranti potranno avvalersi di criteri sia tipo quantitativo sia di tipo qualitativo. Tra i primi si possono individuare il rapporto tra il numero dei volontari e quello dei lavoratori (dipendenti e/o autonomi), il rapporto, in termini di ore impiegate, tra attività svolte dai volontari e dai lavoratori, il rapporto tra numero di servizi/prestazioni resi da volontari e resi da lavoratori. Tra i secondi è importante conoscere l'attività istituzionale dell'ente, le modalità di svolgimento della stessa, le attività concretamente poste in essere dai volontari e dagli eventuali lavoratori, nonché le motivazioni che giustificano il ricorso a soggetti remunerati.

Si richiama, infine, l'attenzione degli uffici registranti sull' eventuali violazioni indirette dei limiti imposti dal Legislatore nell'utilizzo di lavoratori remunerati da parte di un'organizzazioni di volontariato. Tale limite, infatti, potrebbe essere eluso attraverso il ricorso a contratti di appalto con i quali l'organizzazione affida a terzi lo svolgimento della propria attività istituzionale. La valutazione della legittimità di tali contratti - anche in questo caso - deve essere svolta tenendo conto dei criteri sopra delineati.

4.5.5. Obblighi assicurativi per i volontari

Tutte le organizzazioni di volontariato hanno l'obbligo di assicurare tutti gli aderenti che prestano attività di volontariato, ai sensi dell'art.4 della L. 266/91, contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento di detta attività, nonché per la responsabilità civile verso terzi.

La copertura assicurativa deve avvenire tramite assicurazioni private che possono essere stipulate in forma collettiva o in forma numerica come previsto dall'art. 2 del D.M. 14 febbraio 1992. Gli oneri relativi alla copertura assicurativa, qualora l'organizzazione stipuli delle convenzioni con gli enti pubblici, sono a carico dell'ente pubblico con il quale viene stipulata la convenzione medesima[20].

Le generalità e i dati anagrafici dei soggetti assicurati devono essere annotati nel "registro degli aderenti che prestano attività di volontariato" nello stesso giorno in cui sono ammessi a far parte dell'organizzazione e contestualmente comunicati alla compagnia assicurativa prescelta. Le garanzie assicurative decorrono dalle ore 24 del giorno di

[20] Cfr. Legge 266/91, art. 7.

iscrizione nel registro e perdono efficacia dalle ore 24 del giorno della cancellazione che va effettuata lo stesso giorno in cui la cessazione si verifica. Il registro deve essere numerato progressivamente in ogni pagina, bollato in ogni suo foglio da un notaio, o da un altro pubblico ufficiale abilitato a tali adempimenti.

Le organizzazioni di volontariato, ai sensi dell'art. 4 del decreto sopra richiamato, sono tenute a comunicare a ciascuna regione o provincia autonoma nel cui territorio esercitano la loro attività ed all'osservatorio nazionale per il volontariato l'avvenuta stipulazione delle polizze, entro i trenta giorni successivi a quello della stipulazione delle polizze stesse.

Pertanto, gli uffici registranti invitano le organizzazioni a comunicare tempestivamente l'avvenuta stipulazione delle polizze, trattandosi di un obbligo di legge la cui violazione può essere fonte di responsabilità dell'associazione verso il volontario che abbia subito un danno.

4.6. DEMOCRATICITÀ DELLA STRUTTURA

La democraticità della struttura è da intendersi come l'obbligo di osservare e garantire all'interno dell'organizzazione di volontariato la parità di trattamento tra gli aderenti e la loro effettiva partecipazione alla vita associativa. Pertanto gli uffici registranti verificano che le previsioni statutarie siano ispirate ai principi della partecipazione democratica e dell'uguaglianza dei diritti attribuiti agli aderenti[21].

---

21 TAR Venezia Sez. I 13.03.09 n. 620 Quanto al primo aspetto (assenza di democraticità) evidenziato nel provvedimento di cancellazione come ostativo al rinnovo dell'iscrizione nel Registro delle Organizzazioni di Volontariato, tenuto conto che il rispetto di tale principio implica la possibilità per i soci di partecipare liberamente e senza condizionamenti alle scelte operative ed alla gestione dell'attività dell'associazione, senza incorrere in alcun tipo di ostacolo, si osserva come l'attribuzione della giurisdizione al Patriarca, cui spetta di approvare lo statuto, i regolamenti e loro modifiche, appaia in contrasto con l'osservanza di tale requisito. Proprio la disamina dei singoli articoli dello statuto dimostra che tale giurisdizione è in grado di incidere sullo svolgimento dell'organizzazione, in quanto al Patriarca, a mezzo di un suo delegato, spetta di approvare lo statuto, i regolamenti e relative modifiche, la nomina di un eventuale commissario *ad acta* in caso di necessità ed al Patriarca sarà devoluta, in caso di scioglimento, una parte cospicua del patrimonio dell'associazione (75%), mentre solo il rimanente 25% sarà devoluta ad associazioni affini iscritte al Registro. **T.A.R. Sicilia Catania, sez. III, 23 aprile 2002 , n. 693** .Il principio di "democraticità" richiede che, nelle organizzazioni di volontariato, non debbano prevalere forme che non ammettano la partecipazione dei soci volontari al governo ed alle scelte operative degli organismi ai quali aderiscono. Nella specie, l'organizzazione risulta composta da n.20 (venti) soci fondatori nonché da altri che saranno ammessi e dallo Statuto risulta attribuito a tutti i soci, senza distinzione alcuna, il diritto di voto attivo e passivo, per cui, conseguentemente, tutti i soci possono teoricamente accedere alla carica di componente il consiglio direttivo, possono partecipare alle decisioni in ordine alle linee programmatiche dell'associazione, possono partecipare all'approvazione del bilancio, possono partecipare alle decisioni per stabilire l'ammontare delle quote sociali e possono, infine, partecipare alle deliberazioni inerenti la modifica dello Statuto. La disciplina codicistica, con il principio di cui

In particolare, gli statuti devono conformarsi – oltre che alle previsioni di legge previste per la forma giuridica prescelta - ai principi ed alle previsioni di seguito elencati:

- ✓ l'esclusiva competenza dell'assemblea dei soci riguardo alle determinazioni di maggior rilievo per la vita dell'organizzazione (l'elezione degli amministratori, l'approvazione dei rendiconti espressamente previste dalla legge quadro, le modifiche statutarie e l'eventuale scioglimento dell'organizzazione);
- ✓ la parità di diritti e doveri degli aderenti;
- ✓ il principio maggioritario per l'assunzione delle determinazioni dagli organi collegiali;
- ✓ la maggioranza qualificata per le delibere di scioglimento;
- ✓ la convocazione dell' assemblea deve essere portata a conoscenza degli aderenti con un congruo anticipo unitamente all'ordine del giorno della seduta;
- ✓ diritto di voto attivo (ossia la possibilità di eleggere) a tutti i soci e, in via generale, anche il diritto di voto passivo (ossia la facoltà di essere eletti alle cariche associative).

---

all'art.21, I° comma, c.c., in tema di associazioni riconosciute e fondazioni -secondo cui le deliberazioni assembleari debbono essere adottate "con la presenza di almeno la metà degli associati"- non ha voluto esprimere un criterio inderogabile, come prova, del resto, il tenore del medesimo articolo, nella parte in cui stabilisce che "in seconda convocazione la deliberazione è valida qualunque sia il numero degli intervenuti". Ciò anche in relazione all'osservazione secondo cui, nella materia disciplinante le associazioni non è riprodotta la norma corrispondente a quella che, con riferimento alle società per azioni (art.2368 c.c.), prevede che l'assemblea ordinaria deve deliberare a maggioranza assoluta, salvo che l'atto costitutivo richieda "una maggioranza più elevata". La norma in base alla quale, quindi, i "quorum" dell'assemblea di prima convocazione possono essere derogati soltanto in aumento (ad esclusione che per quanto concerne le assemblee finalizzate alla nomina alle cariche sociali, per le quali la possibilità di deroga è prevista soltanto in termini generici e, quindi, anche in diminuzione) non appare, infatti, estensibile alle associazioni non riconosciute.

Ne deriva che gli Statuti, per quanto riguarda l'assemblea di prima convocazione, possono prevedere "quorum" inferiori a quello legale e possono altresì sopprimere la distinzione legislativa fra assemblee di prima e di seconda convocazione. Infatti, mentre per le società con fini di lucro il diritto di voto attribuito al socio sulle materie che formano oggetto della competenza dell'assemblea scaturisce da esigenze di garanzia della partecipazione sociale, invece, per quanto concerne le associazioni, i cui membri perseguono scopi di natura ideale o, comunque, non di natura economica, non sussistono quelle esigenze di diretta partecipazione del singolo, che le norme del quinto libro del codice civile esprimono con l'attribuzione a ciascun socio del diritto di voto in assemblea.

È questa, in estrema sintesi, la "ratio" sottesa all'art.36 c.c., in base al quale sono, pertanto, gli accordi degli associati, aventi i caratteri strutturali e funzionali del contratto ("contratti associativi" o "con comunione di scopo plurilaterali") la fonte primaria della disciplina dell'ordinamento interno e dell'amministrazione dell'associazione non riconosciuta: disciplina che, in assenza di un'espressa previsione su alcuni punti, va desunta, in via analogica, da quella prevista con riferimento alle associazioni riconosciute e, talora, con riferimento alle società, ove compatibile. Invero, soltanto nelle ipotesi in cui gli associati non abbiano espressamente escluso l'adozione del principio maggioritario per tutte le deliberazioni od anche soltanto per quelle aventi un determinato contenuto deve ritenersi che il detto principio (sancito dall'art.21 c.c., in relazione alle deliberazioni dell'assemblea dell'associazione riconosciuta, dall'art.2386 c.c., in relazione alle deliberazioni dell'assemblea della società per azioni e dall'art.2486 c.c., in relazione alle deliberazioni dell'assemblea della società a responsabilità limitata) sia richiamabile anche per le deliberazioni dell'assemblea dell'associazione non riconosciuta, in applicazione del principio dell'integrazione del contratto ex art.1374 c.c. (cfr. Cass. Civile, Sez. I°, 16.11.1976 n.4252).

- ✓ la limitazione del numero di deleghe conferite al medesimo aderente al fine di evitare che l'eventuale concentrazione in capo ad uno stesso soggetto si traduca in una compressione del principio di democraticità. Il numero di deleghe ammesse deve essere valutato in considerazione del numero complessivo di aderenti all'organizzazione , tuttavia, indicativamente si ritiene possa essere congruo il numero massimo di tre [22].
- ✓ il riconoscimento ad una minoranza dei soci (solitamente un decimo) del il diritto di ottenere la convocazione delle assemblee;
- ✓ l'assenza di coincidenza numerica tra i componenti dell'organo direttivo e la base associativa;
- ✓ il divieto di attribuire un peso maggiore al voto di chi ricopre determinate cariche (es. Presidente) o appartiene a specifiche categorie di aderenti o di dichiarare invalide le sedute degli organi collegiali per la sola assenza degli aderenti che ricoprono determinate cariche o appartengono a specifiche categorie di aderenti;
- ✓ l'assenza di previsioni che impediscano o limitino di fatto l'esercizio dei diritti spettanti agli aderenti (ad esempio: la sistematica convocazione di seconde sedute

[22] "(…) Il potere di rappresentanza è, ai sensi dell'art. 1387 del c.c., conferito dalla legge (rappresentanza legale) ovvero dall'interessato (rappresentanza c.d. volontaria); nel secondo caso, l'attribuzione del potere si realizza a mezzo di un negozio giuridico unilaterale, la procura (art. 1392 c.c.). Ciò premesso, la delega è l'atto di conferimento della rappresentanza che si realizza mediante una procura e la sua funzione è, indubbiamente, quella di dare al rappresentante il potere di compiere, in nome del rappresentato, un particolare atto che si sostanzia, nel caso di specie, nel voto in assemblea.
In definitiva, la delega di voto consiste nella procura, con la quale il socio conferisce ad un altro soggetto il potere di votare in assemblea, in suo nome e per suo conto, rappresentandolo nell'esercizio del diritto di voto. Precisata la nozione della delega di voto, si rende necessario chiarire a quale funzione essa assolva. A tal proposito, non vi è dubbio che la funzione che può definirsi certamente primaria è quella di consentire di votare a chi non avrebbe altrimenti modo di farlo e a chi, pur avendone la possibilità materiale, ritenga più opportuno avvalersi di un rappresentante; in tal senso la delega va intesa come un imprescindibile strumento di diritto che ogni ordinamento deve prevedere a tutela dell'interesse del socio alla partecipazione nelle decisioni sociali. E' indicativo di tale assunto il fatto che l'art. 8 delle Disp. Att. del codice civile preveda espressamente tale possibilità, disponendo che: "La convocazione dell'assemblea delle associazioni (c.c. 20) deve farsi nelle forme stabilite dallo statuto e, se questo non dispone, mediante avviso personale che deve contenere l'ordine del giorno degli argomenti da trattare (c.c. 2366). Se non è vietato dall'atto costitutivo o dallo statuto, gli associati possono farsi rappresentare nell'assemblea da altri associati mediante delega scritta in calce all'avviso di convocazione (c.c. 2372)". In definitiva, la scrivente ritiene che l'ammissibilità del voto per delega non possa essere esclusa a priori ma debba, certamente, essere valutata proprio in stretta connessione alla *ratio* che sta alla base della citata lett. *h)*. Sarà, pertanto, da valutare negativamente l'eventuale concentrazione di numerose deleghe in capo ad un singolo soggetto che ne possa disporre a suo piacimento, in quanto ciò darebbe luogo ad una violazione del principio di democraticità tutelato dal decreto e posto a garanzia della trasparenza delle votazioni assembleari. All'opposto, ove la delega assolva alla funzione precedentemente individuata, non potrà certo essere ravvisata alcuna violazione al principio di democraticità. La scrivente ritiene, pertanto, che la previsione statutaria di riconoscere all'associato la possibilità di essere portatore di un numero limitato di deleghe svolga pienamente la funzione partecipativa alla vita assembleare e non intacchi in alcun modo il principio della democraticità tutelato dalla lett. *h)*, comma 1 del D.Lgs. 460/97."

dell'assemblea in giorni, luoghi e orari che rendano di fatto difficoltosa la partecipazione degli aderenti, la convocazione inviata senza un congruo anticipo rispetto alla data fissata per le riunioni, l'espulsione non motivata degli aderenti, il divieto per gli espulsi di adire l'autorità giudiziaria …).

- ✓ il principio della collegialità dell'organo amministrativo.

4.6.1. Quorum assembleari

Il principio di democraticità della struttura delle organizzazioni di volontariato, come esposto nel paragrafo precedente, trova applicazione nel rispetto di alcune regole fondamentali quali, in primo luogo, l'eguaglianza di tutti gli aderenti nell'esercizio dei loro diritti. In particolare meritano una riflessione i quorum assembleari. L'assemblea, infatti, è l'organo composto dalla totalità degli aderenti[23] nel quale si forma la volontà dell'ente.

L'art. 21 c.c. disciplina il funzionamento dell'organo assembleare delle associazioni che hanno ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica ai sensi del D.P.R. 361/2000.

Tale disposizione stabilisce che per la modifica dell'atto costitutivo e dello statuto è necessaria "*la presenza di almeno tre quarti degli associati e il voto favorevole della maggioranza dei presenti"* solo se non sia stato disposto diversamente negli stessi atti da modificare. Il voto favorevole dei ¾ dei soci (e non la sola presenza) è, invece, obbligatoriamente previsto dal comma 3 dello stesso articolo, nel caso di scioglimento e conseguente devoluzione del patrimonio.

Per quanto riguarda, invece, le associazioni non riconosciute l'unica disposizione espressa è l'art. 36 c.c. secondo cui "*L'ordinamento interno e l'amministrazione delle associazioni non riconosciute come persone giuridiche sono regolati dagli accordi degli associati*".

In merito all'applicazione anche alle associazioni non riconosciute dell'art. 21 c.c., si osserva che sebbene l'orientamento della dottrina e giurisprudenza non sia del tutto uniforme, quello prevalente e più condivisibile sostiene l'applicazione di tale norma alle associazioni non riconosciute solo in assenza di un'espressa disposizione statutaria, diversamente prevalendo quanto previsto nell'accordo degli associati.

Si ricorda che le previsioni statutarie, nel caso delle Organizzazioni di Volontariato, devono essere conformi non soltanto alle disposizioni di legge eventualmente previste per

[23] Vedi infra paragrafo 4.6.2.

la forma giuridica prescelta ma anche ai requisiti previsti dalla 266/91. Pertanto, nel caso di un'associazione non riconosciuta, gli statuti possono prevedere deroghe – con riguardo ai quorum assembleari – rispetto alle previsioni di cui all'art. 21 c.c., purché siano comunque idonei a garantire il rispetto del principio di democraticità.

4.6.2. Organi sociali

Le organizzazioni di volontariato – come tutte le persone giuridiche – istituiscono degli organi attraverso i quali formano ed esprimono la propria volontà.

Gli uffici registranti, pertanto, verificano che gli atti costitutivi o gli statuti disciplinino gli organi necessari per espressa previsione di legge. Sono organi necessari:

- ✓ l'Assemblea degli aderenti che è l'organo deliberante nel quale si forma la volontà dell'organizzazione di volontariato ed è composto dalla totalità degli aderenti; ad essa spettano le decisioni relative alla vita, all'attività, alla disciplina dell'ente. L'assemblea deve essere convocata dagli amministratori almeno una volta l'anno per l'approvazione del bilancio. Può essere inoltre convocata ogniqualvolta se ne ravvisi la necessità ovvero quando ne è fatta richiesta motivata da almeno un decimo[24] degli associati.
- ✓ gli Amministratori che costituiscono l'organo di governo dell'ente del quale hanno altresì la rappresentanza. Sono nominati dall'assemblea degli aderenti e scelti tra i medesimi; rivestono tale carica per un tempo determinato e possono essere solo persone fisiche. L'atto costitutivo e lo statuto possono prevedere ulteriori funzioni per questo organo, riconoscendo al medesimo anche funzioni deliberative. I poteri degli amministratori trovano, comunque, un limite nelle deliberazioni dell'assemblea degli associati.

L'atto costitutivo e lo statuto possono prevedere ulteriori organi:

- ✓ il Presidente che è il responsabile dell'organizzazione di volontariato, convoca e presiede le riunioni dell'assemblea. Lo statuto deve prevedere la durata della carica.
- ✓ l'Organo di Controllo può essere previsto sul modello del collegio sindacale presente nelle società di capitali. Nello statuto sono indicati la composizione dell'organo, la durata in carica e le modalità di nomina e revoca dei membri;

[24] Per le associazioni non riconosciute viene fatta salva la previsione statutaria se espressa, diversamente si applica in via analogica la previsione indicata dal codice per le associazioni riconosciute.

- ✓ il Collegio dei Probiviri o Garanti il cui compito è di decidere in merito alle controversie tra gli aderenti o tra gli aderenti e l'organizzazione di volontariato.

Per quanto concerne gli organi eventuali l'atto costitutivo e lo statuto contengono le indicazioni in merito alla nomina (o elezione), al funzionamento, alla durata e alla composizione. Gli uffici registranti verificano che tali previsioni statutarie siano coerenti con il principio di democraticità dell'organizzazione di volontariato e che siano rispettati i requisiti di elettività e di gratuità delle cariche associative.

4.6.3. Elettività e gratuità delle cariche associative

Tutte le cariche associative sono elettive e gratuite. Per quanto concerne il requisito della elettività l'ufficio registrante verifica che l'atto costitutivo o lo statuto:

- ✓ non contengano clausole che consentano solo a taluni membri l'accesso alle cariche sociali, in quanto queste dovranno essere attribuite mediante regolare elezione da parte dell'assemblea degli associati;
- ✓ non prevedano un sistema di rinnovo automatico o una durata eccessivamente prolungata delle cariche medesime.

Lo statuto o l'atto costitutivo devono, inoltre, prevedere espressamente la gratuità delle cariche. Si rileva, in primo luogo, che non si considera come remunerazione l'eventuale rimborso per le spese sostenute in nome e per conto dell'organizzazione di volontariato da parte degli aderenti che ricoprono cariche associative e, inoltre, che non possono ricoprire cariche associative coloro che sono legati all'organizzazione da un qualsiasi rapporto lavorativo di contenuto patrimoniale. Tali requisiti si configurano come una specifica applicazione di quanto previsto per la gratuità delle prestazioni degli aderenti, come si evince dalla lettura dell'art. 2 della legge 266/91 che esclude la possibilità di ricevere alcun tipo di emolumento per i soci, come già richiamato nel paragrafo 4.5.4.

4.7. PREVISIONE DELL'OBBLIGO DI FORMAZIONE DEL BILANCIO E MODALITÀ DI APPROVAZIONE DELLO STESSO

L'ultima clausola obbligatoria da indicarsi nello statuto è relativa alla redazione del bilancio consuntivo. Si rammenta che le organizzazioni di volontariato, in quanto enti non commerciali, non sono soggette a particolari obblighi di rendicontazione. In particolare, in

materia di bilancio, sono tenute a rispettare le scarne disposizioni contenute nella legge quadro che prevede al terzo comma dell'art 3 che: "*Negli accordi degli aderenti, nell'atto costitutivo o nello statuto, oltre a quanto disposto dal codice civile per le diverse forme giuridiche che l'organizzazione assume, (…) devono essere altresì stabiliti l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, nonché le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti.*"

La norma indicata non fornisce alcuna informazione in merito alla forma del bilancio né indica schemi specifici ai quali attenersi. Di fatto, individua solo gli elementi "essenziali" riguardo l'obbligo di redazione e il contenuto minimo obbligatorio del bilancio.

Gli uffici registranti verificano che la clausola relativa alla formazione e approvazione del bilancio sia contenuta nello statuto e che non sia indicato un organo diverso dall'assemblea per l'approvazione dello stesso.

4.8. DISPOSIZIONE STATUTARIA RELATIVA ALLA DEVOLUZIONE

Ai sensi dell'art. 5, comma 4, della Legge 11 agosto 1991, n. 266, *"in caso di scioglimento, cessazione ovvero estinzione delle organizzazioni di volontariato, ed indipendentemente dalla loro forma giuridica, i beni che residuano dopo l'esaurimento della liquidazione sono devoluti ad altre organizzazioni di volontariato operanti in identico o analogo settore, secondo le indicazioni contenute nello statuto o negli accordi degli aderenti, o, in mancanza, secondo le disposizioni del codice civile*".

La normativa non prevede che la clausola devolutiva sia indicata obbligatoriamente nello statuto – non essendo questa indicata tra le clausole obbligatorie ai sensi del terzo comma dell'art. 3 della legge quadro - tuttavia, in caso di scioglimento, cessazione o estinzione dell'organizzazione gli eventuali beni rimanenti dopo la liquidazione devono essere devoluti ad altre organizzazioni di volontariato - iscritte anch'esse nel registro - che svolgono la loro attività nel medesimo o in analogo settore.

Gli uffici registranti verificano che nello statuto non sia contenuta una previsione diversa o contraria rispetto a quanto stabilito nella legge quadro e invitano le organizzazioni di volontariato a sanare l'eventuale anomalia - che potrebbe legittimamente determinare il rigetto della domanda di iscrizione al Registro Regionale (o Provinciale) - attraverso una modifica dello statuto.

4.9. EVENTUALE OPERATIVITÀ ANTERIORE ALL'ISCRIZIONE

L'operatività dell'organizzazione di volontariato antecedente rispetto alla richiesta di iscrizione non rientra tra i requisiti previsti dalla legge 266/91. Tale requisito è introdotto con espressa previsione normativa in alcune regioni per poter procedere all'iscrizione dell'organizzazione al registro, essendo considerato indice di affidabilità, solidità e reale operatività dell'organizzazione stessa.

Gli uffici registranti verificano che l'organizzazione di volontariato richiedente l'iscrizione sia in regola con quanto previsto dalla normativa o dai singoli provvedimenti e, qualora sia prescritta, quale requisito, l'operatività dell'organizzazione di volontariato antecedente rispetto alla richiesta di iscrizione, gli uffici registranti procedono all'acquisizione e all'analisi di documentazione quale, a titolo esemplificativo, verbali di assemblea, contratti relativi all'uso di immobili, convenzioni o relazioni concernenti l'attività svolta, al fine di verificare l'effettiva operatività dell'ente.

Gli uffici registranti possono, inoltre, chiedere al Comune presso il quale l'organizzazione ha sede, un parere relativo all'operatività dell'ente.

5. ULTERIORI ELEMENTI DI VALUTAZIONE

Il ruolo che rivestono gli uffici registranti non si esaurisce nella verifica del possesso dei requisiti indicati dalla normativa al fine di ottenere l'iscrizione nell'apposito registro. Le organizzazioni di volontariato devono, infatti, dimostrare il mantenimento nel tempo dei requisiti che hanno permesso l'iscrizione e di adempiere agli oneri derivanti dall'iscrizione medesima[25].

La valutazione complessiva di elementi ulteriori - quali sono quelli analizzati nei paragrafi successivi – rispetto ai soli requisiti normativi, permette di avere una visione complessiva dell'organizzazione di volontariato.

5.1. RISORSE ECONOMICHE

L'organizzazione di volontariato trae le risorse economiche necessarie per il perseguimento dello scopo solidaristico individuato nello statuto dalle fonti tassativamente elencate nell'art. 5 della legge 266/91.

[25] Vedi infra par. 6.2.

Esse sono:

a) contributi degli aderenti;

b) contributi di privati;

c) contributi dello Stato, di enti ed istituzioni pubbliche, finalizzate esclusivamente al sostegno di specifiche e documentate attività o progetti;

d) contributi di organismi internazionali;

e) donazioni e lasciti testamentari;

f) rimborsi derivanti da convenzioni (regolate in particolare dall'art. 7 della legge 266/91 per evidenziare la differenza con il punto *c);*

g) entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali.

Il Legislatore ha ritenuto necessario fissare in maniera esplicita con un elenco tassativo le possibili entrate economiche su cui possono contare le organizzazioni di volontariato per garantire lo scopo essenziale per le quali le stesse sono costituite, cioè il fine solidaristico.

Le prime sei voci elencate nell'articolo di legge sopra menzionato non presentano particolari problemi riguardo la loro individuazione, merita invece un approfondimento il tema delle entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali.

5.1.1. Entrate derivanti da attività produttive marginali delle Organizzazioni di volontariato

L'art. 5 della legge 266/91 annovera tra le risorse economiche delle quali possono usufruire le organizzazioni di volontariato le attività commerciali e produttive marginali.

Secondo il D.M. 25.05.2005 "*Agli effetti dell'art. 8, comma 4, della legge 11 agosto 1991, n. 266, si considerano attività commerciali e produttive marginali le seguenti attività:*

a) attività di vendita occasionali o iniziative occasionali di solidarietà svolte nel corso di celebrazioni o ricorrenze o in concomitanza a campagne di sensibilizzazione pubblica verso i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato;

b) attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;

c) cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;

d) attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;

e) attività di prestazione di servizi rese in conformità alle finalità istituzionali, non riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 111, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano del 50% i costi di diretta imputazione.

Il secondo comma del medesimo decreto precisa che le attività ammesse devono essere svolte: *"a) in funzione della realizzazione del fine istituzionale dell'organizzazione di volontariato iscritta nei registri di cui all'art. 6 della legge n. 266 del 1991;*

b) senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato, quali l'uso di pubblicità dei prodotti, di insegne elettriche, di locali attrezzati secondo gli usi dei corrispondenti esercizi commerciali, di marchi di distinzione dell'impresa."

Il D.M. 25 maggio 1995 specifica quali attività le organizzazioni di volontariato possono svolgere da un punto di vista qualitativo (tipologia delle attività commerciali ammissibili) senza introdurre parametri quantitativi.

Il richiamo al solo art. 8 comma 4 della l. 266/91 da parte del D.M., ha indotto alcuni ad esprimere dubbi circa la possibilità per le organizzazioni di volontariato di svolgere attività commerciali e produttive che esulano dalle cinque categorie individuate, con il solo limite della non prevalenza rispetto alle attività istituzionali. Il combinato disposto degli artt. 5 e 8 della legge 266/91, invero, non dovrebbe indurre a dubbi ma il richiamo diretto all'art 8 si rivela a tal proposito fuorviante. In particolare, con riferimento al recente intervento del Legislatore su questo tema con l'approvazione del D.L. 158 del 29.11.2008 (c.d. decreto anti-crisi) convertito in legge 28 gennaio 2009 n. 2, si è previsto, all'art 30 comma 5, l'esclusione dallo status di Onlus di diritto per quelle organizzazioni di volontariato che svolgono attività commerciali e produttive marginali ulteriori rispetto a quelle indicate nel D.M. 25 maggio 2005, creando un dubbio ulteriore sulla possibile esistenza di due tipi di organizzazioni di volontariato. Invece, al riguardo le regioni sono ferme nel ritenere che le organizzazioni iscritte nei registri del volontariato non possano in alcun caso svolgere attività produttive diverse da quelle marginali come individuate dal D.M.

Il risultato finale della norma è, infatti, che le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali (o provinciali) che contravvengono alla previsione dell'art. 30 del c.d.

decreto anti-crisi, in ragione di tale norma, perdono la qualifica di Onlus[26], rimanendo iscritte nei registri regionali (o provinciali) del volontariato, fintanto che la regione competente, con provvedimento motivato, non le cancelli dal registro. Il Legislatore, infatti, non essendosi espresso in modo chiaro circa le ricadute conseguenti al decadimento dal regime di Onlus, ha permesso che si generasse un dubbio, cioè se le Regioni (o le Province) debbano provvedere subito a disporre la cancellazione, né la norma ha introdotto un automatismo per cui dall'esclusione della qualifica di Onlus consegue per effetto la cancellazione dal registro del volontariato: sarà dunque necessario attendere l'emissione del provvedimento di cancellazione da parte dell'organo competente.

Questo non esclude la possibilità che l'Agenzia delle Entrate invii una richiesta di cancellazione dell'organizzazione di volontariato per la perdita dei requisiti previsti all'art 5 della legge quadro. L'accoglimento di tale richiesta da parte degli uffici competenti è dovuta e comporta la perdita della qualifica di organizzazione di volontariato, con tutte le conseguenze del caso[27].

5.2. RENDICONTAZIONE E SCHEMI DI BILANCIO

Il Legislatore, a fronte dell'obbligo di formazione del bilancio per gli organismi di volontariato non ha mai fornito principi contabili per gli enti non profit, né ha disposto il rinvio all'applicazione dei principi contenuti nel Libro V del Codice Civile.

L'Agenzia per le Onlus – ritenendo che siano inapplicabili per analogia i principi contabili dettati per le società, perché ritenuti non adeguati a rappresentare le realtà non profit in ragione del fatto che le stesse non sono orientate a massimizzare gli utili e quindi a loro occorre dar conto di quanto realizzano in ragione della *mission*, in termini cioè di efficacia dell'attività – nel maggio 2008 ha approvato un documento contenente delle Linee Guida e schemi di bilancio per gli enti non profit individuando tra questi anche le organizzazioni di volontariato.

Il CSVnet ha, inoltre, presentato nel mese di giugno 2009 una proposta contenente schemi di bilancio che, seguendo l'impostazione delle Linee Guida dell'Agenzia, prevedono un sistema di rendicontazione oltremodo semplificato per le organizzazioni di piccole dimensioni.

---

[26] Si rammenta che le OdV sono Onlus di diritto e non sono iscritte all'anagrafe unica delle Onlus (vedi circ. 127/E del 1998.

[27] Sulle conseguenza della perdita della qualifica di organizzazione di volontariato vedi infra par.7.2.

5.2.1. Linee Guida e schemi di bilancio uniformi

Le organizzazioni di volontariato si presentano come enti estremamente eterogenei da un punto di vista dimensionale e del volume di entrate annuali.

Le piccole organizzazioni di volontariato rappresentano una percentuale molto significativa dell'intero settore e meritano una particolare attenzione nel definire delle linee guida, dei modelli e dei principi per la redazione del bilancio.

Occorre, infatti, considerare da un lato l'esiguità degli apporti di natura professionale sulle materie economico finanziarie nonché la reale possibilità di cimentarsi in un sistema di rendicontazione articolato e complesso e, dall'altro, la necessità di garantire la trasparenza delle informazioni relative alla gestione di enti anche di dimensioni ridotte.

Il bisogno di conciliare, dunque, istanze di semplificazione provenienti dal volontariato e di garantire una rendicontazione trasparente per gli *stakeholder* ha portato alla proposta di adottare un sistema di rendicontazione differenziato a seconda che il volume di entrate annuali superi o meno i 250.000 euro.

Secondo le linee guida dell'Agenzia, le organizzazioni i cui volumi di entrata annuali sono inferiori a 250.000 euro, redigono:

- ✓ Lo schema di rendiconto finanziario in linea con quanto indicato dall'Agenzia per le Onlus e plasmato sulle peculiarità gestionali delle organizzazioni di volontariato;
- ✓ Lo schema di situazione patrimoniale che, coerentemente con le previsioni dell'Agenzia per le Onlus, integri le informazioni finanziarie con le indicazioni circa le poste di natura patrimoniale;
- ✓ La nota integrativa semplificata (facoltativa);
- ✓ La relazione di missione;

Le organizzazioni con volumi di entrate superiori ai 250.000 euro adottano:

- ✓ Lo schema di bilancio proposto dall'Agenzia per le Onlus e composto da stato patrimoniale e rendiconto di gestione;
- ✓ La nota integrativa con i contenuti proposti nelle linee guida dell'Agenzia per le Onlus;
- ✓ Il bilancio sociale secondo le linee guida sui bilanci sociali di CSVnet.

Le piccole organizzazioni di volontariato che non superano i 20.000 euro, in base ai modelli di riferimento adottati dal CSVnet, utilizzano schemi di bilancio ancora più

semplificati. In particolare l'adozione di uno schema di rendiconto finanziario e di una scheda di attività sociale che recepisce al suo interno anche la nota integrativa semplificata (prevista dalle Linee Guida contabili dell'Agenzia per le ONLUS).

Si segnala che la Giunta Regionale del Veneto - nell'ottica di agevolare le organizzazioni di volontariato nel rispetto del principale obbligo derivante dall'iscrizione al registro del volontariato, ossia di sottoporre all'ufficio registrante un rendiconto/bilancio consuntivo e/o una relazione relativa alle attività svolte – ha approvato, sulla base dei modelli proposti dall'Agenzia per le Onlus, uno schema[28] di bilancio per le Organizzazioni di Volontariato. Tale modello non presenta delle differenziazioni rispetto al livello di entrate annuali delle Organizzazioni di Volontariato. In particolare tali schemi contengono tra le voci previste l'evidenziazione delle entrate derivanti dalle attività produttive al fine di poter valutare con facilità l'effettiva marginalità delle stesse. Le presenti Linee Guida per espressa volontà delle regioni prevedono la necessità che le organizzazioni presentino il bilancio effettuando tale evidenziazione.

6. I CONTROLLI SULLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

Il disposto di cui al primo comma dell'art. 6 della legge quadro sul volontariato delega le Regioni e le Province Autonome all'istituzione e alla tenuta dei relativi registri. Il terzo comma dell'art 6 configura in capo alle organizzazioni di volontariato un diritto (e non un obbligo) all'iscrizione, il quale si presenta come una scelta che l'ente può fare per accedere ad un determinato regime agevolativo: benefici fiscali, convenzioni con enti pubblici, nonché accesso a finanziamenti.

Gli uffici registranti accertano che le organizzazioni di volontariato richiedenti siano in possesso delle caratteristiche delineate dalla legge quadro. L'individuazione dei requisiti in capo all'organizzazione determina l'iscrizione dell'ente richiedente al registro del volontariato.

La corretta tenuta dei registri del volontariato è l'esito di un concorso di fattori: dipende, *in primis*, dall'equità delle norme e delle procedure applicative e poi - in maniera fondamentale - dal rigore con cui esse vengono applicate.

[28] Tale modello con il relativo provvedimento di approvazione è consultabile sul sito della Regione Veneto.

In tema di controlli le principali difficoltà per un corretto svolgimento dell'attività di vigilanza da parte degli uffici competenti sono dovute ad una cronica carenza di personale, di risorse economiche e di tempo che non consente di svolgere controlli che non siano meramente formali. Non agevola, inoltre, la mancanza di una precisa procedura di revisione definita dalla normativa. Occorre da ultimo distinguere tra le attività di controllo – caratterizzata dall'analisi dei documenti inviati periodicamente dalle organizzazioni di volontariato – rispetto all'attività di vigilanza – intesa come visite ed ispezioni in loco – che non risulta essere praticata in via ordinaria e sulla quale, in taluni casi, si argomenta se tale potere sia riconosciuto alle Regioni.

Le attività di controllo sui soggetti iscritti sono indispensabili per asseverare la qualità delle organizzazioni di volontariato e sulle attività dalle stesse svolte e promosse. Le problematiche sopra evidenziate creano, tuttavia, alcune difficoltà. Infatti, laddove non siano state adottate metodologie di controllo approfondite e regolari nel tempo è ostacolata la possibilità di riscontrare le eventuali incongruenze tra le previsioni normative e le attività svolte dalle organizzazioni iscritte, con la conseguenza che i registri corrono il rischio di essere percepiti come un mero elenco di organizzazioni sulle quali grava più di un'incognita e non degli efficaci strumenti di rappresentazione delle corrette organizzazioni di volontariato.

6.1. REVISIONE DEL REGISTRO

La verifica del mantenimento dei requisiti comprovati in fase di iscrizione è effettuata nei tempi e secondo le modalità previste dalle singole normative regionali o provinciali sulla base di quanto previsto al quarto comma dell' art. 6 che dispone "*Le regioni e le province autonome determinano i criteri per la revisione periodica dei registri, al fine di verificare il permanere dei requisiti e l'effettivo svolgimento dell'attività di volontariato da parte delle organizzazioni iscritte.*".

6.2. PROCEDURA E ADEMPIMENTI DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO AI FINI DEL MANTENIMENTO DELL'ISCRIZIONE

Le disposizioni normative o singoli provvedimenti regionali o provinciali indicano le modalità ed i tempi previsti per l'invio della documentazione (o di autocertificazioni che attestino il mantenimento dei requisiti) necessaria agli Uffici registranti per la revisione del registro, da parte delle organizzazioni di volontariato.

In particolare, le organizzazioni di volontariato devono:

- ✓ Inviare nei tempi e con le modalità previste dalla normativa regionale (o provinciale) o da singoli atti la documentazione necessaria affinché gli uffici registranti possano verificare, all'atto della revisione dei registri, il permanere di tutti i requisiti che avevano permesso l'iscrizione dell'organizzazione di volontariato nell'apposito registro;
- ✓ Comunicare all'ufficio registrante competente ogni modifica apportata all'atto costitutivo e allo statuto, le variazioni inerenti la denominazione sociale, la rappresentanza legale e la sede legale oltre a qualunque cambiamento riguardante gli elementi connessi all'iscrizione. Tali comunicazioni possono considerarsi "straordinarie", trattandosi di informazioni da trasmettere tempestivamente - indipendentemente dagli adempimenti previsti per le revisioni periodiche - agli uffici registranti;
- ✓ Conservare, in base all'ultimo comma dell'art. 6 della legge 266/91, la documentazione relativa alle risorse economiche elencate nel primo comma dell'articolo 5 della medesima legge, con l'indicazione nominativa dei soggetti eroganti;
- ✓ Assicurare i propri aderenti volontari[29] come previsto all'art. 4 della l. 266/91;
- ✓ Attenersi alla normativa speciale che regola l'attività svolta (quali ad esempio l'attività sanitaria o il trasporto di ammalati).

Le presenti Linee Guida propongono – quale strumento adottato ai fini di verificare il mantenimento dei requisiti formali e sostanziali – l'utilizzo di una scheda realizzata e approvata nel corso dei lavori . Tale scheda il cui utilizzo permette di raccogliere in modo omogeneo i dati riguardanti gli enti, si compone di una parte anagrafica per la cui verifica si rimanda al paragrafo n. 3 delle presenti Linee Guida, mentre per la restante parte la scheda risulta allegata in calce alle linee guida.

L'efficacia della scheda viene, inoltre, rafforzata dalla richiesta di inoltro della stessa con la firma in calce del legale rappresentante ai sensi del D.Lgs. n. 445 del 2000 art. 17, ovvero con valore di dichiarazione sostitutiva di certificazione che conferisce alle dichiarazioni sottoscritte un valore di veridicità fino a querela di falso e con riflessi di responsabilità anche penale a chi le sottoscrive.

[29] Sull'assicurazione degli aderenti che prestano attività di volontariato vedi *supra* par. 4.5.5.

Ovviamente, questa efficacia del controllo poggia sulla responsabilità che si assumono le organizzazioni circa la garanzia che offrono sull'effettivo possesso dei requisiti prescritti dalla legge per mantenere il regime di favore derivante dalla legge 266/91. Ciò non esclude un'attività di controllo attiva che può essere effettuata solo in base ad una procedura definita dalla Regione, ovvero, è necessario perché le attività di controllo siano legittime che siano state prima definite e approvate dagli organi di governo territoriale competenti.

7. LA CANCELLAZIONE DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO DAL REGISTRO

La normativa relativa alla cancellazione non delinea in modo chiaro quali siano i poteri attribuiti agli uffici in questa materia. Espressioni quali "cessazione dello svolgimento dell'attività di volontariato" e "venir meno dei requisiti" finiscono quindi per sollevare diversi dubbi interpretativi. In particolare, ci si chiede se sia sufficiente la mancata comunicazione da parte delle organizzazioni di dati e informazioni richiesti per ritenere che siano venuti a mancare i requisiti che avevano permesso l'iscrizione. Infatti, in caso di mancata comunicazione non è definito a livello normativo quali obblighi sussistano in capo agli uffici registranti riguardo la verifica dei requisiti delle organizzazioni di volontariato.

7.1. LE CAUSE DI CANCELLAZIONE DAL REGISTRO

Talune normative regionali (o provinciali) indicano alcuni dei casi in cui è prevista la cancellazione delle organizzazioni di volontariato dal registro.

In particolare, si procederà alla cancellazione nel caso di:

- ✓ Cancellazione spontanea: istanza di cancellazione presentata dallo stesso ente iscritto;
- ✓ Cancellazione d'ufficio: perdita di uno o più requisiti richiesti per l'iscrizione;
- ✓ Inadempimenti rispetto agli obblighi previsti dalle normative regionali (o provinciali): mancata presentazione entro i termini previsti della documentazione richiesta per il mantenimento dell'iscrizione al registro.

7.1.1. Il procedimento di cancellazione

Il provvedimento di cancellazione può essere adottato:

- ✓ al termine di un procedimento di verifica della sussistenza o meno dei requisiti previsti dalla legge che devono essere sempre posseduti dalle organizzazioni di volontariato, per il mantenimento dell'iscrizione nel registro regionale;
- ✓ in seguito a istanza di cancellazione presentata dall'organizzazione di volontariato iscritta al registro.

Nel caso in cui la cancellazione sia disposta d'ufficio, la stessa può avvenire solo dopo preavviso con cui si comunicano all'organizzazione interessata le motivazioni che inducono ad adottare il provvedimento di cancellazione e si invita l'organizzazione stessa a produrre, entro un termine congruamente determinato[30], le proprie controdeduzioni. L'obbligo di comunicare alle Organizzazioni di Volontariato l'avvio del procedimento di cancellazione permette di garantire alle stesse il diritto di partecipazione attiva al procedimento. La comunicazione non può essere sostituita da una mera conoscenza di fatto dell'avvio del procedimento da parte delle organizzazioni di volontariato. L'importanza del buon esito della notifica della comunicazione di avvio del procedimento di cancellazione è inoltre rilevante in quanto decorre da tale data il termine determinato per le controdeduzioni .

La mancata presentazione, nonostante diffida, della documentazione finalizzata alle revisioni periodiche, può ritenersi elemento sufficiente ai fini della cancellazione dal Registro. Si invitano, a questo proposito, gli uffici registranti a definire un termine congruo per consentire alle organizzazioni di volontariato - che non abbiano presentato la documentazione necessaria ai fini della revisione del registro (nonché l'ipotesi in cui le organizzazioni non provvedano a fornire le informazioni o i documenti integrativi richiesti dagli uffici per completare, ad esempio, la revisione annuale) – di conoscere le motivazioni dell'eventuale provvedimento di cancellazione e di porvi rimedio.

Il provvedimento di cancellazione, adeguatamente motivato, è adottato dall'ufficio o dall'organo competente e si raccomanda di notificarlo tramite raccomandata con avviso di ricevimento all'organizzazione interessata, al fine di garantire la conoscibilità del provvedimento[31].

---

[30] Per quanto concerne il procedimento amministrativo si rinvia alle disposizioni contenute nella l. 241/90

[31] Sul tema si veda le seguente pronuncia del T.A.R.

T.A.R. Puglia Bari, 19-10-2007, n. 2588

Le garanzie previste dagli *artt. 7 e 10 della legge 7 agosto 1990 n. 241* (di cui l'associazione denuncia la violazione) si concretizzano e si specificano, nella disciplina settoriale, anche nel disposto dell'articolo 3, secondo comma, della legge regionale 16 marzo 1994 n. 11, per il quale "La cancellazione di un'organizzazione dal Registro è disposta, con decreto dell'Assessore ai servizi sociali, per accertata perdita dei requisiti e delle condizioni necessarie per l'iscrizione, ovvero per richiesta espressa dell'organizzazione interessata. La mancata

Il provvedimento di cancellazione è impugnabile avanti al Tribunale Amministrativo Regionale, come da previsione espressa nell'art. 6 della L. n. 266 del 1991, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione di cui sopra.

7.2. GLI EFFETTI DELLA CANCELLAZIONE

La cancellazione di un'organizzazione di volontariato dall'apposito registro comporta per l'ente la perdita della qualifica di organizzazione di volontariato ai sensi della legge 266/91. La diretta conseguenza è il venir meno delle agevolazioni fiscali previste dall'articolo 8 della legge quadro.

---

presentazione, nonostante diffida, della documentazione di cui al precedente comma 1 costituisce accertamento della perdita dei requisiti".
In realtà, tale diffida (a produrre la documentazione probante il permanere dei requisiti e l'effettivo svolgimento dell'attività di volontariato, pena la cancellazione del registro generale) non risulta essere stata mai effettuata, né dalla Regione né dal Comune di Canosa di Puglia. Quest'ultimo ha invece esclusivamente proposto la cancellazione, con determina dirigenziale n. 238 del 26 giugno 2006, sulla base dell'assenza degli atti richiesti (e non poi esibiti dall'associazione), con la nota 13 giugno 2006 n. 17361, ma senza la formale ammonizione prevista dalla legge regionale.
Invero, la stessa Regione si mostra consapevole della lacuna procedimentale, tanto che il Dirigente della Regione Puglia-Assessorato alla solidarietà- aveva invitato il Comune a "ridiffidare l'associazione in parola preannunciandole che in caso di inadempienza si provvederà alla cancellazione dalla Registro generale" (nota 17 novembre 2006 protocollo n. 42/SS/9006/s). L'Ente municipale però aveva ritenuto tale incombente superfluo; ma ciò è inesatto, sia perché l'istante ha prodotto in data 18 settembre 2007 la nota di trasmissione dei prescritti documenti (allegando invero, in sede processuale, solo l'attestazione dei requisiti e la relazione delle attività), sia perché, a norma della disposizione applicata, solo la diffida consente la cancellazione (nell'ipotesi di "mancata presentazione...della documentazione"), senza che sia compiuto uno specifico accertamento sull'esistenza dei presupposti della conservazione dell'iscrizione medesima, come deducibili dall'articolo 2 della legge regionale 16 marzo 1994 n. 11 (accertamento che ovviamente dev'essere riportato esplicitamente nella motivazione del provvedimento).
D'altronde una diversa interpretazione della legislazione pugliese porrebbe quest'ultima in contrasto con l'articolo 6, comma IV, della *legge 11 agosto 1991 n. 266*, il quale impone: "Le regioni e le province autonome dispongono la cancellazione dal registro con provvedimento motivato".
Tali conclusioni non sono smentite dalle contestazioni della Regione Puglia, costituitasi in giudizio.
Esse fanno leva sulla deliberazione della Giunta regionale 24 giugno 1999 n. 798 ("Conferimento delle funzioni in materia di servizi sociali. Atto di indirizzo e coordinamento"), il quale, in attesa della modifica della legislazione regionale in attuazione del *decreto legislativo 30 marzo 1999 n. 96*, ha conferito ai comuni "l'accertamento dei requisiti e le relative modifiche delle organizzazioni di volontariato, di cui alla legge regionale 16 marzo 1994 n. 11" (n. 4, lettera c). A prescindere dalla circostanza che dalla lettura della delibera nel suo complesso sorgono dubbi sull'effettivo trasferimento delle competenze, visto che essa rinvia ad ulteriori provvedimenti puntuali del Settore Servizi sociali, si deve osservare che il Comune non ha compiuto alcuna effettiva attività di accertamento in vista della cancellazione (ma ha esclusivamente proposto la cancellazione sulla base della mancata trasmissione della documentazione). Risulta invece che, anche dopo l'atto di indirizzo giuntale, la tenuta del Registro continui in ogni caso ad essere affidata alla Regione (come d'altronde dimostrato dallo stesso atto impugnato) e ad essere disciplinata dalla legge regionale n. 11/1994, che accorda valore surrogatorio (dell'accertamento positivo del venir meno dei requisiti) alla mancata presentazione dei documenti, ai fini della cancellazione, solo ove tale espunsione sia stata formalmente annunciata, tramite diffida. Il ricorso proposto dunque dev'essere accolto. Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo

Gli ulteriori effetti derivanti dalla perdita della qualifica di organizzazioni di volontariato ai sensi della legge 266/91 sono:

- ✓ la perdita della qualifica di onlus di diritto e tutti gli ulteriori benefici previsti dalla normativa e ai quali l'ente ha avuto accesso essendo iscritto al registro;
- ✓ la risoluzione automatica delle convenzioni stipulate con un ente pubblico in quanto una delle condizioni per stipulare e mantenere una convenzione è l'iscrizione nel registro (salvo diversa previsione espressa nella convenzione medesima).

8. LA DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

La legge 266/1991 all'articolo 5, comma 4 dispone: "*in caso di scioglimento, cessazione ovvero estinzione delle organizzazioni di volontariato, ed indipendentemente dalla loro forma giuridica, i beni che residuano dopo l'esaurimento della liquidazione sono devoluti ad altre organizzazioni di volontariato operanti in identico o analogo settore, secondo le indicazioni contenute nello statuto o negli accordi degli aderenti, o, in mancanza, secondo le disposizioni del codice civile*".

La *ratio* di questa disposizione risiede nell'intento del Legislatore di mantenere nel circolo virtuoso del volontariato il patrimonio formatosi anche in forza delle agevolazioni fiscali delle quali godono le organizzazioni stesse.

Si rileva che la legge quadro non prevede sanzioni per l'inosservanza dell'obbligo devolutivo, né sono previsti un procedimento e un'autorità controllante che ne assicurino il rispetto.

L'estinzione dell'organizzazione di volontariato rientra tra le ipotesi previste dell'art 5, comma 4 della legge quadro, in particolare le cause che portano all'estinzione dell'ente iscritto sono:

- ✓ lo scadere del termine di durata dell'organizzazione (qualora previsto);
- ✓ la dichiarazione di nullità del contratto associativo;
- ✓ la delibera assembleare di scioglimento (articolo 21, comma 3, c.c.);
- ✓ l'articolo 27, comma 1, del codice civile, infine prevede che "*oltre che per le cause previste nell'atto costitutivo e nello statuto, la persona giuridica si estingue quando lo scopo è raggiunto o è divenuto impossibile. Le associazioni si estinguono inoltre quando tutti gli associati sono venuti a mancare.*" Tale norma, secondo la dottrina dominante, è applicabile anche alle associazioni non riconosciute e ai comitati.

Parte della dottrina ritiene che la cancellazione dal registro del volontariato si possa configurare, seppur con molte riserve, come cessazione dell'organizzazione stessa. Tale interpretazione risulta, peraltro, condivisa dall'agenzia per le Onlus[32]. Si ritiene che la devoluzione del patrimonio in caso di cancellazione dal registro - sia su istanza dell'ente sia d'ufficio – senza che derivi lo scioglimento dell'organizzazione di volontariato, sia vincolato alla devoluzione del patrimonio limitatamente all'incremento patrimoniale realizzato nei periodi d'imposta in cui ha fruito delle agevolazioni derivanti dall'iscrizione al registro stesso.

Problematica appare anche la questione relativa alla trasformazione dell'organizzazione di volontariato: la normativa vigente in materia, infatti, non contempla l'ipotesi della *trasformazione* di un ente non profit, intesa come passaggio dalla tipologia organizzativa disciplinata da una legge speciale a quella disciplinata da altra legge. Risulta perciò molto dibattuta in dottrina, l'applicabilità a tali ipotesi dell'obbligo di devoluzione.

Una prima considerazione concerne il patrimonio che rimarrebbe nel circolo virtuoso dell'utilità sociale, come conseguenza dell'iscrizione nel registro delle associazioni di promozione sociale.

A favore di questa interpretazione si rileva che la *ratio* delle norme sugli obblighi di devoluzione degli enti senza scopo di lucro risiede nell'evitare che il patrimonio accumulato con uno speciale regime fiscale di favore, riconosciuto in virtù della rilevanza dell'attività di un ente per la collettività, possa essere destinato a fini diversi e non altrettanto meritori.

Sono numerose, infatti, le leggi speciali emanate per altre tipologie di enti non profit che, relativamente alla materia della devoluzione, contengono previsioni meno restrittive di quella sul volontariato, la quale prevede come possibili beneficiari solamente altre organizzazioni di volontariato operanti, inoltre, in identico o analogo settore. Il riferimento, in particolare, è all'articolo 3, comma 1, lettera l), della legge n. 383 del 2000, che per le APS prevede "l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di *utilità sociale*", e all'articolo 10, comma 1, lettera f), del decreto legislativo n. 460 del 1997, che concede alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale la possibilità di devolvere il patrimonio, anziché ad un'altra Onlus, a *fini di pubblica utilità*.

[32] Si rimanda a quanto indicato nell'Atto di indirizzo in relazione alla devoluzione del patrimonio a seguito della perdita della qualifica di Onlus senza scioglimento dell'ente elaborato dall'agenzia per le Onlus.

Ci si domanda, quindi, se, in un caso come quello sopra delineato, l'obbligo di devoluzione del patrimonio debba essere rispettato e, in caso affermativo, se debba essere applicato senza mitigazioni di sorta.

9. I DATI E LE INFORMAZIONI ANNOTATI NEL REGISTRO E L'ACCESSIBILITA DEI TERZI

La trasparenza dei registri - ovvero la facilità di accesso alle informazioni in essi contenute - costituisce un elemento di importanza analoga rispetto all'efficienza del procedimento di registrazione delle organizzazioni di volontariato e di tenuta dei registri.

È auspicabile che i dati relativi alle organizzazioni di volontariato siano fruibili attraverso i canali informatici. La divulgazione dei contenuti del registro attraverso i mezzi informatici favorirebbe, infatti, un'immediata fruizione delle informazioni disponibili da parte dei cittadini e consentirebbe agli uffici registranti di limitare il tempo dedicato a rispondere a eventuali istanze di visura.

Si ritiene opportuno indicare quali informazioni costituiscano i dati "minimi" da annotare nel registro regionale del volontariato accessibile dal pubblico:

- ✓ Denominazione sociale;
- ✓ Data di iscrizione;
- ✓ Sede legale;
- ✓ Codice fiscale;
- ✓ Settori di attività.

Si ritiene che le informazioni indicate permettano, da un lato, una chiara identificazione dell'ente da parte dei terzi e, dall'altra, non violino le disposizioni in materia di privacy. Si invitano gli uffici registranti a richiedere alle Organizzazioni di Volontariato di sottoscrivere una liberatoria per l'utilizzo dei dati tutelati dalla normativa in materia di privacy.

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali

Direzione Generale per il Volontariato, l'Associazionismo e le Formazioni Sociali

Divisione I

Linee guida per la predisposizione del rendiconto circa la destinazione delle quote del "5‰ dell'Irpef"

Fonti normative dell'obbligo di rendiconto

Nel pieno rispetto della volontà del legislatore che:

- ha riconosciuto al contribuente la facoltà di destinare una parte dell'imposta sul reddito per le persone fisiche, pari al 5‰, a favore di soggetti che svolgano attività socialmente o eticamente meritorie;
- ha affidato all'Amministrazione il compito di vigilare sia sulla qualità dei soggetti beneficiari sia sulla effettiva destinazione di tali devoluzioni, che devono essere impiegate per il perseguimento delle finalità istituzionali degli enti percettori;

i soggetti beneficiari del "5‰ dell'Irpef" sono tenuti a dimostrare, in modo chiaro e dettagliato, l'impiego delle somme percepite redigendo un apposito documento contabile, di seguito chiamato "rendiconto".

L'obbligo di predisporre il rendiconto è stato introdotto per la prima volta dalla legge del 24 dicembre 2007 n. 244 (finanziaria 2008), che lo prevede espressamente all'art. 3, comma 6, ed è stato ribadito all'art. 8 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 19 marzo 2008 che regola le modalità di ammissione al beneficio per l'anno 2008.

Le leggi e gli atti normativi che hanno confermato la devoluzione del "5‰ dell'Irpef" e la disciplina circa le modalità di presentazione delle domande e di assegnazione delle quote negli anni successivi al 2008 hanno reiterato, ciascuna per l'annualità di riferimento, l'obbligo per i soggetti percettori di rendere conto della destinazione del beneficio ricevuto.

Pertanto, l'obbligo di redigere il rendiconto decorre a partire dall'anno finanziario 2008.

N.B.: fanno eccezione le **associazioni sportive dilettantistiche** che, così come stabilito dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 2 aprile 2009, all'articolo 3, sono tenute ad assolvere all'obbligo a partire dall'anno finanziario 2006.

Soggetti tenuti a redigere il rendiconto

Tutti i soggetti che abbiano percepito quote del "5‰ dell'Irpef" ai sensi delle leggi e dei successivi atti normativi sono tenuti ad assolvere all'obbligo ed a predisporre distinti rendiconti per ciascuna delle annualità di riferimento (rendiconto della quota del "5‰ dell'Irpef" per l'anno 2008, per l'anno 2009,…).

Nel novero di tali soggetti sono da comprendere anche quelli che abbiano percepito il beneficio di cui trattasi a seguito della proroga dei termini per la presentazione della domanda di ammissione al beneficio (per esempio, gli enti risultanti beneficiari del "5‰ dell'Irpef" per l'anno 2008 a seguito della riapertura dei termini disposta dalla legge del 26 febbraio 2010 n. 25 di conversione del decreto-legge del 30 dicembre 2009 n. 194).

Nel caso di federazioni o di soggetti con articolazioni territoriali di cui la sola struttura centrale abbia ricevuto la quota del "5‰ dell'Irpef" provvedendo, in seguito, a disporne a favore degli enti federati/affiliati/articolati, il rendiconto deve essere unico ed elaborato dall'organismo che ha presentato la domanda di ammissione e ricevuto la somma erogata dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Ambito di applicazione delle Linee guida

Il presente documento è predisposto dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali per i soggetti percettori di quote del "5‰ dell'Irpef" che, secondo le annuali disposizioni di legge, rientrino nel proprio settore di competenza. Tale settore è indicato, ormai per consuetudine, con l'espressione generica di "enti del volontariato".

Associazioni sportive dilettantistiche – Le associazioni sportive dilettantistiche, comprese per ragioni di carattere organizzativo nel settore "enti del volontariato" per le annualità 2006 e 2007, dovranno adempiere l'obbligo di redigere il rendiconto secondo le presenti Linee guida per le annualità 2006 e 2007.

Fac-simile di rendiconto

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha elaborato un modello di rendiconto per supportare i soggetti nell'assolvimento del proprio obbligo.

Il fac-simile è composto di due parti:

- nella prima tabella intitolata "Anagrafica" devono essere inserite le informazioni che permettono l'individuazione del soggetto beneficiario ed ulteriori dati che rendono l'ente raggiungibile da parte delle Amministrazioni competenti (numero di telefono, indirizzo di posta elettronica, numero di fax);
- nella seconda tabella intitolata "Rendiconto delle spese sostenute" vanno inseriti gli importi dei costi che sono stati coperti con la quota percepita; in questa griglia sono già riportate alcune voci di spesa a titolo esemplificativo (si veda infra per una sintetica esplicazione circa le modalità di compilazione).

Dove trovare il fac-simile

Il modello di rendiconto è scaricabile sia dal sito del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali (http://www.lavoro.gov.it/Lavoro/md/AreaSociale/CinquePerMille/), dal sito dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it>no profit>5 per mille), dal sito dell'Agenzia per le Onlus (www.agenziaperleonlus.it) e dal sito del Forum del Terzo Settore (www.forumterzosettore.it), che hanno condiviso il documento.

Allegati al rendiconto

Il rendiconto, debitamente firmato dal legale rappresentante, deve essere corredato dalla copia semplice di un valido documento di identità del rappresentante legale e dalla eventuale relazione di cui al punto successivo

Relazione descrittiva

Qualora l'ente rediga il rendiconto secondo il modello predisposto dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ed inserisca importi

- al punto 4 (Erogazioni ai sensi della propria finalità istituzionale) e/o
- al punto 5 (Altre voci di spesa riconducibili al raggiungimento dello scopo sociale)

dovrà predisporre una relazione descrittiva per illustrare nel dettaglio gli interventi realizzati ed indicare, per ciascuno di essi, il costo, suddiviso nelle principali voci di spesa (per esempio, esposizione dei progetti realizzati; elenco degli enti a cui sia stata trasferita parte della quota e relativo ammontare).

Resta ferma la facoltà per tutti i soggetti di corredare il documento contabile con una relazione descrittiva al fine di fornire informazioni chiare e dettagliate circa l'impiego dell'importo ricevuto.

Modalità di elaborazione del rendiconto

Il rendiconto può essere predisposto utilizzando il modello messo a disposizione del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ovvero elaborando un proprio documento in cui siano esposte in modo chiaro le spese che sono state sostenute con la quota del "5‰ dell'Irpef".

Nel caso si intenda usare il modello ministeriale, si raccomanda di scaricarlo e di procedere alla compilazione nel formato elettronico.

Di seguito viene fornito un **esempio** di rendiconto:

ANAGRAFICA

Denominazione sociale (eventuale acronimo e nome esteso)	**ASSOCIAZIONE XXXYYY**
C.F. del soggetto beneficiario	**XXXXXXXXXXX**
Indirizzo	**Via del fosso, 2**
Città	**00198 Roma**
N. Telefono	**06-xxxxxxx**
N. Fax	**06-xxxxxxx**
Indirizzo *e-mail*	**xxx@gmail.com**
Nome del rappresentante legale	**Mario Rossi**
C.F. del rappresentante legale	**XXXXXXXXXXX**

RENDICONTO DEI COSTI SOSTENUTI

Anno finanziario	**2008**
IMPORTO PERCEPITO	€ 18.000,00
1. Risorse umane (dettagliare i costi a seconda della causale, per esempio: compensi per personale; rimborsi spesa a favore di volontari e/o del personale)	
Assicurazione volontari	€ 5.000,00
Rimborsi spese volontari	€ 8.500,00

2. Costi di funzionamento (dettagliare i costi a seconda della causale, per esempio: spese di acqua, gas, elettricità, pulizia; materiale di cancelleria; spese per affitto delle sedi; ecc…)	
Pulizia sede	€ 1.000,00
Cartoleria	€ 500,00
3. Acquisto beni e servizi (dettagliare i costi a seconda della causale, per esempio: acquisto e/o noleggio apparecchiature informatiche; acquisto beni immobili; prestazioni eseguite da soggetti esterni all'ente; affitto locali per eventi; ecc…)	
Acquisto computer	€ 3.000,00
4. Erogazioni ai sensi della propria finalità istituzionale	
	€
5. Altre voci di spesa riconducibili al raggiungimento dello scopo sociale	
	€
TOTALE SPESE	**€ 18.000,00**
FIRMA LEGALE RAPPRESENTANTE **Mario Rossi**	

Ricorrendo alla apposita funzione del programma Word o di altro programma utilizzato dall'ente, è possibile inserire sotto ogni voce di spesa ulteriori righe al fine di fornire informazioni di dettaglio, così come illustrato dalle due righe evidenziate in giallo che sono state aggiunte sotto la voce "Risorse umane" e sotto la voce "Costi di funzionamento".

Voci di spesa del fac-simile di rendiconto

I costi che devono comparire nel rendiconto sono unicamente quelli sostenuti con la quota del "5‰ dell'Irpef" e possono derivare anche da obbligazioni che il soggetto beneficiario abbia assunto prima di aver riscosso il beneficio.

Nella tabella intitolata "Rendiconto dei costi sostenuti" sono state inserite alcune voci di spesa con una breve esemplificazione del tipo di costi da ricondurvi:

- **risorse umane**: a questa voce corrispondono i costi sostenuti per il personale che, a titolo oneroso o gratuitamente, svolge attività in modo continuativo presso l'ente (per esempio, retribuzione per personale dipendente a tempo determinato o a tempo indeterminato; i rimborsi per le spese di viaggio sostenute dai volontari o da altro personale; i costi per l'assicurazione dei volontari);
- **costi di funzionamento**: a questa voce si riconducono sia le spese per la gestione della/e struttura/e dell'ente (per esempio, canone di locazione; canoni per la fornitura di acqua, gas e luce; spese per le pulizie) sia i costi per lo svolgimento delle attività (per esempio, le spese di cartoleria; le spese per la circolazione di autoveicoli);
- **acquisto beni e servizi**: a questa voce si riconducono le spese per l'acquisto di beni (per esempio, beni immobili; macchinari; apparecchiature informatiche) e servizi (per esempio, affitto locali per eventi; noleggio attrezzature; compensi per occasionali prestazioni di lavoro);
- **erogazioni ai sensi della propria finalità istituzionale**: questa voce di costo permette di rendicontare le erogazioni che vengono effettuate da quegli enti che svolgono tale

attività di sostegno a favore di altri soggetti secondo il proprio scopo istituzionale, anche non esclusivo (per esempio, può essere inserito il trasferimento di parte o di tutta la quota del 5‰ dell'Irpef ad una articolazione locale o ad un soggetto affiliato);

- **altre voci di spesa riconducibili al raggiungimento dello scopo sociale**: questa voce ha carattere residuale e vi devono essere inseriti tutti quei costi che non possono essere ricompresi nelle voci precedenti (per esempio, in questa casella potrà essere indicata la spesa sostenuta dall'ente per realizzare progetti o programmi).

Così come disposto all'articolo 12 del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 23 aprile 2010, contenente la disciplina per la presentazione delle domande di ammissione all'assegnazione delle quote del "5‰ dell'Irpef" per l'anno finanziario 2010, a partire da questa annualità non sarà possibile utilizzare la somma percepita per coprire, in tutto o in parte, le spese di pubblicità sostenute per fare campagna di sensibilizzazione sulla destinazione della quota.

N.B.: nel caso di inserimento di costi alla voce:

- Erogazioni ai sensi della propria finalità istituzionale;
- Altre voci di spesa riconducibili al raggiungimento dello scopo sociale

deve essere elaborata una relazione descrittiva che illustri nel dettaglio le attività svolte e le spese sostenute.

Alternativa alla presentazione del rendiconto

Solo nel caso in cui il soggetto beneficiario abbia redatto il bilancio di esercizio secondo le "Linee guida e schemi per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit" fornite dall'Agenzia per le Onlus (www.agenziaperleonlus.it>atti di indirizzo), l'obbligo di predisporre il rendiconto è assolto con la compilazione dello stesso bilancio di esercizio, che deve essere corredato dalla delibera di approvazione dell'organo di amministrazione.
Nel bilancio di esercizio, comunque, dovrà risultare in modo chiaro ed inequivocabile la destinazione della quota del "5‰ dell'Irpef" percepita, eventualmente anche per mezzo di una relazione che descriva nel dettaglio le attività svolte ed i costi sostenuti.
Il bilancio di esercizio potrà essere corredato dal bilancio sociale qualora anche questo documento sia stato redatto secondo le "Linee Guida per la Redazione del Bilancio Sociale delle Organizzazioni Non Profit" fornite dall'Agenzia per le Onlus.

N.B.: in considerazione del fatto che la riscossione della devoluzione del "5‰ dell'Irpef" può cadere in prossimità della chiusura della gestione sociale e che, pertanto, il bilancio di esercizio può non rendere conto dell'utilizzo dell'intero ammontare della quota percepita, l'obbligo è assolto integrando il documento contabile in questione con il bilancio di esercizio dell'anno successivo.

Trattamento dati personali

Il trattamento dei dati personali è eseguito senza il consenso dell'interessato in quanto si tratta di consenso obbligatorio previsto da norma di legge.

Obbligo di invio del rendiconto e modalità di trasmissione[1]

Fermo restando l'obbligo per tutti i soggetti beneficiari di redigere il rendiconto, quelli che abbiano percepito:

- per l'anno 2008 un importo **pari o superiore ad € 15.000,00**
- per gli anni successivi un importo **pari o superiore ad € 20.000,00**

sono tenuti a trasmettere il resoconto e la documentazione da allegare al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Si raccomanda la trasmissione per posta elettronica che deve avvenire dall'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) del rappresentante legale al seguente indirizzo:

dgvolontariato@mailcert.lavoro.gov.it

Al messaggio di posta elettronica certificata sarà allegato, alternativamente:

- il modello predisposto dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e gli allegati, salvati in formato .pdf, (farà fede la firma della posta elettronica certificata);
- altro documento salvato in formato .pdf riportante la firma del rappresentante legale (per esempio, il bilancio di esercizio redatto secondo le indicazioni fornite dall'Agenzia per le Onlus);

L'eventuale documentazione cartacea deve essere trasmessa per posta raccomandata, apponendo sulla busta la dicitura "Rendiconto 5‰ dell'Irpef", al seguente indirizzo:

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali
D.G. per il Volontariato, l'Associazionismo e le Formazioni Sociali - Divisione I
Via Fornovo n.8
00192 Roma

NB: la documentazione contabile non dovrà essere inviata neppure in copia, ma dovrà essere conservata presso la sede legale dell'organizzazione ed esibita qualora il Ministero ne faccia richiesta.

Termini per la redazione e la trasmissione del rendiconto

Il rendiconto della destinazione delle quote del 5‰ dell'Irpef deve essere redatto **entro un anno** dall'effettiva percezione dell'importo spettante e, ai fini del calcolo del termine, si fa riferimento al mese di accreditamento dell'importo registrato dalla competente Tesoreria. (Per esempio, se la somma è stata accreditata sul conto corrente dell'ente nel mese di ottobre del 2010 il rendiconto dovrà essere redatto entro il 31 ottobre 2011).

La trasmissione del rendiconto e degli eventuali allegati da parte dei soggetti che vi sono tenuti deve avvenire al più tardi nei trenta giorni successivi al compimento dell'anno di riscossione

[1] Quanto qui esposto si applica alle associazioni sportive dilettantistiche per le quote del "5‰ dell'Irpef" percepite per gli anni 2006 e 2007.

dell'importo. (Continuando l'esempio di cui sopra, la ricezione della documentazione da parte dell'Amministrazione competente dovrà avvenire entro il 30 novembre 2011).

Ulteriori adempimenti

I documenti giustificativi devono essere annullati da apposita dicitura attestante che la spesa è stata sostenuta con la quota del "5‰ dell'Irpef" percepita per l'anno di riferimento. (Secondo il nostro esempio l'anno è il 2008).

Il rendiconto e gli allegati devono essere conservati, unitamente ai giustificativi di spesa, **per almeno dieci anni** presso la sede legale o presso altra sede da notificare ed essere messi a disposizione del personale amministrativo incaricato di ispezionarlo.

Controlli

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali si riserva la facoltà di

- chiedere la trasmissione del rendiconto e di eventuali allegati ai soggetti beneficiari tenuti al solo obbligo di redazione del rendiconto (per importo inferiore ad € 15.000,00 per l'anno 2008; inferiore ad € 20.000,00 per le annualità successive);
- acquisire ulteriore documentazione da parte dei soggetti tenuti all'invio del rendiconto e degli eventuali allegati;
- compiere ispezioni sulla documentazione contabile in oggetto presso la sede dell'organizzazione in cui sia conservata.

Sanzioni

Ai sensi dell'articolo 9 del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 19 marzo 2008 i contributi erogati sono oggetto di recupero, tra gli altri casi, quando:

- le somme erogate non siano state oggetto di rendiconto nei termini prescritti;
- i soggetti tenuti ad inviare il rendiconto al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali non abbiano provveduto nei termini prescritti;
- a seguito di controlli l'ente beneficiario non sia risultato in possesso dei requisiti che danno titolo all'ammissione al beneficio;
- gli enti che hanno percepito contributi di importo inferiore ad € 15.000 per l'anno finanziario 2008 ed inferiore ad € 20.000,00 per le annualità successive non ottemperino alla richiesta di trasmettere, ai fini del controllo, il rendiconto, l'eventuale relazione illustrativa o l'ulteriore documentazione richiesta;
- in caso di dichiarazioni mendaci.

Procedura di recupero delle erogazioni

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, previa contestazione, dà luogo ad un procedimento in contraddittorio e, in caso di esito sfavorevole per il soggetto beneficiario, provvede al recupero del beneficio; nell'ipotesi di dichiarazioni mendaci, inoltre, trasmette gli atti all'autorità giudiziaria.

Il beneficiario è tenuto a riversare all'erario, entro il termine di sessanta giorni dalla notifica del provvedimento contestativo, l'intero ammontare percepito, rivalutato secondo gli indici ufficiali Istat di inflazione in rapporto ai "prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati", e maggiorato degli interessi corrispettivi al tasso legale.

Qualora l'obbligato non ottemperi al versamento nel termine dei sessanta giorni, viene disposto il recupero coattivo dei contributi e degli accessori al beneficio stesso, rivalutazione ed interessi, secondo le modalità previste dalla normativa vigente, maturati dalla data della indebita percezione delle somme.

ATTO DI INDIRIZZO

ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. *a)* del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329

in relazione alle partecipazione di controllo detenute da Onlus in enti societari aventi la qualifica di impresa sociale ex D.Lgs. 155/06

Approvato dal Consiglio nella seduta del 24 marzo 2011 con deliberazione n. 72

Visti:

l'articolo 3, commi 186, 187, 188, 189 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi per il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

l'articolo 3, comma 190 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 che prevede la costituzione di un organismo di controllo da istituirsi con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dei Ministri delle finanze, del lavoro e della previdenza sociale e per la solidarietà sociale;

l'articolo 3, comma 191 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 il quale dispone che l'organismo di controllo opera sotto la vigilanza del Presidente del Consiglio dei ministri e del Ministro delle finanze e garantisce, anche con emissione di pareri obbligatori e vincolanti, l'uniforme applicazione della normativa sui requisiti soggettivi e sull'ambito di operatività rilevante per gli enti di cui ai commi 186 e 188; che lo stesso è, altresì, investito dei più ampi poteri di indirizzo, promozione ed ispezione per la corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare in materia di terzo settore e che può formulare proposte di modifica della normativa vigente;

l'articolo 1 del D.P.C.M. 26 settembre 2000 che istituisce l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale quale organismo di controllo degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

Visto, in particolare:

l'articolo 3, comma 1, del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329 che prevede, tra le attribuzioni dell'Agenzia per le Onlus, l'esercizio di poteri di indirizzo nell'ambito della normativa vigente, il compito di segnalare alle autorità competenti, formulando proposte di indirizzo ed interpretazione, i casi nei quali norme di legge o di regolamento determinano

distorsioni nell'attività delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti e la collaborazione per l'uniforme applicazione delle norme tributarie attraverso la formulazione, al Ministero delle finanze, di proposte su fattispecie concrete o astratte riguardanti il regime fiscale delle organizzazioni, terzo settore ed enti;

Rilevato che:

l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione del 30 giugno 2005 n. 83/E, ha precisato che non è consentita alle ONLUS la detenzione di partecipazioni in società di capitali che consentano alla medesima di assumere funzioni di coordinamento e direzione della società partecipata, configurandosi in tal caso lo svolgimento di un'attività non consentita alle ONLUS, ai sensi dell'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460;

il D.Lgs. 155/06 ha introdotto la possibilità per gli enti societari di acquisire la qualifica di impresa sociale;

l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare del 31 ottobre 2007 n. 59 nel richiamare l'interpretazione espressa nella citata risoluzione fa riferimento agli enti societari senza distinguere quelli aventi qualifica di impresa sociale ai sensi del citato decreto;

nell'ambito del Tavolo Tecnico istituito tra l'Agenzia per le Onlus e l'Agenzia delle Entrate è emerso che entrambe le Amministrazioni concordano nell'ammettere la detenzione, da parte di una Onlus, di partecipazioni anche maggioritarie o totalitarie in società commerciali aventi la qualifica di impresa sociale ai sensi del D.Lgs. 155/2006;

Dato atto che

quanto sopra precisato risulta dal verbale dell'incontro del Tavolo Tecnico svoltosi il 17 maggio 2010;

tutto quanto premesso

l'Agenzia per le Onlus ritiene opportuno adottare il seguente Atto di Indirizzo:

LE PARTECIPAZIONE DI CONTROLLO DETENUTE DA ONLUS IN ENTI SOCIETARI AVENTI LA QUALIFICA DI IMPRESA SOCIALE EX D.LGS. 155/06

L'Agenzia delle Entrate, nella risoluzione 83/E/05, ha precisato che è consentita la detenzione di partecipazioni in società di capitali alle ONLUS, a condizione che il possesso di titoli o quote, in considerazione dell'entità della partecipazione e del ruolo effettivamente svolto nella società partecipata, si sostanzi in una gestione statico-conservativa del patrimonio, realizzando un impiego delle risorse patrimoniali finalizzato alla percezione di utili da destinare al raggiungimento degli scopi istituzionali. Al contrario, qualora la ONLUS mediante la partecipazione assuma funzioni di coordinamento e direzione della società partecipata, esercitando un'influenza dominante ed incidendo in modo determinante sulle scelte operative degli organi della società stessa, si configura lo svolgimento di un'attività non consentita alle ONLUS, ai sensi dell'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

Quanto sopra vale anche nell'ipotesi in cui la società partecipata svolga attività analoghe a quelle istituzionali.

L'interpretazione espressa nella citata risoluzione è stata richiamata in una successiva circolare (n. 59 del 31 ottobre 2007) nella quale è stato ulteriormente precisato che "*risulta inconciliabile con la natura di Onlus un rilevante potere di gestione nella società partecipata tale che l'attività di quest'ultima possa considerarsi ad essa sostanzialmente riferibile*".

Da quanto sopra si evince che, a parere dell'Amministrazione Finanziaria, la detenzione di una partecipazione che consenta alla Onlus di assumere il ruolo di controllante si pone in contrasto con quanto disposto dall'art. 10, comma 1, lett. *c)*, del D.Lgs. 460/97 che vieta agli enti in esame di svolgere attività diverse da quelle istituzionali, tassativamente elencate alla lett. b) della stessa norma, e da quelle ad esse direttamente connesse od accessorie.

L'esercizio del controllo, quindi, secondo la citata impostazione, si tradurrebbe nello svolgimento di un'attività vietata oltreché nel rendere riferibile alla Onlus l'attività della società partecipata.

La posizione espressa dalla scrivente Agenzia, in merito alla possibilità di una Onlus di detenere partecipazioni societarie, anche di controllo, si differenzia sensibilmente da quella contenuta nei provvedimenti dell'Amministrazione Finanziaria sopra riportati. A tal proposito si richiama l'atto di indirizzo 15 marzo 2005 e le argomentazioni svolte nei pareri preventivi alla cancellazione ex art. 4, comma 2, D.P.C.M. 329/01 riguardanti il legittimo godimento della qualifica di Onlus da parte di enti soci unici di una s.r.l..[1]

Sebbene, a parere di questa Agenzia, non possa considerarsi elusiva in sé la detenzione di partecipazioni di controllo da parte di una Onlus in enti societari, non conseguendo alla medesima l'automatica violazione, nemmeno indiretta, dei vincoli di cui al D.Lgs. 460/97, ciò non esclude tuttavia che, in linea di principio, dall'analisi di singole fattispecie possano riscontrarsi comportamenti illegittimi posti in essere dall'organizzazione Onlus anche per il tramite della società partecipata. Ragioni di attenzione e cautela, quindi, diventano obbligatorie in tale delicato contesto ed impongono un'attenta valutazione con specifico riferimento ai singoli casi concreti.

Premesso quanto sopra, con il presente atto di indirizzo non si intendono analizzare i presupposti che legittimano, in via generale, la detenzione da parte di una Onlus, di partecipazioni di controllo in società di capitali, ma valutare se le ragioni di cautela che hanno condotto l'Amministrazione Finanziaria a ritenere precluso alle Onlus il possesso di tali partecipazioni possano valere anche nell'ipotesi in cui le società acquisiscono la qualifica di impresa sociale ai sensi del D.L.gs. 155/06.

Trattandosi, infatti, di una figura introdotta nel nostro ordinamento successivamente alla risoluzione 83/E/05, si ritiene che non siano automaticamente estensibili alla medesima le considerazioni contenute nel provvedimento citato né quelle riportate nella successiva circolare la quale si limita, in sostanza, a richiamare il precedente atto.

Ai sensi dell'art. 1 del D.Lgs. 155/06, possono conseguire la qualifica di impresa sociale "*le organizzazioni private, ivi compresi gli enti di cui al libro V del codice civile, che esercitano in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale*".

[1] Delibere n. 752 e 753 del 28 novembre 2006, pubblicate sul Bollettino 2006 - parte IV.

La novità introdotta da questa disposizione consiste non solo nell'aver previsto esplicitamente la possibilità per associazioni e fondazioni di svolgere un'attività istituzionale di carattere commerciale[2] ma anche quella di aver consentito a soggetti aventi natura societaria e, quindi, tipicamente connotati dallo svolgimento di un'attività lucrativa, di perseguire il solo lucro oggettivo precludendo ai medesimi quello soggettivo.

Possono dunque acquisire la qualifica in parola oltre agli enti di cui al Libro I del Codice Civile (associazioni riconosciute e non, fondazioni e comitati) anche gli enti del Libro V tra cui le società di capitali, purché in possesso di specifici requisiti individuati dalla Legge.

Tra questi preme evidenziare l'obbligo di operare in uno dei settori di attività indicati nell'art. 2 ovvero di finalizzare l'attività di impresa al reinserimento lavorativo di soggetti svantaggiati, di destinare gli utili e gli avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio con il divieto quindi di distribuirli, anche indirettamente e di devolvere a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale, associazioni, comitati, fondazioni ed enti ecclesiastici.

Da quanto sopra, quindi, risulta evidente che le società di capitali aventi qualifica di impresa sociale pur richiamandosi alla disciplina specifica libro V, titolo V, del codice civile sono sottoposte a rigidi vincoli che fanno rientrare questi soggetti nell'alveo degli enti non lucrativi.

I vincoli a cui devono soggiacere gli enti societari aventi qualifica di impresa sociale, a parere della scrivente, rendono, quindi, la detenzione, nei medesimi soggetti, di partecipazioni di controllo da parte di una Onlus, priva delle criticità che sottendono invece alla interpretazione prudenziale espressa dall'Agenzia delle Entrate nei provvedimenti citati.

I requisiti, infatti, che il Legislatore ha dettato sia per il legittimo godimento della qualifica di Onlus, sia per quella di impresa sociale possono essere ritenuti idonei a fornire adeguate garanzie atte ad evitare eventuali comportamenti elusivi.

[2] "*In particolare, com'è noto, l'articolo 2249[2] c.c. individua un* numerus clausus *di forme societarie per l'esercizio di un'attività commerciale, rinviando tassativamente ai tipi regolati nei Capi III e seguenti del Titolo V. In realtà, nel corso degli anni, alcune disposizioni, in particolare di natura fiscale, hanno consentito anche ad associazioni e fondazioni l'esercizio di attività commerciali, sia pure entro precisi limiti quanto ai destinatari e quanto al volume delle attività in relazione a quelle complessive del soggetto. Ci si riferisce, in particolare, alle nozioni di marginalità delle attività economiche, richiesta per le organizzazioni di volontariato dalla legge n. 266 del 1991, o a quelle di occasionalità, complementarità, svantaggio, diretta connessione, richieste invece per gli enti non commerciali e le ONLUS dal d.lgs. n. 460 del 1997.*" (Relazione di accompagnamento dello Schema di decreto legislativo recante: "Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118", presentata al Consiglio dei Ministri nella seduta del 2.12.2005)

A tal proposito si rileva, inoltre, che l'art. 4 del D.Lgs. 155/06 parla espressamente di gruppo di imprese sociali ed esclude che in esso possano assumere il ruolo di società controllante le imprese private con finalità lucrative e le amministrazioni pubbliche. Il controllo, invece, potrà essere detenuto da un ente caratterizzato quindi dalle medesime finalità non lucrative del soggetto partecipato. Non si ritiene che nulla osti al fatto che tale ente possa rivestire legittimamente la qualifica fiscale di Onlus.

In questo caso la Onlus, anche per il tramite dell'impresa sociale controllata, realizzerà la propria *mission* istituzionale, senza rischio di elusioni, potendo creare una pluralità di soggetti che, pur con le diverse caratteristiche loro proprie, perseguono un unico fine che è quello della solidarietà sociale, non potendo la partecipazione nell'impresa sociale fornire utili alla partecipante.

AGENZIA PER LE ONLUS

ATTO DI INDIRIZZO
ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. a) del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329

in relazione alla partecipazione nella Onlus di "soggetti esclusi" (enti pubblici e società commerciali) in qualità di soci e/o fondatori

Approvato dal Consiglio nella seduta del 4 ottobre 2010

Visti:

l'articolo 3, commi 186, 187, 188, 189 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi per il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

l'articolo 3, comma 190 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 che prevede la costituzione di un organismo di controllo da istituirsi con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dei Ministri delle finanze, del lavoro e della previdenza sociale e per la solidarietà sociale;

l'articolo 3, comma 191 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 il quale dispone che l'organismo di controllo opera sotto la vigilanza del Presidente del Consiglio dei ministri e del Ministro delle finanze e garantisce, anche con emissione di pareri obbligatori e vincolanti, l'uniforme applicazione della normativa sui requisiti soggettivi e sull'ambito di operatività rilevante per gli enti di cui ai commi 186 e 188; che lo stesso è, altresì, investito dei più ampi poteri di indirizzo, promozione ed ispezione per la corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare in materia di terzo settore e che può formulare proposte di modifica della normativa vigente;

l'articolo 1 del D.P.C.M. 26 settembre 2000 che istituisce l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale quale organismo di controllo degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

Visto, in particolare:

l'articolo 3, comma 1, del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329 che prevede, tra le attribuzioni dell'Agenzia per le Onlus, l'esercizio di poteri di indirizzo nell'ambito della normativa vigente, il compito di segnalare alle autorità competenti, formulando proposte di indirizzo ed interpretazione, i casi nei quali norme di legge o di regolamento determinano distorsioni nell'attività delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti e la collaborazione

per l'uniforme applicazione delle norme tributarie attraverso la formulazione, al Ministero delle finanze, di proposte su fattispecie concrete o astratte riguardanti il regime fiscale delle organizzazioni, terzo settore ed enti;

Rilevato che:

l'Agenzia per le Onlus, con Atto di Indirizzo approvato il 23 novembre 2004 con delibera n. 516, ha delineato indirizzi interpretativi in relazione alla irrilevanza, ai fini della qualificazione della natura privata di una fondazione, della partecipazione nella stessa di un soggetto fondatore che rivesta natura di ente pubblico;

l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione del 28 dicembre 2004 n. 164/E, si è pronunciata in merito alla possibilità, per una fondazione partecipata da enti pubblici e/o società commerciali, di acquisire la qualifica di Onlus;

l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare del 31 ottobre 2007 n. 59, ha confermato la propria interpretazione come espressa nella citata Risoluzione n. 164/E;

l'Agenzia per le Onlus nell'attività di cui all'art. 4, co. 2, lett. f), inerente al rilascio dei pareri obbligatori in merito alla decadenza totale o parziale delle agevolazioni previste dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, ha esaminato numerose richieste di cancellazione dall'Anagrafe delle Onlus riguardanti enti di carattere privato i cui soci e/o fondatori sono qualificabili tra ai soggetti esclusi di cui al comma 10 del citato articolo;

la prassi richiamata, generando differenti soluzioni interpretative, ha prodotto difformità di comportamenti in relazione alla cancellazione dall'Anagrafe delle Onlus e all'acquisizione dell'omonima qualifica da parte di tali enti di diritto privato partecipati da soggetti "esclusi";

tutto quanto premesso

l'Agenzia per le Onlus ritiene opportuno adottare il seguente Atto di Indirizzo:

PARTECIPAZIONE NELLA ONLUS DI "SOGGETTI ESCLUSI" (ENTI PUBBLICI E SOCIETÀ COMMERCIALI) IN QUALITÀ DI SOCI E/O FONDATORI

PREMESSA

Questa Agenzia si è precedentemente espressa con proprio Atto di Indirizzo approvato con delibera n. 516 del 23 novembre 2004 in relazione alla irrilevanza, ai fini della qualificazione della natura privata di una fondazione, della partecipazione nella stessa di un soggetto fondatore che rivesta natura di ente pubblico.

In esso si è affermato che: i) il riconoscimento della natura privatistica dei soggetti collettivi disciplinati dal codice civile non viene meno in alcuna misura per il semplice fatto che un soggetto di diritto pubblico, con una relazione finanziaria tipica (partecipazione al patrimonio o attivazione nella fase costitutiva), figuri tra i soggetti fondatori dell'ente in questione. Tale posizione corrisponde al sistema normativo in vigore e costituisce, altresì, da tempo acquisizione ferma nel contesto giurisprudenziale della Corte di Cassazione[1]; ii) è consentito che una fondazione, costituitasi con gli apporti non esclusivi da parte di un ente pubblico, possa fruire legittimamente della qualifica di Onlus, godendo delle relative agevolazioni fiscali.

Successivamente, con la Risoluzione n. 164/E del 28 dicembre 2004, l'Amministrazione finanziaria, rispondendo all'interpello di una fondazione che domandava se la presenza nella stessa di enti pubblici e/o società commerciali (di seguito "enti esclusi"), in qualità di soci fondatori e/o sostenitori, potesse essere in contrasto con quanto prescritto dalla normativa sulle Onlus, ha evidenziato che: i) pur riconoscendo la natura privata dell'ente - non inficiata dalla presenza di enti pubblici nella compagine dei fondatori - tuttavia, la presenza di "enti esclusi" tra i soci dell'ente impone una valutazione sul ruolo che gli stessi

[1] A tal proposito, la Corte Cass. ha evidenziato che "la società per azioni con partecipazione pubblica non muta la sua natura di soggetto di diritto privato solo perché lo Stato o gli enti pubblici ne posseggano le azioni, in tutto o in parte, non assumendo rilievo alcuno per le vicende della medesima, la persona dell'azionista" (Cfr. Cass. Pen., sezione VI, sentenza 26 febbraio 1994, n. 3620); e ancora "la natura pubblica degli enti che concorrono a formare un nuovo ente non è sufficiente ad attribuire natura pubblicistica a quest'ultimo […] né può ritenersi indicativa della natura pubblica di un'associazione la partecipazione ai suoi organi di rappresentanti dei soggetti pubblici che l'hanno formata" (Cfr. Cass. Civ., sentenza 23 novembre 1993, n. 11541).

ricoprono all'interno dell'ente verificando se essi esercitino una "influenza dominante" nelle determinazioni dello stesso; ii) tale ipotesi ricorre, verosimilmente, se il numero di tali soci è prevalente e comporta la perdita per l'ente della propria autonomia configurandolo nella sostanza quale ente strumentale e facendo così venire meno la "ratio" del disposto recato dal citato art. 10, quale emerge dalla relazione illustrativa al decreto n. 460/1997.

Da un punto di vista formale le posizioni delle rispettive Agenzie non risultano in contrasto giacché per entrambe i) la natura privata dell'ente partecipato è pacifica e ii) la possibilità che esso assuma la qualifica di Onlus non è esclusa.

In relazione a tale ultimo argomento, tuttavia, l'interpretazione esplicitata nel dettaglio da parte delle due Agenzie si colloca su posizioni differenti.

Questa Agenzia valuta, infatti, che la presenza di "enti esclusi" nella Onlus, in qualità di soci e/o fondatori, non ponga particolari preoccupazioni in riferimento alla mission e alla governance della Onlus né, da un punto di vista squisitamente giuridico, violi il divieto di cui all'art. 10, co. 10 del decreto.

L'Agenzia delle Entrate ha, all'opposto, sviluppato un'interpretazione ermeneutica estensiva della disposizione di legge (art. 10 citato, co. 10) estendendo, al verificarsi di specifiche situazioni (influenza dominante), il divieto di acquisire in via diretta la qualifica di Onlus, previsto per i soli "enti esclusi", anche alla differente ipotesi un cui un ente privato sia solo partecipato dall'"ente escluso".

Al fine di giungere a soluzioni condivise su questo ed altri temi interpretativi le due Agenzie hanno approntato un Tavolo tecnico di discussione che ha portato all'emanazione della Circolare n. 59 del 31 ottobre 2007 che, pur contenendo soluzioni per alcune tematiche affrontate, non ha risolto le divergenze in relazione al tema della presenza degli "enti esclusi" nella Onlus. Pertanto, l'Amministrazione finanziaria ha confermato e riproposto l'interpretazione offerta nella precedente Risoluzione n. 164/E del 28 dicembre 2004.

Questa Agenzia, in ragione del ruolo di indirizzo, di promozione e di vigilanza in merito alla corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare in ambito di Terzo Settore, reputa essenziale esprimere alcune puntuali considerazioni sulla questione ritenendo che l'interpretazione restrittiva operata dall'Amministrazione finanziaria sia

potenzialmente penalizzante per taluni enti, anche di notevole importanza strategica, che operano nel comparto del terzo settore.

ASPETTI GIURIDICO-NORMATIVI

a) l'influenza dominante

L'interpretazione offerta dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 164/E del 28 dicembre 2004, e ribadita con la Circolare n. 59 del 31 ottobre 2007, mantiene una sostanziale chiusura (salvo rare eccezioni) alla possibilità che "enti esclusi" (part. enti pubblici e società commerciali) possano prendere parte o dare vita ad organismi di natura privata che rivestano o aspirino ad ottenere la qualifica di Onlus, ogniqualvolta la loro posizione possa configurare un'ipotesi di "'influenza dominante" di tali soggetti nella Onlus.

La tesi dell'Agenzia delle Entrate si fonda sull'equivalenza, da un punto di vista sostanziale, tra la situazione di "influenza dominante" esercitata nella Onlus dagli "enti esclusi" e l'ipotesi - esplicitamente contemplata nella disposizione legislativa - che prevede per questi ultimi il divieto di assunzione diretta della qualifica.

E' essenziale pertanto, ai fini dell'analisi della questione, intrattenersi sull'interpretazione della nozione di "influenza dominante" valutando se vi siano le condizioni per ampliare, nei termini esposti dall'Amministrazione finanziaria, il divieto soggettivo previsto dal comma 10, art. 10 del citato D.Lgs. 460/1997.

La nozione di "influenza dominante", classificata nel Titolo V, Libro V del cod. civ., comporta alcune difficoltà nell'individuazione concreta delle ipotesi anche per gli specifici casi per i quali il legislatore la ha prevista. Tuttavia, al fine di valutarne i caratteri essenziali è opportuno analizzare le tipologie di controllo delineate dall'art. 2359 del cod. civ. il quale dispone:

"Sono considerate società controllate:

1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;

2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;

3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.

Ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) del primo comma si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta: non si computano i voti spettanti per conto di terzi.

Sono considerate collegate le società sulle quali un'altra società esercita un'influenza notevole. L'influenza si presume quando nell'assemblea ordinaria può essere esercitato almeno un quinto dei voti ovvero un decimo se la società ha azioni quotate in mercati regolamentati".

L'analisi e la collocazione nel testo codicistico dell'articolo appena richiamato[2] lascia intuire che il concetto di "influenza dominante" si realizza ed è valutabile, pur con le difficoltà proprie che lo caratterizzano, in presenza di società per azioni. L'articolo in esame, infatti, delinea tale situazione per quei soggetti in cui sussista un capitale azionario e nei quali la titolarità di una quota maggioritaria di detto capitale attribuisca al detentore un potere effettivo e sostanziale sulle determinazioni del soggetto controllato.

Nonostante le tipizzazioni operate dall'art. 2359, l'ultimo comma dello stesso articolo autorizza all'individuazione di una "influenza" anche attraverso il ricorso ad elementi di valutazione su base prognostica facendo risaltare, a giudizio della scrivente, l'evidente difficoltà - in taluni casi - di accertarne l'esistenza.

Le complessità interpretative inerenti all'articolo in esame divengono ancor più evidenti nel trasporre tale concetto in ambito non profit e possono dare luogo a distorsioni applicative e situazioni di iniquità di trattamento nei confronti di soggetti che legittimamente rivestono o vogliano rivestire la qualifica di Onlus.

Per dare conto di ciò è opportuno partire dalle singole valutazioni che l'Agenzia delle Entrate ha posto alla base della propria interpretazione.

Nella Risoluzione n. 164/E/2004, dopo aver operato una ricostruzione del caso specifico prospettato ed aver analizzato le caratteristiche dell'ente (fondazione) richiedente, l'Agenzia delle Entrate giunge alla conclusione che "dovrà concludersi per il diniego della qualifica di Onlus qualora si constati che gli enti esclusi ai sensi del citato art. 10, comma

[2] L'art. 2359 del cod. civ. è inserito nel Libro V, Titolo V, Capo V (Società per azioni), Sez. V (Delle azioni e di altri strumenti finanziari partecipativi).

10 (…) esercitino un'influenza dominante nelle determinazioni dell'organizzazione. Quest'ultima circostanza ricorre verosimilmente se il numero di tali soci è prevalente. In tali casi, invero l'organizzazione perde la propria autonomia e viene a configurarsi nella sostanza quale ente strumentale, facendo così venire meno la ratio del disposto recato dal citato articolo 10, quale emerge anche dalla relazione illustrativa al decreto n. 460 del 1997".

La risoluzione, pertanto, assume quale elemento ostativo all'assunzione della qualifica di Onlus la presenza "dominante" dei c.d. "enti esclusi" che determinerebbe la perdita di autonomia della potenziale Onlus la quale, invero, diverrebbe "ente strumentale" dell'ente escluso. La stessa risoluzione individua, altresì, nella prevalenza numerica dei soci (enti esclusi) all'interno della Onlus il criterio in base al quale "verosimilmente" deve determinarsi la presenza o meno dell'influenza dominante.

Si ritiene opportuno partire da tale ultima affermazione per evidenziare l'inadeguatezza di tale sistema di valutazione (anche ove lo si ritenesse applicabile alla fattispecie) che opera in via preventiva, ed esclusivamente su base presuntiva, senza verificare in concreto l'influenza eventualmente esercitata nella Onlus dal soggetto escluso. Tale concreta verifica non sarebbe, tra l'altro, realizzabile per gli enti di nuova costituzione non avendo essi posto in essere alcuna attività.

Ad ogni modo, la risoluzione evidenzia che al verificarsi della semplice prevalenza numerica di "enti esclusi" nella Onlus, questa perde la propria autonomia e diviene ente strumentale contravvenendo alla ratio della disposizione di cui all'art. 10, come emerge anche dalla relazione illustrativa al Decreto legislativo n. 460/1997.

A tal proposito, la relazione illustrativa citata evidenzia che l'esclusione degli enti pubblici (la ratio richiamata è, dunque, applicabile unicamente a tale tipologia di soggetti) risiede nella "necessità di favorire la crescita ed il consolidamento di un terzo settore che operi autonomamente rispetto ai canali di allocazione diretta delle risorse pubbliche".

Sembra tuttavia opportuno far notare, seppure in via incidentale, che nell'ultimo decennio la costituzione di enti di natura privata da parte dell'ente pubblico (o la partecipazione negli stessi) è stata stimolata, invero, proprio dall'intenzione di ridurre l'utilizzo di risorse pubbliche in specifici ambiti, attingendo anche dal privato sociale.

Da un punto di vista strettamente giuridico, invece, l'attività ermeneutica adottata per la Risoluzione n. 164/E/2004 conduce ad una ingiustificata prevalenza della sostanza sulla forma, sconfinando oltre il dettato normativo che non fornisce alcun appiglio a tale interpretazione. La risoluzione in esame si propone, dunque, alla stregua di un'interpretazione autentica e restrittiva dell'art. 10, co. 1 del decreto legislativo n. 460/1997, contenendone gli effetti e limitando, senza giustificazione, i potenziali soggetti ai quali può riconoscersi la qualifica di Onlus.

Il citato comma 1 prevede, infatti, che possano assumere la qualifica di Onlus "le associazioni, i comitati, le fondazioni …e gli altri enti di carattere privato …" ed in tale disposizione è ravvisabile la demarcazione dell'elemento soggettivo imposto dal legislatore.

Ne deriva che in presenza di soggetti che soddisfino tutti i requisiti propri della Onlus l'esclusione degli stessi, per non essere discriminatoria e, dunque, dar luogo ad una disparità di trattamento, deve essere motivata sulla base di un interesse ritenuto dal legislatore, e soltanto da esso, meritevole di tutela.

L'art. 10, co. 10 del decreto legislativo in esame pone un tassativo elenco di soggetti ai quali il legislatore ha sostanzialmente vietato l'acquisizione di una qualifica fiscale che comporta, di fatto, la fruizione di agevolazioni fiscali. E' verosimile ritenere che se il legislatore avesse voluto costituire una categoria aperta di soggetti da escludere dall'ambito delle Onlus lo avrebbe esplicitato, eventualmente con una delle formule alle quali esso ricorre ogniqualvolta intenda affermare la non tassatività di una previsione.

A sostegno di quanto ora evidenziato si noti che in casi simili il legislatore, ove abbia ritenuto opportuno escludere ogni dipendenza od influenza dominante nei confronti di un'organizzazione lo ha fatto attraverso esplicita disposizione.

E' il caso della L. n. 49/1987 sulle ONG, ove all'art. 28, co. 4 si dispone:

" Il riconoscimento di idoneità alle organizzazioni non governative può essere dato per uno o più settori di intervento sopra indicati, a condizione che le medesime:

…omissis

d) non abbiano rapporti di dipendenza da enti con finalità di lucro, né siano collegate in alcun modo agli interessi di enti pubblici o privati, italiani o stranieri aventi scopo di lucro;…

Inoltre le stesse disposizioni prescrittive contenute nelle norme del decreto sono già in grado di fugare le preoccupazioni che determinano un'interpretazione così restrittiva. Gli stringenti vincoli imposti dal decreto alle Onlus - se rispettati - sono sufficienti ad evitare l'utilizzo strumentale (ove si voglia connotare tale termine di significato negativo) della Onlus. I tassativi settori di intervento previsti, il divieto di svolgere attività diverse (salvo le connesse), i vincoli al patrimonio posti sia durante la vita della Onlus che nel caso di scioglimento (o perdita della qualifica) e la necessità di tenere una contabilità chiara e trasparente rendono difficile qualsiasi utilizzo "strumentale" o elusivo della nuova fattispecie di carattere fiscale creata dal legislatore.

Diversamente, i vincoli appena delineati non sono ugualmente presenti nel contesto di riferimento originario della nozione di "influenza dominante" dove le manovre di controllo trasversale delle società (le casistiche previste dal citato art. 2359 cod.civ. e da altre disposizioni) possono concretamente comportare anche comportamenti potenzialmente elusivi e/o evasivi.

In conclusione, a giudizio di questa Agenzia, la trasposizione della nozione di "influenza dominante" in ambito non profit, ed in particolare nell'impianto normativo delineato dal decreto legislativo sulle Onlus, genera oggettive problematicità e, ancor più, forzature applicative in ragione della carenza di presupposti normativi.

A sostegno di tale interpretazione sembra esservi anche autorevole giurisprudenza della Corte Costituzionale la quale, con sent. n. 446/1993, seppur pronunciandosi in ordine ad una specifica e differente questione, motivava la propria decisione sul presupposto che l'ente pubblico avrebbe mantenuto la gestione economica della società che esso stesso aveva costituito nelle ipotesi in cui avesse detenuto "una partecipazione esclusiva o prevalente al capitale azionario". Più in particolare, in relazione al concetto di influenza dominante, si è pronunciato il Consiglio di Stato, sez. V, con decisione del 22.08.2003 n. 4748 nella quale ha ritenuto che "sussiste il requisito della dominanza pubblica nel caso di possesso da parte di soggetti pubblici della maggioranza delle quote azionarie; per contro è da escludersi che il controllo pubblico richiesto sia esclusivamente quello esercitabile da parte di enti pubblici con modi e forme diversi dalla partecipazione maggioritaria ed incentrati su controlli amministrativi sull'organizzazione e sull'attività della società".

E' opportuno, altresì, evidenziare che la "ratio" di esclusione in via "diretta" degli enti pubblici dalla qualifica di Onlus, richiamata dall'amministrazione finanziaria, non è utilizzabile per tutte le categorie degli "enti esclusi" richiamate del citato comma 10 dell'art. 10.

Infatti, nel prevedere il divieto di assunzione della qualifica in esame per gli enti commerciali, la preoccupazione del legislatore non è affatto legata al pericolo che tali soggetti possano utilizzare in modo "strumentale" (per fini vietati) la Onlus ma risiede unicamente in ragioni di opportunità in relazione alla forma societaria rivestita da tali enti. La relazione governativa, in questo caso, ne motiva l'esclusione in ragione di "valutazioni di opportunità (…) per evitare forzature eccessive che la inclusione avrebbe comportato rispetto alle caratteristiche di tali forme societarie sancite in sede di codice civile. Al contrario, l'ammissione delle società cooperative si giustifica per i molteplici elementi di affinità tra questa forma societaria e vincoli statutari previsti per le Onlus".

Pertanto, si ritiene che la circostanza che taluni soggetti commerciali possano utilizzare indebitamente la Onlus (eventualmente attraverso la loro influenza dominante) non debba portare alla negazione della qualifica di Onlus a soggetti che trasferiscono risorse (generate dalla loro attività di impresa) in enti senza scopo di lucro che le destinano al perseguimento di scopi di solidarietà sociale. E', senza dubbio, più auspicabile concentrare gli sforzi nella verifica dell'attività svolta e delle modalità con le quali la stessa è perseguita piuttosto che ricercare ardue interpretazioni per escluderne a priori la presenza dal novero delle Onlus.

L'Amministrazione finanziaria, seppur comprensibilmente preoccupata dell'eventuale influenza dominante che questi soggetti (enti pubblici e società) possono esercitare sulla Onlus, può contare tuttavia sulle rigide disposizioni del D.Lgs. 460/97 che prevede clausole atte ad evitare un utilizzo illegittimo della Onlus.

Pertanto, quand'anche tale "influenza dominante" possa esservi, tuttavia l'attività della Onlus (e la sua mission) è sempre soggetta a precise disposizioni di forma e di sostanza che assicurano, se rispettate, il corretto agire della Onlus ed il perseguimento dei fini di solidarietà voluti dal legislatore.

b) la locuzione “in ogni caso”

In riferimento alla locuzione “in ogni caso” la quale è stata interpretata dall’Amministrazione finanziaria quale elemento a favore di un’interpretazione estensiva della norma che individua, invece, tassativamente gli “enti esclusi” sembra utile esporre alcune sintetiche considerazioni.

Nel valutare tale disposizione la scrivente ritiene che non si possa operare solo attraverso un’interpretazione letterale di tale locuzione, avulsa da quanto coerentemente previsto nell’intero art. 10 del decreto legislativo ma che sia quanto mai opportuno procedere ad un’interpretazione di tipo sistematico.

In tale prospettiva, passando in rassegna l’art. 10 del decreto legislativo sulle Onlus non si può fare a meno di legare tra loro i commi 8, 9 e 10. In essi il legislatore opera rispettivamente una qualificazione soggettiva di quegli enti che:

i) sono in ogni caso considerati Onlus nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità;

ii) possono parzialmente essere Onlus a patto che (…);

iii) non si considerano in ogni caso Onlus.

Pertanto, la disposizione elenca alcuni soggetti che sono “in ogni caso considerati Onlus” senza doversi adeguare ad alcuna prescrizione (Onlus di diritto), altri che possono esserlo ma in modo parziale e solo se rispettino alcune specifiche prescrizioni (Onlus parziarie) ed altri ancora che non si considerano in ogni caso Onlus e, dunque, che non possono esserlo nemmeno se predisponessero uno statuto contenente le clausole previste.

In tale prospettiva diviene più chiaro l’intento del legislatore che con la locuzione in ogni caso non ha certamente voluto permettere di individuare, attraverso un’attività interpretativa estensiva, altri soggetti esclusi ma semplicemente ha chiarito che quei soggetti esclusi (per le chiare motivazioni previste anche nella relazione governativa al decreto), ma solo quelli, non possono essere “in ogni caso” Onlus, anche qualora adottino tutte le clausole richieste dal decreto.

Volendo esemplificare, se anche l’ente escluso operasse in uno dei settori previsti ed avesse uno statuto contenente le clausole e/o tenesse - nei casi previsti - la contabilità separata, non potrebbe “in ogni caso” per un’esclusione di tipo “soggettivo” acquisire la qualifica di Onlus.

CONCLUSIONI

Tutto quanto premesso la scrivente ritiene che l'interpretazione adottata dall'Amministrazione finanziaria non risulti suffragata da esplicite disposizioni di legge né possa ricavarsi in via interpretativa ma, all'opposto, sembra lasciar trasparire elementi lesivi del principio di uguaglianza garantito costituzionalmente.

In assenza di un intervento chiaro del legislatore che ricomprenda o escluda in modo esplicito tali soggetti dal novero delle Onlus, la scrivente ritiene che il quadro normativo vigente, analizzato anche alla luce dei recenti orientamenti della legislazione sociale, nonché le ragioni di carattere giuridico diffusamente espresse nel parere, lascino propendere a favore di un'interpretazione restrittiva e letterale della disposizione prevista dall'art. 10, co. 10 del D.Lgs. 460/1997.

L'Amministrazione finanziaria, ove ravvisi reali intenti elusivi da parte della Onlus, già possiede gli strumenti giuridici per escludere l'ente dall'Anagrafe delle Onlus e sanzionarne eventuali comportamenti di tipo elusivo. In tal senso, anche l'art. 37-bis del D.P.R. n. 600/1973 il quale dispone siano "inopponibili all'amministrazione finanziaria gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e a ottenere riduzioni d'imposte o rimborsi, altrimenti indebiti".

In conclusione, per questa Agenzia, è sufficiente porre la massima attenzione alla presenza dei requisiti obbligatori formali ed al rispetto sostanziale degli stessi piuttosto che ricorrere ad interpretazioni estensive della disposizione non giuridicamente suffragate ed operanti attraverso una valutazione prognostica delle intenzioni dell'ente.

AGENZIA PER IL TERZO SETTORE

ATTO DI INDIRIZZO
ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. a) del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329

in relazione alla configurabilità di un Trust Onlus

Approvato dalla Commissione in data 17 maggio 2011

Approvato dal Consiglio nella seduta del 25 maggio 2011

Visti:

l'articolo 3, commi 186, 187, 188, 189 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi per il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

l'articolo 3, comma 190 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 che prevede la costituzione di un organismo di controllo da istituirsi con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dei Ministri delle finanze, del lavoro e della previdenza sociale e per la solidarietà sociale;

l'articolo 3, comma 191 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 il quale dispone che l'organismo di controllo opera sotto la vigilanza del Presidente del Consiglio dei ministri e del Ministro delle finanze e garantisce, anche con emissione di pareri obbligatori e vincolanti, l'uniforme applicazione della normativa sui requisiti soggettivi e sull'ambito di operatività rilevante per gli enti di cui ai commi 186 e 188; che lo stesso è, altresì, investito dei più ampi poteri di indirizzo, promozione ed ispezione per la corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare in materia di terzo settore e che può formulare proposte di modifica della normativa vigente;

l'articolo 1 del D.P.C.M. 26 settembre 2000 che istituisce l'Agenzia per il terzo settore quale organismo di controllo degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

Visto, in particolare:

l'articolo 3, comma 1, del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329 che prevede, tra le attribuzioni dell'Agenzia per il terzo settore, l'esercizio di poteri di indirizzo nell'ambito della normativa vigente, il compito di segnalare alle autorità competenti, formulando proposte di indirizzo ed interpretazione, i casi nei quali norme di legge o di regolamento determinano

distorsioni nell'attività delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti e la collaborazione per l'uniforme applicazione delle norme tributarie attraverso la formulazione, al Ministero

delle finanze, di proposte su fattispecie concrete o astratte riguardanti il regime fiscale delle organizzazioni, terzo settore ed enti;

Rilevato che:

l'Italia ha ratificato con la legge 364 del 16 ottobre 1989 la Convenzione sulla legge applicabile ai trust e sul loro riconoscimento, adottata a L'Aja il 1º luglio 1985;

l'articolo 73 del testo unico delle imposte sui redditi, come modificato dal comma 74, art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), include il trust tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (IRES);

sono pervenute a questa Agenzia richieste di parere circa la possibilità per una Trust di acquisire al qualifica di Onlus ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. 460/97 ;

tutto quanto premesso

l'Agenzia per il terzo settore ritiene opportuno adottare il seguente Atto di Indirizzo:

LA CONFIGURABILITÀ DI UN TRUST ONLUS

1. L'istituto del trust in Italia

L'istituto del trust, sebbene largamente diffuso nella prassi interna, non trova nel nostro ordinamento una disciplina organica.

In merito quindi al riconoscimento dell'istituto in esame ed ai suoi profili civilistici si deve richiamare la Legge n. 364 del 16 ottobre 1989, di ratifica della Convenzione de L'Aja del 1° luglio 1985.

Ai sensi della citata Convenzione per trust si intendono i rapporti giuridici istituiti da una persona, il disponente (settlor), con atto tra vivi o mortis causa, qualora dei beni siano stati posti sotto il controllo di un trustee nell'interesse di un beneficiario o per un fine determinato.

Gli elementi essenziali del trust individuati dalla norma richiamata sono:

a. i beni in trust costituiscono una massa distinta e non sono parte del patrimonio del trustee;
b. i beni in trust sono intestati al trustee o ad un altro soggetto per conto del trustee;
c. il trustee è investito del potere e onerato dell'obbligo, di cui deve rendere conto, di amministrare, gestire o disporre dei beni in conformità alle disposizioni del trust e secondo le norme imposte dalla legge al trustee.

L'Italia riconosce i trust che abbiano gli elementi essenziali sopra riportati e per effetto di tale riconoscimento, i beni in trust restano distinti dal patrimonio personale del trustee che, a sua volta, acquista la capacità di agire ed essere convenuto in giudizio, di comparire in qualità di trustee davanti a notai o altri rappresentanti di pubbliche istituzioni.

La convenzione de L'Aja non dispone sul trattamento fiscale del trust, il quale rientra nelle competenze dei singoli Stati (art. 19).

2. Il trust come soggetto passivo di imposta

In merito alla disciplina fiscale del trust, la legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), art. 1, commi 74-76 ha introdotto per la prima volta nell'ordinamento tributario nazionale disposizioni in materia.

In particolare il comma 74, modificando l'articolo 73 del testo unico delle imposte sui redditi (T.U.I.R.), include tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (IRES):

a. i trust residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
b. i trust, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali
c. i trust non residenti nel territorio dello Stato;

Ai fini dell'imposizione dei redditi la norma richiamata distingue due tipologie di trust:

- i cd. trust trasparenti con beneficiari individuati, a cui sono imputati in ogni caso i redditi conseguiti dal trust in proporzione alla quota di partecipazione individuata nell'atto di costituzione o in altri documenti successivi ovvero, in mancanza, in parti uguali;
- i cd. trust opachi senza beneficiari individuati, i cui redditi vengono attribuiti al trust medesimo.

Al riguardo l'Amministrazione Finanziaria1 ha rilevato la possibilità che un trust possa essere al contempo opaco e trasparente. In tal caso dopo aver determinato il reddito del trust, il trustee indicherà la parte di esso attribuito al trust - sulla quale il trust stesso assolverà l'IRES - nonché la parte imputata per trasparenza ai beneficiari - su cui questi ultimi assolveranno le imposte sul reddito.

3. Il trust Onlus

L'esplicito riconoscimento da parte del Legislatore[2] dell'autonoma soggettività tributaria del trust costituisce un importante presupposto per valutare se il medesimo possa acquisire la qualifica di Onlus ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. 460/97.

Tale qualifica, infatti, avendo rilievo sul piano fiscale non può che riferirsi innanzitutto ad un autonomo soggetto passivo di imposta.

L'art. 10 citato, nell'elencare i soggetti che possono essere Onlus, dopo aver richiamato le figure giuridiche disciplinate dal codice civile ossia associazioni, fondazioni e comitati menziona in via generale e residuale "gli altri enti di carattere privato".

[1] Circolare 48/E del 6 agosto 2007

[2] Prima dell'intervento attuato con la finanziaria 2007, l'Amministrazione Finanziaria aveva fornito alcune sommarie indicazioni in merito al trattamento fiscale dei trust(Circ. 30 dicembre 2005, n. 55/E e Ris. 17 gennaio 2003, n. 8/E)

In tale ultima categoria si ritiene possa essere ricompreso il trust.

La norma in esame pone come secondo requisito, ai fini del legittimo godimento della qualifica in parola, che l'atto costituivo e lo statuto dell'ente siano redatti nella forma dell'atto pubblico, della scrittura privata autenticata o registrata.
A tal proposito si evidenzia che, sebbene l'art. 3 della Convenzione de L'Aja non richieda una particolare forma se non che i "trust siano comprovati per iscritto", la prassi ormai consolidata, invece, è quella di ricorrere all'atto notarile.

L'atto istitutivo, redatto nelle suddette forme, deve contenere espressamente le clausole di cui al comma 1, art. 10 del D.Lgs. 460/97.

In particolare, il requisito che prioritariamente deve contraddistinguere la Onlus è il perseguimento di finalità di solidarietà sociale di cui alla lettera b), comma 1, art. 10 citato. Tale requisito si realizza a condizione che l'ente operi in uno dei settori tassativamente indicati dal Legislatore e che, per quelli a solidarismo c.d. condizionato, rivolga la propria attività a beneficio di soggetti svantaggiati, ai sensi del comma 2 della stessa norma.

In considerazione di quanto sopra si rileva che, con riferimento alla distinzione introdotta dal legislatore tra trust opaco e trust trasparente, sebbene in via generale si possa affermare che la struttura del trust opaco o di scopo appaia maggiormente conforme ai requisiti dettati dal legislatore per il legittimo godimento della qualifica di Onlus, ciò non esclude, tuttavia, che anche un trust con beneficiari individuati possa risultare in possesso dei requisiti richiesti dal D.Lgs. 460/97.

A titolo esemplificativo si osserva che l'attività di un trust con beneficiari individuati[3] che eroga fondi a favore di un'altra Onlus ovvero a enti senza scopo di lucro che operino prevalentemente nei settori di attività Onlus, potrebbe essere inquadrabile, ai sensi del comma 2 bis, art. 10 del D.Lgs. 460/97, nel settore della beneficenza, di cui al punto 3, comma 1, del richiamato decreto. Viceversa, si esprimono delle perplessità sulla possibilità che acquisisca la qualifica di Onlus un trust con finalità assistenziali a favore di un soggetto svantaggiato persona fisica, sebbene si tratti di un trust inquadrabile tra quelli opachi[4].

[3]Qualora si prevista la possibilità per il trustee, in caso di estinzione del soggetto beneficiario, di individuarne un altro, quest'ultimo dovrà avere le medesime caratteristiche del primo.
[4] Cfr risoluzione n. 278/E del 4 ottobre 2007.

In considerazione di quanto sopra, quindi, non potendo in tale sede esaminare le molteplici casistiche di trust si osserva che, rilevata in via generale la compatibilità dell'istituto in esame con il perseguimento di finalità si solidarietà sociale di cui all'art. 10, comma 1, lett. b) del D.Lgs. 460/97, non si può che rinviare all'analisi delle singole fattispecie per l'effettivo accertamento della sussistenza di tale requisito.

Al riguardo preme evidenziare che ai fini del rispetto di quanto prescritto dalla lett. b) in esame, il trust deve, inoltre, contenere espressamente la clausola di irrevocabilità, ciò al fine di garantire l'effettivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale[5] e non deve annoverare fra i beneficiari il disponente stesso.

Proseguendo l'analisi degli ulteriori requisiti individuati dall'art. 10 ai fini del legittimo godimento della qualifica di Onlus si osserva che non sembrano sussistere ostacoli all'inserimento nell'atto istitutivo del trust di quanto prescritto dalle lettere c), d), e), f), g) ed i) della norma richiamata.

In particolare, il divieto di distribuire gli utili sarà contenuto in una clausola diretta al trustee come l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per lo svolgimento dell'attività istituzionale e/o connesse nonché l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale.

Dovrà, inoltre, essere previsto espressamente che in caso di perdita della qualifica di Onlus, il patrimonio dovrà essere devoluto ad altre Onlus o a fini di pubblica utilità, sentito il parere dell'Agenzia per il terzo settore. La denominazione del trust dovrà, infine, contenere l'acronimo Onlus.

Con riferimento, invece, alla previsione di cui alla lettera h), comma 1, art. 10, si a parere di questa Agenzia, si tratta di un requisito non applicabile all'istituto del trust.

Al riguardo si osserva che la presenza di un ordinamento democratico è un requisito necessario negli enti a carattere associativo nei quali prevale l'elemento personale su quello patrimoniale. Per tale ragione il legislatore ha esplicitamente escluso nell'art. 10, comma 7, del D.Lgs. 460/97 l'applicabilità alle fondazioni della disposizione di cui alla lett. h) richiamata. Tale esclusione si ritiene sia riferibile anche al trust che, sotto il profilo in esame,

[5] E opportuno esplicitare l'irrevocabilità del trust in quanto in alcuni ordinamenti vige il principio della revocabilità presunta.

è assimilabile alle fondazioni in quanto in esso il patrimonio risulta vincolato ad un determinato fine di destinazione e segregato rispetto al patrimonio personale del trustee.

Da ultimo preme evidenziare che, in assenza di una normativa italiana di riferimento che disciplini l'istituto del trust, si dovrà prestare particolare attenzione al fatto che la legge straniera individuata dal disponente non sia contraria alle clausole sopra esaminate ai fini della qualifica Onlus. In particolare, la legge richiamata non dovrà essere di ostacolo al perseguimento delle finalità di solidarietà sociale ed alla devoluzione dei beni secondo quanto prescritto dall'art. 10 del D.lgs. 460/97.

In conclusione, a parere di questa Agenzia, il trust che rispetta i requisiti prescritti dall'art. 10 del D.lgs. 460/97 potrà legittimamente assumere al qualifica di Onlus.

ATTO DI INDIRIZZO

ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. *a)* del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329

in relazione alla contestuale iscrizione di un'associazione di promozione sociale nel Registro di cui all'art. 7 della L. n. 383/2000 e nell'Anagrafe delle Onlus di cui all'art. 11 del D.Lgs. n. 460/1997

Approvato dal Consiglio nella seduta del 15 aprile 2011 con deliberazione n. 151

Visti:

l'articolo 3, commi 186, 187, 188, 189 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi per il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

l'articolo 3, comma 190 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 che prevede la costituzione di un organismo di controllo da istituirsi con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dei Ministri delle finanze, del lavoro e della previdenza sociale e per la solidarietà sociale;

l'articolo 3, comma 191 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 il quale dispone che l'organismo di controllo opera sotto la vigilanza del Presidente del Consiglio dei ministri e del Ministro delle finanze e garantisce, anche con emissione di pareri obbligatori e vincolanti, l'uniforme applicazione della normativa sui requisiti soggettivi e sull'ambito di operatività rilevante per gli enti di cui ai commi 186 e 188; che lo stesso è, altresì, investito dei più ampi poteri di indirizzo, promozione ed ispezione per la corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare in materia di terzo settore e che può formulare proposte di modifica della normativa vigente;

l'articolo 1 del D.P.C.M. 26 settembre 2000 che istituisce l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale quale organismo di controllo degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

Visto, in particolare:

l'articolo 3, comma 1, del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329 che prevede, tra le attribuzioni dell'Agenzia per le Onlus, l'esercizio di poteri di indirizzo nell'ambito della normativa vigente, il compito di segnalare alle autorità competenti, formulando proposte di indirizzo ed interpretazione, i casi nei quali norme di legge o di regolamento determinano distorsioni nell'attività delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti e la collaborazione per l'uniforme applicazione delle norme tributarie attraverso la formulazione, al Ministero delle finanze, di proposte su fattispecie concrete o astratte riguardanti il regime fiscale delle organizzazioni, terzo settore ed enti;

Rilevato che:

sono pervenute a questa Agenzia richieste di parere circa la possibilità per una associazione di promozione sociale, costituita ai sensi della L. 7 dicembre 2000, n. 383 di iscriversi contestualmente nel Registro delle associazioni di promozione sociale, previsto dall'art. 7 della stessa legge e nell'Anagrafe delle Onlus, ai sensi dell'art. 11 del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 ;

la duplice iscrizione ha generato criticità in relazione alla legittimità del mantenimento della stessa per numerosi enti;

il comportamento tenuto dalle amministrazioni competenti, ai fini dell'iscrizione nei rispettivi registri o Anagrafe ed ai fini della verifica dei requisiti per il mantenimento della stessa, non risulta essere omogeneo sul territorio nazionale;

Ritenuto che

sia necessario ed opportuno verificare la questione dal punto di vista normativo ed indicare linee comuni di indirizzo al fine di rendere omogenee le procedure;

tutto quanto premesso

l'Agenzia per le Onlus ritiene opportuno adottare il seguente Atto di Indirizzo:

CONTESTUALE ISCRIZIONE DI UN'ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE NEL REGISTRO DI CUI ALL'ART. 7 DELLA L. N. 383/2000 E NELL'ANAGRAFE UNICA DELLE ONLUS DI CUI ALL'ART. 11 DEL D.LGS. N. 460/1997

In via preliminare si provvede ad inquadrare la fattispecie che sarà oggetto di disamina da parte di questa Agenzia giacché, con l'entrata in vigore della L. n. 383/2000 (Disciplina delle associazioni di promozione sociale), si sono venute a creare due differenti tipologie di Associazioni di Promozione sociale (di seguito APS).

Le prime, più risalenti e richiamate nell'art. 10, comma 9 del D.Lgs. 460/1997, sono le APS "*ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal ministero dell'interno*".

Le seconde, più recenti, sono disciplinate dalla L. n. 383/2000 e definite nell'art. 2 come "*le associazioni riconosciute e non riconosciute, i movimenti, i gruppi e i loro coordinamenti o federazioni costituiti al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi, senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati*" .

E' essenziale constatare che queste due tipologie di APS non sono sovrapponibili e, pertanto, può avvenire che un'APS abbia i requisiti propri solo della prima o della seconda tipologia oppure di entrambe.

In particolare, la prima categoria di APS è annoverata tra i soggetti che possono assumere la qualifica di ONLUS in via "*parziaria*"[1] operando in uno degli 11 settori previsti dall'art. 10, comma 1, lett. *a)* del D.Lgs. n. 460/1997, ove però siano comunque soddisfatte tutte le altre condizioni dalle quali la disposizione di legge non esenta.

Le APS, ONLUS "parziarie", non sono oggetto di questa disamina in quanto per esse non sussistono le criticità che il presente Atto di Indirizzo intende affrontare.

L'attenzione si soffermerà, pertanto, solo sulle APS iscritte o che vogliano iscriversi nei Registri previsti dal già richiamato art. 7 della L. 383/2000.

Più in particolare, la questione che richiede specifici chiarimenti attiene alla possibilità per un'organizzazione di rivestire la duplice ed autonoma qualifica di ONLUS ed APS come

[1] Cfr. comma 9 dell'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 per il quale "*(…) le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287 , le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1; fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1, agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del presente decreto, a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del decreto del Presidente delle Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 , introdotto dall'articolo 25, comma 1*".

prevista dalle due normative di riferimento e, dunque, alla contestuale iscrizione nei rispettivi Registri/Anagrafe (di seguito albi) ai sensi rispettivamente dell'art. 7 della L. n. 383/2000 e dell'art. 11 del D.Lgs. n. 460/1997.

A tal proposito è opportuno evidenziare che non vi è alcuna disposizione nelle rispettive normative di riferimento che implichi l'astratta incompatibilità tra le due figure e, dunque, l'illegittimità della contestuale qualifica di APS e di ONLUS.

I requisiti essenziali previsti per l'assunzione della qualifica di APS, contenuti in particolare negli artt. 2 e 3 della L. 383/2000 e più in generale nell'intera legge, sono in parte analoghi e non in contrasto con quelli stabiliti per le ONLUS.

L'art. 2 della citata legge introduce la definizione di APS[2] mentre l'art. 3 si limita ad evidenziare che "*le associazioni di promozione sociale, si costituiscono con atto scritto*" lasciando, pertanto, alla libera scelta dell'organizzazione la possibilità di farlo attraverso "*atto pubblico o attraverso scrittura privata autenticata o registrata"* come è invece tassativamente richiesto dall'art. 10, comma 1 del D.Lgs. 460/1997.

L'art. 3, inoltre, stabilisce espressamente i requisiti statutari che devono essere previsti nello statuto[3] di un'APS, traendo ispirazione, invero, proprio da quelli contenuti nel D.Lgs. n. 460/1997 che ha introdotto la qualifica di ONLUS e non lasciando, pertanto, trasparire, tra i requisiti necessari, elementi di incompatibilità.

In relazione ai fini istituzionali, alle attività caratterizzanti ed alle modalità di attuazione delle stesse è altresì fondamentale osservare che, seppur le due normative richiamate contengono in taluni casi elementi che possono definirsi inconciliabili, tuttavia la loro presenza nello statuto è solo eventuale e, pertanto, non può condizionare l'astratta possibilità di una contestuale iscrizione nei rispettivi albi.

[2] Il comma 1 dell'art. 2 dispone che: "Sono considerate associazioni di promozione sociale le associazioni riconosciute e non riconosciute, i movimenti, i gruppi e i loro coordinamenti o federazioni costituiti al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi, senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati.

[3] L'art. 3 della L. n. 383/2000 dispone che "*Le associazioni di promozione sociale si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti: a) la denominazione; b) l'oggetto sociale; c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione; d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette; e) l'obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste; f) le norme sull'ordinamento interno ispirato a princìpi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche associative. In relazione alla particolare natura di talune associazioni il Ministro per la solidarietà sociale, sentito l'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11, può consentire deroghe alla presente disposizione; g) i criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti e obblighi; h) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari; i) le modalità di scioglimento dell'associazione; l) l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale*".

Quanto evidenziato permette di affermare che, seppure possano presentarsi talune ipotesi di incompatibilità, esse devono essere singolarmente riscontrate affinché il provvedimento di diniego/cancellazione dal Registro delle APS o dall'Anagrafe delle ONLUS possa ritenersi legittimo.

Ne deriva che, sino a quando un ente, da un punto di vista formale e sostanziale, non violi le disposizioni previste dalle singole discipline delle ONLUS e delle APS, non ricorre alcun presupposto per il quale non possa contestualmente mantenersi l'iscrizione in entrambi gli albi.

L'analisi compiuta conferma, pertanto, la possibilità di ottenere la contestuale iscrizione nei Registri delle APS e nell'Anagrafe delle ONLUS.

Questa Agenzia ritiene, tuttavia, opportuno richiamare gli enti ad una preventiva e scrupolosa valutazione delle possibili difficoltà che tale decisione può comportare.

Le analogie presenti nelle due normative esaminate, infatti, non eliminano la presenza di alcune difformità derivanti dal fatto che, pur trattandosi di soggetti riconducibili nella numerosa ed eterogenea famiglia degli enti di Terzo settore, il legislatore ha inteso comunque disciplinare realtà differenti.

In ragione di ciò, ne deriva che quanto più tali soggetti si caratterizzano ed agiscono usufruendo in modo pieno delle opportunità offerte dalle rispettive leggi di riferimento (in particolare in relazione agli ambiti di attività in cui possono operare) tanto più può accadere che si manifestino elementi di incompatibilità tra le differenti normative capaci di incidere sulla validità di una contestuale iscrizione nei rispettivi albi di riferimento.

Questa Agenzia, pertanto, conferma la possibilità di ottenere la contestuale iscrizione nei Registri di cui all'art. 7 della L. n. 383/2000 ed all'art. 11 del D.Lgs. n. 460/1997, ma ritiene utile evidenziare che tale scelta debba operarsi con prudenza e particolare attenzione in relazione alle attività che l'organizzazione vorrà svolgere.

Agenzia per il terzo settore

PRINCIPI CONTABILI PER GLI ENTI NON PROFIT

PRINCIPIO N. 1

QUADRO SISTEMATICO PER LA PREPARAZIONE E LA PRESENTAZIONE DEL BILANCIO DEGLI ENTI NON PROFIT

Maggio 2011

Agenzia per il terzo settore

CNDCEC

Organismo Italiano di Contabilità

A cura del

Tavolo tecnico per l'elaborazione dei Principi contabili per gli enti non profit

Componenti

Giancarlo Attolini
Elisabetta Magistretti
Francesco Maria Perrotta
Adriano Propersi
Marco Venuti
Marco Elefanti
Roberto Museo
Matteo Pozzoli
Luigi Puddu

Delegati al progetto

Angelo Casò
Adriano Propersi
Domenico Piccolo

SOMMARIO

1. PREMESSA 4

2. AMBITO DI APPLICAZIONE 5

3. POSTULATI DI BILANCIO 7

3.1 FINALITÀ E CARATTERISTICHE GENERALI 7

3.2 ASSUNZIONI CONTABILI 7

3.2.1 CONTINUITÀ AZIENDALE 8

3.2.2 COMPETENZA ECONOMICA 8

3.3 CLAUSOLE GENERALI 10

3.3.1 ESPOSIZIONE CHIARA 11

3.3.2 VERIDICITÀ 11

3.3.3 CORRETTEZZA 11

3.3.4 *ACCOUNTABILITY* 11

3.4 PRINCIPI GENERALI DI BILANCIO 12

3.4.1 COMPRENSIBILITÀ 12

3.4.2 IMPARZIALITÀ 13

3.4.3 SIGNIFICATIVITÀ 13

3.4.4 PRUDENZA 13

3.4.5 PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA 14

3.4.6 COMPARABILITÀ E COERENZA 14

3.4.7 VERIFICABILITÀ DELL'INFORMAZIONE 15

3.4.8 ANNUALITÀ 15

3.4.9 PRINCIPIO DEL COSTO 15

3.4.10 EVENTUALI CONFLITTI TRA CLAUSOLE GENERALI, CARATTERISTICHE QUALITATIVE E METODI APPLICATIVI 16

4. CRITERI DI VALUTAZIONE 17

1. PREMESSA

Il sistema informativo-contabile acquisisce per gli enti non profit (Enp) un ruolo fondamentale, poiché garantisce a coloro che supportano l'attività aziendale che le risorse messe a disposizione siano destinate al perseguimento dello scopo istituzionale e contestualmente siano gestite in modo corretto.

Il bilancio, inteso come insieme di prospetti contabili quantitativi e qualitativi dell'Enp finalizzati a fornire una rappresentazione della posizione finanziario-patrimoniale e il risultato economico del periodo, rappresenta il principale strumento con il quale l'organizzazione può soddisfare le esigenze conoscitive dei propri stakeholder.

La mancanza di precisi riferimenti normativi in materia contabile rischia, tuttavia, di rendere la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato della gestione economica non comprensibili ai lettori esterni del bilancio.

Si consideri, in aggiunta, che una appropriata visione dello stato di salute aziendale fornisce anche agli operatori interni e, in particolare, all'organo di vertice un utile strumento di pianificazione, gestione e controllo delle risorse.

In questa prospettiva, Agenzia per le Onlus (ora denominata Agenzia per il Terzo Settore[1]), Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ed Organismo Italiano di Contabilità hanno deciso di costituire un Tavolo tecnico tramite cui definire i Principi contabili per la redazione del bilancio degli Enp che non sono tenuti all'applicazione di particolari disposizioni di legge in materia.

Il Tavolo tecnico si propone in tal modo di contribuire allo sviluppo del cosiddetto "Terzo settore" mediante la predisposizione di principi contabili generalmente accettati che siano capaci di conferire ai documenti economico-finanziari di sintesi degli Enp un valore informativo e comunicativo ancora superiore a quello già oggi attribuito.

I Principi contabili non si occupano di definire gli schemi di bilancio, già predisposti dall'Agenzia per le Onlus con l'Atto di indirizzo "Linee guida e schemi per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit".

Il presente documento si applica a partire dagli esercizi chiusi successivamente al 31 dicembre 2011. È, tuttavia, raccomandata un'applicazione anticipata.

[1] Ai sensi dell'art. 1, comma 2 del D.P.C.M. 26 gennaio 2011, n. 51 la denominazione «Agenzia per il terzo settore» sostituisce, ad ogni effetto e ovunque presente, la denominazione «Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale».

2. AMBITO DI APPLICAZIONE

Gli Enp non trovano una precisa definizione a livello normativo né un preciso sistema classificatorio.

In termini generali con il termine "enti non profit" possono identificarsi tutte le organizzazioni la cui attività non è finalizzata a realizzare un lucro soggettivo od oggettivo e che operano in campi di attività di natura sociale, quali l'assistenza sociale, la tutela dei soggetti svantaggiati, l'istruzione, la promozione di attività artistico-culturale, la ricerca scientifica, l'erogazione di servizi sociali e religiosi, la promozione di forme di sviluppo compatibili con il rispetto dell'ambiente.

A livello giuridico, rientrano tra gli Enp i seguenti soggetti[2]:

a. associazioni riconosciute (art. 14 e segg., c.c.);
b. fondazioni riconosciute (art. 14 e segg., c.c.);
c. associazioni non riconosciute (art. 36 e segg., c.c.);
d. comitati (art. 39 e segg., c.c.);
e. fondazioni e associazioni bancarie (D.Lgs. 20.11.90, n.356, e L. 23.12.98, n.461; D.Lgs. 17.05.1999, n. 153);
f. organizzazioni di volontariato (L. 11.08.1991, n.266);
g. cooperative sociali (L. 8.11.1991, n.381);
h. associazioni sportive (L. 16.12.1991, n. 398);
i. organizzazioni non governative (art. 28, L. 26.02.1987, n. 49);
j. enti di promozione sociale (art.3, co. 6, L. 25.08.1991, n.287);
k. enti lirici (D.Lgs. 29.06.1996, n.367);
l. centri di formazione professionale (L. 21.12.1978, n. 845);
m. istituti di patronato (L. 30.03.2001, n. 152);
n. associazioni di promozione sociale (L. 7.12.2000, n.383);
o. imprese sociali (D.Lgs. 24.03.2006, n. 155, e decreti ministeriali del 24 gennaio 2008)[3].

Si deve considerare che la mancanza di finalità lucrativa non implica di per sé l'impossibilità di realizzare un risultato di gestione positivo, seppure questo non possa costituire il fine ultimo dell'organizzazione.

[2] Gli enti non lucrativi possono configurarsi sotto il profilo tributario come enti non commerciali o enti commerciali. Gli enti non commerciali che soddisfano le condizioni di cui agli art. 10 e segg. del D.lgs. 4.12.1997, n. 460, assumono la posizione fiscale di Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale (Onlus).

[3] Le imprese sociali aventi la forma giuridica degli enti di cui al Libro I del codice civile sono tenute a redigere il bilancio di esercizio secondo le Linee guida e gli schemi adottati dall'Agenzia per le Onlus, ai sensi del Decreto del Ministero dello sviluppo economico 24.1.2008 "*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*".

In termini applicativi, è opportuno evidenziare che i Principi contabili rappresentano disposizioni tecniche gerarchicamente sotto-ordinate rispetto alle norme di legge.

Gli Enp tenuti all'adozione di specifiche norme giuridiche per la redazione del bilancio possono applicare i Principi contabili per gli enti non profit solo qualora questi siano compatibili con le pertinenti disposizioni legislative.

Un bilancio di un Enp può essere dichiarato "conforme ai Principi contabili per gli enti non profit" nel solo caso in cui questo, fatta eccezione per le circostanze di cui al paragrafo 3.3., sia in linea con tutte le disposizioni emanate dal Tavolo tecnico.

3. POSTULATI DI BILANCIO[4]

3.1 FINALITÀ E CARATTERISTICHE GENERALI

La formazione del bilancio, inteso quest'ultimo come insieme di prospetti contabili quantitativi e qualitativi finalizzati a fornire una rappresentazione della posizione finanziario-patrimoniale e il risultato economico del periodo di un ente in funzionamento, cioè di un ente caratterizzato da una continuità operativa, si fonda su principi contabili. I principi contabili sono quei principi, ivi inclusi i criteri, le procedure e i metodi di applicazione, che individuano i fatti da registrare, le modalità di contabilizzazione degli eventi di gestione, i criteri di valutazione e quelli di esposizione dei valori in bilancio. Si tratta di principi che hanno autorevole sostegno e avallo nella dottrina ragionieristica più avanzata e negli esperti amministrativi oculati e competenti, così da diventare di generale accettazione anche in un contesto internazionale.

I principi contabili si distinguono in principi contabili generali o postulati del bilancio di esercizio e principi contabili applicati. I postulati del bilancio costituiscono i fondamenti e le regole di carattere generale cui devono uniformarsi i principi contabili applicati alle singole poste di bilancio incluse quelle relative ad enti che operano in settori specialistici.

3.2 ASSUNZIONI CONTABILI

La redazione del bilancio degli Enp si fonda sulle assunzioni della continuità aziendale e della competenza economica.

I successivi principi contabili sono predisposti, perciò, sulla supposizione che tali presupposti siano validi.

Nel caso in cui una delle due assunzioni sia assente o venga meno, i redattori del bilancio sono tenuti ad adottare, laddove necessario, criteri alternativi.

In particolare, i principi contabili dispongono specifiche indicazioni per gli Enp che redigono i propri bilanci in base al criterio di cassa.

[4] Le sezioni concernenti i "postulati di bilancio" e i "criteri di valutazione" del documento rappresentano una versione rivista e corretta delle pertinenti sezioni contenute in: Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, "Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit", 2006.

3.2.1 Continuità aziendale

I bilanci sono redatti in base al presupposto che l'ente sia in funzionamento e che continui ad esserlo nel prevedibile futuro, laddove con "prevedibile futuro" si intendono almeno i dodici mesi successivi alla data di chiusura dell'esercizio.

Si assume, in sostanza, che l'ente non abbia né l'intenzione né il bisogno di cessare né di ridurre significativamente il livello della propria attività; qualora esista l'intenzione o vi siano le condizioni per giungere a diverse conclusioni, devono essere utilizzati criteri alternativi che meglio possano rappresentare tale circostanza. Si pensi, per esempio, al caso in cui un Enp, istituito col fine di gestire uno specifico evento, termini la propria attività in corrispondenza della conclusione della manifestazione o, in via più generale, al caso in cui un Enp porti a termine la propria missione e cessi, di conseguenza, la propria attività. In tal caso, come anche nelle ipotesi in cui vi sia evidenza di situazioni patologiche che possano far presupporre lo stato di crisi irreversibile, allorché tale circostanza sia nota alla data di redazione del bilancio, è necessario fare riferimento a principi e criteri alternativi, in grado di poter meglio rappresentare la posizione patrimoniale-finanziaria e la gestione dell'ente. La definizione di principi e criteri di valutazione concernenti situazioni in cui non vi siano i presupposti per una continuità aziendale esula dal campo di applicazione del presente documento.

3.2.2 Competenza economica

I bilanci degli Enp dovrebbero, anche laddove non siano presenti norme cogenti, essere redatti secondo il principio della competenza economica. I bilanci redatti per competenza economica risultano i più adatti a fornire informazioni in merito al reale stato di salute dell'ente, con riferimento alla situazione patrimoniale-finanziaria ed a quella economica.

E' tuttavia consentito agli Enp di minori dimensioni, contraddistinti da strutture amministrative normalmente esigue, di redigere il bilancio secondo il principio di cassa.

Si raccomanda, in ogni caso, anche gli Enp di minori dimensioni di redigere il proprio bilancio in base alla competenza economica ogniqualvolta questo sia possibile sotto il profilo delle risorse e rilevante per la rappresentazione veritiera e corretta della situazione dell'ente.

Il principio della competenza economica si fonda sulla irrilevanza delle dinamiche finanziarie rispetto alla rappresentazione del valore economico. Pertanto i proventi e gli oneri devono essere rappresentati nel rendiconto della gestione dell'esercizio in cui essi hanno trovato giustificazione economica.

Negli Enp il principio della competenza economica assume una connotazione più estesa di quanto non avvenga nelle aziende lucrative.

Laddove siano ravvisabili prestazioni sinallagmatiche, ossia prestazioni caratterizzate dalla presenza di uno scambio con il quale le parti si obbligano ad effettuare reciproci adempimenti, è opportuno identificare – come solitamente avviene nella prassi delle imprese - i costi di competenza

dell'esercizio (definizione relativa) in funzione della correlazione di essi con i ricavi conseguiti nello stesso periodo di tempo (definizione assoluta).

Qualora non sia rinvenibile un ricavo immediato o mediato la competenza economica dei costi deve essere individuata non già in relazione al ricavo conseguito bensì quando:

- il processo produttivo dei beni o dei servizi è stato completato;
- l'erogazione è avvenuta, si è cioè verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà o di godimento (nel caso di beni e servizi destinati a collettività individuate), ovvero il bene o il servizio è divenuto di pubblico beneficio o dominio (nel caso di attività a beneficio diffuso, quali le attività di ricerca, culturali ecc.).

La partecipazione del costo al processo produttivo si realizza quando:

a. i costi sostenuti in un esercizio riguardano fattori che hanno la loro utilità nell'esercizio stesso ovvero, non ne sia identificabile o valutabile la futura utilità;
b. la competenza economica dei costi può essere determinata anche sulla base di assunzioni del flusso dei costi (per esempio, l'utilizzo dei criteri del Fifo, Lifo o costo medio ponderato per la valutazione delle merci) o, in mancanza di una più diretta associazione, per ripartizione dell'utilità o funzionalità pluriennale su base razionale e sistematica (per esempio, l'ammortamento per la ripartizione sistematica dei beni aventi utilità pluriennale);
c. viene meno o non sia più identificabile o valutabile la futura utilità o funzionalità dei fattori produttivi i cui costi erano stati sospesi in esercizi precedenti;
d. l'associazione al processo produttivo o la ripartizione della utilità su base razionale e sistematica non siano di sostanziale rilevanza.

I proventi degli Enp sono di norma non correlati alle attività di carattere istituzionale da queste svolte secondo una logica sinallagmatica. Donazioni, contributi ed altri proventi di natura non corrispettiva, devono essere iscritti nel rendiconto della gestione dell'esercizio in cui questi sono riscossi, ovvero nell'esercizio in cui il titolo alla riscossione ha carattere giuridico.

Qualora sia ravvisabile una correlazione tra proventi comunque di natura non corrispettiva (donazioni e contributi) con specifiche attività dell'Enp, questi possono essere correlati con gli oneri dell'esercizio. Detta correlazione costituisce un corollario fondamentale del principio di competenza economica dei fatti gestionali caratterizzanti le attività istituzionali degli Enp ed esprime la necessità di contrapporre agli oneri dell'esercizio, siano essi certi o presunti, i relativi proventi. Tale correlazione si realizza:

a. per associazione di causa ad effetto tra proventi e oneri. L'associazione può essere effettuata analiticamente e direttamente;
b. per imputazione diretta di proventi al rendiconto della gestione dell'esercizio o perchè associati al tempo o perché sia cessata la correlazione con l'onere;
c. per imputazione indiretta di proventi al rendiconto della gestione dell'esercizio o perché associati al tempo o perché pur non essendo correlabili ad uno specifico onere sono comunque correlabili ad una o più attività dell'esercizio.

Nonostante il principio di competenza sia la tecnica di rilevazione più adatta per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione aziendale degli Enp, si ritiene ammissibile, nel

rispetto dei postulati esposti in questo Principio contabile, che gli Enp di minori dimensioni[5] possano utilizzare un sistema di rilevazione articolato sulle entrate e le uscite di cassa. Tali flussi, rappresentativi degli effettivi introiti ed esborsi che l'Enp ha effettuato nel corso dell'esercizio interessato, si sostanziano in un incremento o in un decremento della cassa e dei depositi a vista a disposizione dell'ente.

L'Enp può considerare di rilevare contestualmente alle variazioni di cassa anche le movimentazioni delle disponibilità liquide equivalenti, intese come attività e passività finanziarie che risultino:

- con scadenza a breve termine;
- ad alta liquidità;
- prontamente convertibili in valori di cassa noti;
- soggetti a un irrilevante rischio di variazione del loro valore.

La rilevazione delle disponibilità liquide equivalenti dovrà avere separata e distinta illustrazione[6].

Gli specifici Principi contabili analizzano le circostanze in cui è ritenuto non possibile o adeguato adottare il principio della competenza economica.

3.3 CLAUSOLE GENERALI

Nella preparazione del bilancio, occorre tenere in considerazione, con riferimento agli aspetti valutativi e di informativa, le seguenti finalità preminenti:

- l'esposizione chiara;
- la veridicità;
- la correttezza;
- la ricerca di un elevato livello di responsabilità rispetto al dovere di rendicontazione (*accountability*).

Il raggiungimento di tali finalità può prevedere, in casi eccezionali e con motivazioni debitamente giustificate, una deroga all'applicazione degli specifici metodi applicativi e, laddove questi siano carenti, dei postulati di bilancio.

[5] Alla data di redazione del presente Principio contabile, sono considerati "enti non profit di minori dimensioni"gli Enp con proventi e ricavi annui inferiori a 250.000 Euro. Si veda: Agenzia per le Onlus, "Linee guida e schemi per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit", § 1.3.

[6] Se, per esempio, l'Enp è proprietario di titoli di Stato aventi scadenza entro tre mesi dalla data di chiusura dell'esercizio, l'importo correlato ai titoli costituisce un incremento di disponibilità liquide equivalenti.

3.3.1 Esposizione chiara

Il principio della chiarezza consiste nel prevedere che l'utilizzatore del bilancio possa comprendere, senza alcuna ambiguità, la natura e il contenuto delle poste, nonché le modalità di determinazione quantitativa delle stesse.

3.3.2 Veridicità

Il principio della veridicità mira ad assicurare, per un verso, la completezza della rappresentazione delle attività e delle operazioni oggetto di valutazione e, per altro verso, l'individuazione delle valutazioni economiche più confacenti alla realtà rappresentata, nel rispetto del *corpus* di regole normativamente predisposto e della finalità sottostante.

3.3.3 Correttezza

Il principio della correttezza identifica il rispetto delle regole tecniche che presiedono alla redazione del bilancio, tenuto conto dell'oggetto economico della rappresentazione (situazione patrimoniale e finanziaria e risultato della gestione aziendale): esso si sostanzia nella scelta delle norme contabili ritenute più idonee a rappresentare tale realtà in conformità alla filosofia legale e nella comunicazione non fuorviante dei risultati raggiunti, a cui va associata ogni altra informazione che consenta una rappresentazione corretta di tale risultato.

3.3.4 *Accountability*

Uno degli obiettivi nella redazione del bilancio delle Enp è quello di contribuire alla creazione e allo sviluppo di un clima di fiducia all'interno della collettività/comunità di riferimento. Per poter raggiungere tale risultato, occorre che l'attività dell'Enp sia trasparente e coerente con le decisioni intraprese (*accountable*).

Nella redazione del bilancio, in particolare nella Relazione di missione, l'Enp deve dare prova della propria attenzione alle regole di responsabilità nei confronti della collettività di riferimento (*responsibility*), indicando, laddove utile ai fini informativi e comunicativi, i livelli di efficacia ed

efficienza raggiunti. Pertanto nel processo di redazione del bilancio deve essere perseguito l'obiettivo della effettiva esplicazione delle attività poste in essere dall'organizzazione.

Il rispetto delle suddette condizioni porta all'adozione continuativa di schemi e prospetti di bilancio strutturati ed efficacemente adeguati a fornire la più approfondita informativa comparabile nello spazio e nel tempo: l'obiettivo complessivo è pertanto quello di realizzare una effettiva trasparenza sui risultati dell'Enp. Di particolare utilità potrebbe essere la pubblicazione di prospetti informativi correttamente tratti dai documenti di bilancio.

3.4 PRINCIPI GENERALI DI BILANCIO

I principi generali di bilancio o postulati sono individuabili essenzialmente in:

- comprensibilità;
- imparzialità (neutralità);
- significatività;
- prudenza;
- prevalenza della sostanza sulla forma;
- comparabilità e coerenza;
- verificabilità dell'informazione;
- annualità;
- principio del costo.

3.4.1 COMPRENSIBILITÀ

Il principio della comprensibilità deve anch'esso essere concepito, per molti aspetti, come un concetto rafforzativo della rappresentazione veritiera e corretta. Il sistema dei prospetti contabili contenuti nel bilancio deve poter essere comprensibile nella sua sostanza e nella sua forma.

Sotto il profilo sostanziale, il bilancio deve mostrare una chiara e intelligibile imputazione degli elementi alle specifiche poste.

Per quanto concerne l'aspetto formale, il bilancio deve proporre una chiara classificazione delle voci finanziarie, economiche e patrimoniali nonché una esauriente informativa di carattere qualitativo negli appositi documenti. Le classificazioni devono garantire contestualmente analiticità e sinteticità nell'analisi dei fenomeni gestionali. Una eccessiva analiticità può disperdere e confondere le informazioni più significative, mentre una eccessiva sinteticità rischia di fornire un quadro non esauriente dell'attività svolta.

3.4.2 IMPARZIALITÀ

Le informazioni contenute nei prospetti contabili devono, in aggiunta, essere imparziali (neutre), ossia scevre da distorsioni preconcette. Il bilancio non è imparziale se tramite la presentazione di natura discorsiva di particolari dati o informazioni tende a orientare le decisioni degli utilizzatori in direzione divergente rispetto a quella coerente. Il fatto che il bilancio sia indirizzato a una specifica categoria di soggetti, invece, non è elemento decisivo per determinare la non neutralità dello stesso[7].

3.4.3 SIGNIFICATIVITÀ

Le informazioni sono significative quando sono in grado di influenzare le decisioni, non soltanto economiche, degli utilizzatori, aiutandoli a valutare gli eventi passati, presenti e futuri.

Per essere utile, un'informazione deve essere significativa per le esigenze informative connesse al processo decisionale degli utilizzatori. L'informazione è qualitativamente significativa quando è in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori aiutandoli a valutare gli eventi passati, presenti o futuri oppure confermando o correggendo valutazioni da essi effettuate precedentemente.

La significatività dell'informazione è correlata alla sua natura e alla sua portata quantitativa (rilevanza). La significatività dell'informazione è influenzata dalla sua natura e dalla sua rilevanza. In alcune circostanze, la natura della sola informazione risulta sufficiente per determinare la sua significatività. L'informazione è rilevante se la sua omissione o errata presentazione può influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio. La rilevanza dipende dalla dimensione quantitativa e fornisce una soglia o un limite piuttosto che rappresentare una caratteristica qualitativa primaria che l'informazione deve possedere per essere utile.

Negli Enp, attraverso l'informativa di natura qualitativa s'intende dimostrare che il fine dell'ente è prevalentemente quello di creare un valore sociale per la comunità.

3.4.4 PRUDENZA

La redazione del bilancio prevede necessariamente l'esercizio di un giudizio soggettivo nella imputazione di determinate poste in bilancio. Ciò è dovuto al fatto che la competenza economica prevede l'iscrizione di oneri o proventi che spesso hanno avuto una manifestazione economica ma

[7] Per esempio, il bilancio di un Enp che acquisisce contributi da privati al fine di erogare finanziamenti per opere sociali deve fornire informazioni più attente concernenti l'utilizzo delle risorse, in quanto ha negli erogatori il proprio pubblico privilegiato; non per questo il bilancio della Fondazione è da considerarsi privo della caratteristica della neutralità.

che non hanno ancora trovato equivalente manifestazione monetaria[8]. Nella valutazione degli elementi di bilancio, occorre fare uso del principio della prudenza, che consiste nell'impiego di un grado di cautela nell'esercizio dei giudizi necessari per l'effettuazione delle stime affinché le attività e i proventi non siano sovrastimati e le passività e gli oneri non siano sottostimati. L'utilizzo di tale principio, inoltre, comporta l'iscrizione dei proventi solamente nelle ipotesi in cui questi siano effettivamente realizzati e l'imputazione degli oneri anche qualora questi siano anche solamente probabili.

3.4.5 Prevalenza della sostanza sulla forma

Il principio della prevalenza della sostanza sulla forma rappresenta per molti aspetti un corollario della clausola generale della rappresentazione veritiera e corretta. La sostanza rappresenta l'essenza nonché la rilevanza economica dell'evento.

Con riferimento alla inscindibilità dei documenti che formano lo schema di rappresentazione degli Enp, laddove i prospetti quantitativi non possano realizzare appieno il principio di prevalenza della sostanza sulla forma, i documenti discorsivi del bilancio (solitamente la nota integrativa e la relazione di missione) devono contenere tutte le informazioni di carattere qualitativo che consentano di rendere la rappresentazione veritiera e corretta.

3.4.6 Comparabilità e coerenza

Per poter fornire informazioni utili il bilancio deve poter essere comparabile. L'accezione di comparabilità assume un duplice significato: spaziale e temporale.

Il bilancio è comparabile nello spazio quando è possibile confrontare i risultati ottenuti dall'ente con quelli di altri Enp. Tale fine può essere raggiunto tramite l'impiego da parte degli Enp dei medesimi principi generali di redazione e dei medesimi criteri applicativi.

Il bilancio è comparabile nel tempo quando è possibile confrontare i risultati ottenuti dall'ente con quelli ottenuti dallo stesso in esercizi passati. Tale finalità è raggiungibile solamente applicando in maniera costante i medesimi principi e criteri nel corso del tempo. Questa caratteristica si concretizza con l'evidenziazione dei medesimi dati quantitativi e delle stesse informazioni qualitative in maniera costante nel tempo. Il requisito della comparabilità nel tempo non deve, però, costituire un ostacolo alla possibilità di fornire un'informativa sempre più corretta. Per esempio, laddove un

[8] Si pensi, per esempio, alla vendita di un cespite, finalizzata a creare liquidità in vista di un finanziamento di ricerca. Tale vendita crea contestualmente la rilevazione di un provento (da iscrivere nel rendiconto gestionale) e di un credito. Se il debitore è insolvente, sarà necessario rivedere l'importo del credito iscritto in bilancio e l'eventuale rettifica dovrà necessariamente essere basata su una previsione dell'attività futura del debitore; tale previsione potrà essere confermata o smentita solo da eventi futuri, che, in quanto tali, sono coperti necessariamente da un'alea.

ente venisse a conoscenza di nuove informazioni in merito a uno specifico fatto od operazione che comportino il cambiamento di contabilizzazione dello stesso, l'ente non solo può cambiare criterio ma è tenuto a farlo in base alla clausola generale di rappresentazione veritiera e corretta.

3.4.7 Verificabilità dell'informazione

Le informazioni di carattere patrimoniale, economico e finanziario desumibili dal bilancio devono essere verificabili attraverso un'indipendente ricostruzione del procedimento contabile, tenendo conto altresì degli elementi soggettivi che hanno influenzato la stesura del bilancio stesso.

In altre parole, solo ripercorrendo l'iter logico che ha guidato i redattori nelle scelte e nelle valutazioni che ogni bilancio necessariamente implica, il lettore è messo nelle condizioni di controllare come si sia giunti a certi dati e, dunque, di poter percepire la capacità informativa dei valori indicati.

3.4.8 Annualità

Tale principio stabilisce il vincolo delle operazioni ad un esercizio annuale, in modo da agevolare il controllo dell'attività dell'ente. Il bilancio relativo a tale periodo deve essere redatto in modo da consentire la comparabilità nel tempo dei dati aziendali e la sua comparabilità con i bilanci di altri enti dello stesso settore. Il principio dell'annualità normalmente si concretizza nell'approvazione del bilancio (di norma entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio).

3.4.9 Principio del costo

Il criterio di valutazione più comunemente usato è il costo storico. Esso generalmente si combina con altri criteri.

Il principio del costo si presenta di facile applicabilità, in quanto riduce la possibilità di valutazioni soggettive.

E' caratterizzato da due configurazioni:

1. *Il costo d'acquisto*. Nell'oggetto di calcolo sono inclusi gli oneri sostenuti per l'acquisizione e la predisposizione all'utilizzo del bene acquisito.
2. *Il costo di produzione*. Il valore si ottiene dalla somma dei costi sostenuti per la sua produzione in economia, ossia all'interno dell'Enp. Concorrono alla determinazione del

valore suddetto sia i costi diretti, sia i costi indiretti ragionevolmente imputabili al prodotto/servizio secondo criteri di razionalità relativa.

3.4.10 Eventuali conflitti tra clausole generali, caratteristiche qualitative e metodi applicativi

Si può verificare, talvolta, che nella redazione del bilancio si presentino situazioni di conflitto tra clausole generali e/o caratteristiche qualitative.

Il bilancio deve tendere a perseguire le cosiddette clausole generali; ciò significa che una caratteristica qualitativa non può, in alcun modo, portare a scelte contabili contrarie ai fini indicati nelle clausole generali.

Laddove vi sia un conflitto tra più caratteristiche qualitative, occorre stabilire quale caratteristica debba essere utilizzata, in base alle disposizioni legislative e tecniche in materia, alle specifiche situazioni ed alle finalità che il bilancio si propone di raggiungere.

La scelta di un determinato criterio comporta l'applicazione dello stesso in situazioni simili o analoghe.

In casi eccezionali le disposizioni dei Principi contabili possono porsi in contrasto con la rappresentazione veritiera e corretta. In tali casi, occorre derogare alla previsione dando illustrazione delle motivazioni e indicando gli effetti di tale deroga.

4. CRITERI DI VALUTAZIONE

Il processo di misurazione avviene attraverso la determinazione di un valore. Esso comporta l'individuazione di appositi criteri di valutazione.

I criteri di valutazione negli Enp possono così individuarsi:

- *Il costo storico*. Le attività sono iscritte per l'importo effettivamente pagato per l'acquisizione del fattore produttivo al momento della sua acquisizione. Le passività sono iscritte al valore effettivamente ricevuto quale controprestazione.
- *Il costo corrente*. Le attività sono iscritte al valore che si dovrebbe pagare se il fattore produttivo fosse acquisito al momento attuale. Le passività sono iscritte all'importo che si dovrebbe versare per estinguere l'obbligazione al momento attuale.
- *Il presunto valore di realizzo (estinzione)*. Le attività sono iscritte al valore monetario che si potrebbe ottenere dalla vendita o realizzo del fattore produttivo, in condizioni di normale funzionamento. Le passività sono iscritte per l'importo monetario che si dovrebbe versare per estinguere l'obbligazione, nel corso del normale svolgimento dell'attività aziendale.
- *Il valore attuale*. Le attività sono iscritte al valore attualizzato dei flussi finanziari futuri in entrata che il fattore produttivo si prevede possa generare, in condizioni di normale funzionamento. Le passività sono iscritte al valore attualizzato dei flussi finanziari in uscita che si prevede debbano essere versati per estinguere l'obbligazione, nel corso del normale svolgimento dell'attività aziendale.
- *Il fair value*. Il valore al quale i beni o i servizi erogati possono essere scambiati da parti consapevoli e disponibili nell'ambito di uno scambio paritario.

Gli specifici Principi contabili prevedono le configurazioni necessarie per misurare le poste di bilancio.

*** *** ***

Agenzia per le ONLUS

REGOLAMENTO IN MERITO AL PROCEDIMENTO DI RILASCIO DEL PARERE OBBLIGATORIO E VINCOLANTE IN RELAZIONE ALLA DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO DI ENTI ED ORGANIZZAZIONI IN CASO DI ESTINZIONE E/O PERDITA DELLA QUALIFICA

IL CONSIGLIO

Vista la L. 7 agosto 1990, n. 241 che ha introdotto "Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi" e successive modificazioni;

Vista la legge 18 giugno 2009, n. 69 con la quale sono state introdotte nuove modifiche alla L. 7 agosto 1990, n. 241;

Visto il Regolamento di organizzazione e funzionamento dell'Agenzia per le Onlus, approvato con deliberazione n. 26 del 11 febbraio 2009 ed in particolare il Titolo IV dello stesso, inerente allo svolgimento dei procedimenti;

Visto il Regolamento sui procedimenti amministrativi e sull'accesso ai documenti amministrativi dell'Agenzia per le Onlus, approvato con deliberazione n. 325 del 12 settembre 2007, ed aggiornato con le deliberazioni n. 182 del 13 maggio 2009 e n. 217 del 11 giugno 2010;

Visti in particolare,

l'art. 3, co. 1, lett. k) del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329 che prevede per specifici casi di scioglimento di enti ed organizzazioni l'emanazione di un parere obbligatorio e vincolante sulla devoluzione del patrimonio degli stessi;

l'Atto di Indirizzo in relazione alla devoluzione del patrimonio a seguito della perdita della qualifica di Onlus senza scioglimento dell'ente, approvato con deliberazione dell'Agenzia n. 128 del 7 maggio 2008;

Ritenuto opportuno disciplinare l'attività inerente alla trattazione delle richieste di parere sulla devoluzione del patrimonio degli enti o organizzazioni richiamate nella citata normativa;

Emana il seguente Regolamento:

Art. 1 Ambito di applicazione

1. Il presente Regolamento disciplina il procedimento per l'emanazione da parte del Consiglio dell'Agenzia per le Onlus dei pareri obbligatori e vincolanti in relazione alla devoluzione del patrimonio degli enti od organizzazioni individuati nell'art. 3, co. 1, lett. k) del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329 a seguito del loro scioglimento e/o della perdita della qualifica di Onlus.

Art. 2 Obbligo della richiesta e decorrenza del termine iniziale

1. Il procedimento per l'emissione del parere devolutivo è ad iniziativa di parte. Gli enti individuati nella disposizione di legge di cui all'articolo precedente sono obbligati a presentare la richiesta di parere, nella persona dei rispettivi organi di vertice o dei soggetti comunque dotati della loro rappresentanza esterna.
2. Il termine iniziale decorre dalla data, apposta dall'Ufficio protocollo, di ricevimento della domanda redatta nelle forme previste dal presente Regolamento.
3. La domanda di parere viene presentata attraverso la compilazione del modulo allegato al presente Regolamento (all.1) il quale deve essere inoltrato, unitamente a tutta la documentazione necessaria all'istruttoria del procedimento, al Servizio Indirizzo e Vigilanza dell'Agenzia per le Onlus.
4. La domanda deve essere corredata da idonea documentazione, qualora sia espressamente prevista.
5. In ogni caso, la domanda deve contenere:
    a. l'anagrafica del richiedente ed i relativi recapiti;
    b. i riferimenti normativi e/o di prassi ai quali fa riferimento la richiesta del parere devolutivo;
    c. la documentazione necessaria all'istruttoria ed indicata nel modulo allegato al presente Regolamento.
6. Ove la domanda sia ritenuta irregolare o incompleta il responsabile del procedimento ne dà comunicazione all'interessato tempestivamente e comunque entro 15 giorni, indicando le cause dell'irregolarità o dell'incompletezza, (all. 2). In questo caso il termine iniziale decorre dal ricevimento della domanda regolarizzata o completata.
7. Restano salve le facoltà previste dal D.P.R. 28 dicembre 2000 n. 445 e quanto disposto dall'art. 18 della legge n. 241/1990 in materia di autocertificazione, nonché gli obblighi di successiva verifica da parte dei responsabili del procedimento.

Art. 3 Istruttoria

1. L'istruttoria viene svolta dall'Ufficio del Servizio Indirizzo e Vigilanza che ha facoltà di richiedere, motivatamente, integrazioni della documentazione, in aggiunta a quella obbligatoriamente prevista, ove ciò si renda necessario per la corretta e completa attività di istruttoria.
2. Il mancato invio della documentazione integrativa richiesta sarà oggetto di valutazione negativa ai fini dell'espressione del parere.

Art. 4 Comunicazioni

1. Senza ritardi, dopo la presentazione della domanda, l'avvio del procedimento stesso è comunicato, con le modalità previste dall'articolo 8 della L. 241/90, ai soggetti nei confronti dei quali il provvedimento finale è destinato a produrre effetti diretti ed a quelli che per legge debbono intervenirvi.
2. La comunicazione di cui all'art. 4.1, con l'approntamento dei sistemi di telematica, verrà inviata preferibilmente tramite posta elettronica.
3. Nei casi in cui dalla verifica della documentazione pervenuta si accerti la carenza dell'obbligo previsto dalla legge per l'emissione del parere devolutivo si procede

all'archiviazione della richiesta dandone comunicazione al richiedente entro 20 gg. dalla data di ricezione della stessa.

4. L'atto di archiviazione emesso ai sensi del precedente comma non è soggetto all'invio previsto nell'ultimo paragrafo della lett. k), co. 1, art. 3 del D.P.C.M. 21 marzo 2001, n. 329.

Art. 5 Forma delle comunicazioni

1. Le comunicazioni tra l'Agenzia ed i soggetti interessati avvengono tramite:

   - fax;
   - lettera ordinaria, preferibilmente raccomandata;
   - posta elettronica certificata ai sensi della vigente normativa;
   - posta elettronica con firma digitale e marcatura temporale.

Art. 6 Termine finale del procedimento

1. Il parere viene reso entro 90 giorni a decorrere dalla ricezione della domanda o istanza, ove la stessa sia corretta e completa e non intervengano le cause di sospensione previste dall'articolo 7 del presente Regolamento.

Art. 7 Casi di sospensione del termine

1. Il termine per la conclusione del procedimento rimane sospeso:
   a) nei casi in cui per la prosecuzione del procedimento debba essere compiuto un adempimento da parte dell'interessato, il termine rimane sospeso per il tempo impiegato per l'adempimento stesso;
   b) per il tempo necessario all'acquisizione di atti da altra amministrazione che debbano essere acquisiti al procedimento;
   c) per il tempo necessario all'acquisizione di provvedimenti conclusivi di altra amministrazione;
   d) per l'acquisizione di informazioni o di certificazioni relative a fatti, stati e qualità non attestati in documenti già in possesso dell'Amministrazione stessa, o non direttamente acquisibili presso altre pubbliche amministrazioni, per una sola volta e per un periodo non superiore a trenta giorni;
   e) nell'ipotesi di comunicazione di motivi ostativi all'accoglimento di cui all'art. 10 bis L. 241/90.

Art. 8 Disposizioni finali

1. Per quanto non espressamente previsto nel presente regolamento si rinvia alle disposizioni contenute nella legge 7 agosto 1990 n. 241 e nel D.P.R. 12 aprile 2006, n. 184 e successive modificazioni.
2. Il presente regolamento entra in vigore il giorno successivo a quello di approvazione da parte del Consiglio dell'Agenzia per le Onlus ed è comunicato alla Presidenza del Consiglio dei ministri ed ai Ministeri vigilanti e viene reso pubblico sul sito dell'Agenzia.

Protocollo n. 15896/2009

Approvazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento

DISPONE

1. Approvazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

1.1 E' approvato, unitamente alle relative istruzioni, il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

1.2 Il modello di cui al punto 1.1 deve essere presentato sia dagli enti già costituiti al 29 novembre 2008, data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008, sia da quelli costituitisi successivamente a tale data.

1.3 Il modello di cui al punto 1.1 è composto dal frontespizio, riguardante l'informativa sul trattamento dei dati personali, e da riquadri contenenti i dati identificativi del soggetto e quelli rilevanti ai fini fiscali.

2. Reperibilità del modello.

2.1 Il modello di cui al punto 1.1 è reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle entrate in formato elettronico sul sito internet *www.agenziaentrate.gov.it.*

2.2 Il modello può essere, altresì, prelevato da altri siti internet, a condizione che lo stesso sia conforme, per struttura e sequenza, a quello approvato con il presente provvedimento e rechi l'indirizzo del sito dal quale è stato prelevato, nonché gli estremi del presente provvedimento.

2.3 Il modello può essere riprodotto con stampa monocromatica, realizzata in colore nero, mediante l'utilizzo di stampanti laser o di altri tipi di stampanti che comunque garantiscano la chiarezza e l'intelligibilità del modello nel tempo.

2.4 E' consentita la stampa del modello nel rispetto della conformità grafica al modello approvato e della sequenza dei dati.

3. Modalità e termini di presentazione del modello.

3.1 Il modello di cui al punto 1.1 è presentato all'Agenzia delle entrate in via telematica direttamente, da parte dei soggetti abilitati dall'Agenzia delle entrate, ovvero tramite i soggetti incaricati di cui ai commi 2-bis e 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni.

3.2 Il modello approvato con il presente provvedimento è presentato nei termini di seguito indicati:

- per gli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008 (29 novembre 2008), il modello deve essere presentato entro il 30 ottobre 2009;
- per gli enti costituitisi dopo l'entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008, il modello va presentato entro sessanta giorni dalla data di costituzione e, qualora il termine del sessantesimo giorno dovesse scadere prima del 30 ottobre 2009, il modello deve essere presentato entro tale data (ossia il 30 ottobre 2009).

3.3 In caso di variazione dei dati precedentemente comunicati, il modello di cui al punto 1.1 deve essere nuovamente presentato entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione. In caso di perdita dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del d.l. n. 185 del 2008 il modello di cui al punto 1.1 va ripresentato entro sessanta giorni dalla data in cui si verifica tale circostanza.

3.4 La trasmissione telematica dei dati contenuti nel modello è effettuata utilizzando il prodotto informatico denominato “MODELLOEAS”, reso disponibile gratuitamente dall’Agenzia delle entrate nel sito www.agenziaentrate.gov.it.

3.5 E’ fatto comunque obbligo, ai soggetti incaricati della trasmissione telematica, di rilasciare al soggetto interessato un esemplare cartaceo del modello predisposto con l’utilizzo del prodotto informatico di cui al punto 3.4 nonché copia della comunicazione dell’Agenzia delle entrate che ne attesta l’avvenuto ricevimento e che costituisce prova dell’avvenuta presentazione. Il modello, debitamente sottoscritto dal soggetto incaricato della trasmissione telematica e dall’interessato, deve essere conservato a cura di quest’ultimo.

4. Comunicazione dell’Agenzia delle entrate.

4.1 La comunicazione da parte dell’Agenzia delle entrate in merito alla completezza dei dati e delle notizie trasmessi con il modello di cui al punto 1.1, ai sensi dell’articolo 30, comma 2, del d.l. n. 185 del 2008, avviene per via telematica al soggetto che ha effettuato la trasmissione del modello.

Motivazioni

L’articolo 30, comma 1, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, prevede che i corrispettivi, le quote e i contributi di cui all’articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e all’articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e che trasmettano per via telematica all’Agenzia delle entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante un apposito modello da approvare con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate.

In attuazione delle sopra citate disposizioni, è emanato il presente provvedimento, con il quale viene approvato il modello per la trasmissione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali (modello EAS), con le relative istruzioni.

Pertanto, sono tenuti alla presentazione del modello di comunicazione gli enti associativi di natura privata, con o senza personalità giuridica, che si avvalgono di una o più delle previsioni di decommercializzazione previste dagli articoli 148 del TUIR e 4, quarto comma, secondo periodo, e sesto comma, del DPR n. 633 del 1972.

Il modello deve essere presentato sia dagli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008 (ossia il 29 novembre 2008) sia da quelli costituitisi successivamente a tale data.

Non sono tenuti alla presentazione del modello le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate con decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995.

Sono parimenti esonerate dalla presentazione del modello le associazioni pro-loco che optano per l'applicazione delle norme di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, e gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano (CONI) che non svolgono attività commerciali.

L'onere della trasmissione è assolto anche dalle società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

Per le procedure tecniche necessarie per la trasmissione telematica, il provvedimento fa rinvio ad un prodotto di gestione denominato "MODELLOEAS", che sarà reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle entrate nel sito www.agenziaentrate.gov.it.

Si riportano i riferimenti normativi del presente provvedimento.

Attribuzioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, recante la riforma dell'organizzazione del Governo, a norma dell'art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59 (art. 57; art. 62; art. 66; art. 67, comma 1; art. 68, comma 1; art. 71, comma 3, lett. a); art. 73, comma 4);

Statuto dell'Agenzia delle entrate, approvato con delibera del Comitato Direttivo n. 6 del 13 dicembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 42 del 20 febbraio 2001 (art. 5, comma 1; art. 6, comma 1);

Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate, approvato con delibera del Comitato Direttivo n. 4 del 30 novembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 36 del 13 febbraio 2001 (art. 2, comma 1);

Decreto del Ministro delle Finanze 28 dicembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 9 del 12 febbraio 2001, concernente disposizioni recanti le modalità di avvio delle Agenzie fiscali e l'istituzione del ruolo speciale provvisorio del personale dell'Amministrazione finanziaria, emanato a norma degli articoli 73 e 74 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300.

Disciplina normativa di riferimento.

Decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, recante misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e imprese e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale;

Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, concernente l'istituzione e la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto;

Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni, recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto;

Decreto del Direttore Generale del Dipartimento delle entrate 31 luglio 1998, concernente le modalità tecniche di trasmissione telematica delle dichiarazioni e dei contratti di locazione e di affitto da sottoporre a registrazione, nonché di esecuzione telematica dei pagamenti, e successive modificazioni;

Legge 11 agosto 1991, n. 266, concernente la legge quadro sul volontariato;

Legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, recante disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche;

Decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995, pubblicato nella Gazzetta ufficiale n. 134 del 10 giugno 1995, recante criteri per l'individuazione delle attività commerciali e produttive marginali svolte dalle organizzazioni di volontariato;

Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, concernente il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

Legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003).

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito internet dell'Agenzia delle entrate tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Roma, 2 settembre 2009

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Attilio Befera

Agenzia Entrate

MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

Informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 13 del decreto legislativo n. 196 del 2003.
Il D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196, "Codice in materia di protezione dei dati personali", prevede un sistema di garanzie a tutela dei trattamenti che vengono effettuati sui dati personali.
Di seguito si illustra sinteticamente come verranno utilizzati i dati contenuti nel presente modello e quali sono i diritti riconosciuti al cittadino.

Finalità del trattamento
Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate desiderano informarLa, anche per conto degli altri soggetti a ciò tenuti, che nel modello sono presenti alcuni dati personali che verranno trattati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, dall'Agenzia delle Entrate nonché dai soggetti intermediari individuati dalla legge (Centri di assistenza fiscale, associazioni di categoria e professionisti) per le finalità di accertamento dei dati dichiarati.
I dati in possesso del Ministero dell'Economia e delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate possono essere comunicati ad altri soggetti pubblici in presenza di una norma di legge o di regolamento, ovvero, quando tale comunicazione sia comunque necessaria per lo svolgimento di funzioni istituzionali, previa comunicazione al Garante del contribuente.
Gli stessi dati possono, altresì, essere comunicati a privati o enti pubblici economici qualora ciò sia previsto da una norma di legge o di regolamento.

Dati personali
I dati richiesti nel modello devono essere indicati obbligatoriamente ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2**.**
L'indicazione del numero di telefono o cellulare, del fax e dell'indirizzo di posta elettronica è invece facoltativa e consente di ricevere gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate informazioni e aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti.

Modalità del trattamento
Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, può essere consegnato ad un intermediario previsto dalla legge (Caf, associazioni di categoria, professionisti) il quale invia i dati al Ministero dell'Economia e delle Finanze ed all'Agenzia delle Entrate. Tali dati verranno trattati con modalità prevalentemente informatizzate e con logiche pienamente rispondenti alle finalità da perseguire anche mediante verifiche dei dati contenuti nel modello:
- con altri dati in possesso del Ministero dell'Economia e delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate, anche forniti, per obbligo di legge, da altri soggetti;
- con dati in possesso di altri organismi.

Titolari del trattamento
Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, l'Agenzia delle Entrate e gli intermediari assumono la qualifica di "titolare del trattamento dei dati personali" quando tali dati entrano nella loro disponibilità e sotto il loro diretto controllo.
In particolare sono titolari:
- il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate, presso i quali è conservato ed esibito, a richiesta, l'elenco dei responsabili;
- gli intermediari, i quali, ove si avvalgano della facoltà di nominare dei responsabili, devono renderne noti i dati identificativi agli interessati.

Responsabili del trattamento
I "titolari del trattamento" possono avvalersi di soggetti nominati "responsabili".
In particolare, l'Agenzia delle Entrate si avvale della So.ge.i. S.p.a., quale responsabile esterno del trattamento dei dati, in quanto partner tecnologico cui è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria.

Diritti dell'interessato
Presso il titolare, o i responsabili del trattamento, l'interessato in base all'art. 7 del D.Lgs. n. 196 del 2003, può accedere ai propri dati personali per verificarne l'utilizzo o, eventualmente, per correggerli, aggiornarli nei limiti previsti dalla legge, ovvero per cancellarli od opporsi al loro trattamento, se trattati in violazione di legge.
Tali diritti possono essere esercitati mediante richiesta rivolta a:
- Ministero dell'Economia e delle Finanze, via XX Settembre, 97 – 00187 Roma;
- Agenzia delle Entrate, via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 Roma.

Consenso
Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate, in quanto soggetti pubblici, non devono acquisire il consenso degli interessati per poter trattare i loro dati personali.
Gli intermediari non devono acquisire il consenso per il trattamento dei dati personali, in quanto il loro conferimento è obbligatorio per legge.

La presente informativa viene data in generale per tutti i titolari del trattamento sopra indicati.

Agenzia Entrate

Mod. EAS

MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

Mod. N.

DATI RELATIVI ALL'ENTE

Codice fiscale

Partita IVA

Denominazione

Tipo ente

Data di costituzione (giorno mese anno)

Data inizio attività (giorno mese anno)

Sede legale

Comune

Provincia (sigla)

C.a.p.

Codice Comune

Tipologia (via, p.zza, ecc.)

Indirizzo

Numero civico

Frazione

RAPPRESENTANTE LEGALE

Codice fiscale

Cognome

Nome

Sesso (barrare la relativa casella) M F

Data di nascita (giorno mese anno)

Comune (o Stato estero) di nascita

Provincia (sigla)

Telefono

Fax

Indirizzo di posta elettronica

DICHIARAZIONI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE

Il sottoscritto, nella qualità di rappresentante legale, sotto la propria responsabilità,

DICHIARA

1)	che non viene svolta in via esclusiva o principale attività commerciale		
2)	che è stato adottato lo statuto	SI	NO
3)	che l'ente ha personalità giuridica	SI	NO
4)	che l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali	SI	NO
5)	che l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di altro ente C.F.	SI	NO
6)	che l'ente è affiliato a federazioni o gruppi	SI	NO
7)	che le modalità di convocazione degli associati prevedono: convocazione individuale convocazione collettiva		
8)	che gli associati maggiorenni hanno parità di diritti nell'elettorato attivo e passivo	SI	NO
9)	che le quote associative sono uguali e non differenziate	SI	NO
10)	che i componenti degli organi amministrativi percepiscono compensi, indennità, rimborsi spese forfetari	SI	NO
11)	che è redatto il rendiconto economico-finanziario annuale	SI	NO
12)	che l'ente svolge attività nei confronti degli associati verso corrispettivi specifici	SI	NO
13)	che l'ente svolge attività nei confronti dei non associati a pagamento	SI	NO
14)	che gli associati corrispondono la sola quota associativa ordinaria	SI	NO
15)	che l'attività nei confronti dei non associati è svolta: abitualmente occasionalmente no		
16)	che l'ente si avvale di personale dipendente	SI	NO
17)	che l'ente utilizza locali di proprietà	SI	NO
18)	che l'ente utilizza locali in locazione	SI	NO
19)	che l'ente utilizza locali in comodato gratuito	SI	NO
20)	che l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità: abitualmente occasionalmente no ,00		
21)	che l'ente si avvale di messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni e servizi ,00	SI	NO
22)	che l'ente effettua vendita di beni o prestazione di servizi	SI	NO
	in caso affermativo specificare se i prezzi praticati sui beni venduti o sui servizi prestati sono:		
	1. inferiori a quelli di mercato	SI	NO
	2. concordati con l'ente pubblico in base ad apposita convenzione	SI	NO
	3. fissati in maniera differenziata a seconda delle condizioni economiche e sociali dei destinatari	SI	NO
23)	che l'ammontare delle entrate dell'ente (media degli ultimi tre esercizi) è pari a euro: ,00		
24)	che il numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso è pari a: fino a 20 da 21 a 100 da 101 a 500 oltre 500		
25)	che l'ente opera prevalentemente nel seguente settore *(vedere istruzioni)*:		
26)	che l'ente svolge le seguenti specifiche attività *(vedere istruzioni)*:		

1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13

14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26

CODICE FISCALE | | | | | | | | | | | |

Mod. N. | |

27) che gli amministratori dell'ente sono: C.F.

C.F.

C.F.

28) che uno o più amministratori sono assunti anche come dipendenti SI NO

29) che uno o più amministratori svolgono la medesima funzione anche in altre associazioni non lucrative SI NO

30) che le erogazioni liberali ricevute sono pari a euro: ,00

31) che i contributi pubblici ricevuti sono pari a euro: ,00

32) che esistono avanzi di gestione SI NO

33) che l'ente organizza manifestazioni per la raccolta di fondi numero giorni SI NO

34) che per la raccolta fondi viene redatto apposito rendiconto finanziario SI NO

35) che l'atto costitutivo e/o lo statuto redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'art. 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 è stato elaborato nella forma di *(barrare la casella appropriata)*:

☐ Atto pubblico ☐ Scrittura privata autenticata ☐ Scrittura privata registrata

registrato presso l'ufficio di | Codice Comune | Data (giorno mese anno) | Numero registrazione | Serie

e che sono state apportate modifiche (eventuali) all'atto costitutivo e/o allo statuto mediante i seguenti atti:

_____

_____

36) che nell'atto costitutivo e/o nello statuto sono previsti espressamente i seguenti requisiti di cui al comma 8 dell'art. 148 del Tuir e del comma 7 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 *(confermare barrando le caselle)*:

(vedere istruzioni) ☐ lett. a) ☐ lett. b) ☐ lett. c) ☐ lett. d) ☐ lett. e) ☐ lett. f)

37) di avere optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991 SI NO

38) di eleggere domicilio presso l'intermediario di cui si è avvalso per la trasmissione telematica, ai fini di ogni comunicazione inerente il presente modello (in caso di presentazione tramite intermediario)

PERDITA DEI REQUISITI

Il sottoscritto dichiara di non essere più in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria richiamati dall'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008 ☐ Decorrenza (giorno mese anno)

SOTTOSCRIZIONE

FIRMA

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Codice fiscale dell'intermediario | N. iscrizione all'albo dei C.A.F.

Riservato all'intermediario

Data dell'impegno (giorno mese anno) | FIRMA DELL'INTERMEDIARIO

MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

PREMESSA

L'articolo 30, comma 1, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, prevede che i corrispettivi, le quote e i contributi di cui all'articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e che trasmettano per via telematica all'Agenzia delle entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante il presente modello.

SOGGETTI INTERESSATI ALLA PRESENTAZIONE DEL MODELLO

Il modello deve essere presentato sia dagli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008 (ossia il 29 novembre 2008) sia da quelli costituitisi successivamente a tale data.

Non sono tenuti alla presentazione del modello le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate con decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995.

Sono parimenti esonerati dalla presentazione del modello le associazioni *pro-loco* che optano per l'applicazione delle norme di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, e gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano (CONI) che non svolgono attività commerciali.

L'onere della trasmissione è assolto anche dalle società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

Per gli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008 (29 novembre 2008), il modello deve essere presentato **entro il 30 ottobre 2009.**

Con riferimento agli enti costituitisi dopo l'entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008, il modello va presentato entro **sessanta giorni** dalla data di costituzione e, qualora il termine del sessantesimo giorno dovesse scadere prima del **30 ottobre 2009,** il modello deve essere presentato entro tale data (ossia il **30 ottobre** 2009).

Il presente modello deve essere nuovamente presentato, in caso di variazione dei dati precedentemente comunicati, **entro il 31 marzo dell'anno successivo** a quello in cui si è verificata la variazione (in tale evenienza inserire tutti i dati richiesti nel modello, anche quelli non variati). In caso di perdita dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del d.l. n. 185 del 2008, il modello va ripresentato **entro sessanta giorni,** compilando l'apposita sezione "*Perdita dei requisiti*".

Non è obbligatorio presentare un nuovo modello nel caso in cui, nella sezione "*Dichiarazioni del rappresentante legale*", si verifichi una variazione dei soli dati relativi agli importi di cui ai punti 20 e 21, oppure del numero e dei giorni delle manifestazioni per la raccolta di fondi di cui al punto 33, oppure dei dati di cui ai punti 23, 24, 30 e 31.

La trasmissione del modello avviene esclusivamente per ***via telematica*** e può essere eseguita direttamente ovvero tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni.

La trasmissione telematica diretta può avvenire utilizzando il servizio telematico Entratel dai soggetti già abilitati a tale servizio ovvero utilizzando il servizio telematico Internet da parte di tutti gli altri soggetti.

In caso di presentazione telematica tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione (professionisti, associazioni di categoria, C.A.F., altri soggetti), questi ultimi sono tenuti a rila-

sciare al richiedente, contestualmente alla ricezione del modello o all'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'impegno a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati in essa contenuti. La data di tale impegno, unitamente alla sottoscrizione dell'intermediario ed all'indicazione del suo codice fiscale, dovrà essere riportata nello specifico riquadro "Impegno alla presentazione telematica".
L'intermediario deve, inoltre, rilasciare al contribuente un esemplare del modello i cui dati sono stati trasmessi in via telematica, redatto su modello conforme a quello approvato, unitamente ad una copia della comunicazione dell'Agenzia delle entrate attestante l'avvenuta presentazione. Si ricorda che il modello si considera presentato nel giorno in cui si è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate e la prova della presentazione è data dalla comunicazione rilasciata dalla stessa Agenzia che ne attesta l'avvenuto ricevimento.
Il richiedente è tenuto a conservare la documentazione sopra citata, previa sottoscrizione del modello a conferma dei dati ivi indicati.
La trasmissione telematica dei dati contenuti nel modello è effettuata utilizzando il prodotto informatico denominato "MODELLOEAS", reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle entrate nel sito www.agenziaentrate.gov.it.

REPERIBILITÀ DEL MODELLO

Il modello è reperibile in formato elettronico sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it, dal quale può essere prelevato gratuitamente.
Il modello può essere prelevato anche da altri siti internet a condizione che sia conforme per struttura e sequenza a quello approvato e rechi l'indirizzo del sito dal quale è stato prelevato, nonché gli estremi del relativo provvedimento di approvazione.
È consentita la riproduzione con stampa monocromatica realizzata in colore nero mediante l'utilizzo di stampanti laser o di altri tipi di stampanti, che comunque garantiscano la chiarezza e la intelligibilità del modello nel tempo.

COMPILAZIONE DEL MODELLO

DATI RELATIVI ALL'ENTE

Indicare il "**Codice fiscale"** dell'ente e, qualora ne sia titolare, la "**Partita IVA**".
Si fa presente che, ai fini della presentazione del modello, è obbligatoria l'indicazione del codice fiscale.
Nel caso in cui il soggetto, tenuto all'obbligo di trasmissione del presente modello, non ne sia in possesso, può richiederne l'attribuzione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.
Nel campo "**Denominazione"** indicare la denominazione risultante dall'atto costitutivo.
Nella casella **"Tipo ente**" indicare uno dei seguenti codici, identificativo della tipologia di ente:

1. associazioni politiche;
2. associazioni sindacali;
3. associazioni di categoria;
4. associazioni religiose;
5. associazioni assistenziali;
6. associazioni culturali;
7. associazioni sportive dilettantistiche;
8. associazioni di promozione sociale;
9. associazioni di formazione extra-scolastica della persona;
10. società sportive dilettantistiche;
11. associazioni pro-loco;
12. organizzazioni di volontariato;
13. altri enti.

Indicare, inoltre, la "**Data di costituzione**" (giorno, mese ed anno), la **"Data di inizio attività"** (giorno, mese ed anno) e l'indirizzo completo della "**Sede legale**", riportando nel campo "**Codice Comune**" il codice catastale del comune, rilevabile dall'elenco disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, all'indirizzo www.agenziaentrate.gov.it.

RAPPRESENTANTE LEGALE

Indicare i dati relativi al rappresentante legale, firmatario del modello: codice fiscale, cognome, nome, sesso, data, luogo e sigla della provincia di nascita. In caso di nascita all'estero, nello spazio riservato all'indicazione del comune va riportato solo lo Stato estero di nascita. L'inserimento del numero di telefono, del numero di fax e dell'indirizzo di posta elettronica è facoltativo.

DICHIARAZIONI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE

Con la compilazione di tale riquadro il rappresentante legale dell'ente, sotto la propria responsabilità, rilascia una serie di dichiarazioni.

Si precisa che il riferimento agli associati presente nel modello è da intendersi anche ai soci, ai partecipanti o agli iscritti a seconda della tipologia di ente.

Nel caso di enti (patronati) che svolgono attività in luogo dell'associazione promotrice, in mancanza di propri associati, partecipanti o iscritti, non barrare le caselle relative ai punti 7, 8, 9, 12, 14 e 24.

Per gli enti di nuova costituzione, relativamente ai punti 20, 21, 23, 24, 30 e 31, indicare i corrispondenti dati previsionali.

1) Il rappresentante legale dichiara che non viene svolta in via esclusiva o principale attività commerciale.
2) Indicare se è stato adottato lo statuto (barrare la casella "SI" o "NO").
3) Indicare se l'ente ha o meno la personalità giuridica (barrare la casella "SI" o "NO"). Indicare "SI" anche se il riconoscimento della personalità giuridica è stato solo richiesto e non ancora ottenuto.
4) Indicare se l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali, anche non autonome (barrare la casella "SI" o "NO").
5) Indicare se l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di un altro ente (barrare la casella "SI" o "NO"), specificando, in caso affermativo, il codice fiscale di quest'ultimo nell'apposito spazio, presente nello stesso rigo.
6) Indicare se l'ente è affiliato a federazioni o enti di carattere nazionale (barrare la casella "SI" o "NO").
7) Indicare le modalità di convocazione degli associati alle assemblee generali, indicando se la convocazione è individuale o collettiva (barrare l'apposita casella).
8) Indicare se gli associati maggiorenni hanno parità di diritti nell'elettorato attivo e passivo (barrare la casella "SI" o "NO").
9) Specificare se le quote associative sono uguali e non differenziate (barrare la casella "SI" o "NO"). Se vi sono più categorie di associati e le quote sono uguali solo nell'ambito di una medesima categoria, va comunque barrata la casella "NO". Le caselle del presente punto non vanno barrate se non è previsto il pagamento di una quota associativa.
10) Indicare se i componenti degli organi amministrativi percepiscono compensi, indennità o rimborsi spese forfetari (barrare la casella "SI" o "NO").
11) Indicare se è redatto il rendiconto economico-finanziario annuale (barrare la casella "SI" o "NO").
12) Indicare se l'ente svolge attività nei confronti degli associati dietro pagamento di corrispettivi specifici (barrare la casella "SI" o "NO").
13) Indicare se l'ente svolge attività nei confronti dei non associati dietro pagamento di corrispettivi (barrare la casella "SI" o "NO").
14) Indicare se gli associati corrispondono la sola quota associativa ordinaria (barrare la casella "SI" o "NO"). Nell'ipotesi in cui siano corrisposti contributi straordinari o somme *una tantum* barrare la casella "NO".
15) Indicare, barrando l'apposita casella, se l'attività svolta nei confronti dei non associati ha carattere abituale od occasionale oppure se non viene mai svolta attività nei confronti dei non associati.
16) Indicare se l'ente si avvale di personale dipendente, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso (barrare la casella "SI" o "NO").
17) Indicare se l'ente utilizza locali di proprietà (barrare la casella "SI" o "NO").
18) Indicare se l'ente utilizza locali detenuti in locazione (barrare la casella "SI" o "NO").
19) Indicare se l'ente utilizza locali in comodato gratuito (barrare la casella "SI" o "NO").
20) Indicare, barrando l'apposita casella, se l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità abitualmente od occasionalmente oppure se non percepisce tali proventi. In caso di risposta affermativa (ossia se si ricevono proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità abitualmente od occasionalmente), indicare nell'apposito spazio, presente nello stesso rigo, l'ammontare di tali proventi, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso.
21) Indicare se l'ente si avvale di messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni e servizi (barrare la casella "SI" o "NO"). In caso di risposta affermativa, indicare nell'apposito spazio, presente nello stesso rigo, l'ammontare del costo sostenuto, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso.

22) Indicare se l'ente effettua vendita di beni o prestazioni di servizi dietro il pagamento di un prezzo (barrare la casella "SI" o "NO"). In caso di risposta affermativa specificare se i prezzi praticati sui beni venduti o sui servizi prestati sono:
- inferiori a quelli di mercato (barrare la casella "SI" o "NO");
- concordati con l'ente pubblico in base ad apposita convenzione (barrare la casella "SI" o "NO");
- fissati in maniera differenziata in relazione alle condizioni economiche e sociali dei destinatari (barrare la casella "SI" o "NO").

23) Indicare il valore medio degli ultimi tre esercizi chiusi (o del minor periodo se l'ente è costituito da meno di tre esercizi) dell'ammontare totale delle entrate dell'ente. A tal fine vanno sommate tutte le diverse tipologie di entrate (ad esempio quote associative, proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità, somme derivanti dalla vendita di beni o dalla prestazione di servizi, erogazioni liberali ricevute, inclusi i contributi pubblici, e così via).

24) Indicare il numero degli associati dell'ente, con riferimento alla data di presentazione del modello: barrare la casella corrispondente alla classe di appartenenza.

25) Indicare uno dei seguenti codici al fine di descrivere il settore nel quale l'ente opera prevalentemente:
1. assistenza sociale;
2. socio-sanitario;
3. beneficenza;
4. educazione e formazione;
5. sport;
6. ambiente;
7. cultura (arte, musica, teatro, cinema);
8. ricerca scientifica;
9. ricreazione, intrattenimenti e promozione sociale;
10. tutela dei diritti (delle minoranze, delle donne e minori vittime di violenza, dei migranti, ecc.);
11. tutela della famiglia e dell'infanzia;
12. tutela dei lavoratori, delle categorie economiche e dei consumatori;
13. tutela delle tradizioni locali e delle culture alimentari;
14. politica;
15. religione.

26) Indicare, barrando una o più caselle, le specifiche attività svolte dall'ente e di seguito elencate (se nessuna di esse viene svolta non barrare alcuna casella):
1. produzione e vendita di beni;
2. commercio di beni;
3. ristorazione;
4. bar e altre forme di somministrazioni di alimenti e bevande;
5. alloggio;
6. gestione case di cura;
7. assistenza a svantaggiati;
8. raccolta fondi per finalità sociali;
9. scuola;
10. gestione corsi di istruzione e formazione;
11. organizzazione eventi sportivi;
12. gestione scuola di ballo;
13. gestione palestra;
14. gestione centro sportivo (piscina, campi da tennis, di calcio, ecc.);
15. musei, mostre e fiere;
16. convegni e congressi;
17. consulenza e assistenza giuridica o contabile;
18. manifestazioni spettacolistiche (teatro, cinema, concerti, ecc.);
19. attività di intrattenimento (trattenimenti danzanti con esecuzioni musicali non dal vivo, giochi elettronici, automatici ecc.);
20. pubblicazioni e ricerche;
21. viaggi e soggiorni turistici;
22. trasporto;
23. attività funerarie;
24. attività radiofonica, televisiva e multimediale;
25. raccolta rifiuti;
26. vigilanza ambientale.

27) Indicare negli appositi spazi il codice fiscale degli amministratori. Nel caso in cui sia necessario indicare più di tre codici fiscali va compilato un modulo aggiuntivo, numerando progressivamente la casella "Mod. N.", posta in alto a destra del modello.
28) Indicare se uno o più amministratori sono stati assunti anche come dipendenti (barrare la casella "SI" o "NO").
29) Indicare se uno o più amministratori svolgono la medesima funzione anche in altre associazioni non lucrative (barrare la casella "SI" o "NO").
30) Indicare l'ammontare di eventuali erogazioni liberali ricevute dall'ente nell'ultimo esercizio chiuso.
31) Indicare l'ammontare di eventuali contributi pubblici ricevuti dall'ente nell'ultimo esercizio chiuso.
32) Indicare l'eventuale presenza di avanzi di gestione, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso (barrare la casella "SI" o "NO").
33) Indicare se l'ente organizza manifestazioni per la raccolta di fondi (barrare la casella "SI" o "NO"). In caso di risposta affermativa, indicare il numero e la durata massima, in giorni, di tali manifestazioni, nell'ultimo esercizio chiuso.
34) Indicare se l'ente redige apposito rendiconto finanziario per la raccolta fondi (barrare la casella "SI" o "NO").
35) Il presente **punto 35** ed il successivo **punto 36 non vanno compilati dagli enti che non si avvalgono della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'articolo 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972**. In caso contrario, il rappresentante legale dichiara, barrando la relativa casella, che l'atto costitutivo e/o lo statuto, redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'articolo 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972, è stato elaborato nella forma di atto pubblico, scrittura privata autenticata oppure scrittura privata registrata. Vanno, poi, indicati gli estremi di registrazione dell'atto costitutivo e/o dello statuto presso gli uffici dell'Amministrazione finanziaria: il codice del comune in cui è ubicato l'ufficio (ufficio del registro o dell'Agenzia delle entrate) presso il quale è stato registrato l'atto, la data (giorno, mese ed anno), il numero della registrazione e la serie. Il "Codice Comune" corrisponde al codice catastale del comune, rilevabile dall'elenco disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, all'indirizzo www.agenziaentrate.gov.it.
    Nel caso in cui l'atto costitutivo e/o lo statuto siano stati registrati in tempi diversi, indicare la forma e gli estremi della registrazione dell'atto contenente l'indicazione dei requisiti di cui al comma 8 dell'articolo 148 del Tuir e del comma 7 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972.
    Nel caso in cui siano state apportate modifiche all'atto costitutivo e/o allo statuto, indicare gli estremi dei relativi atti negli appositi righi. In caso di spazio insufficiente inserire soltanto le modifiche più recenti.
36) Nel presente punto vanno fornite informazioni sul contenuto dell'atto costitutivo e/o dello statuto. In particolare, va indicato se in essi sono espressamente previsti i requisiti di cui al comma 8 dell'articolo 148 del Tuir e del comma 7 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972, barrando le relative caselle:
    lett. a): divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
    lett. b): obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
    lett. c): disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
    lett. d): obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
    lett. e): eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative delibera-

zioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;

lett. f): intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

37) Indicare se si è optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991 (barrare la casella "SI" o "NO").

38) In caso di presentazione del modello tramite intermediario, il rappresentante legale dichiara di eleggere domicilio presso l'intermediario di cui si è avvalso per la trasmissione telematica, ai fini di ogni comunicazione inerente il modello stesso.

PERDITA DEI REQUISITI

Nel caso in cui l'ente non sia più in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del d.l. n. 185 del 2008, barrare la relativa casella, avendo cura di inserire la relativa data di decorrenza (giorno, mese ed anno).

SOTTOSCRIZIONE

Il rappresentante legale dell'ente deve apporre la propria firma nell'apposito spazio.

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

In caso di presentazione tramite intermediario, il riquadro deve essere compilato e sottoscritto dall'intermediario che trasmette l'istanza in via telematica. Quest'ultimo deve riportare:

1. il proprio codice fiscale;
2. il numero di iscrizione all'albo dei C.A.F. (solo per i C.A.F.);
3. la data (giorno, mese e anno) di assunzione dell'impegno a trasmettere il modello.

Protocollo n. 190782/2009

Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2. Modifiche al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate protocollo n. 15896/2009 del 2 settembre 2009.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento

DISPONE

1. Modifiche al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate protocollo n. 15896/2009 del 2 settembre 2009.

1.1 Il punto 3.2 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate protocollo n. 15896/2009 del 2 settembre 2009, di approvazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, è sostituito dal seguente:

"3.2 Il modello approvato con il presente provvedimento è presentato nei termini di seguito indicati:

– per gli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008 (29 novembre 2008), il modello deve essere presentato entro il 31 dicembre 2009;

– per gli enti costituitisi dopo l'entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008, il modello va presentato entro sessanta giorni dalla data di costituzione e, qualora il termine del sessantesimo giorno dovesse scadere prima del 31 dicembre 2009, il modello deve essere presentato entro tale data (ossia il 31 dicembre 2009) ".

Motivazioni

L’articolo 30, comma 1, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, prevede che i corrispettivi, le quote e i contributi di cui all’articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e all’articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e che trasmettano per via telematica all’Agenzia delle entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante un apposito modello da approvare con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate.

In attuazione delle sopra citate disposizioni è stato approvato, con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate protocollo n. 15896/2009 del 2 settembre 2009, il modello per la trasmissione telematica all’Agenzia delle entrate dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi (modello EAS), con la fissazione al 30 ottobre 2009 del termine di presentazione del modello.

Con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate protocollo n. 152352/2009 del 29 ottobre 2009 il predetto termine è stato rinviato al 15 dicembre 2009 e sono state sostituite le specifiche tecniche per la trasmissione telematica approvate con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate protocollo n. 132968/2009 del 14 settembre 2009.

In considerazione dell’ampia platea di soggetti interessati all’adempimento, in particolare delle piccole associazioni, con il presente provvedimento il termine di presentazione del modello è ulteriormente prorogato al 31 dicembre 2009, accogliendo la richiesta avanzata dal Forum del Terzo Settore.

Si riportano i riferimenti normativi del presente provvedimento.

Attribuzioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, recante la riforma dell'organizzazione del Governo, a norma dell'art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59 (art. 57; art. 62; art. 66; art. 67, comma 1; art. 68, comma 1; art. 71, comma 3, lett. a); art. 73, comma 4);

Statuto dell'Agenzia delle entrate, approvato con delibera del Comitato Direttivo n.

6 del 13 dicembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 42 del 20 febbraio 2001 (art. 5, comma 1; art. 6, comma 1);

Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate, approvato con delibera del Comitato Direttivo n. 4 del 30 novembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 36 del 13 febbraio 2001 (art. 2, comma 1);

Decreto del Ministro delle Finanze 28 dicembre 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 9 del 12 febbraio 2001, concernente disposizioni recanti le modalità di avvio delle Agenzie fiscali e l'istituzione del ruolo speciale provvisorio del personale dell'Amministrazione finanziaria, emanato a norma degli articoli 73 e 74 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300.

Disciplina normativa di riferimento.

Decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, recante misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e imprese e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale;

Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, concernente l'istituzione e la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto;

Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni, recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto;

Decreto del Direttore Generale del Dipartimento delle entrate 31 luglio 1998, concernente le modalità tecniche di trasmissione telematica delle dichiarazioni e dei contratti di locazione e di affitto da sottoporre a registrazione, nonché di esecuzione telematica dei pagamenti, e successive modificazioni;

Legge 11 agosto 1991, n. 266, concernente la legge quadro sul volontariato;

Legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, recante disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche;

Decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995, pubblicato nella Gazzetta

ufficiale n. 134 del 10 giugno 1995, recante criteri per l'individuazione delle attività commerciali e produttive marginali svolte dalle organizzazioni di volontariato;

Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, concernente il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale;

Legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003);

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 2 settembre 2009, concernente l'approvazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi, da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2;

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 14 settembre 2009, concernente l'approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica della comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi, ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 29 ottobre 2009, concernente modifiche al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 2 settembre 2009 e la sostituzione delle specifiche tecniche approvate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 settembre 2009.

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito internet dell'Agenzia delle entrate tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Roma, 21 dicembre 2009

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Attilio Befera

Agenzia Entrate

MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

Informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 13 del decreto legislativo n. 196 del 2003.
Il D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196, "Codice in materia di protezione dei dati personali", prevede un sistema di garanzie a tutela dei trattamenti che vengono effettuati sui dati personali.
Di seguito si illustra sinteticamente come verranno utilizzati i dati contenuti nel presente modello e quali sono i diritti riconosciuti al cittadino.

Finalità del trattamento
Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate desiderano informarLa, anche per conto degli altri soggetti a ciò tenuti, che nel modello sono presenti alcuni dati personali che verranno trattati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, dall'Agenzia delle Entrate nonché dai soggetti intermediari individuati dalla legge (Centri di assistenza fiscale, associazioni di categoria e professionisti) per le finalità di accertamento dei dati dichiarati.
I dati in possesso del Ministero dell'Economia e delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate possono essere comunicati ad altri soggetti pubblici in presenza di una norma di legge o di regolamento, ovvero, quando tale comunicazione sia comunque necessaria per lo svolgimento di funzioni istituzionali, previa comunicazione al Garante del contribuente.
Gli stessi dati possono, altresì, essere comunicati a privati o enti pubblici economici qualora ciò sia previsto da una norma di legge o di regolamento.

Dati personali
I dati richiesti nel modello devono essere indicati obbligatoriamente ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2**.**
L'indicazione del numero di telefono o cellulare, del fax e dell'indirizzo di posta elettronica è invece facoltativa e consente di ricevere gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate informazioni e aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti.

Modalità del trattamento
Il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi da presentare ai sensi dell'articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, può essere consegnato ad un intermediario previsto dalla legge (Caf, associazioni di categoria, professionisti) il quale invia i dati al Ministero dell'Economia e delle Finanze ed all'Agenzia delle Entrate. Tali dati verranno trattati con modalità prevalentemente informatizzate e con logiche pienamente rispondenti alle finalità da perseguire anche mediante verifiche dei dati contenuti nel modello:
- con altri dati in possesso del Ministero dell'Economia e delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate, anche forniti, per obbligo di legge, da altri soggetti;
- con dati in possesso di altri organismi.

Titolari del trattamento
Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, l'Agenzia delle Entrate e gli intermediari assumono la qualifica di "titolare del trattamento dei dati personali" quando tali dati entrano nella loro disponibilità e sotto il loro diretto controllo.
In particolare sono titolari:
- il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate, presso i quali è conservato ed esibito, a richiesta, l'elenco dei responsabili;
- gli intermediari, i quali, ove si avvalgano della facoltà di nominare dei responsabili, devono renderne noti i dati identificativi agli interessati.

Responsabili del trattamento
I "titolari del trattamento" possono avvalersi di soggetti nominati "responsabili".
In particolare, l'Agenzia delle Entrate si avvale della So.ge.i. S.p.a., quale responsabile esterno del trattamento dei dati, in quanto partner tecnologico cui è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria.

Diritti dell'interessato
Presso il titolare, o i responsabili del trattamento, l'interessato in base all'art. 7 del D.Lgs. n. 196 del 2003, può accedere ai propri dati personali per verificarne l'utilizzo o, eventualmente, per correggerli, aggiornarli nei limiti previsti dalla legge, ovvero per cancellarli od opporsi al loro trattamento, se trattati in violazione di legge.
Tali diritti possono essere esercitati mediante richiesta rivolta a:
- Ministero dell'Economia e delle Finanze, via XX Settembre, 97 – 00187 Roma;
- Agenzia delle Entrate, via Cristoforo Colombo, 426 c/d – 00145 Roma.

Consenso
Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate, in quanto soggetti pubblici, non devono acquisire il consenso degli interessati per poter trattare i loro dati personali.
Gli intermediari non devono acquisire il consenso per il trattamento dei dati personali, in quanto il loro conferimento è obbligatorio per legge.

La presente informativa viene data in generale per tutti i titolari del trattamento sopra indicati.

Agenzia Entrate

Mod. EAS

MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

Mod. N.

DATI RELATIVI ALL'ENTE

Codice fiscale

Partita IVA

Denominazione

Tipo ente

Data di costituzione (giorno mese anno)

Data inizio attività (giorno mese anno)

Sede legale

Comune

Provincia (sigla)

C.a.p.

Codice Comune

Tipologia (via, p.zza, ecc.)

Indirizzo

Numero civico

Frazione

RAPPRESENTANTE LEGALE

Codice fiscale

Cognome

Nome

Sesso (barrare la relativa casella) M F

Data di nascita (giorno mese anno)

Comune (o Stato estero) di nascita

Provincia (sigla)

Telefono

Fax

Indirizzo di posta elettronica

DICHIARAZIONI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE

Il sottoscritto, nella qualità di rappresentante legale, sotto la propria responsabilità,

DICHIARA

1)	che non viene svolta in via esclusiva o principale attività commerciale		
2)	che è stato adottato lo statuto	SI	NO
3)	che l'ente ha personalità giuridica	SI	NO
4)	che l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali	SI	NO
5)	che l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di altro ente C.F.	SI	NO
6)	che l'ente è affiliato a federazioni o gruppi	SI	NO
7)	che le modalità di convocazione degli associati prevedono: convocazione individuale convocazione collettiva		
8)	che gli associati maggiorenni hanno parità di diritti nell'elettorato attivo e passivo	SI	NO
9)	che le quote associative sono uguali e non differenziate	SI	NO
10)	che i componenti degli organi amministrativi percepiscono compensi, indennità, rimborsi spese forfetari	SI	NO
11)	che è redatto il rendiconto economico-finanziario annuale	SI	NO
12)	che l'ente svolge attività nei confronti degli associati verso corrispettivi specifici	SI	NO
13)	che l'ente svolge attività nei confronti dei non associati a pagamento	SI	NO
14)	che gli associati corrispondono la sola quota associativa ordinaria	SI	NO
15)	che l'attività nei confronti dei non associati è svolta: abitualmente occasionalmente no		
16)	che l'ente si avvale di personale dipendente	SI	NO
17)	che l'ente utilizza locali di proprietà	SI	NO
18)	che l'ente utilizza locali in locazione	SI	NO
19)	che l'ente utilizza locali in comodato gratuito	SI	NO
20)	che l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità: abitualmente occasionalmente no ,00		
21)	che l'ente si avvale di messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni e servizi ,00	SI	NO
22)	che l'ente effettua vendita di beni o prestazione di servizi	SI	NO
	in caso affermativo specificare se i prezzi praticati sui beni venduti o sui servizi prestati sono:		
	1. inferiori a quelli di mercato	SI	NO
	2. concordati con l'ente pubblico in base ad apposita convenzione	SI	NO
	3. fissati in maniera differenziata a seconda delle condizioni economiche e sociali dei destinatari	SI	NO
23)	che l'ammontare delle entrate dell'ente (media degli ultimi tre esercizi) è pari a euro: ,00		
24)	che il numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso è pari a: fino a 20 da 21 a 100 da 101 a 500 oltre 500		
25)	che l'ente opera prevalentemente nel seguente settore *(vedere istruzioni)*:		
26)	che l'ente svolge le seguenti specifiche attività *(vedere istruzioni)*:		

1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13

14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26

CODICE FISCALE | | | | | | | | | | | |

Mod. N. | |

27) che gli amministratori dell'ente sono: C.F.

C.F.

C.F.

28) che uno o più amministratori sono assunti anche come dipendenti SI NO

29) che uno o più amministratori svolgono la medesima funzione anche in altre associazioni non lucrative SI NO

30) che le erogazioni liberali ricevute sono pari a euro: ,00

31) che i contributi pubblici ricevuti sono pari a euro: ,00

32) che esistono avanzi di gestione SI NO

33) che l'ente organizza manifestazioni per la raccolta di fondi numero giorni SI NO

34) che per la raccolta fondi viene redatto apposito rendiconto finanziario SI NO

35) che l'atto costitutivo e/o lo statuto redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'art. 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 è stato elaborato nella forma di *(barrare la casella appropriata)*:

☐ Atto pubblico ☐ Scrittura privata autenticata ☐ Scrittura privata registrata

registrato presso l'ufficio di | Codice Comune | Data (giorno mese anno) | Numero registrazione | Serie

e che sono state apportate modifiche (eventuali) all'atto costitutivo e/o allo statuto mediante i seguenti atti:

_____

_____

36) che nell'atto costitutivo e/o nello statuto sono previsti espressamente i seguenti requisiti di cui al comma 8 dell'art. 148 del Tuir e del comma 7 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 *(confermare barrando le caselle)*:

(vedere istruzioni) ☐ lett. a) ☐ lett. b) ☐ lett. c) ☐ lett. d) ☐ lett. e) ☐ lett. f)

37) di avere optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991 SI NO

38) di eleggere domicilio presso l'intermediario di cui si è avvalso per la trasmissione telematica, ai fini di ogni comunicazione inerente il presente modello (in caso di presentazione tramite intermediario)

PERDITA DEI REQUISITI

Il sottoscritto dichiara di non essere più in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria richiamati dall'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008 ☐ Decorrenza (giorno mese anno)

SOTTOSCRIZIONE

FIRMA

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Codice fiscale dell'intermediario | N. iscrizione all'albo dei C.A.F.

Riservato all'intermediario

Data dell'impegno (giorno mese anno) | FIRMA DELL'INTERMEDIARIO

MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

PREMESSA

L'articolo 30, comma 1, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, prevede che i corrispettivi, le quote e i contributi di cui all'articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e che trasmettano per via telematica all'Agenzia delle entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante il presente modello.

SOGGETTI INTERESSATI ALLA PRESENTAZIONE DEL MODELLO

Il modello deve essere presentato sia dagli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008 (ossia il 29 novembre 2008) sia da quelli costituitisi successivamente a tale data.

Non sono tenuti alla presentazione del modello le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate con decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995.

Sono parimenti esonerati dalla presentazione del modello le associazioni *pro-loco* che optano per l'applicazione delle norme di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, e gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano (CONI) che non svolgono attività commerciali.

L'onere della trasmissione è assolto anche dalle società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

Per gli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008 (29 novembre 2008), il modello deve essere presentato **entro il 30 ottobre 2009.**

Con riferimento agli enti costituitisi dopo l'entrata in vigore del d.l. n. 185 del 2008, il modello va presentato entro **sessanta giorni** dalla data di costituzione e, qualora il termine del sessantesimo giorno dovesse scadere prima del **30 ottobre 2009,** il modello deve essere presentato entro tale data (ossia il **30 ottobre** 2009).

Il presente modello deve essere nuovamente presentato, in caso di variazione dei dati precedentemente comunicati, **entro il 31 marzo dell'anno successivo** a quello in cui si è verificata la variazione (in tale evenienza inserire tutti i dati richiesti nel modello, anche quelli non variati). In caso di perdita dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del d.l. n. 185 del 2008, il modello va ripresentato **entro sessanta giorni,** compilando l'apposita sezione "*Perdita dei requisiti*".

Non è obbligatorio presentare un nuovo modello nel caso in cui, nella sezione "*Dichiarazioni del rappresentante legale*", si verifichi una variazione dei soli dati relativi agli importi di cui ai punti 20 e 21, oppure del numero e dei giorni delle manifestazioni per la raccolta di fondi di cui al punto 33, oppure dei dati di cui ai punti 23, 24, 30 e 31.

La trasmissione del modello avviene esclusivamente per ***via telematica*** e può essere eseguita direttamente ovvero tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni.

La trasmissione telematica diretta può avvenire utilizzando il servizio telematico Entratel dai soggetti già abilitati a tale servizio ovvero utilizzando il servizio telematico Internet da parte di tutti gli altri soggetti.

In caso di presentazione telematica tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione (professionisti, associazioni di categoria, C.A.F., altri soggetti), questi ultimi sono tenuti a rila-

sciare al richiedente, contestualmente alla ricezione del modello o all'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'impegno a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati in essa contenuti. La data di tale impegno, unitamente alla sottoscrizione dell'intermediario ed all'indicazione del suo codice fiscale, dovrà essere riportata nello specifico riquadro "Impegno alla presentazione telematica".
L'intermediario deve, inoltre, rilasciare al contribuente un esemplare del modello i cui dati sono stati trasmessi in via telematica, redatto su modello conforme a quello approvato, unitamente ad una copia della comunicazione dell'Agenzia delle entrate attestante l'avvenuta presentazione. Si ricorda che il modello si considera presentato nel giorno in cui si è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate e la prova della presentazione è data dalla comunicazione rilasciata dalla stessa Agenzia che ne attesta l'avvenuto ricevimento.
Il richiedente è tenuto a conservare la documentazione sopra citata, previa sottoscrizione del modello a conferma dei dati ivi indicati.
La trasmissione telematica dei dati contenuti nel modello è effettuata utilizzando il prodotto informatico denominato "MODELLOEAS", reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle entrate nel sito www.agenziaentrate.gov.it.

REPERIBILITÀ DEL MODELLO

Il modello è reperibile in formato elettronico sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it, dal quale può essere prelevato gratuitamente.
Il modello può essere prelevato anche da altri siti internet a condizione che sia conforme per struttura e sequenza a quello approvato e rechi l'indirizzo del sito dal quale è stato prelevato, nonché gli estremi del relativo provvedimento di approvazione.
È consentita la riproduzione con stampa monocromatica realizzata in colore nero mediante l'utilizzo di stampanti laser o di altri tipi di stampanti, che comunque garantiscano la chiarezza e la intelligibilità del modello nel tempo.

COMPILAZIONE DEL MODELLO

DATI RELATIVI ALL'ENTE

Indicare il "**Codice fiscale"** dell'ente e, qualora ne sia titolare, la "**Partita IVA**".
Si fa presente che, ai fini della presentazione del modello, è obbligatoria l'indicazione del codice fiscale.
Nel caso in cui il soggetto, tenuto all'obbligo di trasmissione del presente modello, non ne sia in possesso, può richiederne l'attribuzione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.
Nel campo "**Denominazione"** indicare la denominazione risultante dall'atto costitutivo.
Nella casella **"Tipo ente**" indicare uno dei seguenti codici, identificativo della tipologia di ente:

1. associazioni politiche;
2. associazioni sindacali;
3. associazioni di categoria;
4. associazioni religiose;
5. associazioni assistenziali;
6. associazioni culturali;
7. associazioni sportive dilettantistiche;
8. associazioni di promozione sociale;
9. associazioni di formazione extra-scolastica della persona;
10. società sportive dilettantistiche;
11. associazioni pro-loco;
12. organizzazioni di volontariato;
13. altri enti.

Indicare, inoltre, la "**Data di costituzione**" (giorno, mese ed anno), la **"Data di inizio attività"** (giorno, mese ed anno) e l'indirizzo completo della "**Sede legale**", riportando nel campo "**Codice Comune**" il codice catastale del comune, rilevabile dall'elenco disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, all'indirizzo www.agenziaentrate.gov.it.

RAPPRESENTANTE LEGALE

Indicare i dati relativi al rappresentante legale, firmatario del modello: codice fiscale, cognome, nome, sesso, data, luogo e sigla della provincia di nascita. In caso di nascita all'estero, nello spazio riservato all'indicazione del comune va riportato solo lo Stato estero di nascita. L'inserimento del numero di telefono, del numero di fax e dell'indirizzo di posta elettronica è facoltativo.

DICHIARAZIONI DEL RAPPRESENTANTE LEGALE

Con la compilazione di tale riquadro il rappresentante legale dell'ente, sotto la propria responsabilità, rilascia una serie di dichiarazioni.

Si precisa che il riferimento agli associati presente nel modello è da intendersi anche ai soci, ai partecipanti o agli iscritti a seconda della tipologia di ente.

Nel caso di enti (patronati) che svolgono attività in luogo dell'associazione promotrice, in mancanza di propri associati, partecipanti o iscritti, non barrare le caselle relative ai punti 7, 8, 9, 12, 14 e 24.

Per gli enti di nuova costituzione, relativamente ai punti 20, 21, 23, 24, 30 e 31, indicare i corrispondenti dati previsionali.

1) Il rappresentante legale dichiara che non viene svolta in via esclusiva o principale attività commerciale.
2) Indicare se è stato adottato lo statuto (barrare la casella "SI" o "NO").
3) Indicare se l'ente ha o meno la personalità giuridica (barrare la casella "SI" o "NO"). Indicare "SI" anche se il riconoscimento della personalità giuridica è stato solo richiesto e non ancora ottenuto.
4) Indicare se l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali, anche non autonome (barrare la casella "SI" o "NO").
5) Indicare se l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di un altro ente (barrare la casella "SI" o "NO"), specificando, in caso affermativo, il codice fiscale di quest'ultimo nell'apposito spazio, presente nello stesso rigo.
6) Indicare se l'ente è affiliato a federazioni o enti di carattere nazionale (barrare la casella "SI" o "NO").
7) Indicare le modalità di convocazione degli associati alle assemblee generali, indicando se la convocazione è individuale o collettiva (barrare l'apposita casella).
8) Indicare se gli associati maggiorenni hanno parità di diritti nell'elettorato attivo e passivo (barrare la casella "SI" o "NO").
9) Specificare se le quote associative sono uguali e non differenziate (barrare la casella "SI" o "NO"). Se vi sono più categorie di associati e le quote sono uguali solo nell'ambito di una medesima categoria, va comunque barrata la casella "NO". Le caselle del presente punto non vanno barrate se non è previsto il pagamento di una quota associativa.
10) Indicare se i componenti degli organi amministrativi percepiscono compensi, indennità o rimborsi spese forfetari (barrare la casella "SI" o "NO").
11) Indicare se è redatto il rendiconto economico-finanziario annuale (barrare la casella "SI" o "NO").
12) Indicare se l'ente svolge attività nei confronti degli associati dietro pagamento di corrispettivi specifici (barrare la casella "SI" o "NO").
13) Indicare se l'ente svolge attività nei confronti dei non associati dietro pagamento di corrispettivi (barrare la casella "SI" o "NO").
14) Indicare se gli associati corrispondono la sola quota associativa ordinaria (barrare la casella "SI" o "NO"). Nell'ipotesi in cui siano corrisposti contributi straordinari o somme *una tantum* barrare la casella "NO".
15) Indicare, barrando l'apposita casella, se l'attività svolta nei confronti dei non associati ha carattere abituale od occasionale oppure se non viene mai svolta attività nei confronti dei non associati.
16) Indicare se l'ente si avvale di personale dipendente, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso (barrare la casella "SI" o "NO").
17) Indicare se l'ente utilizza locali di proprietà (barrare la casella "SI" o "NO").
18) Indicare se l'ente utilizza locali detenuti in locazione (barrare la casella "SI" o "NO").
19) Indicare se l'ente utilizza locali in comodato gratuito (barrare la casella "SI" o "NO").
20) Indicare, barrando l'apposita casella, se l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità abitualmente od occasionalmente oppure se non percepisce tali proventi. In caso di risposta affermativa (ossia se si ricevono proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità abitualmente od occasionalmente), indicare nell'apposito spazio, presente nello stesso rigo, l'ammontare di tali proventi, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso.
21) Indicare se l'ente si avvale di messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni e servizi (barrare la casella "SI" o "NO"). In caso di risposta affermativa, indicare nell'apposito spazio, presente nello stesso rigo, l'ammontare del costo sostenuto, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso.

22) Indicare se l'ente effettua vendita di beni o prestazioni di servizi dietro il pagamento di un prezzo (barrare la casella "SI" o "NO"). In caso di risposta affermativa specificare se i prezzi praticati sui beni venduti o sui servizi prestati sono:
- inferiori a quelli di mercato (barrare la casella "SI" o "NO");
- concordati con l'ente pubblico in base ad apposita convenzione (barrare la casella "SI" o "NO");
- fissati in maniera differenziata in relazione alle condizioni economiche e sociali dei destinatari (barrare la casella "SI" o "NO").

23) Indicare il valore medio degli ultimi tre esercizi chiusi (o del minor periodo se l'ente è costituito da meno di tre esercizi) dell'ammontare totale delle entrate dell'ente. A tal fine vanno sommate tutte le diverse tipologie di entrate (ad esempio quote associative, proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità, somme derivanti dalla vendita di beni o dalla prestazione di servizi, erogazioni liberali ricevute, inclusi i contributi pubblici, e così via).

24) Indicare il numero degli associati dell'ente, con riferimento alla data di presentazione del modello: barrare la casella corrispondente alla classe di appartenenza.

25) Indicare uno dei seguenti codici al fine di descrivere il settore nel quale l'ente opera prevalentemente:
1. assistenza sociale;
2. socio-sanitario;
3. beneficenza;
4. educazione e formazione;
5. sport;
6. ambiente;
7. cultura (arte, musica, teatro, cinema);
8. ricerca scientifica;
9. ricreazione, intrattenimenti e promozione sociale;
10. tutela dei diritti (delle minoranze, delle donne e minori vittime di violenza, dei migranti, ecc.);
11. tutela della famiglia e dell'infanzia;
12. tutela dei lavoratori, delle categorie economiche e dei consumatori;
13. tutela delle tradizioni locali e delle culture alimentari;
14. politica;
15. religione.

26) Indicare, barrando una o più caselle, le specifiche attività svolte dall'ente e di seguito elencate (se nessuna di esse viene svolta non barrare alcuna casella):
1. produzione e vendita di beni;
2. commercio di beni;
3. ristorazione;
4. bar e altre forme di somministrazioni di alimenti e bevande;
5. alloggio;
6. gestione case di cura;
7. assistenza a svantaggiati;
8. raccolta fondi per finalità sociali;
9. scuola;
10. gestione corsi di istruzione e formazione;
11. organizzazione eventi sportivi;
12. gestione scuola di ballo;
13. gestione palestra;
14. gestione centro sportivo (piscina, campi da tennis, di calcio, ecc.);
15. musei, mostre e fiere;
16. convegni e congressi;
17. consulenza e assistenza giuridica o contabile;
18. manifestazioni spettacolistiche (teatro, cinema, concerti, ecc.);
19. attività di intrattenimento (trattenimenti danzanti con esecuzioni musicali non dal vivo, giochi elettronici, automatici ecc.);
20. pubblicazioni e ricerche;
21. viaggi e soggiorni turistici;
22. trasporto;
23. attività funerarie;
24. attività radiofonica, televisiva e multimediale;
25. raccolta rifiuti;
26. vigilanza ambientale.

27) Indicare negli appositi spazi il codice fiscale degli amministratori. Nel caso in cui sia necessario indicare più di tre codici fiscali va compilato un modulo aggiuntivo, numerando progressivamente la casella "Mod. N.", posta in alto a destra del modello.
28) Indicare se uno o più amministratori sono stati assunti anche come dipendenti (barrare la casella "SI" o "NO").
29) Indicare se uno o più amministratori svolgono la medesima funzione anche in altre associazioni non lucrative (barrare la casella "SI" o "NO").
30) Indicare l'ammontare di eventuali erogazioni liberali ricevute dall'ente nell'ultimo esercizio chiuso.
31) Indicare l'ammontare di eventuali contributi pubblici ricevuti dall'ente nell'ultimo esercizio chiuso.
32) Indicare l'eventuale presenza di avanzi di gestione, con riferimento all'ultimo esercizio chiuso (barrare la casella "SI" o "NO").
33) Indicare se l'ente organizza manifestazioni per la raccolta di fondi (barrare la casella "SI" o "NO"). In caso di risposta affermativa, indicare il numero e la durata massima, in giorni, di tali manifestazioni, nell'ultimo esercizio chiuso.
34) Indicare se l'ente redige apposito rendiconto finanziario per la raccolta fondi (barrare la casella "SI" o "NO").
35) Il presente **punto 35** ed il successivo **punto 36 non vanno compilati dagli enti che non si avvalgono della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'articolo 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972**. In caso contrario, il rappresentante legale dichiara, barrando la relativa casella, che l'atto costitutivo e/o lo statuto, redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'articolo 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972, è stato elaborato nella forma di atto pubblico, scrittura privata autenticata oppure scrittura privata registrata. Vanno, poi, indicati gli estremi di registrazione dell'atto costitutivo e/o dello statuto presso gli uffici dell'Amministrazione finanziaria: il codice del comune in cui è ubicato l'ufficio (ufficio del registro o dell'Agenzia delle entrate) presso il quale è stato registrato l'atto, la data (giorno, mese ed anno), il numero della registrazione e la serie. Il "Codice Comune" corrisponde al codice catastale del comune, rilevabile dall'elenco disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, all'indirizzo www.agenziaentrate.gov.it.
    Nel caso in cui l'atto costitutivo e/o lo statuto siano stati registrati in tempi diversi, indicare la forma e gli estremi della registrazione dell'atto contenente l'indicazione dei requisiti di cui al comma 8 dell'articolo 148 del Tuir e del comma 7 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972.
    Nel caso in cui siano state apportate modifiche all'atto costitutivo e/o allo statuto, indicare gli estremi dei relativi atti negli appositi righi. In caso di spazio insufficiente inserire soltanto le modifiche più recenti.
36) Nel presente punto vanno fornite informazioni sul contenuto dell'atto costitutivo e/o dello statuto. In particolare, va indicato se in essi sono espressamente previsti i requisiti di cui al comma 8 dell'articolo 148 del Tuir e del comma 7 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633 del 1972, barrando le relative caselle:
    lett. a): divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
    lett. b): obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
    lett. c): disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
    lett. d): obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
    lett. e): eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative delibera-

zioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;

lett. f): intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

37) Indicare se si è optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991 (barrare la casella "SI" o "NO").

38) In caso di presentazione del modello tramite intermediario, il rappresentante legale dichiara di eleggere domicilio presso l'intermediario di cui si è avvalso per la trasmissione telematica, ai fini di ogni comunicazione inerente il modello stesso.

PERDITA DEI REQUISITI

Nel caso in cui l'ente non sia più in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del d.l. n. 185 del 2008, barrare la relativa casella, avendo cura di inserire la relativa data di decorrenza (giorno, mese ed anno).

SOTTOSCRIZIONE

Il rappresentante legale dell'ente deve apporre la propria firma nell'apposito spazio.

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

In caso di presentazione tramite intermediario, il riquadro deve essere compilato e sottoscritto dall'intermediario che trasmette l'istanza in via telematica. Quest'ultimo deve riportare:

1. il proprio codice fiscale;
2. il numero di iscrizione all'albo dei C.A.F. (solo per i C.A.F.);
3. la data (giorno, mese e anno) di assunzione dell'impegno a trasmettere il modello.

A - Concetto di associazione

1. L'associazione come formazione sociale o istituzionale

L'art. 2 della Costituzione tutela tanto i diritti del singolo entro le formazioni sociali quanto le stesse formazioni sociali, quali strumento mediante il quale egli realizza la sua personalità. Perciò, l'art. 24 c.c., che consente all'associato escluso di ricorrere all'autorità giudiziaria, ma nel termine di decadenza di sei mesi, opera un contemperamento degli opposti interessi, dell'associato e dell'associazione, che è coerente con il dettato costituzionale e che deve trovare applicazione anche nelle associazioni non riconosciute.

Cass., 3 aprile 1978, n. 1498

L'ordinamento interno di una associazione non riconosciuta non può considerarsi originario, trovando la sua legittimazione in una norma dell'ordinamento statuale (art. 36 c.c.), e non può avere, quindi, autonomia illimitata.

Pret. Benevento, 9 febbraio 1982

La tutela costituzionale dei diritti dell'uomo entro le formazioni sociali comporta che i membri delle associazioni non riconosciute fruiscano delle stesse garanzie previste per i membri delle associazioni riconosciute e rende invalida la clausola statutaria di associazione non riconosciuta che prevede la possibilità di esclusione *ad nutum* degli associati.

App. Torino, 10 febbraio 1983

2. L'associazione come contratto

Il giudice di merito, nel riesaminare la deliberazione di esclusione di un associato, deve valutare se i fatti attribuitigli rivestono non scarsa importanza ai sensi dell'art. 1455 c.c.

Egli non può, invece, sindacare l'opportunità nella deliberazione di esclusione, questa essendo atto di autonomia contrattuale.

L'atto costitutivo dell'associazione riproduce le situazioni caratteristiche dei contratti sinallagmatici. Nei confronti dell'associato inadempiente, pertanto, l'associazione può, in alternativa con l'esclusione di cui all'art. 24 c.c., chiedere giudizialmente la risoluzione del rapporto associativo a norma dell'art. 1453 c.c.

Cass., 2 marzo 1973, n. 579

L'atto costitutivo e lo statuto di una persona giuridica hanno natura contrattuale e sono sottoposti alle norme generali sui contratti, salve le deroghe imposte dai particolari caratteri del contratto di associazione (o dell'atto di fondazione), con la conseguenza che essi vanno interpretati secondo le regole dell'art. 1362 e segg. c.c.

Cass., 13 gennaio 1976, n. 89

Il codice di autodisciplina pubblicitaria è un insieme di disposizioni aventi natura contrattuale emanate dalla Confederazione generale della pubblicità ed aventi efficacia di

autodisciplina interna, vincolante nei confronti degli associati in forza del contratto di associazione.

Esso non dà luogo ad un ordinamento giuridico originario, derivando invece la propria giuridicità dall'ordinamento statuale.

La sua validità va esaminata alla stregua dell'art. 1322, comma 2, c.c., e postula l'identificazione di un interesse meritevole di tutela secondo l'ordinamento giuridico.

Trib. Milano, 22 gennaio 1976

Le federazioni sportive, in quanto associazioni non riconosciute, sono regolate dagli accordi degli associati, a norma dell'art. 36 c.c. Tali accordi sono tuttavia suscettibili di riesame giudiziario ai sensi dell'art. 1322 c.c.: così, in particolare, la clausola che impone agli iscritti di rivolgersi, per la tutela dei propri diritti, solo agli organi di giustizia sportiva.

Pret. Milano, 25 settembre 1979

Il vincolo che unisce fra loro i membri di una associazione non riconosciuta ha natura contrattuale. Accertare se un soggetto è ad essa iscritto equivale, perciò, ad accertare se si è perfezionata la sua adesione al contratto di associazione.

Pret. Agrigento, 23 gennaio 1981

La norma dell'art. 24 c.c. che, inderogabilmente, subordina l'esclusione dell'associato alla presenza di gravi motivi e consente il ricorso dell'escluso all'autorità giudiziaria protegge l'interesse dell'associato, in quanto contraente, alla permanenza nel rapporto contrattuale. Non è, pertanto, legata al riconoscimento della personalità giuridica e deve essere applicata anche nelle associazioni non riconosciute.

Pret. Fasano, 28 febbraio 1981

3. Lo scopo ideale dell'associazione: differenze fra associazione e società, le associazioni titolari di impresa, le associazioni socie di società

Se più persone conferiscono determinati beni per esercitare in comune un'attività economica e destinare gli utili di questa alla beneficenza, si è fuori dalla causa del contratto di società e si rientra in quella del contratto di associazione.

Ove una società di capitali rechi la clausola statutaria che vieta la distribuzione degli utili fra i soci, il contratto dovrà, nonostante il *nomen iuris* datogli dalle parti, essere qualificato come associazione non riconosciuta.

Alla qualificazione del contratto come associazione non riconosciuta non osta il previsto esercizio in comune di una attività economica, non essendo vietato che un'associazione sia titolare di un'impresa collettiva, gestita allo scopo di destinare gli utili al raggiungimento dei propri fini.

Cass., 14 ottobre 1958, n. 3251

Le associazioni assumono la qualità di imprenditore commerciale e sono sottoposte al relativo statuto solo se esercitano un'attività commerciale in via esclusiva o principale.

Cass., 9 novembre 1979, n. 5770

L'associazione assume, in ragione della attività commerciale esercitata, la qualità di imprenditore commerciale ed è sottoposta al relativo statuto, compresa la soggezione al fallimento in caso di insolvenza.

Trib. Savona, 18 gennaio 1982

L'associazione, nella specie non riconosciuta, può partecipare alla costituzione di una società di capitali.

Trib. Udine, 20 settembre 1984

Una associazione non riconosciuta non può partecipare alla costituzione di una società di capitali.

Trib. Bologna, 29 novembre 1984

È legittimo, e può quindi ordinarsene l'iscrizione nel Registro delle imprese, l'atto costitutivo di una società a responsabilità limitata, al quale partecipino come soci fondatori associazioni non riconosciute.

Trib. Roma, 4 luglio 1984

4. La struttura aperta; l'organizzazione collettiva

L'associazione non riconosciuta è modellata secondo una struttura organizzativa che non può prescindere dall'esistenza, accanto all'organo esecutivo, di un organo deliberante, l'assemblea, formata da tutti gli associati. È perciò nulla la modificazione statutaria con la quale una associazione non riconosciuta sopprima l'assemblea degli associati, lasciando sopravvivere solo l'organo amministrativo.

Cass., 3 novembre 1981, n. 5791

All'esistenza di una associazione non riconosciuta non è necessaria una pluralità di organi – ossia, quanto meno, l'assemblea e un amministratore – bastando la volontà di alcuni soggetti che abbiano manifestato la volontà di associarsi e l'attività, anche occasionale, di persone che agiscano in nome e per conto dell'associazione.

Trib. Palermo, 1° febbraio 1985

L'ingresso di un nuovo membro è fenomeno normale nella vita di una associazione, che è di regola a struttura aperta. Perciò, nel silenzio dello statuto, l'accettazione della domanda di ammissione è di competenza dell'organo amministrativo, non dell'assemblea.

Trib. Palermo, 9 agosto 1985

L'adesione ad associazione non riconosciuta si perfeziona contro l'incontro delle volontà contrattuali delle parti (per la cui manifestazione non sono richieste forme particolari) perciò nel momento in cui al proponente, autore della richiesta di adesione, perviene l'accettazione

dell'associazione, atto del quale il proponente medesimo non può invocare l'invalidità e l'inefficacia per inosservanza, da parte dell'organo associativo, competente per legge o per convenzione a deliberare detta accettazione, di eventuali clausole statutarie che di tale organo disciplinano l'attività, atteso che le norme pattizie poste in essere dagli associati tutelano gli interessi di costoro e non anche le posizioni di soggetti estranei all'ente collettivo, quale è appunto il proponente prima che il contratto di adesione sia perfetto ed efficace.

Cass., Sez. I, 9 maggio 1991, n. 5191

Qualora l'atto costitutivo o lo statuto di un'associazione senza fini di lucro consentano la trasmissione, ai sensi dell'art. 24, comma 1, codice civile, della qualità di associato, questa può avvenire per atto *inter vivos* a titolo oneroso – sebbene non determini il trasferimento di una quota ideale del patrimonio associativo, ma solo di altre utilità economiche connesse alla qualità trasferita, anche soltanto indirettamente – e per un corrispettivo che può superare il valore venale di tale quota e che, come plusvalenza attuata attraverso la circolazione della partecipazione associativa, incide esclusivamente sulle economie individuali dei contraenti, sì da non porsi in contrasto con la causa non lucrativa dell'associazione, né, qualora questa operi nel settore sportivo, con la specifica normativa per il medesimo dettata.

Cass., Sez. I, 20 novembre 1991, n. 12426/E

5. Associazione non riconosciuta trasformata in cooperativa e viceversa

In virtù del principio generale della libertà negoziale è ammissibile la trasformazione di un'associazione non riconosciuta in società cooperativa, qualora sia rispettato il diritto dei contraenti all'osservanza del contratto sociale e non vi sia incompatibilità fra lo scopo dell'associazione e quello della cooperativa. È omologabile la società cooperativa che ha come oggetto l'organizzazione di seminari residenziali, anche in luoghi di villeggiatura, la gestione di case per ferie per famiglie, handicappati e soggetti bisognosi di assistenza in genere e preveda altresì il compimento di tutte le operazioni industriali, commerciali, finanziarie, mobiliari ed immobiliari ritenute necessarie od utili per il raggiungimento dello scopo sociale.

Trib. Udine, 20 luglio 1988

La indubbia diversità causale che esiste tra l'associazione non riconosciuta e la società cooperativa è elemento necessario sufficiente per negare l'ammissibilità della trasformazione dell'ente secondo le norme di cui agli artt. 2498 e segg., c.c.

Trib. Napoli, 9 aprile 1992

È inammissibile la trasformazione di una società cooperativa a responsabilità limitata in associazione non riconosciuta.

Trib. Udine, 22 maggio 1992

È omologabile la delibera di trasformazione da società cooperativa in associazione non riconosciuta.

App. Trieste, 9 ottobre 1992

È legittima la trasformazione di una società cooperativa a responsabilità limitata in associazione non riconosciuta in quanto non esistono ragioni, in base al diritto positivo, tali da giustificare la negazione della trasformazione e, pertanto, può essere iscritta nel Registro delle imprese la delibera dell'assemblea straordinaria che disponga in tal senso.

App. Torino, Sez. I, 25 marzo 1997

6. Associazioni e fondazioni ed esercizio di attività commerciale

Associazioni e fondazioni, in mancanza di qualsiasi determinazione legislativa in ordine alle attività esercitabili per il conseguimento degli scopi ideali che le caratterizzano, possono svolgere anche attività imprenditoriali, che rispetto agli scopi istituzionali possono trovarsi o in rapporto meramente strumentale, in quanto volte al reperimento dei mezzi occorrenti per gli stessi, oppure in rapporto diretto, in quanto di per sé idonee all'immediata realizzazione degli scopi medesimi.

In analogia con quanto dispone per gli enti pubblici economici l'art. 2201 c.c. (che racchiude un principio di carattere generale, valido per l'individuazione degli imprenditori collettivi diversi dalle società commerciali), associazioni e fondazioni acquistano la qualità di imprenditori commerciali, con consequenziale applicazione del relativo statuto e della legge fallimentare, quando la gestione dell'impresa esaurisca l'attività dell'ente, o sia prevalente rispetto alle altre attività, in modo da assurgere, ancorché di fatto, ad oggetto esclusivo o principale dell'ente medesimo.

Sono assoggettabili a fallimento gli enti morali che esercitano professionalmente un'attività economica commerciale in modo indiretto, avvalendosi cioè fittiziamente di un soggetto giuridico distinto da essi cui l'impresa fa capo, e costituito in forma di società, della quale l'associazione o fondazione, o fiduciari di essa, ovvero membri dell'associazione sono soci.

Il fallimento dell'associazione non riconosciuta determina – al pari di quanto disposto per le società con soci a responsabilità illimitata – il fallimento degli associati illimitatamente responsabili: non però in applicazione analogica dell'art. 147 legge fall. – il che equivarrebbe a concepire l'esistenza di persone assoggettabili al fallimento, e cionondimeno sottratte ad ogni sanzione penale per i fatti di bancarotta da esse commessi, non potendo applicarsi per analogia le norme penali previste dalla legge fallimentare – ma in applicazione diretta dell'art. 1 legge fall., norma idonea a comprendere chiunque – anche, in particolare, gli associati illimitatamente responsabili – sia imprenditore commerciale in ragione della qualità di membro, responsabile senza limite, di un gruppo che eserciti un'impresa commerciale.

App. Palermo, 7 aprile 1989

Anche un ente che non abbia per oggetto principale l'esercizio di un'attività commerciale è soggetto alle norme relative all'IRPEG per l'attività commerciale eventualmente svolta; gli organi di amministrazione dell'ente sono tenuti, quindi, a presentare la relativa denuncia.

Cass., Sez. III penale, 3 aprile 1992, n. 3857

Il termine «charitable» figurante nella versione inglese dell'art. 13, parte A, n. 1, lettere *g)* e *h)*, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, costituisce una nozione autonoma del diritto comunitario che deve essere interpretata alla luce delle varie versioni linguistiche della suddetta direttiva.

La nozione di «organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo Stato membro interessato» menzionata all'art. 13, parte A, n. 1, lettere *g)* e *h)*, della sesta Direttiva 77/388/CEE non esclude enti privati che perseguono fini di lucro.

Spetta al giudice nazionale determinare, alla luce, segnatamente, dei principi di parità di trattamento e di neutralità fiscale, e tenendo conto del contenuto delle prestazioni di servizi in questione, nonché delle condizioni del relativo esercizio, se il riconoscimento, quale organismo avente carattere sociale ai fini delle esenzioni previste dall'art. 13, parte A, n. 1, lettere *g)* e *h)*, della sesta Direttiva 77/388/CEE, di un organismo privato che persegue fini di lucro e, pertanto, non dispone dello *status* di «charity» in forza del diritto nazionale ecceda il potere discrezionale conferito da tali disposizioni agli Stati membri ai fini di tale riconoscimento.

Corte di giustizia delle Comunità europee - Sezione III - Sentenza 26 maggio 2005.

7. Enti non commerciali - Associazioni assistenziali - Mutui agevolati agli associati - Intassabilità degli interessi

Le somme versate dagli associati ad un'associazione di carattere assistenziale a titolo di interessi sui mutui a tasso agevolato loro erogati dall'ente, in conformità e per la realizzazione delle sue finalità istituzionali, non sono riconducibili ad alcuna delle categorie di reddito che, ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. 598, compongono il reddito complessivo imponibile degli enti non commerciali.

Tali somme, se ricorrono le condizioni soggettive ed oggettive, costituiscono corrispettivi specifici per prestazioni assistenziali rese dall'ente agli associati nell'esercizio di un'attività che, per espressa disposizione di legge (art. 20, comma 2, D.P.R. 598) deve essere considerata non commerciale e non concorrono alla formazione del reddito imponibile dell'associazione, indipendentemente dalle modalità e dalle forme con le quali vengono poste in essere le operazioni di concessione di mutui agevolati, rientrando nella previsione del comma 1 dell'art. 20.

La disposizione che specificamente riguarda le associazioni indicate, è palesemente diretta ad istituire un trattamento agevolativo, in considerazione dei fini di rilevanza sociale perseguiti, ritenuti dal legislatore, nella sua insindacabile discrezionalità, meritevoli di particolare tutela.

E l'agevolazione consiste proprio nell'escludere dalla formazione del reddito complessivo imponibile dell'ente i proventi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi (alle condizioni indicate), «considerando» tali operazioni come non effettuate nell'esercizio di attività commerciali, indipendentemente dalla loro natura oggettiva e dalle modalità di esecuzione.

L'art. 111 del T.U. 917, al comma 3, riproduce sostanzialmente, con riferimento a determinate categorie di associazioni (tra cui quelle assistenziali), il contenuto precettivo della normativa precedente.

Cass., Sez. I, 15 aprile 1992, 26 maggio 1993, n. 4478

8. Riduzione dell'IRPEG

Per il riconoscimento del beneficio della riduzione alla metà dell'aliquota IRPEG, ai sensi dell'art. 6, lett. h., del D.P.R. 601/1973, in favore degli enti equiparati a quelli di beneficenza od istruzione, come gli enti ecclesiastici con fini di religione o di culto, non è sufficiente che detti enti siano sorti con l'enunciazione di tali fini, ma occorre anche accertare che l'attività in concreto esercitata non abbia carattere commerciale, in via esclusiva o principale, e, in presenza di un'attività commerciale di tipo non prevalente (nella specie, attività editoriale), che la stessa sia in rapporto di strumentalità diretta ed immediata con quei fini di religione e di culto, e, quindi, non si limiti a perseguire il procacciamento di mezzi economici.

Cass., Sez. I, 15 febbraio 1995, n. 1633

9. La riduzione dell'IRPEG del 50% si applica anche alle fondazioni bancarie

Le fondazioni bancarie, costituite a norma della legge 218/1990 o del decreto legislativo 356/ 1990, possono beneficiare della riduzione del 50% dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche ed eventualmente dell'esenzione della ritenuta d'acconto sui dividendi da partecipazione azionaria. A questa conclusione perviene la Commissione tributaria regionale del Veneto, con la sentenza 71/16/ 99, secondo la quale è irrilevante il fatto che tali enti non siano direttamente inquadrabili tra quelli esplicitamente previsti dall'art. 6 del D.P.R. 601/1973 (la norma agevolativa a cui fanno riferimento i contribuenti per ottenere l'esenzione, per l'esenzione della ritenuta invece il riferimento è all'art. 10- *bis* della legge 1745/1962). L'amministrazione finanziaria negava la possibilità che le fondazioni in questione fruissero del beneficio sulla base di due argomenti, il primo è che la norma del '73, avendo carattere derogatorio rispetto alla regola generale dell'assoggettamento delle persone giuridiche all'imposta sul reddito, non può avere interpretazione analogica o estensiva. Il secondo è che le fondazioni bancarie perseguirebbero o costituirebbero una continuazione storica e giuridica delle Casse di risparmio, avendo come fine principale la gestione del conferimento. La Commissione tributaria ha negato entrambe queste considerazioni, ritenendo quindi fondata la richiesta di esenzione dei contribuenti.

Ctr. Veneto - Sez. XVI, sentenza 26 aprile-19 luglio 1999, n. 71/16/99

10. Quando la parrocchia gestisce un asilo non gode dell'esenzione da IRPEG e ILOR

I redditi derivanti a una parrocchia dalla gestione di un asilo non possono godere dell'esenzione IRPEG e ILOR prevista dall'art. 5 del D.P.R. 601/1973. La sentenza 9529/99 della Corte di Cassazione stabilisce infatti che per l'ente religioso l'attività educativa è da qualificare come commerciale dal momento che è escluso che la funzione educativa e di istruzione, svolta dall'asilo in questione, corrisponda alle finalità istituzionali della parrocchia. In questo caso, infatti, essa si porrebbe all'esterno del suo ruolo nel rapporto di ordine religioso con la comunità di fedeli. La Cassazione rigetta anche l'argomento sostenuto dalla parrocchia di non avere una specifica organizzazione in questo senso, dal momento che la gestione di un asili richiede mezzi materiali, strutture adeguate e personale docente e non. Anche la pretesa non

«remunerativitá» delle rette pagate, viene ritenuta irrilevante dalla Corte, «rappresentando tutto ciò un problema di quantificazione che non incide sulla qualificazione commerciale dell'attività».

Corte di Cassazione - Sez. I civile, sentenza 24 febbraio-8 settembre 1999, n. 9529

11. Circolo ricreativo per dipendenti - Attività commerciale - Limiti

Non costituisce attività commerciale quella di un circolo dei dipendenti di una impresa se esso svolge un'attività limitata ai soli soci, anche se questa attività ricomprende, a titolo accessorio rispetto al principale fine assistenziale, delle gestioni relative a una palestra e alla somministrazione di bevande i cui proventi, a norma delle disposizioni dello statuto sociale, concorrono con le quote associative a formare le entrate del circolo.

Cass. Sezione XXIII - Decisione 11 luglio 1995 n. 2863 - Pres. Loreti; Rel. Liguori

12. Sponsor

Le somme pagate dagli sponsor sono soggette alla imposta sugli spettacoli, ma se l'allestimento della rappresentazione è commissionato per la pubblicizzazione del marchio non si ha sponsorizzazione.

Cass., Sez. I civile, 13 marzo-1° agosto 1996, n. 6958.

13. Associazioni religiose - Pubblicazioni

Le pubblicazioni di associazioni religiose, anche se conformi alle loro finalità istituzionali, non costituiscono attività commerciale solo se vengono cedute prevalentemente agli associati. Affermando questo principio, la Cassazione ha stabilito che sono sottoposti a tassazione gli opuscoli e le riviste della Congregazione dei testimoni di Geova, prodotte per la vendita e cedute prevalentemente all'esterno dell'associazione. La Corte infatti ha ritenuto che il prezzo stampato su tali pubblicazioni sia sufficiente a provarne il carattere commerciale. Né è stato considerato di per sé rilevante il fatto che nello statuto della Congregazione sia impiegata l'espressione «lasciare» per descrivere la cessione all'esterno dei materiali scritti, perché essa non è decisiva per accertare che questi non siano in effetti venduti.

Cass., Sez. I civile, 8 novembre 1996, 27 febbraio 1997, n. 1753

14. Somme percepite da enti non commerciali

Ai sensi dell'art. 19, D.P.R. n. 598 del 1973 le somme percepite da un ente non commerciale sono imponibili IRPEG solamente se riconducibili a redditi fondiari, di capitale o derivanti dall'esercizio di un'attività economica; pertanto, non può farsi rientrare tra tali categorie, e non può quindi considerarsi imponibile, il ricavato della cessione da parte dell'ente di un diritto reale di superficie su un immobile di sua proprietà.

Cass., Sez. I, 9 aprile 1998, n. 3675

15. Enti non commerciali - Deducibilità dell'indennità di avviamento

Un messaggio inequivocabile quello che la Corte costituzionale ha indirizzato agli enti non commerciali: non c'è traccia di disparità di trattamento nell'art. 110 del T.U.I.R. che non prevede la deducibilità dal reddito delle indennità di perdita dell'avviamento corrisposte da uno di questi enti al conduttore di immobili, in caso di cessata locazione. A sollevare la questione di legittimità costituzionale di tale norme era stata la commissione tributaria regionale di Genova, perché ritenuta in contrasto con l'art. 3 della Costituzione. In particolare, i giudici tributari avevano rimarcato il diverso trattamento fiscale riservato alle persone fisiche e agli enti commerciali, per i quali è ammissibile la deduzione dell'indennità di avviamento, rispetto agli enti non commerciali, per i quali tale possibilità è esclusa. Una posizione, questa, che non ha trovato terreno fertile dinanzi al Giudice delle leggi. La Consulta ha infatti sottolineato le diversità delle tre posizioni soggettive (persone fisiche, enti commerciali, enti non commerciali) messe a confronto, alle quali corrisponde una differenziata regolamentazione tributaria che non può essere censurata sotto il profilo della conformità al principio espresso dall'art. 3 della Costituzione: un principio che implica «un giudizio di relazione in virtù del quale a situazioni uguali deve corrispondere identica disciplina e, all'inverso, discipline diverse andranno a coniugarsi a situazioni differenziate». Nella scelta operata dal legislatore, conclude la Corte, non si ravvisa alcuna irragionevolezza, tanto più che agli enti non commerciali è stato comunque riservato un complessivo regime tributario di favore.

Corte Cost. 1-19 giugno 1998, n. 227

16. Organismi sindacali - Norme europee

La norma della sesta direttiva comunitaria in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari, che istituisce un regime generale di esenzione per le prestazioni rese dagli organismi che si prefiggono obiettivi di natura sindacale (art. 13, A, n. 1, lett. l, Dir. n. 77/388/CEE), si applica alle organizzazioni che hanno come finalità principale la tutela degli interessi collettivi dei propri membri, siano essi lavoratori, datori di lavoro, liberi professionisti o operatori che esercitano una determinata attività economica, e la rappresentanza di questi ultimi nei confronti dei terzi interessati, comprese le autorità pubbliche.

Corte Giust. CE, Sez. VI, 12 novembre 1998, causa C-149/97

17. Circoli ricreativi - Somministrazione di alimenti e bevande

Le somministrazioni di pasti e la gestione di spacci aziendali hanno natura commerciale e in tali categorie rientrano anche la fornitura di alimenti e bevande ai soci di circoli ricreativi di un'associazione, quando sia svolta con il conseguimento di un utile economico. L'unico caso in cui l'ipotesi della commercialità non ricorre è quello in cui i beni siano forniti allo stesso prezzo di acquisto, senza alcun margine di guadagno. Secondo la Corte di cassazione (sezione III penale, sentenza 310/99), questo ragionamento vale anche se la somministrazione di pasti, la gestione di spacci e di mense aziendali sono conformi alle finalità istituzionale dell'ente e sono rivolte esclusivamente agli associati. Il punto discriminante, però, è che l'attività esercitata

presenta un utile e quindi un carattere commerciale che non può essere sottratto all'adempimento dei normali obblighi tributari. È dunque reato l'omessa fatturazione e annotazione nelle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA per i soggetti che esercitano l'attività in questione.

Cass., Sez. III penale 23 novembre 1998-13 gennaio 1999, n. 310

18. Enti non commerciali

Il rilievo della generalità della clausola statutaria circa le attività "connesse e/o accessorie" previste dallo statuto di una ONLUS con carattere di multisettorialità cui l'Ufficio tributario sia pervenuto all'esito di una verifica soltanto formale condotta ai sensi dell'art. 3 del D.M. n. 266/2003, non può condurre esso solo – in difetto di una verifica sostanziale in concreto che l'Ufficio medesimo è tenuto a effettuare – a escludere che un'associazione abbia il carattere di organizzazione non lucrativa di utilità sociale (ONLUS).

Il termine di 40 giorni dal ricevimento della documentazione, entro il quale, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.M. n. 266/2003, la Direzione regionale delle Entrate deve provvedere alla conferma o alla cancellazione dell'iscrizione all'anagrafe delle ONLUS, deve essere osservato anche nel caso in cui il prescritto invio della documentazione (lo statuto sociale ovvero una dichiarazione di notorietà) sia avvenuto non spontaneamente da parte dell'Organizzazione entro il termine (30 gg.) stabilito dallo stesso decreto ministeriale bensì a seguito di una sollecitazione (invito ad adempiere) della suddetta Direzione.

Cass., 27 novembre 2007, n. 214

19. Sponsorizzazione a società sportiva

La strategia pubblicitaria dell'imprenditore non è sindacabile dall'Amministrazione Finanziaria ed il costo sostenuto per la sponsorizzazione ad una società sportiva per pubblicità nell'ambito dell'attività dilettantistica svolta, nel caso di specie, è fiscalmente deducibile in quanto finalizzata a portare a conoscenza di potenziali clienti la produzione del contribuente in correlazione diretta con un presunto incremento di Ricavi. L'art. 90, comma 8, legge 288/2002, assumendo valenza interpretativa per il passato, considera, per presunzione assoluta, come spese di pubblicità i corrispettivi in denaro o in natura di importo annuo non superiore ad euro 200.000,00, erogati a società ed associazioni dillettantistiche. L'individuazione dei canali promozionali al fine di sostenere ed incrementare le vendite appartiene alla sfera delle scelte imprenditoriali e lo stesso concetto di inerenza, art. 75 T.U.I.R., comprende tutte le spese che l'imprenditore ritiene utili ai fini di produrre maggiori Ricavi e maggior Reddito. L'utilità non può che essere rimessa alla valutazione dell'imprenditore e l'Amministrazione Finanziaria non può sindacare sull'opportunità o meno di detenere un determinato costo. Stabilita l'inerenza del costo, in mancanza di una norma che ponga un limite tendenzialmente oggettivo, il controllo di congruità deve escludersi.

Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, 11 febbraio 2008, n. 5

20. Enti associativi di promozione sociale

L'art. 111 del D.P.R. n. 917/1986 (ora art. 148) riconosce il regime agevolativo alle associazioni di promozione sociale anche nel caso di somministrazione di bevande e alimenti, purché tale attività sia strettamente complementare a quella svolta in attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti dei soci. Inoltre, al fine di evitare pratiche elusive, è necessario che l'attività sia conforme allo scopo istituzionale e che, quindi, tale somministrazione avvenga senza lo scopo di lucro. Nella specie, nel corso delle ispezioni, era emerso che diversi frequentatori e fruitori di alimenti e bevande non possedevano lo *status* di soci, non avevano versato le quote associative e non c'era stata emissione di documento fiscale anche nei confronti dei verbalizzanti.

Comm. Trib. Reg. Lazio, 28 marzo 2008, n. 29

21. Imposte sui trasferimenti degli enti pubblici territoriali

Le norme agevolative che prevedono le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (ai sensi dell'art. 1, comma 5, Tariffa parte lª, D.P.R. n. 1.31 del 1986, del D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 10, comma 3, e dell'art. 2 della Tariffa allegata a tale ultimo decreto), come le altre norme istitutive di agevolazioni fiscali, sono norme di carattere eccezionale, che esigono un'esegesi ispirata al "criterio di stretta interpretazione" e non ammettono interpretazioni analogica o estensiva; con la conseguenza che i benefici in esse contemplati non possono essere estese oltre l'ambito di applicazione come rigorosamente identificato in base alla definizione normativa. Tanto premesso, va osservato che – in merito ai trasferimenti a titolo oneroso – le riportate disposizioni radicano le agevolazioni contemplate, in funzione della qualità di "ente territoriale" (non estranea alle comunità montane ed ai consorzi tra enti territoriali: cfr. D.Lgs. n. 267 del 2000, art. 2), del destinatario del trasferimento, quanto alle agevolazioni in materia di. imposte ipotecaria e catastale, di entrambi i contraenti, quanto all'esenzione INVIM. Se ne deve, dunque, inferire che è nella predetta qualità (propria degli enti pubblici, dotati di organi di governo rappresentativi della popolazione residente, per i quali il territorio della circoscrizione non delimita semplicemente la sfera di competenza ma configura, al tempo stesso, elemento costitutivo, e che sono investiti della cura di interessi tendenzialmente diffusi sull'intero territorio di pertinenza) e nelle relative peculiarità che va evidentemente identificata la ratio stessa delle agevolazioni in rassegna *.

* Massima redatta dal servizio di documentazione economica e tributaria.

Cass., 7 maggio 2008, n. 11106

22. Inquadramento ai fini IVA

Stabilito, in base ad elementi probatori acquisiti, che la ONLUS è stata creata al solo scopo di fruire di facilitazioni fiscali per tutte le attività svolte da una Ditta individuale, tutti i Ricavi ed i Costi della fittizia ONLUS devono essere attribuiti alla Ditta individuale. Non competono le agevolazioni fiscali.

Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, 30 maggio 2008, n. 50

23. Agevolazioni ONLUS

Non è incompatibile con il fine solidaristico di una ONLUS lo svolgimento di attività dietro pagamento. Sempre che attraverso il pagamento non si realizzi, accanto all'intento solidaristico, anche un fine di lucro *.

* Massima redatta dal servizio di documentazione economica e tributaria.

Cass., 9 ottobre 2008, n. 24883 – parte 2

24. Redditi prodotti da consorzi

In tema di imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG), gli enti di tipo associativo non godono di uno *status* di "extrafiscalità", che li esenta, per definizione, da ogni prelievo fiscale, potendo anche le associazioni senza fini di lucro – come si evince dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 111, comma 2 (nel testo applicabile nella specie *ratione temporis*) – svolgere, di fatto, attività a carattere commmerciale. Il disposto del cit. D.P.R. n. 917, art. 111, comma 1 – in forza del quale le attività svolte dagli enti associativi a favore degli associati non sono considerate commerciali e le quote associative non concorrono a formare il reddito complessivo – costituisce, d'altro canto, una deroga alla disciplina generale, fissata dal D.P.R. n. 917, artt. 86 e 87, secondo la quale l'IRPEG si applica a tutti i redditi, in denaro o in natura, posseduti da soggetti diversi dalle persone fisiche: con la conseguenza che l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 2697 cod. civ. *

* Massima redatta dal servizio di documentazione economica e tributaria.

Cass., 25 novembre 2008, n. 28005

25. Prestazioni di servizi effettuate da associazioni autonome

L'art. 13, parte A, n. 1, lett. *f)*, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di. armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che, fatto salvo il soddisfacimento delle altre condizioni previste da questa disposizione, le prestazioni di servizi fornite ai loro membri da parte di associazioni autonome beneficiano dell'esenzione prevista da detta disposizione, anche qualora tali prestazioni siano fornite ad uno solo o ad alcuni di detti membri.

Corte di Giustizia CEE, 11 dicembre 2008

26. Agevolazioni rinosciute alle associazioni sportive

In materia di benefici l'onere probatorio si. inverte in capo al contribuente, talché non è sufficiente avere natura di associazione sportiva per godere delle agevolazioni, bensì è necessario possederne e provarne i requisiti normativi nonché rispettare quelle disposizioni della legge 398/1991 che sono funzionali alla verifica dell'esistenza delle necessarie condizioi. Quindi, qualora, come nel caso di specie, fossero previsti limiti legislativi sul *quantum* dei ricavi per poter ususfruire dei benefici e fossero previsti obblighi di annotare i proventi nella distinta d'incasso, di numerare le fatture emesse, di conservare quelle ricevute per acquisti e qualora un

incendio avesse distrutto tutta la documentazione contabile necessaria anche ai fini di cui. agli articoli i e 2 della legge 398/1991, non spettava all'Ufficio dimostrare l'assenza del diritto al regime agevolativo, bensì gravava sull'Associazione il relativo opposto onere probatorio. In assenza, ancorché giustificata dal caso fortuito, delle distinte di incasso e delle numerose fatture, resta indimostrato il requisito necessario per i benefici, i quali pertanto non possono legittimamente essere riconosciuti.

Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, 26 gennaio 2009, n. 17

27. Diniego iscrizione all'anagrafe per carenza di una attività di solidarismo sociale

In base al principio di esclusività, posto dal dettato normativo di riferimento, la carenza di solidarismo sociale, anche in una sola attivitità, comporta la non ricorrenza dei requisiti per assumere la qualifica di ONLUS e, quindi, delle relative agevolazioni.

Comm. Trib. Reg. Lazio, 11 marzo 2009, n. 46

28. Cancellazione di ONLUS perferica per riscontro di irregolarità

L'Associazione ONLUS periferica gode di perfetta ed autonoma soggettività giuridica e tributaria – e quindi soggetta a cancellazione in presenza di riscontrate irregolarità in sede di verifica – se gli organi associativi godono sia di capacità di espressione di volontà propria e distinta rispetto alla struttura centrale sia della possibilità di tutela e rappresentanza degli interessi dei propri membri anche nei confronti dell'organismo complesso e delle altre associazioni a questo aderenti.

Comm. Trib. Reg. Toscana, 24 marzo 2009, n. 37

29. Il legale rappresentante non risponde «in automatico»

Ai fini della responsabilità del rappresentante di un'associazione non riconosciuta, non rileva la carica rivestita al momento dei fatti, bensì l'attività negoziale concretamente svolta dal soggetto e la circostanza che i terzi abbiano fatto affidamento sulla sua solvibilità e sul suo patrimonio.

Cass., 10 sttembre 2009, n. 19486

30. Requisiti per l'iscizione all'anagrafe

La controversia riguardo al provvedimento di cancellazione (o al rifiuto di iscrizione) all'anagrafe delle ONLUS, di competenza dell'Agenzia delle Entrate, deve pertanto ritenersi attribuita al giudice tributario, ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. n. 546/1992, avendo ad oggetto un atto di revoca (o diniego) di agevolazioni (art. 19, letterra h, dello stesso decreto legislativo).

Cass., Sez.Un., 24 novembre 2009

31. Fallibilità degli enti ecclesiastici che svolgono atti vita d'impresa

Gli enti ecclesiastici sonso soggetti alle leggi civili per le attività diverse da quelle di religione e di culto e, pertanto, ove essi svolgano stabilmente attività organizzata di produzione o

scambio di beni e servizi con metodo economico, è possibile applicare anche ad essi la disciplina di cui alla legge fallimentare.

Trib. Paola, 3 dicembre 2009

32. Criteri di esenzione per gli immobili

L'esenzione dall'ICI di cui all'art. 7, primo comma, lett. *i)* del DLgs. n. 504/1992, nel restringere ai soli immobili destinati esclusivamente alle attività delle associazioni, è diretta ad escludere dal beneficio fiscale l'utilizzo degli immobili, che sia solo strumentale rispetto ai fini istituzionali (concessione in locazione o destinazione a residenza dei soggetti che rivestono cariche sociali), ma non di certo quelli nei quali le attività culturali e le iniziative dell'associazione prendono vita, sono dirette, organizzate e, per alcuni aspetti (attività didattiche e di promozione), direttamente svolte. Nella specie, il Comune di Roma non aveva riconosciuto l'esenzione per gli immobili adibiti ad ufficio.

Comm. Trib. Reg. Lazio, 30 dicembre 2009, n. 770

33. Cancellazione dall'anagrafe

La S.C. ha affermato che appartiene al giudice tributario la controversia riguardante il provvedimento di cancellazione (o rifiuto di iscrizione) dall'anagrafe delle "ONLUS" prevista dall'art. 11 del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460.

Cass., Sez. Un., 27 gennaio 2010, n. 1625

B - Associazione riconosciuta e associazione non riconosciuta

1. Identità del tipo contrattuale, uniformità della disciplina applicabile

L'associazione riconosciuta e l'associazione non riconosciuta appartengono ad un unico tipo contrattuale, con la conseguenza che le norme dettate per l'una, che prescindano dal riconoscimento, sono direttamente applicabili all'altra.

Trib. Milano, 10 aprile 1972

Lo statuto di una associazione non riconosciuta può derogare alle norme sulle associazioni riconosciute che non siano di ordine pubblico. La competenza a deliberare sulla esclusione degli associati può, pertanto, essere attribuita ad un organo diverso dall'assemblea.

Trib. Milano, 26 maggio 1975

In mancanza di una clausola statutaria che disponga diversamente, il ricorso dell'associato contro la deliberazione di esclusione è sottoposto, nelle associazioni non riconosciute, al termine di decadenza di sei mesi previsto dall'art. 24, comma 3, c.c. per le associazioni riconosciute.

Cass., 3 aprile 1978, n. 1498

Dalla identità di tipo contrattuale delle associazioni riconosciute e di quelle non riconosciute dipende l'identità della disciplina applicabile. Pertanto, le norme dettate per le prime, che

limitano l'autonomia contrattuale degli associati e non presuppongono il riconoscimento della personalità giuridica, sono suscettibili di applicazione diretta alle associazioni non riconosciute.

Pret. Fasano, 28 febbraio 1981

Nonostante la disposizione di cui all'art. 36 c.c., secondo la quale le associazioni non riconosciute sono regolate dagli accordi degli associati, queste si modellano, in virtù di un principio generale e costante, secondo una struttura organizzativa che non può prescindere dall'esistenza, accanto agli organi esecutivo e rappresentativo, di un organo deliberante (assemblea) formato da tutti gli associati.

È pertanto nulla la clausola statutaria in forza della quale una associazione non riconosciuta sia priva di una assemblea degli associati.

Cass., 3 novembre 1981, n. 5791

La tutela costituzionale dei diritti del singolo entro le formazioni sociali comporta l'estensione alle associazioni non riconosciute della garanzia accordata dal codice civile per le associazioni riconosciute.

L'art. 24, comma 3, c.c., che subordina l'esclusione dell'associato alla ricorrenza di gravi motivi, è, perciò, applicabile alle associazioni non riconosciute direttamente, e non per analogia, rendendo nulla la clausola statutaria che prevede l'esclusione *ad nutum*.

Il medesimo art. 24, comma 3, c.c., per la parte che attribuisce all'assemblea la competenza a deliberare l'esclusione, non tocca diritti inviolabili ed è derogabile da parte dello statuto.

App. Torino, 10 febbraio 1983

Il requisito della «forma associativa» (art. 30 del decreto ministeriale 28 aprile 1976) in presenza del quale l'art. 29, 2° comma della legge n. 426/1971 accorda l'accoglimento prioritario alle istanze di autorizzazione commerciale, sussiste anche quando si tratti di associazioni non riconosciute. Tale requisito deve sussistere al momento del rilascio dell'autorizzazione.

Tar Lombardia, 17 dicembre 1986, n. 636

2. Personalità giuridica e soggettività giuridica

L'associazione non riconosciuta, pur non essendo dotata di personalità giuridica, è configurata dall'ordinamento come soggetto di diritto distinto dagli associati. Costoro, in particolare, non sono responsabili delle obbligazioni dell'associazione.

Cass., 16 febbraio 1979, n. 1022

3. Patrimonio e fondo comune

Il fondo comune di una associazione non riconosciuta appartiene all'associazione stessa come autonomo soggetto di diritto, e non forma oggetto di comunione fra gli associati. Gli atti di disposizione del fondo comune non richiedono, pertanto, il consenso unanime degli associati.

Cass., 16 novembre 1976, n. 4252

4. Acquisti

Le associazioni non riconosciute sono capaci di possedere e possono usucapire la proprietà di beni immobili.

Cass., 10 giugno 1981, n. 3773

5. Il controllo sugli acquisti delle persone giuridiche

L'autorizzazione agli enti morali ad accettare lasciti ha la duplice finalità di evitare l'eccessivo concentramento di ricchezze in capo alle persone giuridiche e di impedire che i testatori, violando fondamentali principi di umanità, compiano ingiustificate elargizioni in danno a congiunti in condizioni di indigenza.

Cons. Stato, 3 novembre 1978

6. Amministrazione e rappresentanza

Essendo gli amministratori di associazione non riconosciuta personalmente responsabili delle obbligazioni dell'associazione, l'operato dell'organo amministrativo deve essere sottratto alle ingerenze e alle impugnazioni degli associati personalmente irresponsabili.

Trib. Roma, 14 gennaio 1975

Essendo l'associazione non riconosciuta configurata dall'ordinamento come soggetto di diritti distinto dagli associati, i suoi amministratori sono organi dell'associazione e non mandatari degli associati.

La persona fisica preposta alla rappresentanza dell'associazione non riconosciuta è strumento non accidentale, come nella rappresentanza volontaria, ma necessario dell'attività del soggetto collettivo.

Gli amministratori dell'associazione non riconosciuta, in quanto organi, sono dotati di una originaria competenza, potenzialmente illimitata, ad amministrare ed a rappresentare l'associazione.

Legittimamente, pertanto, l'assemblea può, deliberando a maggioranza, autorizzare i legali rappresentanti dell'associazione a compiere un atto di straordinaria amministrazione, implicante disposizioni del fondo comune (nella specie, lo statuto limitava i poteri del consiglio di amministrazione agli atti di ordinaria amministrazione).

Cass., 16 novembre 1976, n. 4252

L'associazione non riconosciuta si configura come ente collettivo costituente un centro autonomo di interessi. Ne consegue che la legittimazione a far valere giudizialmente i diritti compresi nel patrimonio sociale spetta soltanto al gruppo dei soci in quanto tale, che può stare in giudizio unicamente attraverso i suoi organi sociali, cioè, tramite coloro cui è conferita la direzione o la presidenza dell'ente. Ne discende altresì che i singoli soci non sono legittimati a sostituirsi al gruppo nella tutela dei rapporti sociali, agendo *uti singuli*, per la salvaguardia dei propri esclusivi interessi individuali, pretendendo di impugnare una sentenza emessa in un giudizio instaurato su domanda dell'associazione.

Cass., 29 dicembre 1976, n. 4753

L’associazione non riconosciuta, anche se sfornita di personalità giuridica, è tuttavia considerata dall’ordinamento come soggetto di diritti distinto dagli associati, dotato di una propria capacità sostanziale e processuale, esplicata mediante persone fisiche che agiscono in base al principio dell’immedesimazione organica, e non in base a un rapporto di rappresentanza volontaria degli associati; ne consegue che il difetto di legittimazione processuale della associazione non riconosciuta, alla stregua di qualsiasi soggetto di diritti, è rilevabile, anche d’ufficio, in ogni stato e grado di processo.

Cass., 21 giugno 1979, n. 3448

7. Obbligazioni

La responsabilità personale e solidale, prevista dall’art. 38 c.c. a carico di coloro che hanno agito in nome e per conto dell’associazione non riconosciuta, riguarda sia le obbligazioni contrattuali, sia le obbligazioni extracontrattuali.

Cass., 10 dicembre 1971, n. 3579

La responsabilità personale e solidale per le obbligazioni di una associazione non riconosciuta, prevista dall’art. 38 c.c. a carico di chi abbia agito in rappresentanza dell’associazione medesima, permane anche dopo la perdita del potere di rappresentanza. Ne consegue che il presidente di un’associazione non riconosciuta è passivamente legittimato all’azione del creditore, anche dopo la cessazione della carica, con riguardo alle obbligazioni che risalgono al periodo in cui ha esercitato le funzioni di presidente (nella specie, con riguardo all’obbligo di restituire all’INPS somme indebitamente versate, a titolo di assegni familiari, nei confronti di un dipendente dell’associazione nel periodo indicato).

Cass., 29 dicembre 1976, n. 4747

La responsabilità personale e solidale sussiste nei confronti di coloro che hanno agito in nome dell’associazione, anche se terzi estranei o semplici dipendenti di essa.

Cass., 22 luglio 1981, n. 4710

La responsabilità personale e solidale non sussiste nei confronti degli amministratori che abbiano deliberato l’atto, fonte dell’obbligazione, ma non abbiano agito all’esterno in nome dell’associazione.

Cass., 22 luglio 1981, n. 4710

Essendo le associazioni non riconosciute configurate dall’ordinamento quali autonomi soggetti di diritto, la prevista responsabilità personale di coloro che hanno agito in nome e per conto dell’associazione va qualificata come responsabilità per debito altrui, e non già per debito proprio, e in particolare come fideiussione *ex lege*.

Cass., 26 febbraio 1985, n. 1655

Le norme sulla responsabilità illimitata e solidale per le obbligazioni sociali, salvo il beneficio di escussione, non sono applicabili alle associazioni non riconosciute. Tale differenza è pienamente giustificata sul piano logico e giuridico, e, pertanto va respinto ogni dubbio di illegittimità costituzionale.

Trib. Roma, 15 aprile 1985, n. 4800

La responsabilità prevista dall'art. 38 c.c. per le obbligazioni dell'associazione non riconosciuta non riguarda soltanto le persone che hanno agito esternamente all'associazione in nome o per conto di questa, ma anche quelle che all'interno hanno preparato, diretto e commesso l'atto dal quale le obbligazioni sono sorte, ossia gli amministratori dell'associazione.

Trib. Roma, 15 maggio 1985

Soggetti diversi da quelli che hanno la rappresentanza dell'associazione possono svolgere, in virtù di mandato o di altro rapporto interno con taluno degli amministratori o rappresentanti, attività riferibile all'associazione e quindi contrarre obbligazioni di cui siano chiamati a rispondere i soggetti mandanti e attraverso costoro l'associazione, in base al disposto dell'art. 38 c.c.

Anche in detta ipotesi la responsabilità *ex* art. 38 c.c. viene affermata, relativamente agli amministratori, sulla base del criterio della effettività, e cioè del completo svolgimento di attività negoziale, diretta o indiretta, da parte degli amministratori tutti e non per la semplice loro qualità di rappresentanti dell'associazione.

La disciplina differenziata prevista a proposito del *beneficium escussionis* nell'associazione non riconosciuta e nella società semplice trova giustificazione nella distinzione funzionale e strutturale esistente fra i due tipi di enti collettivi in considerazione; distinzione che si manifesta anche nel diverso regime della responsabilità previsto per gli associati e per i soci che assumono obbligazioni in nome e per conto dell'ente di pertinenza.

Cass., Sez. I civile, sent. n. 2648 del 13 marzo 1987

8. Controllo pubblico

Nel giudizio avente ad oggetto l'impugnazione di deliberazioni assembleari di associazioni non riconosciute è richiesto, a pena di nullità, l'intervento obbligatorio del pubblico ministero.

Trib. Napoli, 23 dicembre 1982

La norma dell'art. 23 c.c., che legittima il pubblico ministero ad impugnare le deliberazioni assembleari di associazioni riconosciute, si applica anche alle associazioni non riconosciute.

Cass., 8 febbraio 1985, n. 1035

9. Contenuto del concetto di persona giuridica

La soggettività delle persone giuridiche non corrisponde a quella della persona fisica, perché esse sono tali in senso traslato e la qualificazione viene richiamata per analogia.

Ne consegue che la soggettività dei gruppi, siano essi dotati o no di personalità giuridica, è sempre una incompleta soggettività, diversa da quella delle persone fisiche.

Cass., 8 novembre 1984, n. 5642

10. La tutela delle associazioni non riconosciute

Per le persone giuridiche e per gli enti di fatto non è configurabile un onore dell'ente astrattamente considerato.

È, tuttavia, configurabile un onore sociale inteso come bene morale di tutti e di ciascuno dei soci, assunti come un tutto unico capace di percepire l'offesa.

Nelle associazioni non riconosciute, che sono prive di personalità giuridica, le offese ad esse rivolte si riverberano direttamente sugli aderenti, con la conseguenza che ciascuno di essi può proporre querela e può farlo, a maggior ragione, il segretario nazionale.

Trib. Roma, 19 gennaio 1984

C - Il contratto di associazione e le sue vicende

1. Formazione del contratto

L'atto costitutivo di una associazione non riconosciuta può essere concluso anche oralmente, bastando che più soggetti manifestino la volontà di svolgere in forma stabile un'attività di comune interesse e di dotarsi a questo fine di un ordinamento interno, di una organizzazione e di mezzi patrimoniali.

Trib. Palermo, 1° febbraio 1985

La prova della esistenza di una associazione non riconosciuta può essere data anche per testi o per presunzioni.

Cass., 14 aprile 1986, n. 2601

2. L'adesione del contratto

Il diritto di essere considerato membro di un partito politico è un diritto tutelabile davanti all'autorità giudiziaria, tenuto conto della natura del partito politico quale associazione non riconosciuta e della conseguente natura contrattuale del rapporto. Pertanto, se un soggetto che abbia fatto domanda di iscrizione assume che la sua partecipazione al contratto si è perfezionata, egli può agire in giudizio per l'accertamento della sua qualità di associato.

Pret. Agrigento, 23 gennaio 1981

Nelle associazioni non riconosciute le condizioni per l'ammissione di nuovi membri sono fissate, a norma dell'art. 36 c.c., dagli accordi degli associati.

Può essere legittimamente respinta la domanda di ammissione di coloro che non presentano le condizioni previste da tali accordi.

Trib. Roma, 26 gennaio 1986

3. I contributi

Ai sensi dell'art. 16, comma 1, c.c., lo statuto di una associazione deve contenere l'indicazione degli obblighi e dei diritti dei soci, fra i quali è compreso l'obbligo di pagare una quota sociale; tuttavia, la misura di tale quota può essere stabilita di anno in anno dagli organi associativi.

Cons. Stato, 12 luglio 1977, n. 628

4. Il principio di uguaglianza

Sono compatibili con la disciplina delle associazioni non riconosciute le norme statutarie di un consorzio di vigilanza e custodia che istituiscano categorie di associati con diritti ed obblighi differenziati sia in ordine ai poteri di amministrazione sia in ordine all'entità dei contributi da versare (nella specie: lo statuto consortile prevedeva l'adesione di soci aggregati al solo effetto della fruizione delle prestazioni di guardia e vigilanza erogate dal consorzio dietro corrispettivo proporzionalmente determinato in rapporto alla natura ed alle dimensioni dei beni oggetto di tali prestazioni).

Trib. Bari, 21 novembre 1980

È valida la clausola dello statuto di un circolo del tennis che riconosce a tutti gli associati il diritto di intervento in assemblea, ma riserva ai soli fondatori il diritto di voto.

Trib. Napoli, 23 dicembre 1982

5. Recesso ed esclusione dell'associato

L'espressione del dissenso eccede i limiti del diritto di critica ai deliberati dell'associazione ed integra gli estremi dei gravi motivi che legittimano l'esclusione quando l'associato esprime la propria critica non solo all'interno dell'associazione, ma anche all'esterno di essa, e sollecita adesioni alla propria protesta anche da parte di terzi estranei all'associazione.

Cass., 2 marzo 1973, n. 579

È legittimo il provvedimento di sospensione irrogato da un'associazione non riconosciuta al proprio socio, che abbia abusato del diritto di introdurre estranei all'interno del circolo, ospitando a più riprese una stessa persona, coniugata e legalmente separata da altro socio del medesimo circolo.

Pret. Bari, 22 luglio 1982

Se lo statuto di un'associazione prevede che l'iscrizione degli associati si rinnova annualmente con il consenso del presidente, la norma, coordinata con quella che regola l'esclusione degli associati in base ad un procedimento che si conclude con una delibera del

consiglio di amministrazione, deve essere interpretata nel senso che il mancato consenso del presidente costituisce il primo atto del procedimento di esclusione di un associato: conseguentemente, in mancanza di una delibera di esclusione, l'iscrizione degli associati si rinnova di anno in anno.

Trib. Milano, 24 febbraio 1984

Alle associazioni non riconosciute sono applicabili le disposizioni dettate per le persone giuridiche in quanto compatibili con la mancanza del riconoscimento; tra le norme per le quali è ammessa la estensione analogica vi sono quelle che consentono l'esclusione dell'associato per gravi motivi e dispongono l'impugnabilità della delibera di esclusione avanti all'autorità giudiziaria.

Poiché con l'impugnazione della delibera di esclusione viene dedotta in causa la lesione del diritto soggettivo dell'associato di partecipare all'associazione, la controversia appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario.

Non è fondata l'impugnazione della deliberazione di esclusione dell'associato dall'associazione non riconosciuta se sussistono «gravi motivi» a suo sostegno (nella specie sono stati configurati non negli addebiti contestati, ritenuti inesistenti, ma nelle offese verbali pronunciate all'indirizzo dei consiglieri di amministrazione durante la seduta disciplinare).

Trib. Padova, 30 dicembre 1986

La clausola dello statuto di un'associazione già costituita che imponga il permanere della qualità di associato per l'intero anno successivo a quello delle dimissioni non richiede specifica approvazione per iscritto, non essendo applicabile l'art. 1341 capoverso c.c. in relazione ai nuovi soci aderenti all'associazione in quanto la comunanza di interessi tra questa e l'aderente esclude la contrapposizione ed il predominio di un contraente rispetto all'altro, così come la conoscenza dello statuto dell'ente, sul quale si basa l'atto di adesione, impedisce che il contraente si trovi vincolato da clausole da lui non conosciute o non adeguatamente valutate.

Cass., 19 giugno 1990, n. 6167

La norma di cui all'art. 24, terzo comma, codice civile, che prevede il controllo dell'Autorità giudiziaria sulla delibera di esclusione del membro di associazione riconosciuta risulta applicabile anche alle associazioni non riconosciute.

Non costituisce grave motivo di esclusione il comportamento del membro di associazione non riconosciuta che, nella sua qualità di componente l'organo di controllo, abbia denunciato presunte irregolarità nella gestione amministrativa o finanziaria dell'associazione.

Trib. Milano, 3 ottobre 1991

Statuto dell'associazione – Delibera di esclusione dell'associato – Clausola compromissoria che rimette agli arbitri la controversia – Invalidità – Non sussiste.

Trib. Milano, 24 febbraio 1992

Sono causa di nullità dell'assemblea di un'associazione non riconosciuta:

a) il fatto che l'assemblea sia convocata dal collegio sindacale in presenza di un amministratore ancora in carica;

b) il fatto che, contrariamente a quanto previsto nello statuto dell'ente, la lettera raccomandata contenente la convocazione non sia stata inviata a taluni associati, ma sia solo stato affisso l'avviso di convocazione nei locali dell'ente;

c) il fatto che l'assemblea abbia nominato nuovi amministratori in luogo di quelli revocati, mentre lo statuto prevedeva che subentrassero in luogo degli amministratori cessati i primi dei non eletti alla precedente votazione.

Trib. Roma, 26 marzo 1992

6. *La clausola compromissoria*

La clausola statutaria che rimette l'appello contro la deliberazione di esclusione alla competenza arbitrale del collegio dei probiviri, escludendosi così l'applicazione dell'art. 24 c.c., non contrasta con l'ordine pubblico ed è pertanto pienamente valida.

Cass., 12 ottobre 1973, n. 2572

La norma dell'art. 24 c.c., per la parte che attribuisce all'assemblea la competenza a deliberare l'esclusione degli associati, non essendo norma di ordine pubblico, può essere derogata dallo statuto, che può trasferire tale competenza al collegio dei probiviri. Pertanto, la deliberazione di esclusione è annullabile, se adottata da organo diverso dal collegio dei probiviri.

Trib. Milano, 26 maggio 1975

L'autorità giudiziaria può conoscere della legittimità delle controversie interne alle associazioni non riconosciute per accertarne la conformità alle regole statutarie, quando si assumano lesi i diritti riconosciuti dallo statuto agli associati.

È annullabile a norma dell'art. 23 c.c. la deliberazione di esclusione di associati adottata dal collegio dei probiviri, ove lo statuto rimetta a questo organo solo di pronunciarsi in sede di reclamo contro la deliberazione di esclusione pronunciata dal consiglio direttivo.

Trib. Ferrara, 6 giugno 1984

Le commissioni per le garanzie statutarie, chiamate a norma di statuto a decidere sui ricorsi degli associati esclusi, operano sulla base di interni criteri di opportunità e di convenienza, piuttosto che di giustizia.

Le relative pronunce hanno natura di arbitrato irrituale, con la conseguenza che il ricorso presentato all'autorità giudiziaria anziché all'organo di giustizia interna non solleva una questione di giurisdizione, proponibile per regolamento preventivo, ma rende solo possibile una eccezione di inammissibilità della domanda.

La contrarietà alla legge o all'atto costitutivo o allo statuto della deliberazione di esclusione da una associazione non riconosciuta non può essere accertata *per saltum* dall'autorità giudiziaria, ma deve essere prima rilevata da quegli amichevoli compositori che sono le commissioni per le garanzie statutarie.

Cass., 4 dicembre 1984, n. 6344

Il termine di sei mesi previsto dall'art. 24 c.c. per l'impugnazione della deliberazione di esclusione non è sospeso dai giudizi pendenti davanti all'organo di giustizia interna, se instaurati dall'associato escluso davanti a organo interno incompetente.

Trib. Milano, 5 maggio 1986

7. Estinzione e trasformazione

È ammissibile la trasformazione a maggioranza da associazione non riconosciuta in società di capitali quando la possibilità di una tale trasformazione sia prevista dall'atto costitutivo dell'associazione.

Cass., 7 marzo 1977, n. 925

Il verificarsi di una causa di estinzione di una associazione non riconosciuta non determina l'automatico venir meno dei contratti di locazione e di sublocazione dalla medesima stipulati; i quali rimangono pendenti in attesa di definizione nel corso della liquidazione.

Cass., 11 maggio 1977, n. 1838

Se gli associati si riducono ad una sola persona, l'associazione non riconosciuta si estingue.

Il patrimonio residuo si concentra nel patrimonio personale dell'associato superstite.

Trib. Venezia, 5 novembre 1983

L'associazione deve considerarsi viva ed operante quando, anche in assenza di attività degli associati, l'attività associativa viene svolta dall'associato che la rappresenta.

Trib. Milano, 23 marzo 1984

È ammissibile la trasformazione di una S.r.l. in associazione sportiva avente lo stesso oggetto.

App. Firenze, 10 gennaio 1991

La indubbia diversità causale che esiste tra l'associazione non riconosciuta e la società cooperativa è elemento necessario e sufficiente per negare l'ammissibilità della trasformazione dell'ente secondo le norme di cui agli artt. 2498 e segg., c.c.

Trib. Napoli, 9 aprile 1992 (decreto)

Nel caso di scioglimento di associazioni non riconosciute, ove nel relativo momento siano pendenti rapporti giuridici dei quali le associazioni siano titolari, non si verifica la loro estinzione ed esse rimangono esistenti finché detti rapporti non siano definiti: conseguentemente, l'assetto e la definizione di tali rapporti avviene attraverso una procedura che non è soggetta, neppure in via analogica, alla regolamentazione prevista dagli artt. 11-21, disp. att., del codice civile che regolano la procedura di liquidazione delle associazioni riconosciute.

Cass. civ., Sez. I, 19 agosto 1992, n. 9656

D - Gli organi dell’associazione

1. L’assemblea

La convocazione dell’assemblea è atto di amministrazione, al quale debbono provvedere gli amministratori, secondo la regola di funzionamento dell’organo amministrativo.

Non può pertanto provvedervi il presidente o il singolo componente, neppure quando la convocazione dell’assemblea sia richiesta dalla minoranza degli associati.

App. Bologna, 8 marzo 1965

La prova delle deliberazioni assembleari che non risultino da verbale può essere data con qualsiasi mezzo.

Trib. Milano, 10 aprile 1972

È valida la convocazione dell’assemblea, ancorché non sia portata a conoscenza di ciascun associato nel suo domicilio, qualora lo statuto preveda la facoltà di effettuare comunicazioni impersonali, attraverso manifesti affissi nei locali dell’associazione, ovvero attraverso la stampa.

App. Napoli, 13 gennaio 1976

Le modifiche dello statuto di una associazione non riconosciuta, salvo che l’atto costitutivo preveda la totalità dei consensi, possono essere adottate con delibera assembleare presa a maggioranza, fermo restando il diritto dei dissenzienti di recedere dalla associazione.

Cass., 3 novembre 1981 n. 5791

Le deliberazioni assembleari possono essere provate anche per testimoni.

Cass. 3, novembre 1981, n. 5791

È giuridicamente inesistente la deliberazione adottata dall’assemblea, se questa non è convocata dall’organo competente.

Cass., 22 aprile 1982, n. 2493

L’organo amministrativo di una associazione ha competenza esclusiva ad esercitare i poteri attribuitigli dallo statuto.

L’assemblea nomina e revoca gli amministratori, ma non può impartire loro direttive su singoli atti di amministrazione, né sostituirsi ad essi nel loro compimento.

Il consiglio di un partito politico, cui spetta il potere di nomina e di vigilanza dell’intero apparato esecutivo, è partecipe dei poteri dell’assemblea.

La fissazione della data del congresso (o il suo differimento) rientra nella competenza esclusiva dell’organo amministrativo; non può, pertanto, essere deliberata dal consiglio.

Al consiglio spetta, nel silenzio dello statuto, il potere di revoca della giunta esecutiva.

Trib. Trento, 9 marzo 1983

Nelle associazioni non riconosciute, come in quelle riconosciute, di fronte all'inerzia dei soggetti competenti per la convocazione dell'assemblea, questa può essere convocata dal presidente del tribunale su istanza degli associati.

Trib. Milano, 22 marzo 1984

Le assemblee di sezione, che a norma di statuto precedono il congresso del partito politico, possono essere dallo statuto concepite come collegi elettorali chiamati solo a designare i delegati al congresso.

In tal caso, l'avviso di convocazione recante l'indicazione delle materie all'ordine del congresso deve essere inviato ai delegati, una volta designati dalle assemblee di sezione; non deve, invece, essere inviato ai componenti i congressi di sezione.

App. Trento, 22 dicembre 1984

Qualora la deliberazione dell'assemblea, od altro organo collegiale di un'associazione non riconosciuta, sia invalida, come nel caso in cui sia stata adottata con il concorso di un soggetto estraneo (nella specie, delegato di un componente, sfornito del potere di rappresentanza), al medesimo organo deve essere riconosciuto il potere di rimuovere con successiva decisione detta invalida deliberazione, tenendo conto che l'art. 2377, c.c., nel prevedere tale possibilità per le società, è espressione di una regola generale applicabile anche alle associazioni, e l'esercizio di detto potere, ricollegandosi ad un vizio originario del precedente atto, non trova ostacolo in eventuali diritti acquisiti dagli associati o dai terzi in sede di esecuzione dell'atto stesso (come si verifica, invece, nella diversa ipotesi della modifica o revoca in senso stretto di una pregressa deliberazione).

Cass., 21 ottobre 1987, n. 7754

Nelle associazioni non riconosciute è valida la clausola statutaria che consenta il voto per corrispondenza, limitatamente però alla votazione dei soci iscritti o dei quali sia stata disposta l'iscrizione da parte degli organi sociali.

Trib. Milano, 11 luglio 1988

Alle associazioni non riconosciute sono applicabili in via analogica le norme sulle associazioni riconosciute, sulle società e sulla comunione soltanto in via suppletiva, in mancanza di una diversa volontà espressa degli associati.

Nelle associazioni non riconosciute ciascun socio ha il diritto di consultare l'albo dei soci con i relativi indirizzi, ma l'associazione non ha alcun obbligo di fornirgli copie o estratti di detto albo, neanche a spese del socio richiedente.

Trib. Napoli, 5 gennaio 1988

La formazione della volontà degli enti e delle persone giuridiche mediante il procedimento di deliberazione assembleare consente che, applicando il metodo collegiale, si crei una volontà collettiva che non è la semplice somma di distinte dichiarazioni individuali. In assemblea, la partecipazione unitaria e, in concentrazione di tempo, dei diversi associati che intervengono,

permette che la discussione e la dichiarazione di voto di ciascuno influiscano sulla espressione volitiva degli altri, garantendo una integrazione reciproca delle volontà individuali. Permettere che la votazione avvenga frazionatamente può alterare lo svolgimento dell'assemblea, che in via ordinaria non può che richiedere una contestualità, per quanto possibile, delle diverse dichiarazioni di voto.

Trib. Milano, 13 gennaio 1988

2. Invalidità delle deliberazioni

Il giudice non può sindacare il merito delle deliberazioni assembleari di associazioni non riconosciute, ma può accertare se esse mirino a realizzare interessi extrasociali degli associati e può, in tal caso, annullarle.

Trib. Milano, 10 aprile 1972

Le deliberazioni di organi delle associazioni non riconosciute, diversi dall'assemblea degli associati – quale, ad esempio, il consiglio nazionale – non sono impugnabili, tranne che tali organi assumano deliberazioni che competano, nelle associazioni riconosciute, all'assemblea o che incidano sulla struttura e sull'ordinamento dell'associazione o sui diritti degli associati.

Trib. Roma, 14 gennaio 1975

Le cause di nullità delle deliberazioni assembleari sono convertite, nelle associazioni riconosciute come in quelle non riconosciute, in cause di annullabilità.

Cass., 17 marzo 1975, n. 1018

Sono legittimati all'impugnativa gli associati, e non anche i dipendenti dell'associazione.

La legittimazione ad agire per l'annullamento delle delibere delle associazioni riconosciute, attribuita dall'art. 23, 1° comma, c.c., anche al pubblico ministero, non è ristretta alle deliberazioni contrarie all'ordine pubblico o al buon costume.

App. Milano, 9 aprile 1976

Su istanza di un associato, che assuma di essere stato arbitrariamente impedito di partecipare all'assemblea, il pretore può *ex* art. 700 c.p.c. sospendere lo svolgimento dell'assemblea stessa.

Pret. Agrigento, 23 gennaio 1981

La possibilità di sostituire la deliberazione impugnata con altra valida, prevista dall'art. 2377, ultimo comma, c.c. per le deliberazioni della società per azioni, è espressione di un principio generale, come tale applicabile anche alle associazioni.

Trib. Roma, 26 giugno 1981

Le deliberazioni degli organi delle associazioni non riconosciute, diversi dall'assemblea, sono impugnabili, per effetto dell'applicazione analogica delle disposizioni contenute nell'art. 23 c.c., quando possa profilarsi, in conseguenza della deliberazione dell'organo, una lesione delle posizioni giuridiche dell'associato derivanti dalla legge o dallo statuto dell'associazione.

Trib. Catania, 15 giugno 1982

La norma dell'art. 2391 c.c. relativa alla normale inimpugnabilità delle deliberazioni adottate da organi diversi dall'assemblea è applicabile alle associazioni non riconosciute (nel caso un circolo dipendenti ANAS).

Trib. Roma, 9 luglio 1984, n. 8377

Sono legittimati all'impugnativa solo gli associati assenti o dissenzienti, con esclusione di quelli assenzienti.

Cass., 8 febbraio 1985, n. 1035

Sono legittimati all'impugnativa solo gli associati attuali, con esclusione di quelli che abbiano perduto la qualità di associato o di quelli che l'abbiano acquistata successivamente alla data della deliberazione impugnata.

Trib. Torino, 4 marzo 1985

È inammissibile il ricorso per provvedimento d'urgenza che disponga la sospensione della deliberazione assembleare impugnata.

Pret. Roma, 8 aprile 1985

In mancanza di una norma che ponga termini di decadenza, l'impugnazione della deliberazione dell'assemblea di un'associazione non riconosciuta è proponibile senza limiti di tempo.

Trib. Palermo, 9 agosto 1985

Alle associazioni non riconosciute sono applicabili le norme relative alle associazioni riconosciute: di conseguenza le deliberazioni sono suscettibili di annullamento per vizi di legittimità afferenti le modalità di convocazione e svolgimento dell'assemblea.

Trib. Roma, 9 luglio 1987, n. 289

Alle associazioni non riconosciute si applica la disciplina prevista dal codice civile in tema di impugnativa delle deliberazioni di associazioni riconosciute.

Trib. Milano, 26 settembre 1988

Sono causa di nullità dell'assemblea di un'associazione non riconosciuta:

a) il fatto che l'assemblea sia convocata dal collegio sindacale in presenza di un amministratore ancora in carica;

b) il fatto che, contrariamente a quanto previsto nello statuto dell'ente, la lettera raccomandata contenente la convocazione non sia stata inviata a taluni associati, ma sia solo stato affisso l'avviso di convocazione nei locali dell'ente;

c) il fatto che l'assemblea abbia nominato nuovi amministratori in luogo di quelli revocati, mentre lo statuto prevedeva che subentrassero in luogo degli amministratori cessati i primi dei non eletti alla precedente votazione.

Trib. Roma, 26 marzo 1992

3. Gli amministratori, i probiviri, gli altri organi

Il codice di autodisciplina pubblicitaria è un insieme di disposizioni aventi natura contrattuale emanate dalla Confederazione generale della pubblicità ed aventi efficacia di autodisciplina interna, vincolante nei confronti degli associati in forza del contratto di associazione.

Il Giurì di autodisciplina non è una autonoma associazione o fondazione o comitato, ma è organo della predetta confederazione.

Le disposizioni del codice di autodisciplina e le decisioni del Giurì sono vincolanti nei confronti dei terzi nei limiti in cui opera la clausola di accettazione da essi sottoscritta all'atto della conclusione del contratto di pubblicità.

Trib. Milano, 22 gennaio 1976

È inammissibile l'istanza di convocazione del consiglio direttivo di una associazione non riconosciuta, poiché alle associazioni non riconosciute non sono applicabili le disposizioni dettate per le società per azioni, bensì si possono applicare, per analogia, solo le norme dettate per le associazioni con personalità giuridica e queste disciplinano solo l'ipotesi di convocazione dell'assemblea ad opera del presidente del tribunale, il cui potere sostitutivo ha carattere eccezionale e non può applicarsi per ipotesi estranee alla previsione legislativa.

Trib. Roma, 11 febbraio 1987

In tema di nomina e revoca di amministratori di associazioni o comitati, ove la materia non sia disciplinata dall'atto costitutivo o dallo statuto, trovano applicazione le disposizioni in tema di società per azioni la cui portata ha carattere generale.

In materia di revoca di amministratori di società (e quindi anche di associazioni o comitati) il problema dell'esistenza o meno della giusta causa di revoca si pone esclusivamente con riferimento alla sussistenza o meno del diritto al risarcimento del danno.

Trib. Milano, 23 giugno 1988

E - Le associazioni dipendenti

1. Criteri utilizzati dalla giurisprudenza

Non è autonoma associazione, quantunque dotato di una assemblea dei soci, di un comitato di gestione e di un presidente con poteri di rappresentanza esterna, uno spaccio aziendale formato dai dipendenti di un'impresa, il quale utilizzi i locali forniti dall'imprenditore e si avvalga unicamente dei mezzi finanziari dallo stesso forniti.

Legittimamente, pertanto, il terzo fornitore dello spaccio può rivolgersi all'imprenditore per il pagamento delle proprie forniture.

Trib. Monza, 19 ottobre 1982

Un organismo costituito fra i dipendenti di un'impresa per la gestione di attività ricreative non può essere considerato una autonoma associazione se manca di un patrimonio proprio che sia sufficiente alla realizzazione dei propri scopi e dipenda economicamente dalle erogazioni finanziarie dell'imprenditore.

Ne deriva che il personale addetto all'attività ricreativa, quantunque assunto da questo organismo, è da considerarsi alle dipendenze dell'imprenditore.

Pret. Albenga, 6 giugno 1983

Un sindacato provinciale aderente ad una associazione nazionale, che sia sottoposto ai poteri di indirizzo e di coordinamento organizzativo e finanziario dell'associazione maggiore, conserva la propria autonomia giuridica se la sua sottoposizione ai poteri dell'associazione nazionale si svolge nell'ambito di un rapporto intersoggettivo fra associazioni, ed è esclusa, almeno di regola, la diretta soggezione degli associati dell'associazione minore ai poteri degli organi dell'associazione maggiore.

In forza della sua autonomia giuridica il sindacato provinciale può recedere dall'associazione nazionale, conservando la propria denominazione.

Pret. Sondrio, 22 novembre 1983

L'esistenza di un fondo comune e, ancor più, la sufficienza dello stesso non sono requisiti essenziali per l'esistenza di una autonoma associazione non riconosciuta.

Gli addetti all'attività ricreativa fra i dipendenti di un'impresa non possono perciò considerare quest'ultima quale proprio datore di lavoro per il solo fatto che l'associazione è economicamente dipendente dall'impresa.

Pret. Milano, 10 maggio 1984

Può dirsi esistente un'associazione non riconosciuta quale autonomo centro di imputazione di rapporti giuridici quando sussista un atto costitutivo dell'associazione, uno scopo, un fondo comune, specifici organi sociali, e una distinta individualità sotto i profili contabili, fiscali, assicurativi.

Trib. Milano, 23 marzo 1985

L'adesione di un sindacato provinciale ad una federazione nazionale comporta l'assunzione di diritti e di obblighi reciproci, ma non ne fa venire meno l'autonomia giuridica; il sindacato provinciale può perciò recedere dalla federazione conservando il proprio patrimonio, la propria sede, il proprio nome.

Trib. Milano, 5 maggio 1986

Nell'ambito dei gruppi organizzati, caratterizzati dall'identità dello scopo perseguito (correlativamente ad interessi di massa o di categoria), può essere identificata nell'associazione minore, che può essere qualificata quale associazione dipendente o associazione parallela,

un'associazione non riconosciuta contrassegnata da un autonomo centro di imputazione di rapporti giuridici, distinta da quella di grado superiore, ogniqualvolta questa sia caratterizzata da potere e dalla facoltà di autorganizzarsi secondo una propria disciplina organizzativa autonoma, tanto per quanto concerne i rapporti interni che i rapporti esterni. È rilevante in particolare che agli organi dell'associazione minore restino attribuite determinate prerogative fondamentali, quali quella di decidere la propria gestione attraverso un'assemblea di associati, che l'organo direttivo non sia imposto da terzi, ma nominato dall'assemblea degli associati e che sia prevista, per l'associazione minore, la possibilità di decidere sulla propria esistenza, deliberando se è necessario autonomamente anche il proprio scioglimento. Il ricorrente di questi requisiti esclude la presenza di un'associazione unitaria contrassegnata da assemblee separate del tipo di quelle previste per le società cooperative secondo l'art. 2533, in quanto l'autonomia che contraddistingue la associazione minore esclude la possibilità di configurarla come semplice organo di decentramento di una associazione maggiore. Tali elementi sono sufficienti, infatti, ad integrare la figura di un'autonoma associazione non riconosciuta, ancorché concepita in un ambito di sottordinazione rispetto ad un'altra di grado maggiore.

Il commissariamento di una associazione minore non comporta necessariamente che l'ente sovraordinato subentri nel lato passivo dei rapporti obbligatori già posti in essere dalla associazione oggetto del commissariamento. Questo si verifica solo allorquando sussistono nel concreto tutti i presupposti di un'effettiva modificazione dal lato passivo del preesistente rapporto obbligatorio.

La prova della deliberazione assembleare di una associazione non riconosciuta può essere fornita con ogni mezzo, mentre la verbalizzazione eventualmente prevista dallo statuto non integra forma costitutiva dell'atto collegiale, bensì assume valore di documentazione dell'atto stesso come fatto giuridico. Ne consegue che la prova della deliberazione può essere anche fornita attraverso presunzioni dotate dei caratteri di gravità, precisione, concordanza.

Trib. Pavia, 20 novembre 1990

2. I fondi di previdenza

Ai fini della formazione della volontà propria delle associazioni non riconosciute, fra le quali sono da ricomprendere i fondi di previdenza e assistenza, è necessario che tutti i portatori del diritto di partecipare al procedimento per la formazione suddetta siano stati formalmente convocati dai competenti organi dell'ente ed avvertiti degli argomenti sui quali deve manifestare la sua volontà.

Pertanto, una assemblea dei lavoratori, convocata ai sensi e con le modalità di cui agli artt. 20 e 25 legge 20 maggio 1970, n. 300, alla quale partecipino i lavoratori affiliati a talune associazioni sindacali, ma non tutti quelli iscritti ad uno dei suddetti fondi, sebbene ottenga la presenza della maggioranza dei dipendenti dell'impresa, non può deliberare lo scioglimento del fondo stesso, siccome destinata a fini diversi e non preceduta da convocazione degli organi di questo con le esposte formalità.

Cass., 22 aprile 1982, n. 2493

F - Partiti e sindacati

1. La giurisprudenza del giudice ordinario

Poiché il partito politico costituisce un'associazione non riconosciuta, i rapporti interni hanno natura contrattuale, e quindi il diritto del singolo ad essere considerato membro del partito è tutelabile dinanzi all'autorità giudiziaria.

Pret. Agrigento, 23 gennaio 1981

In forza dell'art. 2 Cost., l'Autorità giudiziaria ordinaria ha giurisdizione in ordine alle controversie interne ai partiti politici.

Pret. Fasano, 28 febbraio 1981

Ai partiti politici, quali associazioni di fatto, sono applicabili le norme previste dal c.c. per tali associazioni, con la conseguenza che le delibere degli organi statutari sono soggette ad impugnazione davanti all'Autorità giudiziaria.

Trib. Brindisi, 4 settembre 1981

Il pretore può, a norma dell'art. 700 c.p.c., inibire al segretario del partito illegittimamente nominato di agire in nome del partito e di usare i simboli e gli emblemi del partito nella campagna elettorale.

Pret. Trento, 18 ottobre 1982

2. La concezione contrattuale di partiti e sindacati

La sospensione dell'efficacia di una deliberazione del sindacato può essere chiesta all'autorità giudiziaria a norma dell'art. 23 c.c., applicabile al sindacato in quanto associazione.

Pret. Ferrara, 17 luglio 1982

Il giudice ordinario può conoscere della legittimità delle delibere emesse dagli organi del sindacato per accertarne la conformità alle regole statutarie nell'ipotesi di pretesa lesione dei diritti riconosciuti agli associati dalle norme dello statuto.

Trib. Ferrara, 6 giugno 1984

G - Le fondazioni

1. L'atto di fondazione

L'atto di fondazione è atto di autonomia privata, cui afferiscono posizioni di diritto soggettivo.

Le questioni relative alla validità e alla efficacia dell'atto di fondazione, anche dopo che sia intervenuto il decreto di riconoscimento della personalità giuridica, restano di competenza dell'autorità giudiziaria ordinaria, essendo invece di competenza del giudice amministrativo le questioni relative alla legittimità del decreto di riconoscimento.

Accertata l'invalidità o l'inefficacia dell'atto di fondazione, il giudice ordinario può disporre la restituzione dei beni agli aventi diritto.

La restituzione dei beni agli aventi diritto non passa necessariamente attraverso l'eliminazione del provvedimento amministrativo di riconoscimento della fondazione.

Spetterà all'autorità amministrativa vagliare le conseguenze della pronuncia del giudice ordinario circa la sorte del provvedimento di riconoscimento.

Cass., Sez. Un., 10 luglio 1984

È illegittimo e deve essere annullato l'atto amministrativo di riconoscimento di una fondazione, emanato in pendenza di un giudizio civile sulla validità dell'atto di fondazione.

Cons. Stato, 16 maggio 1985

2. La fondazione in attesa di riconoscimento

La semplice devoluzione di uno o più beni a un determinato scopo, in attesa del riconoscimento, non importa una perfetta autonomia dei beni medesimi, i quali, per il solo fatto di avere avuto una data destinazione, non si staccano, di regola, dal patrimonio di provenienza, né restano sottratti alla normale garanzia che i creditori hanno su tale patrimonio.

Cass., 7 agosto 1967, n. 2095

La fondazione in attesa di riconoscimento ha una soggettività distinta dalla persona del fondatore, e sta in giudizio, al pari dell'associazione non riconosciuta, in persona dei suoi amministratori.

App. Milano, 15 maggio 1981

3. Lo scopo della fondazione

Può essere riconosciuto il carattere di fondazione ad un ente che abbia il compito di amministrare un patrimonio le cui rendite siano assegnate, da altre fondazioni, per compensare iniziative meritorie nel campo umanitario, scientifico, artistico e sociale.

Cons. Stato, 12 dicembre 1961, n. 2186

L'imposizione su beni di vincoli di indisponibilità immutabili e tendenzialmente perpetui, come nel caso della fondazione, si giustifica unicamente per il perseguimento di scopi di pubblica utilità.

Non è, pertanto, ammissibile una fondazione di famiglia avente lo scopo di attribuire in perpetuo i frutti di un patrimonio a tutti i successivi discendenti di una determinata famiglia.

Cass., 10 luglio 1979, n. 3969

4. Gli amministratori

È legittimo il provvedimento prefettizio che dispone lo scioglimento del consiglio di amministrazione di una fondazione, ai sensi dell'art. 25 c.c.:

1) richiamando gli elementi di irregolarità nella gestione amministrativa e patrimoniale segnalatigli da un privato con apposito esposto;

2) rilevando che lo scioglimento del consiglio di amministrazione è reso necessario dalla irregolare costituzione dell'organo;

3) affermando che sussiste un contrasto di interessi tra i componenti del consiglio di amministrazione e la fondazione;

4) ritenendo che il consiglio in argomento svolga la sua attività in difformità dello statuto e in contrasto con lo scopo della fondazione.

Cons. Stato 1974

5. Il riconoscimento della personalità giuridica e la figura della fondazione non riconosciuta

Anche per diritto vigente, come in epoche risalenti, sono ammissibili, accanto alle fondazioni dotate di personalità giuridica, le fondazioni fiduciarie.

Cass., 18 ottobre 1960, n. 2785

Un ente può operare come fondazione di fatto, e il conseguente riconoscimento non fa altro che trasformare il detto ente in un vero e proprio soggetto giuridico, proseguendone la vita senza soluzione di continuità.

Trib. Rovereto, 23 marzo, 1973

L'acquisto della personalità giuridica di una entità, corporativa od istituzionale, non è condizione necessaria perché i beni destinati al raggiungimento del loro scopo acquistino immediatamente e conservino una loro certa autonomia rispetto al patrimonio di provenienza.

Cass., 12 novembre 1977, n. 4902

6. Le fondazioni bancarie

In tema di IRPEG, il riconoscimento in favore delle fondazioni bancarie dell'agevolazione di cui all'art. 6, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, è subordinato all'effettivo perseguimento in via esclusiva da parte dell'ente di scopi di beneficenza, educazione, studio e ricerca, rispetto ai quali la gestione di partecipazioni in imprese bancarie assuma un ruolo non prevalente e comunque strumentale alla provvista delle necessarie risorse economiche. La prova di tale requisito è posta a carico del soggetto che invoca l'agevolazione, e può essere fornita mediante la produzione di estratti dei libri contabili o idonee certificazioni del collegio dei revisori o del collegio sindacale delle società partecipate; la relativa verifica postula un'indagine sull'esercizio in concreto dell'attività d'impresa, non limitata ai modi di gestione della partecipazione di origine, ma estesa all'attività complessivamente esercitata dalla fondazione nell'anno d'imposta, e presuppone innanzitutto che il relativo tema sia stato introdotto nel giudizio secondo le regole

proprie del processo tributario, ovverosia mediante la proposizione di specifiche questioni nel ricorso introduttivo, non incombendo all'Amministrazione finanziaria l'onere di sollevare in proposito precise contestazioni *.

* Massima redatta dal servizio di documentazione economica e tributaria.

Cass., 10 settembre 2007, n. 18980

7. Fondazioni bancarie

Alla Fondazione bancaria che esercita soltanto un'attività di pura amministrazione delle partecipazioni ai fini del loro godimento ed ha ad oggetto il perseguimento di interessi pubblici e di utilità sociali destinando a tali scopi oltre la metà di quanto ad essa pervenuto dalle partecipazioni ed in particolare al volontariato, ai settori dell'istruzione, ricerca scientifica, arte e cultura, sanità tutela ambiente e territorio e assistenza e beneficenza, spettano le agevolazioni previste dall'art. 6, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

Comm. Trib. Reg. Toscana, 19 dicembre 2007, n. 85

8. Cancellata dalla'anagrafe unica di fondazione

Quando una Fondazione viene cancellata dalla Anagrafe Unica ONLUS per insussistenza dei requisiti inderogabilmente previsti dalla legge ed ha beneficiato delle agevolazioni fiscali del combinato disposto dell'art. 12 D.Lgs. 460/1997 e dall'art. 11 del T.U.I.R. e non potendo annoverarsi tra le ONLUS, né tra gli Enti non commerciali né tra quelli associativi previsti dalla norma, ad esempio Associazioni politiche,sindacali, religiose, ecc., è legittimo l'operato dell'Agenzia delle Entrate che, considerandola un Ente commerciale, provvede a determinare il Reddito d'Impresa ai fini IRPEG-IRAP ai sensi dell'art. 9 D.P.R. 600/1973, sulla base dei documenti contabili risultanti dalla documentazione reperita.

Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, 16 gennaio 2008, n. 141

9. Riduzione del 50% dell'imposta per fondazione bancaria

Le Fondazioni bancarie non godono delle agevolazioni di riduzione della metà dell'imposta IRPEG quando la loro attività esula dai soli fini istituzionali di utilità sociale, detengono il possesso della maggioranza delle azioni della società bancaria conferitaria che permettono loro di esercitare una influenza dominante sulla medesima, possiedono rilevantissime partecipazioni in altre holding, destinano l'utile o rilevante parte di esso ad accantonamento a riserva anziché a finalità di utilità sociale, non indicano l'utilizzo dei proventi derivanti dall'eventuale dismissione della partecipazione di origine nella banca conferitaria e possono svolgere qualsiasi operazione commerciale. Su tali presupposti le Fondazioni bancarie perdono il diritto alla riduzione dell'imposta pari al 50% di cui all'art. 6 D.P.R. 601/1973, pur se la loro attività è associata ad una attività istituzionale. A tale conclusione è pervenuta anche la Corte di Giustizia con la sentenza 2006 C/222/04.

Comm. Trib. Prov. Reg. Emilia Romagna, 4 giugno 2008, n. 36

10. Caratteristiche dell'attività

1) Non vi è incompatibilità tra finalità solidaristiche e pagamento di rette. L'attività di assistenza sociale svolta Fondazione è a solidarietà immanente, circostanza che rende superflua la verifica sulle condizioni di. svantaggio dei destinatari delle prestazioni. Inoltre, la realizzazione di utili vengano reinvestiti per la realizzazione delle finalità istituzionali e non vengano distribuiti.

2) Il D.Lgs. 460/1997 non individua scritture contabili "nominate" e, quindi, autorizza forme libere purché risultino idonee a soddisfare l'esigenza di completezza, analiticità e trasparenza.

Comm. Trib. Reg. Emilia Romagna, 15 dicembre 2008, n. 96

11. Agevolazioni ex art. 6, D.P.R. n. 601/1973

Il compito che il legislatore ha assegnato alle c.d. fondazioni bancarie non appare compatibile con quelli propri degli enti a fiscalità privilegiata *.

* Massima redatta dal servizio di documentazione economica e tributaria.

Cass., 22 gennaio 2009, n. 1593

12. Interessi attivi e proventi immobiliari d'impresa

Le fondazioni bancarie hanno diritto ad essere esonerate dalla ritenuta d'acconto sui dividendi azionari, purché, in conformità alla sentenza della commissione CE C-2002/3118, abbiano svolto la loro attività senza scopo di lucro, secondo un giudizio di "meritevolezza", oggetto di accertamento di fatto.

Comm. Trib. Reg. Lazio, 28 gennaio 2009, n. 7

13. Fallimento

L'edificazione di un immobile e la sua successiva cessione con contestuale affitto sono operazioni di carattere commerciale, ricollegabili ad una attività d'impresa. La fondazione, quindi, ha agito come imprenditoria commerciale nel campo della prestampa dei servizi.

Ne consegue che è ravvisabile il profilo soggettivo per ritenere l'applicabilità della normativa in materia di procedure concorsuali.

Trib. Alba, 25 marzo 2009

14. Legittimità ad accedere ai contratti pubblici

Anche i soggetti economici senza scopo di lucro, quali le fondazioni, possono soddisfare i necessari requisiti ed essere qualificati come "imprenditori", "fornitori" o "prestatori di servizi" ai sensi delle disposizioni vigenti in materia, e dunque essere soggetti legittimati ad accedere ai contratti pubblici, attese la personalità giuridica che le fondazioni vantano e la loro capacità di esercitare anche attività di impresa, qualora funzionali ai loro scopi e sempre che quest'ultima possibilità trovi riscontro nella disciplina statutaria del singolo soggetto giuridico.

Cons. Stato, 16 giugno 2009, n. 3897

H - Istituzioni pubbliche e fondazioni private

Il perseguimento di finalità del più alto contenuto etico e ideale, coincidenti con quelle dello Stato e degli enti pubblici, non è elemento sufficiente a trasformare un organismo privato in ente pubblico, se le finalità da esso perseguite non siano anche finalità esclusive dello Stato e degli enti pubblici, tali cioè che solo ad essi ne sia riservata la realizzazione.

Cass., 24 novembre 1977, n. 4560

L'ente che persegua finalità di educazione ed istruzione gratuita delle fanciulle povere non può essere incluso fra le istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza, secondo la previsione dell'art. 1 legge 17 luglio 1890, n. 6972, sia perché manca del riconoscimento di cui all'art. 1 R.D. 5 febbraio 1891, n. 99, sia perché trae origine da negozi di diritto privato ed opera con propri mezzi finanziari, senza ingerenze o controlli esterni.

Cass., 25 novembre 1982, n. 6366

I - I comitati

1. Identificazione della figura

Il promovimento di una pubblica sottoscrizione è elemento essenziale, e non soltanto naturale, della figura del comitato.

Lo scopo annunciato dal comitato è, al momento delle sottoscrizioni, scopo fatto proprio dagli oblatori.

Cass., 12 giugno 1986, n. 3898

Ricorre la figura del comitato quando i suoi componenti annunciano, con un programma, uno scopo per la realizzazione del quale raccolgono le oblazioni del pubblico.

Cass., 12 giugno 1986, n. 3898

2. I promotori

La responsabilità verso i terzi dei componenti il comitato è personale e solidale di tutti i componenti, senza discriminazione alcuna tra chi ha agito o non ha agito in concreto per conto del comitato, in ordine a tutte le obbligazioni assunte, da chiunque esse siano assunte e senza che abbia rilevanza la spendita del nome del comitato.

Cass., 11 ottobre 1973, n. 2561

La responsabilità personale e solidale dei componenti di un comitato riguarda anche le obbligazioni da fatto illecito commesso nell'esercizio di una attività posta in essere dal comitato.

Cass., 12 gennaio 1982, n. 134

3. Il riconoscimento della personalità giuridica

I fondi raccolti da un comitato danno luogo ad una fondazione non riconosciuta, con la conseguenza che, ove la fondazione successivamente consegua il riconoscimento della

personalità giuridica, essa sarà vincolata dagli impegni contrattuali originariamente assunti dagli amministratori della fondazione non riconosciuta.

Trib. Rovereto, 26 marzo 1973

Non è ammissibile nel nostro ordinamento una fondazione non riconosciuta come persona giuridica; non può, pertanto, essere stabilito un rapporto di continuità fra la gestione dei fondi raccolti da un comitato e l'attività della fondazione successivamente costituita con i medesimi fondi.

App. Trento, 27 maggio 1974

I fondi raccolti da un comitato trascendono le persone e i patrimoni dei componenti e degli oblatori, e sono affetti da un vincolo di destinazione che conferisce loro una innegabile autonomia.

L'acquisto della personalità giuridica non è condizione necessaria perché i beni destinati al raggiungimento di uno scopo acquistino immediatamente e conservino una certa autonomia rispetto al patrimonio di provenienza.

Ove sia, in fatti, riscontrata una relazione di continuità fra l'attività svolta dal comitato e quella successivamente proseguita con i medesimi beni e per il medesimo scopo dalla fondazione riconosciuta, si dovrà escludere una duplicità di soggetti, e i rapporti relativi all'attuazione dello scopo, posti in essere dal comitato, dovranno essere considerati propri dell'ente per via di conservazione e non per successione.

Cass., 12 novembre 1977, n. 4902

È possibile che un comitato si evolva successivamente in una fondazione riconosciuta come persona giuridica, che di esso rappresenti la continuazione ed alla quale vengano fatti affluire i fondi raccolti e i beni acquistati con essi.

Ove i beni siano stati fiduciariamente intestati ad uno dei componenti il comitato, questo ha l'obbligo di procedere a quanto necessario per procurare la proprietà alla fondazione. In mancanza, la fondazione potrò agire nei suoi confronti *ex* art. 2932 c.c.

I fondi raccolti da un comitato ed i beni acquistati con essi appartengono al comitato come soggetto di diritto a sé stante.

Non essendo il comitato persona giuridica, manca tuttavia la totale separatezza fra obbligazioni assunte e patrimonio personale dei suoi componenti, che rispondono illimitatamente verso i creditori del comitato.

L'autorizzazione agli acquisti, richiesta dall'art. 17 c.c., non è necessaria quando il bene sia già stato acquistato da un comitato che si sia successivamente evoluto in una fondazione riconosciuta.

Cass., 12 giugno 1986, n. 3898

L - I presupposti del riconoscimento

In uno Stato di libertà, qual è quello fondato dalla nostra Costituzione, è consentita l'attività di associazioni che si propongano anche il mutamento degli ordinamenti politici esistenti, purché questo proposito sia perseguito con metodo democratico, mediante il libero dibattito e senza ricorso, diretto o indiretto, alla violenza.

Corte Cost., 16 luglio 1967, n. 114

Non può essere concesso il riconoscimento della personalità giuridica ad una fondazione che si proponga genericamente scopi di elevazione civica e morale della popolazione, con particolare riguardo ai giovani ed ai lavoratori.

Cons. Stato, 27 luglio 1979, n. 1228

Non può essere concesso il riconoscimento giuridico dell'associazione Centro italiano adozione internazionale, non avendo il costituendo ente una base patrimoniale sufficiente ad assicurare lo svolgimento dell'attività diretta a realizzare l'adozione di bambini stranieri, orfani o in stato di abbandono, da parte di famiglie italiane.

Cons. Stato, 24 novembre 1980, n. 569

Non può essere riconosciuta la personalità giuridica dell'Associazione nazionale Rangers d'Italia, sia per la genericità del propostosi fine della conservazione e protezione del mondo ecologico, sia per difetto di un fondo iniziale di dotazione, sufficiente a garantire lo svolgimento dell'attività associativa.

Cons. Stato, 16 aprile 1980, n. 257

La pubblica amministrazione, in sede di riconoscimento di una fondazione istituita per testamento, ha il potere-dovere di valutare la validità della disposizione testamentaria; pertanto, è illegittimo il provvedimento di riconoscimento emesso nel presupposto apodittico della validità e dell'efficacia della disposizione testamentaria o, comunque, della irrilevanza della contestazione della sua legittimità.

Cons. Stato, 16 maggio 1985, n. 189

Corte di Giustizia delle Comunità europee - sezione V - 21 marzo 2002, causa C-174/00 - «Sesta direttiva IVA - Art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)* - Operazioni esenti - Prestazioni connesse con la pratica dello sport - Organizzazione senza scopo lucrativo»

Sentenza

1. Con sentenza 3 maggio 2000, pervenuta in cancelleria il 9 maggio seguente, lo Hoge Raad der Nederlanden (Corte suprema dei Paesi Bassi), ha sottoposto a questa Corte, in virtù dell'art. 234 CE, tre questioni pregiudiziali relative all'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977,77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (*G.U.* L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2. Tali questioni sono state sollevate nell'ambito di una controversia tra la Kennemer Golf & Country Club (in prosieguo: la «Kennemer Golf») e lo Staatssecretaris van Financiën in merito all'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») a cui la Kennemer Golf è stata assoggettata a motivo di alcune prestazioni effettuate nel contesto della pratica del golf.

Contesto normativo

Disciplina comunitaria

3. L'art. 2 della sesta direttiva dispone:
«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:
1. le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;
2. le importazioni di beni».

4. L'art. 4, n. 1, della sesta direttiva prevede:
«Si considera soggetto passivo chiunque esercita in modo indipendente e in qualsiasi luogo una delle attività economiche di cui al paragrafo 2, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività».

5. Ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva:
«Fatte salve le altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste in appresso e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:
(...)
m) talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organizzazioni senza scopo lucrativo alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica;
(...)».

6. Il n. 2 della medesima disposizione è redatto come segue:

«*a)* Gli Stati membri possono subordinare, caso per caso, la concessione, ad enti diversi da quelli di diritto pubblico, di ciascuna delle esenzioni previste al paragrafo 1, lettere *b)*, *g)*, *h)*, *i)*, *l)*, *m)* e *n)* all'osservanza di una o più delle seguenti condizioni:
- gli enti di cui trattasi non devono avere per fine la ricerca sistematica del profitto: gli eventuali profitti non dovranno mai essere distribuiti ma dovranno essere destinati al mantenimento o al miglioramento delle prestazioni fornite;
(...)».

Disciplina nazionale

7. Ai sensi dell'art. 11, n. 1, del Wet op de Omzetbelasting 1968 (legge del 1968 sull'IVA, Staatsblad 1968, n. 329; in prosieguo: la «Legge 1968») del 28 giugno 1968:
«Alle condizioni da stabilirsi mediante provvedimento amministrativo sono esenti da imposta (...):
(...)
e) i servizi forniti ai propri membri da organizzazioni il cui scopo è la pratica o la promozione dello sport, ad eccezione (...)
f) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a carattere sociale o culturale, da determinare mediante regolamenti amministrativi, purché l'imprenditore non persegua uno scopo di lucro e l'esenzione non sia atta a distorcere la concorrenza a danno delle imprese aventi fini di lucro».

8. Il provvedimento amministrativo, menzionato al n. 1 della legge richiamata al punto precedente, è l'Uitvoeringsbesluit Omzetbelasting 1968 (decreto di esecuzione dell'IVA 1968, Staatsblad 1968, n. 423; in prosieguo: il «decreto di esecuzione») del 12 agosto 1968. Esso prevede, al suo art. 7, n. 1, e al suo allegato B, che sono in particolare considerate come cessioni di beni e prestazioni di servizi esenti:
«*b)* le cessioni di beni e le prestazioni di servizi [a carattere sociale o culturale] effettuate in quanto tali dalle organizzazioni di seguito elencate, purché esse non abbiano scopo di lucro:
(...)
21. le organizzazioni che si occupano di fornire l'opportunità di praticare sport, solo per tali prestazioni».
Causa principale e questioni pregiudiziali

9. La Kennemer Golf è un'associazione di diritto olandese che ha circa 800 soci. Essa ha come scopo, ai sensi del suo statuto, la pratica e la promozione dello sport e di giochi, in particolare del golf. A tal fine, essa possiede nel territorio del comune di Zaandvoort (Paesi Bassi) impianti comprendenti in particolare un campo per il golf e una sede del club.

10. I soci della Kennemer Golf devono versare contributi annuali, nonché una quota di ingresso e sono tenuti a partecipare ad un prestito obbligazionario senza interessi emesso dalla Kennemer Golf.

11. Oltre all'uso degli impianti da parte dei soci della Kennemer Golf, le persone che non sono soci della stessa possono fare uso del campo da golf e dei relativi impianti pagando un contributo giornaliero. Dal fascicolo risulta che la Kennemr Golf percepisce in tale maniera somme relativamente cospicue, che ammontano a circa un terzo degli importi versati dai membri a titolo dei contributi annuali.

12. Nel corso degli anni che hanno preceduto l'esercizio fiscale 1994, la Kennemr Golf chiudeva lo stato degli attivi e dei passivi con un saldo attivo, che è stato in seguito contabilizzato in quanto fondo di riserva come accantonamento per le spese non annuali. Ciò si è verificato anche per l'esercizio di cui trattasi nella causa principale, vale a dire per l'esercizio 1994.

13. Ritenendo che le prestazioni fornite ai soggetti non soci della Kennemer Golf della fossero esenti dall'IVA in virtù dell'art. 11, n. 1, lett. *f)* della Legge 1968 e dell'art. 7, n. 1, nonché dell'allegato B, lett. *b)*, punto 21, del decreto di esecuzione, la Kennemer Golf non ha versato, per l'esercizio fiscale 1994, l'IVA relativa a queste prestazioni. Tuttavia, il fisco ha considerato che la Kennemer Golf perseguiva in realtà uno scopo lucrativo e ha proceduto *ex post* all'imposizione dell'IVA relativa a tali prestazioni.

14. La Kennemer Golf, avendo il fisco respinto il reclamo da essa presentato contro detta decisione, ha proposto un ricorso davanti al Gerechtshof te Amsterdam (Corte di appello di Amsterdam, Paesi Bassi). Tale giudice ha rigettato il ricorso con cui era stato adito per il motivo che, qualora la Kennemer Golf realizzasse utili sistematicamente, si presumeva che la stessa tentasse di produrre eccedenze di gestione e perseguisse uno scopo lucrativo.

15. La Kennemer Golf ha presentato un ricorso per cassazione avverso detta sentenza del Gerechtshof te Amsterdam dinanzi allo Hoge Raad der Nederlanden. Questo, ritenendo che la soluzione della controversia dipenda dall'interpretazione delle disposizioni nazionali in materia di IVA alla luce delle corrispondenti disposizioni della sesta direttiva, ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1. *a)* Se, per stabilire se un'organizzazione abbia scopo lucrativo, ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva, si debba tenere conto solo dei risultati delle prestazioni di servizi menzionate in tale disposizione, oppure debbano essere presi in considerazione anche i risultati delle altre prestazioni fornite in aggiunta dall'organizzazione.

b) Nell'ipotesi in cui con riferimento allo scopo lucrativo si debba unicamente tener conto delle prestazioni di servizi offerte dall'organizzazione ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva e non del risultato globale dell'organizzazione, se debbano essere presi in considerazione solo i costi direttamente occasionati dalla prestazione di tali servizi, oppure anche una parte degli altri costi dell'organizzazione.

2. *a)* Se si sia in presenza di un nesso diretto, come inteso, tra le altre sentenze, nella sentenza della Corte 8 marzo 1988, causa 102/86, Apple and Pear Development Council/Commissioners of Customs and Excise, Racc. pag. 1443, riguardo ai contributi di un'associazione che offre ai propri soci, conformemente al fine

statutario, la possibilità di praticare uno sport in un contesto associativo, e, in caso di soluzione negativa, se l'associazione, nell'ipotesi in cui oltre a ciò offra altre prestazioni per le quali riceva invece un diretto corrispettivo, debba essere considerata in tal caso solo in tali limiti soggetto passivo di imposta ai sensi dell'art. 4, n. 1, della sesta direttiva.

b) Se, anche nel caso in cui non esista un nesso diretto tre le diverse prestazioni dell'associazione a favore dei propri soci e i contributi versati da questi ultimi, si debba includere tra gli introiti di un'organizzazione costituita in forma di associazione, da prendere in considerazione per determinare se esista lo scopo lucrativo di cui alla prima questione, il totale dei contributi annuali dei soci ai quali l'associazione, conformemente al fine statutario, offre l'opportunità di praticare uno sport.

3. Se la circostanza che un'organizzazione impieghi gli utili da essa sistematicamente perseguiti a favore delle sue prestazioni consistenti nell'offrire la possibilità di praticare un tipo di sport, ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva, giustifichi la conclusione che tale organizzazione non persegue fini di lucro ai sensi della detta disposizione; oppure se tale conclusione sia ammissibile solo nel caso in cui la ricerca di utili di gestione sia solo occasionale, e non sistematica, e tali utili vengano impiegati nel senso menzionato. Se, per risolvere tali questioni si debba tener conto anche del disposto dell'art. 13, parte A, n. 2, [lett. *a)*,] primo trattino, della sesta direttiva, e in caso di soluzione affermativa, in quale senso debba essere interpretata tale disposizione; in particolare, se nella seconda parte di tale disposizione tra le espressioni eventuali e profitti si debba leggere sistematici oppure e solo occasionali».

Sulla prima questione

16. Con la sua prima questione, sub *a)*, il giudice del rinvio domanda in sostanza se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che la qualificazione di un'organizzazione come «senza scopo lucrativo» debba essere effettuata prendendo in considerazione le sole prestazioni considerate in tale disposizione oppure tenendo conto dell'insieme delle attività di tale organizzazione.

17. Secondo il governo olandese occorre fare riferimento alla specifiche prestazioni previste dalla detta disposizione della sesta direttiva. Se non fosse così, si potrebbero avere risultati irragionevoli e potrebbero essere incoraggiati frodi od abusi. Tale impostazione sarebbe conforme all'economia generale del sistema comune dell'IVA, che ogni volta riguarderebbe un'operazione concreta e non colui che esegue la prestazione.

18. Al riguardo si deve costatare che, come hanno osservato sia il governo del Regno Unito sia la Commissione, dalla lettera dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)* della sesta direttiva risulta che esso riguarda in maniera esplicita talune «prestazioni [...] fornite da organizzazioni senza scopo lucrativo» e che nessuna delle versioni linguistiche di questa disposizione presenta una formulazione da cui possa risultare, in ragione dell'ambiguità della stessa, che l'espressione «senza scopo lucrativo» si riferisca alle prestazioni e non alle organizzazioni.

19. D'altronde, l'insieme delle esenzioni elencate dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. *h)-p)*, della sesta direttiva riguarda organizzazioni che agiscono nel pubblico interesse in un settore sociale, culturale, religioso e sportivo o in un settore simile. L'obiettivo di tali esenzioni è dunque un trattamento più favorevole, in materia di IVA, di alcune organizzazioni le cui attività sono orientate verso finalità non commerciali.

20. L'interpretazione suggerita dal governo olandese, secondo la quale occorre prendere in considerazione le sole prestazioni effettuate ai fini sopra menzionati, avrebbe come conseguenza, come al paragrafo 23 delle sue conclusioni ha osservato l'avvocato generale, che imprese commerciali, che di regola operano con uno scopo lucrativo, potrebbero in linea di principio del pari chiedere l'esenzione dall'IVA quando effettuano, eccezionalmente, prestazioni qualificabili come «senza scopo lucrativo». Un risultato del genere non può tuttavia essere conforme alla lettera e allo spirito della disposizione oggetto della causa principale.

21. Se la qualificazione di un'organizzazione come «senza scopo lucrativo» deve essere effettuata prendendo in considerazione tale organizzazione e non le prestazioni che essa effettua ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva, ne consegue che, per determinare se un'organizzazione del genere soddisfi i requisiti prescritti da tale disposizione, occorre tenere conto dell'insieme delle sue attività, comprese quelle che essa fornisce come complemento dei servizi considerati dalla disposizione stessa.

22. La prima questione sub *a)* va quindi risolta dichiarando che l'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che la qualificazione di un'organizzazione come «senza scopo lucrativo» deve essere effettuata prendendo in considerazione l'insieme delle attività della stessa.

23. Alla luce di questa soluzione, non è necessario risolvere la prima questione, sub *b)*.

Sulla terza questione

24. Con la terza questione, che occorre esaminare prima della seconda a motivo dello stretto collegamento che essa presenta con la prima questione, il giudice del rinvio chiede in sostanza se l'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva, in combinato disposto con il n. 2, lett. *a)*, primo trattino, di questa disposizione, debba essere interpretato nel senso che un'organizzazione possa essere qualificata come «senza scopo lucrativo», anche se essa tende sistematicamente a produrre eccedenze, che vengono in seguito dalla stessa destinate all'esecuzione delle sue prestazioni.

25. Mentre i governi finlandese e del Regno Unito, nonché la Commissione, sostengono che occorre prendere in considerazione il fatto che l'organizzazione in oggetto tenda ad un profitto e non la circostanza che lo realizzi, anche abitualmente, il governo olandese fa valere che l'esenzione dall'IVA non deve essere concessa quando profitti vengono realizzati sistematicamente. L'esenzione sarebbe applicabile

solamente nel caso di eccedenze realizzate in via occasionale o meramente incidentale.

26. Al tale riguardo, si deve rilevare, in via preliminare, come dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva risulti che la qualificazione di un'organizzazione «senza scopo lucrativo», ai sensi di questa disposizione, deve essere effettuata in relazione allo scopo perseguito da questa, vale a dire tale organizzazione non deve mirare a produrre profitti per i suoi soci, contrariamente alla finalità di un'impresa commerciale [v., a proposito dell'esenzione prevista dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. *n)*, della sesta direttiva, l'odierna sentenza, causa C-267/00, Zoological Society of London, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 17]. Il fatto che la finalità dell'organizzazione che possa beneficiare dell'esenzione dall'IVA costituisca il criterio di valutazione per la concessione di questo vantaggio è chiaramente confermato dalla maggior parte delle altre versioni linguistiche del detto art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, nelle quali si menziona esplicitamente che tale organizzazione deve essere priva di scopo lucrativo (v, oltre alla versione francese, anche le versioni tedesca - «Gewinnstreben» -, olandese - «winst oogmerk» -, italiana - «senza scopo lucrativo» -, e spagnola - «sin fin lucrativo» -).

27. Spetta agli organi nazionali competenti in materia determinare se, alla luce dell'oggetto statutario dell'organizzazione in questione, nonché delle circostanza concrete di un dato caso di specie, un'organizzazione soddisfi i requisiti atti a conferirle la qualificazione di organizzazione «senza scopo lucrativo».

28. Una volta accertato che ciò si verifica, il fatto che un'organizzazione realizzi del pari profitti, anche se da essa perseguiti o prodotti sistematicamente, non può porre in discussione la qualificazione iniziale di tale organizzazione fintanto che tali profitti non siano distribuiti come utili ai soci dell'organizzazione stessa. È certo che l'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva non impedisce alle organizzazioni considerate da questa disposizione di chiudere il loro esercizio con un saldo attivo. Altrimenti, come ha rilevato in particolare il governo del Regno Unito, organizzazioni del genere sarebbero impossibilitate a creare riserve destinate a pagare la manutenzione e i futuri miglioramenti dei loro impianti.

29. Il giudice del rinvio formula inoltre dubbi quanto al punto se tale interpretazione possa essere fatta salva in casi nei quali l'organizzazione cerchi sistematicamente di realizzare eccedenze. Egli si riferisce al riguardo all'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, primo trattino, della sesta direttiva che sembrerebbe negare l'esenzione dall'IVA quando un'organizzazione miri sistematicamente a realizzare profitti.

30. Circa tale ultima disposizione, si deve immediatamente rilevare che essa enuncia una condizione facoltativa, che gli Stati membri sono liberi di imporre, come condizione supplementare, per la concessione di talune esenzioni di cui all'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva, tra cui figura l'esenzione prevista in questa stessa disposizione alla lett. *m)*, la quale riguarda la causa principale. Sembra che il legislatore olandese richieda il rispetto di tale condizione facoltativa per accordare il beneficio della detta esenzione.

31. Per quanto riguarda l'interpretazione della detta condizione facoltativa, il governo olandese fa valere che l'esenzione deve essere negata quando un'organizzazione mira sistematicamente a realizzare eccedenze. Il governo finlandese e del Regno Unito, nonché la Commissione, ritengono tuttavia che la ricerca sistematica del profitto non sia decisiva se risulta sia dalle circostanze del caso di specie, sia dal tipo di attività effettivamente esercitata da un'organizzazione che quest'ultima opera conformemente al suo oggetto statutario e che questo è privo di scopo lucrativo.

32. Al riguardo, occorre osservare che la prima condizione prevista dall'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, primo trattino, della sesta direttiva, cioè il divieto, per una data organizzazione, di avere per scopo la ricerca sistematica del profitto, si riferisce chiaramente, nella versione francese di questa disposizione, al «profit», mentre le altre due condizioni enunciate da questa, cioè il divieto di distribuire profitti e il requisito della destinazione degli stessi al mantenimento o al miglioramento delle prestazioni fornite, si riferiscono ai «bénéfices».

33. Benché tale distinzione non si ritrovi in tutte le altre versioni linguistiche della sesta direttiva, essa è confermata dall'obiettivo delle disposizioni dell'art. 13, parte A, di questa. Infatti, come ai paragrafi 57-61 delle sue conclusioni ha osservato l'avvocato generale, si oppongono alla qualificazione di un'organizzazione come «senza scopo lucrativo» non i profitti («bénéfices»), nel senso di eccedenze che si producono alla finedi un esercizio, ma gli utili nel senso di vantaggi pecuniari per i soci dell'organizzazione stessa. Ne risulta, come fa valere anche la Commissione, che la condizione espressa nell'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, primo trattino, della sesta direttiva coincide essenzialmente, con il criterio di organizzazione senza scopo lucrativo quale figura nell'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, di questa.

34. Il governo olandese fa valere che un'interpretazione del genere non terrebbe conto del fatto che l'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, primo trattino, deve, in quanto condizione supplementare, necessariamente avere un contenuto che vada oltre quello della disposizione di base. Al riguardo è sufficiente osservare che tale condizione non si riferisce solamente all'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva, ma anche a numerose altre esenzioni obbligatorie che hanno un diverso contenuto.

35. Di conseguenza, la terza questione va risolta dichiarando che l'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che un'organizzazione può essere qualificata come «senza scopo lucrativo», anche se essa tende sistematicamente a produrre eccedenze, che in seguito vengono dalla stessa destinate all'esecuzione delle sue prestazioni. La prima parte della condizione facoltativa che figura all'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, primo trattino, della sesta direttiva deve essere interpretata allo stesso modo.

Sulla seconda questione

36. Con la prima parte della seconda questione, sub *a)*, il giudice del rinvio chiede in sostanza se l'art. 2, n. 1, della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che i

contributi annuali dei soci di un'associazione sportiva possono costituire il corrispettivo delle prestazioni di servizi fornite dalla stessa, anche quando i soci che non utilizzano gli impianti dell'associazione o non li utilizzano regolarmente sono comunque tenuti a versare il loro contributo annuale.

37. Il giudice del rinvio si riferisce al riguardo alla giurisprudenza della Corte, in particolare al punto 12 della citata sentenza Apple and Pear Development Council, nella quale la Corte ha statuito che la nozione di prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso, ai sensi dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva, presuppone l'esistenza di un nesso diretto fra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto. Il giudice del rinvio nutre dubbi sull'esistenza di tale nesso diretto in circostanze come quelle della causa principale.

38. Secondo il governo olandese, un nesso diretto tra il contributo dei soci dell'associazione e le prestazioni fornite dalla stessa manca in circostanze come quelle alla causa principale. L'art. 2, punto 1, della sesta direttiva, come interpretato dalla Corte, richiederebbe che un servizio concreto sia direttamente retribuito, il che non avverrebbe quando alcuni soci di un club sportivo non ricorrono alle prestazioni offerte da questo e ciononostante pagano il loro contributo annuale.

39. Al riguardo, dalla giurisprudenza della Corte risulta che la base imponibile di una prestazione di servizi è costituita da tutto ciò che è ricevuto quale corrispettivo del servizio fornito e che una prestazione di servizi è imponibile solo quando esista un nesso diretto fra il servizio prestato e il controvalore ricevuto (sentenze Apple and Pear Development Council, già citata, punti 11 e 12, nonché 3 marzo 1994, causa C-16/93, Tolsma, Racc. pag. I-743, punto 13). Una prestazione configura pertanto un'operazione imponibile soltanto quando tra il prestatore e l'utente intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, nel quale il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato all'utente (precitata sentenza Tolsma, punto 14).

40. Nella causa pendente dinanzi al giudice del rinvio, come sostiene la Commissione, la circostanza che il contributo annuale sia forfettario e non possa essere riferito ad ogni utilizzazione personale del campo da golf non incide per nulla sul fatto che prestazioni reciproche sono scambiate tra i soci di un'associazione sportiva, come quella in questione nella causa principale, e l'associazione stessa. Infatti, le prestazioni dell'associazione consistono nell'offerta ai suoi soci, in maniera permanente, degli impianti sportivi e dei vantaggi ad essi relativi e non in prestazioni puntuali effettuate su richiesta dei soci stessi. Vi è dunque un nesso diretto tra i contributi annuali dei soci di un'associazione sportiva come quella considerata nella causa principale e le prestazioni dalla stessa fornite.

41. D'altronde, come giustamente fa valere il governo del Regno Unito, la tesi sostenuta dal governo olandese comporterebbe che la quasi totalità dei prestatori di servizi potrebbe sottrarsi al versamento dell'IVA ricorrendo a prezzi forfettari e disattendere così i principi d'imposizione che costituiscono il fondamento del sistema comune dell'IVA istituito dalla sesta direttiva.

42. La prima parte della seconda questione, sub *a)*, va quindi risolta dichiarando che l'art. 2, punto 1, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che i contributi annuali dei soci di un'associazione sportiva, come quella considerata nella causa principale, possono costituire il corrispettivo delle prestazioni di servizi fornite dalla stessa, anche quando i soci che non utilizzano gli impianti dell'associazione o non li utilizzano regolarmente sono comunque tenuti a versare il loro contributo annuale.

43. Alla luce di questa soluzione, non è più necessario risolvere la seconda parte della seconda questione, sub *a)*, né la medesima questione, sub *b)*.

Sulle spese

44. Le spese sostenute dai governi olandese, finlandese e del Regno Unito, nonché dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,
LA CORTE (Quinta Sezione)

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dallo Hoge Raad der Nederlanden con sentenza 3 maggio 2000, dichiara:
1) L'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che la qualificazione di un'organizzazione come organizzazione «senza scopo lucrativo» deve essere effettuata prendendo in considerazione l'insieme delle attività della stessa.
2) L'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva 77/388 deve essere interpretato nel senso che un'organizzazione può essere qualificata come organizzazione «senza scopo lucrativo», anche se essa tende sistematicamente a produrre eccedenze, che in seguito vengono dalla stessa destinate all'esecuzione delle sue prestazioni. La prima parte della condizione facoltativa che figura all'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, primo trattino, della sesta direttiva 77/388 deve essere interpretata allo stesso modo.
3) L'art. 2, punto 1, della sesta direttiva 77/388 deve essere interpretato nel senso che i contributi annuali dei soci di un'associazione sportiva, come quella considerata nella causa principale, possono costituire il corrispettivo delle prestazioni di servizi fornite dalla stessa, anche quando i soci che non utilizzano gli impianti dell'associazione o non li utilizzano regolarmente sono comunque tenuti a versare il loro contributo annuale.

Corte di Giustizia delle Comunità europee - sezione V - 21 marzo 2002, causa C-267/00 - «Sesta direttiva IVA - Art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino - Operazioni esenti - Enti gestiti ed amministrati a titolo gratuito»

Sentenza

1. Con ordinanza 21 giugno 2000, pervenuta alla Corte il 3 luglio seguente, la High Court of Justice (England and Wales), Queen's Bench Division (Crown Office) (Magistrato di secondo grado d'Inghilterra e del Galles per questioni di diritto civile,commerciale e della navigazione), ha proposto, ai sensi dell'art. 234 CE, una questione pregiudiziale vertente sull'interpretazione dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (*G.U.* L 145, pag. 1; in prosieguo: la «sesta direttiva»).

2. Tale questione è stata sollevata nell'ambito di una controversia tra i Commissioners of Customs and Excise (ufficio preposto all'esazione di talune imposte; in prosieguo: i «Commissioners»), competenti in materia di riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») nel Regno Unito, e la Zoological Society of London (in prosieguo: la «Zoological Society»), relativa all'assoggettamento all'IVA di talune prestazioni effettuate da quest'ultima nell'ambito dell'amministrazione di due giardini zoologici che essa gestisce a Londra.

Contesto normativo

Normativa comunitaria

3. L'art. 2 della sesta direttiva stabilisce:
«Sono soggette all'imposta sul valore aggiunto:
1. le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;
2. le importazioni di beni».

4. L'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva recita:
«Fatte salve le altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni previste in appresso e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso:
(...)
n) talune prestazioni di servizi culturali e le forniture di beni loro strettamente connesse effettuate da organismi culturali di diritto pubblico o da altri organismi culturali riconosciuti dallo Stato membro interessato;
(...)».

5. Il n. 2 di questa stessa disposizione è formulato come segue:
«*a)* Gli Stati membri possono subordinare, caso per caso, la concessione, ad enti diversi da quelli di diritto pubblico, di ciascuna delle esenzioni previste al paragrafo 1, lettere *b)*, *g)*, *h)*, *i)*, *l)*, *m)* e *n)* all'osservanza di una o più delle seguenti condizioni:
(...)

– essi devono essere gestiti ed amministrati a titolo essenzialmente gratuito da persone che non hanno di per sé o per interposta persona alcun interesse diretto o indiretto ai risultati della gestione;

(...)».

Normativa nazionale

6. Al fine di attuare le disposizioni della sesta direttiva menzionate al punto precedente, il Value Added Tax (Cultural Services) Order 1996 (regolamento 1996 sull'imposta sul valore aggiunto - servizi culturali), entrato in vigore il 1. giugno 1996, ha modificato, introducendo una nuova categoria di prestazioni esenti, la Value Added Tax Act 1994 (legge 1994 sull'imposta sul valore aggiunto) come segue:

« Punto 2

Il servizio, effettuato da un ente legittimato, consistente nel consentire l'accesso a

a) un (...) giardino zoologico (...).

(...)

Note:

(...)

2) (...) ente legittimato è ogni ente (diverso da un ente pubblico) che

a) non può distribuire, e di fatto non distribuisce, i proventi realizzati, di qualsiasi genere essi siano;

b) destina i proventi realizzati mediante le prestazioni descritte al punto 2 al mantenimento o al miglioramento degli impianti resi accessibili mediante tali prestazioni;

e

c) è gestito ed amministrato a titolo gratuito da persone che non hanno alcun interesse diretto o indiretto nelle sue attività».

Causa principale e questioni pregiudiziali

7. La Zoological Society è un ente senza scopo di lucro ai sensi del diritto interno del Regno Unito. Essa svolge diverse attività, in particolare la gestione in qualità di proprietaria di due giardini zoologici.

8. Ai sensi dell'atto costitutivo della Zoological Society, quest'ultima si compone di un organo amministrativo, chiamato consiglio, così come di membri e membri onorari. Il consiglio, in particolare, è composto da tre dirigenti, cioè un presidente, un segretario ed un tesoriere, e da altri diciotto membri. Esso può nominare collegi o comitati direttivi ai quali è affidata la gestione di specifiche attività. I membri del consiglio e i membri di tali collegi o comitati, proprio come gli altri membri e i membri onorari della Zoological Society, non percepiscono alcuna retribuzione da parte di quest'ultima.

9. Dalle indicazioni del giudice del rinvio emerge che la Zoological Society impiega circa 350-400 persone, a tempo parziale o a tempo pieno, le quali sono retribuite. Tra questi impiegati figurano un direttore generale, un direttore finanziario e un direttore del personale. Questi direttori retribuiti non sono membri del consiglio, né dei collegi

o comitati direttivi, ma assistono frequentemente alle riunioni di questi ultimi e partecipano alle attività della Zoological Society in tutti i campi.

10. La Zoological Society ha proposto un'istanza di rimborso dell'IVA da essa versata sugli ingressi ai giardini zoologici per il periodo dal 1. gennaio 1990 al 31 maggio 1996, istanza che è stata respinta dai Commissioners perché le prestazioni effettuate a tale riguardo non potevano essere considerate servizi aventi diritto all'esenzione ai sensi delle disposizioni della Value Added Tax (Cultural Services) Order 1996. In particolare, i Commissioners hanno sostenuto che la Zoological Society non soddisfaceva il criterio secondo il quale, per beneficiare dell'esenzione dall'IVA, l'ente che richiede tale agevolazione deve essere gestito e amministrato a titolo essenzialmente gratuito, laddove parte del suo personale retribuito è coinvolto nella gestione ed amministrazione della detta società.

11. Il VAT and Duties Tribunal, London (Commissione tributaria britannica, Londra) (Regno Unito), adito in prima istanza dalla Zoological Society, ha constatato che quest'ultima è gestita ed amministrata dai suoi tre membri dirigenti e dagli altri diciotto membri del consiglio. Esso aggiunge che, a condizione che questi ultimi esercitino effettivamente le loro competenze e svolgano i compiti affidati loro dall'atto costitutivo della menzionata società, le condizioni per l'esenzione possono ritenersi soddisfatte. Inoltre, tenuto conto delle informazioni di cui esso disponeva e avuto riguardo in particolare ai frequenti ed estesi controlli effettuati dal consiglio citato, il VAT and Duties Tribunal ha accolto il ricorso che gli era stato proposto.

12. La High Court of Justice (England and Wales), Queen's Bench Division (Crown Office), presso la quale i Commissioners hanno proposto appello, ritiene che la soluzione della controversia dipenda dall'interpretazione delle disposizioni nazionali in materia di IVA alla luce delle disposizioni corrispondenti della sesta direttiva. Essa ha dunque deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«In qual modo debbano essere interpretate le parole gestiti ed amministrati a titolo essenzialmente gratuito da persone che non hanno di per sé o per interposta persona alcun interesse diretto o indiretto ai risultati della gestione, di cui al secondo trattino dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, della direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in considerazione delle circostanze della fattispecie; in particolare:

a) quali siano i criteri per determinare da chi è gestito e amministrato un ente ai fini di detta disposizione; se tali parole si riferiscano

– solo ai membri degli organi superiori direttivi dell'ente, o
– a qualsiasi persona che partecipi a funzioni direttive o amministrative di qualsiasi tipo; in questa seconda ipotesi, quali siano i criteri per determinare se una persona partecipa a una significativa funzione direttiva o amministrativa;

b) quali siano i criteri per determinare se la gestione e l'amministrazione di un ente siano effettuate a titolo essenzialmente gratuito; se tali parole si riferiscano

– alla misura in cui gestione e amministrazione dell'ente sono effettuate da persone rispettivamente retribuite e non retribuite e, in tal caso, come debba essere applicato il criterio; oppure

– alla posizione economica individuale in base alla quale ciascuna delle persone che provvedono alla gestione e all'amministrazione dell'ente esercita detto ruolo (ad es., nessuna di tali persone deve percepire più di un compenso nominale); oppure
– a qualche altro criterio; in tal caso, quale sia tale criterio».

Sulla questione, lett. *a)*

13. Con la sua questione, lett. a), il giudice del rinvio chiede in sostanza se l'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che la condizione la quale prescrive che un ente deve essere gestito ed amministrato a titolo essenzialmente gratuito si riferisce unicamente ai membri degli organi amministrativi supremi di tale ente o se riguardi chiunque sia incaricato di una qualsiasi attività di gestione e di amministrazione nell'ambito di quest'ultimo.

14. Secondo la Zoological Society e la Commissione, tale condizione si riferisce solo ai membri degli organi amministrativi supremi e non a chiunque eserciti funzioni di gestione in senso lato. La presenza di personale retribuito in un ente quale la Zoological Society non sarebbe decisiva finché le persone interessate non hanno un'influenza decisiva sull'adozione di decisioni essenziali, vale a dire quelle relative alla determinazione dei programmi dell'organizzazione, ed in particolare della linea di condotta finanziaria, e all'orientamento delle sue attività.

15. Il governo del Regno Unito fa valere, al contrario, che occorre prendere in considerazione chiunque sia incaricato di attività di gestione ed amministrazione dell'ente interessato. Le esenzioni previste all'art. 13 della sesta direttiva dovrebbero essere interpretate restrittivamente. Occorrerebbe quindi cercare, oltre alle indicazioni presenti nello statuto dell'ente di cui trattasi, quali siano le persone che gestiscono ed amministrano realmente l'ente. Il doppio riferimento alla gestione ed all'amministrazione sarebbe un indizio del fatto che non potrebbe trattarsi soltanto dei membri degli organi amministrativi supremi.

16. A tale riguardo occorre rilevare immediatamente che l'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva costituisce una condizione facoltativa che gli Stati membri sono liberi di imporre in via supplementare per la concessione di talune esenzioni menzionate all'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva.

17. Per quanto riguarda l'interpretazione di tale condizione supplementare secondo cui un ente che si avvale di una delle esenzioni previste all'art. 13, parte A, n. 1, della sesta direttiva deve essere gestito ed amministrato a titolo essenzialmente gratuito, dal contesto giuridico nel quale si inserisce tale condizione deriva che il legislatore comunitario ha voluto operare una distinzione tra le attività delle imprese commerciali e quelle degli enti che non hanno come obiettivo quello di creare profitti per i loro membri [v., per quanto riguarda l'esenzione prevista all'art. 13, parte A, n. 1, lett. *m)*, della sesta direttiva, sentenza di oggi, causa C-174/00, Kennemer Golf, non ancora pubblicata nella Raccolta, punto 34].

18. Obiettivo di tale condizione è quindi di riservare il beneficio dell'esenzione dall'IVA agli enti che non hanno scopo commerciale, prescrivendo che le persone che partecipano alla gestione ed all'amministrazione di tali enti non abbiano un interesse finanziario personale ai risultati di questi ultimi, nelle forme di una retribuzione, di una distribuzione dei profitti o di qualsiasi altro interesse finanziario, anche solo indiretto.

19. La condizione dell'assenza di interesse finanziario personale si riferisce in tal modo solo alle persone direttamente coinvolte nella gestione e nell'amministrazione di un ente e non a tutti coloro che lavorano a titolo oneroso, in un modo o nell'altro, nell'amministrazione di quest'ultimo. Infatti, come fa valere la Zoological Society, nessuna disposizione della sesta direttiva vieta agli enti indicati dall'art. 13, parte A, di quest'ultima di assumere personale retribuito, anzi la prassi abituale di molti enti rientranti nell'ambito di applicazione delle summenzionate disposizioni, come ospedalie istituiti scolastici, consiste nel ricorrere ad un siffatto personale per far fronte ai loro compiti.

20. Per determinare le persone direttamente coinvolte nella gestione e nell'amministrazione di un ente ai sensi dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva, occorre fare riferimento innanzitutto allo statuto dell'ente di cui trattasi per identificare i membri degli organi dirigenti ed i loro compiti effettivi.

21. Occorre poi verificare quali siano le persone che esercitano effettivamente la gestione e l'amministrazione dell'ente ossia quelle che, a guisa dei dirigenti di un'impresa commerciale, adottano le decisioni ultime relative alla determinazione dei programmi dell'ente, e in particolare, alla linea di condotta finanziaria, e svolgono compiti superiori di controllo. Come rilevato dall'avvocato generale al paragrafo 32 delle sue conclusioni, tali attività sono caratterizzate dall'assunzione, e non semplicemente dall'attuazione, di decisioni relative alla determinazione dei programmi dell'ente e intervengono, di conseguenza, al livello più elevato. Quindi, persone che svolgono compiti meramente esecutivi non sono interessate dal requisito della gestione e amministrazione a titolo essenzialmente gratuito.

22. Infine, alla luce di tali elementi, spetta agli organi nazionali competenti in materia determinare, per ogni ente interessato, quali siano le persone che rientrano nell'ambito di applicazione della condizione supplementare di cui all'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva e che, pertanto, devono soddisfare il requisito di non avere alcun interesse finanziario ai risultati dell'ente.

23. Occorre dunque rispondere alla questione, lett. *a)*, dichiarando che l'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che la condizione la quale prescrive che un ente deve essere gestito ed amministrato a titolo essenzialmente gratuito si riferisce unicamente ai membri di tale ente che, ai sensi del suo statuto, sono designati ad assicurare la direzione di quest'ultimo al livello più elevato, e ad altre persone che, senza essere designate dallo statuto, ne esercitano effettivamente la direzione, adottando le decisioni ultime

relative alla determinazione dei programmi del detto ente, e in particolare alla linea di condotta finanziaria, e che svolgono compiti superiori di controllo.

Sulla questione, lett. *b)*

24. Con la sua questione, lett. *b)* il giudice del rinvio chiede in sostanza se l'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva debba essere interpretato nel senso che l'espressione «a titolo essenzialmente gratuito» si riferisca alla composizione degli organi incaricati dei compiti di gestione ed amministrazione di un ente, nel senso che sarebbe permessa, a titolo eccezionale e in modo marginale, la partecipazione a tali compiti di persone che hanno un interesse finanziario in tale ente, o se la summenzionata espressione si riferisca alla retribuzione percepita da queste persone, nel senso che sarebbe permesso, a titolo eccezionale e simbolicamente, di accordare loro determinati vantaggi finanziari.

25. La Zoological Society, il governo del Regno Unito e la Commissione concordano sul fatto che l'espressione «a titolo essenzialmente gratuito» deve essere interpretata nel senso che, se tutta la gestione dell'ente deve essere assicurata da persone non retribuite, la circostanza che personale retribuito partecipi occasionalmente o marginalmente all'adozione di decisioni essenziali o che retribuzioni di scarsa rilevanza o simboliche siano concesse a tale personale, non basta a togliere all'attività di questo il suo carattere essenzialmente gratuito e a far concludere che tale ente persegue uno scopo commerciale occulto.

26. A tale riguardo, dalla finalità dell'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva, come è stata chiarita al punto 17 della presente sentenza, deriva che la condizione prevista da tale disposizione intende effettuare una distinzione tra le attività delle imprese commerciali e quelle degli enti senza scopo di lucro, vale a dire quelli che non perseguono l'obiettivo di creare profitto per i propri membri. L'espressione «a titolo essenzialmente gratuito» si riferisce dunque allo stesso tempo ai membri che compongono gli organi dirigenti e alle persone che esercitano effettivamente la direzione di un ente del tipo indicato dalla detta disposizione senza essere designate dallo statuto del medesimo, e alle retribuzioni che queste ultime eventualmente ricevono, abitualmente o a titolo eccezionale, da parte di tale ente.

27. Spetta agli organi nazionali competenti in materia determinare, per ogni ente interessato e attraverso un esame complessivo, se a causa di un eventuale contributo alla gestione dell'ente, come definito nell'ambito della risposta alla questione, lett. *a)*, di persone che hanno un interesse finanziario in quest'ultimo e in considerazione di eventuali retribuzioni concesse a queste ultime, il carattere essenzialmente gratuito della gestione o dell'amministrazione di un ente possa giudicarsi dimostrato o no.

28. Occorre quindi rispondere alla questione, lett. *b)*, dichiarando che l'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che l'espressione «a titolo essenzialmente gratuito» si riferisce allo stesso tempo ai membri che compongono gli organi a cui sono attribuiti i compiti di gestione ed amministrazione di un ente quale indicato dalla citata disposizione e alle persone

che ne esercitano effettivamente la direzione, senza essere designate dallo statuto, e alla retribuzione che queste ultime ricevono dal detto ente.

Sulle spese

29. Le spese sostenute dal governo del Regno Unito e dalla Commissione, che hanno presentato osservazioni alla Corte, non possono dar luogo a rifusione. Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese.

Per questi motivi,
LA CORTE (Quinta Sezione),

pronunciandosi sulle questioni sottopostele dalla High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Crown Office) con ordinanza 21 giugno 2000, dichiara:

1) L'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, deve essere interpretato nel senso che la condizione la quale prescrive che un ente deve essere gestito ed amministrato a titolo essenzialmente gratuito si riferisce unicamente ai membri di tale ente che, ai sensi del suo statuto, sono designati ad assicurare la direzione di quest'ultimo al livello più elevato, e ad altre persone che, senza essere designate dallo statuto, ne esercitano effettivamente la direzione, adottando le decisioni ultime relative alla determinazione dei programmi del detto ente, e in particolare alla linea di condotta finanziaria, e che svolgono compiti superiori di controllo.

2) L'art. 13, parte A, n. 2, lett. *a)*, secondo trattino, della sesta direttiva 77/388 deve essere interpretato nel senso che l'espressione «a titolo essenzialmente gratuito» si riferisce allo stesso tempo ai membri che compongono gli organi a cui sono attribuiti i compiti di gestione ed amministrazione di un ente quale indicato dalla citata disposizione e alle persone che ne esercitano effettivamente la direzione, senza essere designate dallo statuto, e alla retribuzione che queste ultime ricevono dal detto ente.

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria Civile, Sentenza del 9 maggio 2002, n. 6607

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE (IRPEG) (TRIBUTI POSTERIORI ALLA RIFORMA DEL 1972) - ENTI NON COMMERCIALI - IN GENERE

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1.1. Il Ministero delle finanze ricorre per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale di Torino 17 giugno 1999, n. 99/13/99, depositata il 29 luglio 1999 e notificata il 13 settembre 1999, che, in accoglimento dell'appello della Compagnia di San Paolo, ha annullato la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Torino n. 162/34/98, ed ha conseguentemente accolto la domanda di rimborso, condannando la Direzione regionale delle entrate, Sezione di Torino, al pagamento delle spese dei due gradi di giudizio per lire 100.000.000. La stessa sentenza, inoltre, ha dichiarato inammissibile l'appello contro il II Ufficio delle imposte dirette di Torino, nei confronti del quale ha compensato le spese.

1.2. I presupposti della controversia sono i seguenti:
- la Compagnia San Paolo, ente pubblico dotato di personalità giuridica che ha per scopo "finalità di interesse pubblico e di utilità sociale ...", ha tempestivamente presentato la dichiarazione dei redditi 1996, denunciando un imponibile IRPEG di circa 80 miliardi e ha versato un'imposta di circa 580 milioni, senza tener conto dell'agevolazione di cui all'art. 6 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, onde, a sua detta, evitare un eventuale accertamento in rettifica con relative sanzioni;
- sempre nel 1997 la Compagnia ha inviato al Centro servizi di Torino una dichiarazione integrativa per il 1996, con la quale ha modificato l'aliquota applicata dal 37% al 18,50% e ha chiesto il rimborso del credito risultante, di oltre 14 miliardi, con apposita istanza diretta alla Direzione regionale delle entrate *ex* art. 38 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602;
- formatosi il silenzio rifiuto, la Compagnia ha avanzato ricorso alla Commissione tributaria provinciale, chiedendo il riconoscimento del diritto al rimborso;
- la Commissione tributaria provinciale ha respinto il ricorso per due ragioni: 1) la dichiarazione è soggetta a essere integrata *ex* art. 9 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, secondo il quale la dichiarazione può essere integrata solo per correggere errori od omissioni, e non nei casi, come quello in esame, di esplicito comportamento volontario adottato per evitare il rischio di eventuali sanzioni; 2) non risulta, poi che la Compagnia ricorrente possa beneficiare dell'agevolazione richiesta *ex* art. 6 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, perché le sue finalità non rientrano nei casi previsti da tale articolo;
- la contribuente ha proposto appello contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale e l'impugnazione è stata accolta dalla Commissione tributaria regionale di Torino.

1.3. La sentenza della Commissione tributaria regionale di Torino 17 giugno 1999, n. 99/13/99, ora impugnata per cassazione, è così motivata:

- se, come afferma la stessa decisione appellata, non è oggetto del giudizio la ritrattabilità o meno della dichiarazione iniziale del contribuente, neanche è dato discutere se la dichiarazione integrativa *ex* art. 9, ultimo comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sia o meno idonea a modificare l'originaria dichiarazione;
- posto, dunque, che è la domanda di rimborso che viene in discussione, occorre accertare se la Compagnia San Paolo rientri o meno tra i soggetti che la legge ammette a fruire dell'agevolazione in tema di IRPEG; a parere del Collegio la soluzione del problema dev'essere individuata nella vigente legislazione rettamente interpretata; e, allora, il nodo diventa l'art. 6, n. 1, lettera *b)*, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, che individua i soggetti esenti negli "istituti ... di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro ..."; non può essere esclusa dal novero la Compagnia di San Paolo, considerato che la L. 30 luglio 1990, n. 218, ed il D.Lgs 20 novembre 1990 n. 356, hanno disposto la scissione fra attività bancaria propriamente detta e attività di beneficenza e assistenza, che in precedenza facevano capo allo stesso soggetto; la Compagnia San Paolo si limita ad amministrare le partecipazioni derivanti dal conferimento della propria azienda bancaria a una società per azioni e destina i relativi dividendi agli scopi statutari e senza fini locativi;
- l'appello contro la Direzione regionale delle entrate merita, dunque, accoglienza, mentre inammissibile è l'appello contro l'ufficio distrettuale delle imposte dirette, non essendo tale Ufficio legittimato a stare in giudizio.

2.1. Il Ministero delle finanze adduce, nel suo ricorso per cassazione, tre motivi di impugnazione.

2.2. Il Ministero delle finanze conclude chiedendo che la Corte di cassazione accolga il ricorso e, per l'effetto, annulli l'impugnata sentenza della Commissione tributaria regionale di Torino, con ogni consequenziale provvedimento, anche in ordine alle spese di giudizio.

3.1. La Compagnia di San Paolo resiste con controricorso, chiedendo che il ricorso sia dichiarato inammissibile e, comunque, respinto, con la condanna dell'amministrazione ricorrente alle spese di giudizio.

3.2. La controricorrente deposita anche una memoria, e, in sede di udienza pubblica, in replica alle conclusioni del Pubblico ministero, deposita delle note d'udienza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

4.1. Il Ministero delle finanze adduce come primo motivo di ricorso per cassazione la violazione e la falsa applicazione dell'art. 112 c. p.c.; omessa pronuncia; violazione e falsa applicazione dell'art. 9 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, motivazione carente e insufficiente su un punto decisivo della controversia prospettato dalle parti, in relazione all'art. 50 e all'art. 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e all'art. 360.1, n. 3 e n. 5, c.p.c.

4.2. Il Ministero sostiene, al riguardo, che sarebbe erroneo l'assunto della Commissione tributaria regionale secondo cui la Commissione tributaria provinciale aveva rilevato che l'irretrattabilità della dichiarazione non era oggetto di giudizio. Infatti, la Commissione tributaria provinciale, se pure aveva rilevato che l'irretrattabilità o la non sostituibilità dell'originaria dichiarazione non costituivano materia della causa, aveva contestualmente statuito, affermando anche il carattere assorbente della questione, che alla seconda dichiarazione non era attribuibile alcuna validità ai fini pretesi dalla contribuente.

4.3. Il primo motivo di ricorso è infondato. Infatti l'art. 9 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel testo introdotto dall'art. 14.1.*a*) L. 29 dicembre 1990, n. 408, prevede il potere del contribuente di presentare una dichiarazione integrativa per correggere errori od omissioni. La Compagnia S. Paolo, peraltro, avvalendosi di tale potere, ha presentato una dichiarazione integrativa per conseguire uno scopo - cautelarsi rispetto all'eventuale sottoposizione a sanzioni - diverso da quello legislativamente previsto e consentito. Ne deriva che la dichiarazione integrativa è da considerarsi nulla, perché adottata da un soggetto privo del relativo potere.
Tuttavia, resta il fatto che la Compagnia S. Paolo, indipendentemente dalla dichiarazione integrativa e basandosi sul solo presupposto della dichiarazione ordinaria, ha presentato una separata ed autonoma istanza di rimborso. Su di essa si è formato il silenzio rifiuto, che la Compagnia ha impugnato dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, dando così vita alla controversia che è ora sottoposta al giudizio di questa Corte.

5.1. Con il secondo motivo di impugnazione il Ministero fa valere la violazione e la falsa applicazione dell'art. 38 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, in relazione all'art. 50 e all'art. 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e all'art. 360.1, n. 3, c.p.c.

5.2. Secondo il Ministero la sentenza impugnata sarebbe erronea anche ove si ritenesse che l'oggetto del contendere sia unicamente l'istanza di rimborso. Infatti, l'istanza, che è stata presentata ai sensi dell'art. 38 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, sarebbe comunque inammissibile, perché i casi in cui si rende proponibile l'istanza di rimborso, anche parziale, di un versamento diretto sarebbero individuabili nella sussistenza di un errore materiale o di una duplicazione ovvero nell'inesistenza totale o parziale dell'obbligo di versamento, mentre la pretesa della società di ottenere il rimborso non rientrerebbe in nessuna delle ipotesi tassativamente previste dalla legge.

5.3. Il secondo motivo di ricorso è infondato, perché l'istanza di rimborso, contrariamente a quanto sostenuto dal ricorrente, è basata sull'ipotizzata inesistenza parziale dell'obbligo di versamento, che è la terza ipotesi prevista dall'art. 38.1 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

6.1. Con il terzo motivo di ricorso il Ministero denuncia la violazione e la falsa applicazione dell'art. 6 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; motivazione carente e insufficiente su un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 50 e all'art. 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e all'art. 360.1, n. 3 e n. 5, c.p.c.

6.2. Secondo il Ministero ricorrente avrebbe erroneamente deciso il giudice di secondo grado, che, in riforma della prima sentenza, ha ritenuto che la Compagnia S. Paolo si limiti ad amministrare le partecipazioni, derivanti dal conferimento della propria azienda bancaria ad una società per azioni, destinando i relativi dividendi agli scopi statutari e senza fini lucrativi, e ne ha tratto la conseguenza che l'art. 6 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, sia applicabile alla Compagnia nella parte in cui indica, fra i soggetti aventi diritto all'agevolazione dell'esenzione del 50% dell'IRPEG, la categoria degli istituti di studio e di sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro. In senso contrario il Ministero ritiene che gli enti conferitari non possano essere ricondotti nel novero delle figure soggettive elencate nell'art. 6 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, e, perciò, destinatari dell'esenzione ivi prevista.

6.3. Il terzo motivo è infondato.
La questione che viene sollevata con il ricorso per cassazione riguarda l'appartenenza della Compagnia S. Paolo ad una delle specie elencate nell'art. 6.1 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, e in particolare ad una delle specie descritte nelle lettere *g)* ed *h)*.
Tale disposizione normativa dispone, infatti, che "L'imposta sul reddito delle persone giuridiche è ridotta alla metà nei confronti dei seguenti soggetti: ... *g)* istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali; *h)* enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione; ...".
Per la risoluzione della questione occorre considerare che la Compagnia S. Paolo è una fondazione bancaria, cioè un ente che la legislazione qualifica come ente pubblico conferente nelle operazioni di ristrutturazione del gruppo creditizio regolate dagli art. 1 ss. D.Lgs. 20 novembre 1990, n. 356, e in particolare dagli art. 11 e 12. Quest'ultimo articolo, al comma 1, prevede che gli statuti degli enti creditizi pubblici che hanno effettuato il conferimento d'azienda in una o più società per azioni e che hanno il fondo di dotazione a composizione non associativa "devono conformarsi ai seguenti principi:
a) gli enti perseguono fini di interesse pubblico e di utilità sociale preminentemente nei settori della ricerca scientifica, della istruzione, dell'arte e della sanità. Potranno essere, inoltre, mantenute le originarie finalità di assistenza e di tutela delle categorie sociali più deboli. Gli enti possono compiere le operazioni finanziarie, commerciali, immobiliari e mobiliari, salvo quanto disposto alla lettera successiva, necessarie od opportune per il conseguimento di tali scopi;
b) gli enti amministrano la partecipazione nella società per azioni conferitaria dell'azienda bancaria finché ne sono titolari". Se ne deduce che le fondazioni bancarie in tanto sono legittimate a compiere operazioni commerciali in quanto queste siano strumentali, in via di necessità o di opportunità, rispetto agli scopi sociali indicati nella lettera *a)* dell'art. 12.1. Se ne deduce, altresì, che anche l'attività di amministrazione delle partecipazioni nella società per azioni conferitaria dell'azienda bancaria, la quale è indicata espressamente alla lettera *b)*, in base alla clausola di salvezza contenuta nella lettera *a)*, va parimenti intesa come attività necessariamente strumentale rispetto alle finalità primarie degli enti creditizi pubblici.

Ora, la tesi del Ministero delle finanze è che l'ente conferente svolge come attività principale la gestione della sua partecipazione nel capitale della società conferitaria in continuazione storica e giuridica dell'originaria finalità e che i fini ulteriori di interesse generale e di utilità sociale accedono alla finalità principale. Poiché l'attività di gestione, da parte dell'ente conferente, delle partecipazioni sociali dei soggetti conferitari, avrebbe natura commerciale, l'ente conferente non potrebbe godere dell'agevolazione prevista dalla norma tributaria di deroga ex art. 6 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

La tesi del Ministero delle finanze non può esser condivisa.

Anzitutto, l'opinione del Ministero delle finanze contrasta con il dettato legislativo dell'art. 12.1 D.Lgs. 20 novembre 1990, n. 356, che, come s'è appena veduto, subordina lo svolgimento di attività commerciali da parte delle fondazioni bancarie alla condizione che esse siano strumentali rispetto alle finalità sociali degli enti creditizi e allo stesso vincolo sottopone anche l'attività di gestione delle partecipazioni in società per azioni conferitarie, che, ad evidenziarne la natura non commerciale, sono topicamente separate (art. 12.1.*b*) dalle prime (art. 12.1.*a*).

Né vale richiamare, come fa il Ministero ricorrente, la sentenza di questa Corte 29 marzo 1990, n. 2573, che si riferisce agli enti ecclesiastici, sia perché la speciale normativa che regola le fondazioni bancarie non consente di inquadrare l'attività di gestione delle partecipazioni nella categoria dell'attività commerciale, sia perché, in base all'art. 4.1 e all'art. 4.5, lettera *b)*, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, "Non sono considerate ... attività commerciali ...: *b)* il possesso, non strumentale né accessorio ad altre attività esercitate, di partecipazioni o quote sociali, di obbligazioni o titoli similari, costituenti immobilizzazioni, al fine di percepire dividendi, interessi o altri frutti, senza strutture dirette ad esercitare l'attività finanziaria, ovvero attività di indirizzo, di condizionamento o altri interventi nella gestione delle società partecipate". Se, in base a questa normativa di genere intermedio, l'attività di gestione di partecipazioni societarie non è considerata commerciale anche quando non sia strumentale ad altre attività a maggior ragione si giustifica

la negazione della natura commerciale a quella attività di gestione di partecipazioni che, qual è quella delle fondazioni bancarie, è strumentale rispetto alle loro finalità sociali indicate dalla legge.

A sostenere la tesi del Ministero delle finanze non serve nemmeno richiamare l'art. 12.2 D.Lgs. 17 maggio 1999, n. 153, per ritenere che l'estensione dell'agevolazione *ex* art. 6 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, operata alla fine degli anni '90, provi che essa non spettava per gli anni precedenti. Si deve considerare, infatti, al riguardo, che l'art. 3.1.*a*) L. 23 dicembre 1998, n. 461, ha fissato come criterio e principio direttivo per la delega legislativa: "l'attribuzione del regime previsto dall'art. 6 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, a condizione che gli enti, se di natura non commerciale, abbiano perseguito o perseguano i fini previsti dall'art. 12 del decreto legislativo 20 novembre 1990, n. 356 ...". Inoltre l'art. 12.1 decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153, ha previsto che "Le Fondazioni che hanno adeguato gli statuti alle disposizioni del titolo primo si considerano enti non commerciali di cui all'art. 87, comma 1, lettera *c)*, del T.U.I.R., anche se perseguono le loro finalità mediante esercizio ... di imprese strumentali ai loro fini statutari". Il secondo comma dello stesso art. 12 stabilisce, poi, che "Alle fondazioni previste dal comma 1 ... si applica il regime previsto dall'art. 6 del decreto del Presidente della

Repubblica 29 settembre 1973, n. 601. Lo stesso regime si applica ... alle fondazioni non aventi natura di enti commerciali che abbiano perseguito prevalentemente fini di interesse pubblico e di utilità sociale nei settori indicati nell'art. 12 del decreto legislativo 20 novembre 1990, n. 356 e successive modificazioni". Dalla lettura delle disposizioni della legge di delega e del decreto legislativo delegato, che concorrono alla formazione della norma agevolativa, si desume che essa non ha efficacia innovativa per quegli enti che abbiano perseguito le finalità di interesse pubblico e di utilità sociale anche negli esercizi precedenti.
Infine, si deve rilevare che, in base al suo statuto, la Compagnia San Paolo è un ente pubblico che persegue finalità di interesse pubblico e di utilità sociale, in particolare nei settori della ricerca scientifica, economica e giuridica, dell'istruzione, dell'arte, della cultura, della sanità, dell'assistenza e della tutela delle categorie più deboli (art. 3) e che la gestione delle sue partecipazioni nei soggetti conferitari e degli altri suoi beni è lo strumento per il perseguimento dei suoi scopi istituzionali (art. 4). In altri termini il rapporto tra gestione delle partecipazioni e fini di utilità sociale non è, come sostiene il Ministero delle finanze, un rapporto tra attività principale e attività accessorie, ma un rapporto tra attività strumentale e attività essenziali.
7. In conclusione, poiché non risulta fondato alcuno dei motivi addotti dal Ministero delle finanze per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale di Torino 17 giugno 1999, n. 99/13/99, il ricorso deve essere rigettato.

8. Data la natura delle questioni sollevate, sussistono giusti motivi perché le spese processuali relative al giudizio di cassazione siano compensate tra le parti.

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso e compensa tra le parti le spese processuali del giudizio di cassazione.

Corte di Cassazione, Sez. trib., Sentenza del 29 luglio 2005, n. 16032

1. Fatto, svolgimento del processo e motivi del ricorso

1.1. L'associazione Sportivo Culturale Ricreativa XY ricorre contro il Ministero dell'Economia e delle Finanze, per ottenere la cassazione della sentenza specificata in epigrafe. La parte intimata resiste con controricorso.

1.2. In fatto, l'associazione ha impugnato un avviso di accertamento ed irrogazione delle conseguenti sanzioni, con il quale il competente ufficio delle imposte dirette ha recuperato a tassazione, come redditi di impresa, i proventi derivanti dalla fruizione dei servizi (corrispettivi per la utilizzazione delle strutture) e dalla vendita di beni (corrispettivi derivanti dalla vendita di bevande), in relazione all'esercizio 1993, sulla base di un p.v.c. di constatazione, in data 2 dicembre 1993, redatto da un nucleo misto di verificatori dello stesso ufficio e dell'ufficio IVA.
L'associazione, sostanzialmente, ha contestato l'accertamento, eccependo, sulla base dello statuto, la natura di ente senza fini di lucro e la inutilizzabilità delle dichiarazioni testimoniali acquisite dai verificatori, senza la garanzia del contraddittorio. La Commissione Tributaria Provinciale adita ha confermato che l'associazione esercitava attività commerciale, ma riduceva il recupero, in considerazione degli sconti che venivano praticati, rispetto ai prezzi ufficiali. La sentenza di primo grado è stata confermata dalla Commissione Tributaria Regionale che ha respinto gli appelli proposti da entrambe le parti.

1.3. A sostegno dell'odierno ricorso, l'associazione deduce i seguenti motivi, illustrati anche con memoria depositata ai sensi dell'art. 378 c.p.c.:

a) violazione degli artt. 87, 108 e 111 D.P.R. 917/1986, anche sotto il profilo del vizio di motivazione, in quanto, erroneamente, il giudice di merito ha ritenuto di trovarsi in presenza di una attività commerciale, per il solo fatto che i soci interpellati hanno riferito:
   - di non avere mai partecipato alla vita dell'associazione, per una libera scelta, ininfluente, quindi, ai fini della qualificazione della pretesa attività commerciale;
   - di essere stati trattati come normali clienti, così come era giusto che fosse;

b) violazione degli artt. 87, 108 e 111 D.P.R. 917/1986, 32, 39 D.P.R. 600/1973 e 35 D.P.R. 636/1972, in quanto la decisione impugnata si regge sulla base di prove testimoniali inammissibili e comunque acquisite senza le garanzie del contraddittorio;

c) violazione degli artt. 112 c.p.c. e 75, comma 4, T.U.I.R., anche sotto il profilo del vizio di motivazione, in quanto il giudice di appello ha omesso di pronunciarsi sulla richiesta di deduzione dei costi afferenti i ricavi recuperati a tassazione;

d) violazione degli artt. 112 c.p.c. e 39-*bis*, D.P.R. 636/1972, in quanto i giudici di merito non si erano pronunciati sulla richiesta di disapplicazione delle sanzioni in considerazione della oggettiva incertezza delle norme di riferimento.

2. Diritto e motivi della decisione

2.1. Il ricorso non può trovare accoglimento.

2.2. Occorre chiarire, in linea di principio, che:

a) anche le associazioni senza fine di lucro possono, di fatto, svolgere attività di tipo commerciale, come si evince dall'art. 111, comma 2, T.U.I.R., nel testo vigente *ratione temporis*; in altri termini, gli enti associativi non godono di uno *status* di extrafiscalità, che li esenta, per definizione, da ogni prelievo fiscale; occorre sempre tenere conto della natura delle attività svolte in concreto (v. Cass. 15321/2002);

b) il disposto di cui all'art. 111, comma 1, T.U.I.R. (in forza del quale le attività svolte dagli enti associativi a favore degli associati non sono considerate commerciali e le quote associative non concorrono a formare il reddito complessivo) costituisce una deroga alla disciplina generale, fissata dagli artt. 86 e 87 T.U.I.R., secondo la quale l'IRPEG si applica(va) a tutti i redditi, in denaro o in natura, posseduti da soggetti diversi dalle persone fisiche; con la conseguenza che l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è a carico del soggetto che la invoca, secondo i consueti criteri fissati dall'art. 2697 c.c.;

c) in ogni caso, in forza dell'art. 111 comma 2 T.U.I.R. (nel testo vigente *ratione temporis*), si considerano sempre "effettuate nell'esercizio di attività commerciali ... le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto", fatta eccezione per "le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione" (art. 108, comma 1, T.U.I.R., vigente *ratione temporis).*

2.3. Nel caso di specie, i giudici di appello hanno affermato che "l'Associazione di fatto esercitava attività commerciale. ... Le prove su cui si è basato l'Ufficio non consistono solo, e nemmeno tanto, sulle (sic) dichiarazioni rese dai presunti associati, ma soprattutto nelle risultanze dell'accesso diretto dei verbalizzanti dal quale è risultato che l'attività della palestra si svolgeva in modo del tutto analogo a quello di altre palestre gestite da imprenditori commerciali. I clienti, cioè, *(a)* pagavano per le prestazioni che ricevevano in corrispettivo, *(b)* non partecipavano alla vita sociale, *(c)* non decidevano alcunché in ordine alla gestione dell'attività, *(d)* non partecipavano, per la massima parte, ad attività ludiche, amatoriali o agonistiche dell'associazione.
Essi cioè si comportavano come semplici clienti della struttura gestita da un imprenditore e non come associati del soggetto che svolgeva l'attività" (p. 2 della sentenza impugnata).
Di fronte a questa situazione di fatto, seppure ricostruita sulla base di affermazioni categoriche e giudizi espressi in termini assoluti, la conclusione non poteva che essere quella della imponibilità delle attività controllate. Stava alla parte ricorrente dimostrare che i giudizi formulati non corrispondono alla realtà, indicando analiticamente gli elementi di segno contrari offerti alla valutazione dei giudici di merito ed eventualmente ignorati.

2.4. La parte ricorrente, invece, lamenta che quelle stesse affermazioni in fatto, dei giudici di appello, non legittimerebbero la decisione assunta dagli stessi, perché i soci,

evidentemente, erano liberi di non esercitare i propri diritti sociali ed era normale che venissero trattati come clienti. La critica sarebbe fondata se l'onere di provare il diritto all'esenzione non fosse a carico della stessa associazione. È vero che la CTR afferma in maniera apodittica che, a seguito dell'accesso, è risultato che i "soci" venivano trattati come semplici clienti, pagavano per tutte le prestazioni e non si occupavano della gestione. Ma è altrettanto vero che l'onere di provare che l'attività svolta, sebbene somigliasse ad una attività commerciale, in realtà non lo era, doveva essere fornita dalla parte ricorrente, con specifica contestazione in punto di fatto. Evidentemente, non basta aver fornito lo statuto sociale, dal quale poteva risultare che l'associazione non avesse fine di lucro (la parte ricorrente si duole anche del mancato esame di tale documento ritualmente prodotto). Se, per evitare il prelievo fiscale, bastasse operare dietro lo schermo di una associazione senza fine di lucro, il gettito IRPEG (ora IRE) non si discosterebbe da un numero prossimo allo zero.

In realtà, è l'associazione che doveva fornire la prova del proprio assunto, ed in particolare:

a) che i "soci" che non hanno esercitato i diritti-doveri che derivavano dallo *status* di associato, lo hanno fatto per libera scelta e non perché non avessero titolo (producendo, eventualmente, gli atti comprovanti che anche il socio negligente è stato convocato per le assemblee);

b) che non è vero che i soci pagavano un corrispettivo per ogni prestazione o che, comunque, in quanto soci, avevano diritto (e ne avevano beneficiato) ad un certo numero di prestazioni gratuite, a fronte della quota associativa versata (producendo, ad esempio, un registro dal quale risultassero i turni di utilizzazione delle strutture sportive);

c) che, comunque, i corrispettivi pagati non corrispondevano ai prezzi di mercato, ma costituivano un mero contributo alle spese di manutenzione degli impianti, o il recupero del costo di acquisto dei beni rivenduti (il combinato disposto degli artt. 111, comma 2 e 108, comma 1, secondo periodo, prevede la presunzione della natura commerciale di tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici che eccedono i costi di diretta imputazione).

In definitiva, con riferimento al primo motivo di ricorso, non si ravvisa alcuna violazione delle norme sul prelievo IRPEG a carico di enti esenti, perché non è provato il diritto alla esenzione. Quanto al denunciato vizio di motivazione, osserva il collegio che le affermazioni del giudice del merito, benché sintetiche ed assertive, sono comunque sufficienti a legittimare il sillogismo che porta al rigetto della tesi della parte ricorrente.

L'associazione non ha dimostrato che l'attività svolta non aveva natura commerciale, né ha superato la presunzione della natura commerciale delle prestazioni fornite e dei beni ceduti dietro corrispettivo. Inoltre, l'Ufficio ha anche fornito una serie di indizi, non contrastati, che avallano la tesi della imponibilità delle operazioni.

Se vizio di motivazione ci fosse, la parte ricorrente avrebbe dovuto specificare quali argomenti aveva prospettato, per dimostrare il proprio assunto e per superare la presunzione di cui all'art. 111, comma 2, T.U.I.R., che non sarebbero stati esaminati dalla CTR (principio della autosufficienza del ricorso per cassazione: v., *ex plurimis*, Cass. 14262/2004). A parte la richiesta di esame dello statuto che di per sé non può fornire la prova che l'attività svolta di fatto fosse corrispondente agli intenti statutari.

2.5. Quanto alla eccezione di inutilizzabilità delle prove testimoniali acquisite, vale il principio secondo il quale le dichiarazioni di terzi raccolte ed inserite nel processo verbale di constatazione non hanno la natura di prova testimoniale, bensì di mere informazioni acquisite nell'ambito di indagini amministrative, che possono essere utilizzate (Cass. 3526/2002) quando, come nella specie, abbiano trovato riscontro "nelle risultanze dell'accesso diretto dei verbalizzanti" (p. 2 sentenza impugnata) e non siano specificamente smentite dalla controparte (in relazione al pagamento dei corrispettivi, da cui nasce la presunzione della natura commerciale dell'attività).
D'altra parte, non è violato il principio della c.d. "parità delle armi", atteso che anche il contribuente poteva (e non lo ha fatto, o, almeno, non eccepisce di averlo fatto) produrre documenti contenenti dichiarazioni dei soci che potessero smentire le risultanze dell'accesso. Infatti, in forza di quanto affermato dalla Corte Cost. (sent. 18/2000), "va necessariamente riconosciuto anche al contribuente lo stesso potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale - beninteso, con il medesimo valore probatorio -, dando così concreta attuazione ai principi del giusto processo come riformulati nel nuovo testo dell'art. 111 della Costituzione, per garantire il principio della parità delle armi processuali nonché l'effettività del diritto di difesa" (Cass. 4269/2002).

2.6. L'eccezione di omessa pronuncia sulla richiesta di deduzione dei costi è inammissibile, perché la relativa richiesta non risulta formulata nel ricorso introduttivo. Inoltre, nella specie, le spese e gli altri componenti negativi non sono stati imputati al conto economico e, quindi, comunque non sarebbero deducibili (art. 75, comma 4, prima parte, T.U.I.R., testo vigente *ratione temporis*). Né ricorre l'ipotesi del recupero effettuato direttamente sulla base delle stesse spese occultate, che devono essere ammesse in deduzione in ogni caso (art. 75, comma 4, ultimo periodo, T.U.I.R., testo vigente *ratione temporis*). Il recupero è stato effettuato sulla base dei corrispettivi non dichiarati ai fini IRPEG.

2.7. Infine, la ricorrente lamenta che il giudice di merito non si sarebbe pronunciato sulla richiesta di non applicazione delle sanzioni, in considerazione della obbiettiva condizione di incertezza della normativa di riferimento. La richiesta, però, comunque non poteva trovare accoglimento perché la normativa di riferimento è chiara e non presenta margini di incertezza.
In punto di fatto, la società ha applicato alle attività svolta la normativa fiscale di agevolazione, benché fossero carenti dei presupposti.

2.8. Conseguentemente, il ricorso deve essere rigettato. Sussistono giusti motivi per compensare le spese, attesa la mancanza di precedenti specifici di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese.

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile
Ordinanza 26 ottobre 2010, n. 21875

La Corte di Cassazione, sezione tributaria

(omissis)
OSSERVA IN FATTO E DIRITTO

1. La controversia ha per oggetto l'impugnazione da parte dell'associazione contribuente dell'avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate di Sondrio che, ai fini Irpeg, Irap, Iva, aveva evidenziato la produzione di reddito d'impresa non dichiarato nell'anno 2003. L'accertamento era scaturito da un processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza con il quale veniva rilevato l'esercizio di un'attività' imprenditoriale non dichiarata da parte dell'"(OMESSO)" con conseguente evasione d'imposta. L'Associazione ricorrente rilevava che in base allo Statuto doveva essere applicato il regime agevolativo per le associazioni non aventi fine di lucro;

2. La C.T.P. di Sondrio ha rigettato il ricorso;

3. La C.T.R. ha accolto l'appello dell'Associazione ritenendo che i modesti compensi percepiti per lezioni di equitazione e ricovero di cavalli non inficiasse la finalita' non di lucro di cui allo Statuto;

4. Ricorre per cassazione l'Agenzia delle Entrate con quattro motivi di impugnazione: a) violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 148, commi 3 e 8, lettera c) ed e). Secondo l'Agenzia ricorrente la CTR ha errato perché non ha tenuto conto che, ai sensi del citato articolo 148, le previsioni agevolative si applicano se l'associazione rispetta in concreto le condizioni previste nel comma 8, tra cui quelle che impongono l'obbligo di assicurare concretamente agli associati la regolare ed effettiva partecipazione alla vita assembleare dell'associazione, condizione che nella specie non e' stata rispettata; b) insufficiente motivazione su un fatto decisivo e controverso. La ricorrente lamenta che la CTR ha affermato che l'Associazione effettuasse solo sporadiche prestazioni di servizi a terzi dietro corrispettivo senza indicare gli elementi probatori su cui tale affermazione era fondata; c) violazione e falsa applicazione dei principi generali che regolano il processo tributario di merito del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articoli 1 e 2, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4. Secondo la ricorrente la sentenza e' viziata per aver annullato del tutto l'accertamento senza procedere a una sua rideterminazione che

tenesse conto delle prestazioni a pagamento rese dall'Associazione a terzi soggetti; d) violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articolo 148, commi 2, 3 e 8. Secondo la ricorrente la CTR ha errato nel dichiarare illegittimo l'accertamento negando la disposizione di legge che condiziona il trattamento agevolato alla prestazione di servizi solo in favore degli associati;

5. Non svolge difese l'Associazione intimata;

Ritiene che:

1. il ricorso sia fondato in tutti i suoi motivi in primo luogo perché', a mente dell'articolo 111 del T.U.I.R., e' esclusa la natura commerciale delle attività' svolte dagli enti associativi in favore dei propri associati e l'imponibilità' delle somme da questi versate a titolo di quote associative ma non anche quella delle attività' a pagamento svolte nei confronti di terzi. Inoltre l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione e' a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'articolo 2697 c.c. (Cass. civ. n. 28005 del 25 novembre 2008);

2. in secondo luogo la motivazione e' apodittica laddove afferma l'esiguità' delle prestazioni a pagamento in favore di terzi;

3. in terzo luogo la CTR ha errato nel non riconoscere la legittimità dell'accertamento laddove ha escluso il diritto al trattamento agevolato e la soggezione a tassazione per quanto riguarda le prestazioni rese non in favore dei soci (Cassazione civile n. 22598 del 20 ottobre 2006);

4. sussistono i presupposti per la trattazione della controversia in camera di consiglio e se l'impostazione della presente relazione verrà' condivisa dal Collegio per l'accoglimento del ricorso;

ritenuto che tale relazione appare pienamente condivisibile cosicché' il ricorso deve essere accolto con cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla C.T.R. della Lombardia che deciderà' anche sulle spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della C.T.R. della Lombardia che decidera' anche sulle spese processuali del giudizio di cassazione.

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile
Sentenza 25 febbraio 2011, n. 4626

La Corte di Cassazione, sezione tributaria ha pronunciato la seguente: SENTENZA

(omissis)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento notificato nel 2003 L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Riva del Garda rilevava mancata applicazione di IVA a prestazioni di rimessaggio barche effettuate dal Ci. Ve. Ar. a favore dei soci e degli ospiti di costoro dietro pagamento di un corrispettivo,e, ritenuta la natura commerciale di tale attività', recuperava le imposte ed applicava le relative sanzioni.

L'avviso era impugnato dalla associazione innanzi alla Commissione Tributaria di primo grado di Trento, sostenendo che la attività in questione non poteva considerarsi commerciale ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 4, comma 4, in quanto effettuata in conformità alle finalità istituzionali di una associazione sportiva dilettantistica. La Commissione accoglieva il ricorso.

Appellava l'Ufficio, e la Commissione Tributaria di secondo grado di Trento accoglieva il gravame, ritenendo da un lato applicabile la previsione di cui al comma 5 della medesima disposizione di legge, dall'altro la assenza di prova dei requisiti richiesti da tale disposizione per ritenere la natura non commerciale della attività in oggetto. Avverso la sentenza propone ricorso per cassazione il Circolo, con un motivo.

Resiste la Agenzia con controricorso. Il ricorrente deposita memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con unico, complesso motivo, la Associazione deduce violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 4, commi 4 e 5 *ex* articolo 360 c.p.c., n. 3, ed omessa ed insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n.

5. Espone che la Commissione e' incorsa in errore interpretativo ritenendo la applicabilità della ipotesi di cui all'articolo 4, comma 5 del Decreto del Presidente della Repubblica citato, in quanto questa riguarda le società " mero godimento" ovvero di natura commerciale, per le quali e' prevista in via di eccezione la esclusione di tale qualifica alla attività di concessione in godimento di beni ed impianti (nella specie, nautici) a soci o partecipanti " gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale" laddove la ipotesi applicabile e' quella di cui al comma 4 dello stesso articolo, riferita agli enti non commerciali (quale pacificamente il circolo ricorrente) ovvero associazioni sportive dilettantistiche che erogano prestazioni effettuate in conformità alle proprie finalità istituzionali a favore dei soci o membri delle associazioni omologhe.

Sostiene che non può revocarsi in dubbio che la attività di rimessaggio dei natanti sia connaturata alla natura ed agli scopi di un circolo velico, richiamando a tal fine lo statuto dell'ente, e che la Commissione, non effettuando indagini in merito, e' incorsa nel vizio di omessa motivazione. La Agenzia in controricorso sostiene la infondatezza dell'assunto dell'ente ricorrente. Il motivo e' fondato.

L'ipotesi considerata dalla Commissione potrebbe astrattamente applicarsi al circolo velico (in quanto il comma 5 citato cita "società od enti" senza considerare la natura commerciale o meno degli stessi, in quanto ciò che conta per il legislatore e' il tipo di attività svolta) ove concedesse le strutture di rimessaggio in godimento a soci ed affiliati "gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale".

La stessa Commissione riconosce che l'ipotesi non ricorre, nel caso di specie, in quanto il servizio di rimessaggio e' a pagamento a favore di soci ed ospiti, e tale corrispettivo non ha la peculiare caratteristica di cui sopra (che di per se' sarebbe indice della natura non commerciale della attività.) Tale conclusione, in se' corretta, non esclude tuttavia la potenziale applicabilità del comma 4 della stessa disposizione di legge, in quanto e' incontroverso che il Circolo velico e' una associazione sportiva dilettantistica, e che il servizio di rimessaggio e' una prestazione dietro corrispettivo resa a favore dei soci e di terzi ad essi parificati, se (ed unicamente in tal caso) affiliati ad organizzazioni omologhe nel senso enunciato dall'articolo.

Il punto essenziale consiste nella valutazione se la attività in questione rientri o meno nelle finalità istituzionali dell'ente , ipotesi cui la legge collega la esclusione della qualifica commerciale della stessa e quindi la esenzione dall'IVA, e quindi se all'esercizio della attività sportiva velica perseguito dal Circolo in conformità al suo statuto sia connaturata ed essenziale la prestazione di

rimessaggio dei natanti di proprietà dei soci o di terzi qualificati, e, in caso affermativo, in quale misura (essendo ovvio che una custodia temporanea per brevi periodi onde consentire al socio l'uso del natante e' ben diversa dal ricovero per i mesi invernali).

Tale valutazione, contrariamente a quanto sostenuto dal Circolo ricorrente, non e' di immediata evidenza logica ma dipende da una valutazione di fatto operata in base ai principi statutari, riservata al giudice del merito. La Commissione non ha per nulla affrontato l'argomento, che pure costituiva il *thema decidendum* in primo grado, ed il tal modo e' incorsa nel duplice vizio contestato, di diritto in quanto non ha verificato le ipotesi di legge applicabili, di motivazione in quanto ha omesso l'esame di un punto essenziale della controversia.

Deve infine rilevarsi che paiono infondate le eccezioni della Agenzia in controricorso, secondo cui in ogni caso la attività di ormeggio e rimessaggio costituirebbero attività commerciali, in quanto assimilabili alle ipotesi di "attività di deposito merci" e " servizi portuali" di cui al citato articolo 4, comma 5.

Infatti l'attività di deposito di merci da un lato presuppone la natura commerciale dell'ente che la esercita, esclusa nella fattispecie, trattandosi di un circolo sportivo dilettantistico, e dall'altro e' estranea alla fattispecie in ordine all'oggetto, in quanto i natanti dei soci ed assimilati non possono essere qualificati come merci; quanto ai servizi portuali, anch'essi presuppongono la natura commerciale dell'ente che esercita la attività portuale, esclusa in ipotesi per quanto si e' detto.

Il ricorso deve essere pertanto accolto e la sentenza cassata, e rinviata per nuovo esame a diversa sezione della Commissione Tributaria di secondo grado di Trento, che applicherà i principi sopra enunciati e provvederà anche sulle spese di questa fase di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia anche per le spese a diversa sezione della Commissione Tributaria di secondo grado di Trento.

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile
Ordinanza 19 maggio 2011, n. 11072

La Corte di Cassazione, sezione tributaria

(omissis)

FATTO E DIRITTO

La Corte:

ritenuto che, ai sensi dell'articolo 380 *bis* c.p.c., e' stata depositata in cancelleria la seguente relazione:

"1. La CTR delle Marche, con sentenza n. 31/7/09, depositata l'11.3.2009, ha confermato l'annullamento del provvedimento di cancellazione dell' As. Ca. di. Mo. dall'Anagrafe Unica, di cui al Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 11, ritenendo che l'Amministrazione aveva il dovere di produrre in giudizio il parere favorevole dell'Agenzia per le ONLUS, dovere disatteso senza alcuna ragionevole spiegazione, ed aveva impedito alla contribuente di prenderne visione, ed evidenziando che il fatto che gli anziani ospiti della struttura pagassero delle rette non deponeva per l'assenza del fine solidaristico, dato che non era stato contestato che i destinatari delle prestazioni potessero versare in condizioni di svantaggio di genere diverso rispetto a quello economico, e che non era contestata il mancato perseguimento di un fine di lucro attraverso la distribuzione di utili o il loro impiego in attivita' diverse da quelle istituzionali.

2. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, cui resiste la contribuente.

3. Il primo motivo, con cui l'Agenzia delle Entrate denuncia difetto di motivazione ex art 360 c.p.c., n. 5 in ordine al fatto controverso e decisivo relativo al requisito soggettivo degli anziani ricoverati presso la casa di riposo gestita dalla controricorrente appare inammissibile, non essendo corredato dal necessario momento di sintesi di cui all'articolo 366 bis c.p.c..

4. Il secondo motivo, con cui la ricorrente denuncia la violazione dell'articolo 112 c.p.c., per avere la CTR confermato la sentenza di primo grado rilevando la violazione del diritto di difesa nella mancata comunicazione e produzione del parere reso dall'Agenzia per le ONLUS appare manifestamente infondato, tenuto conto che la questione della mancata comunicazione del predetto parere, oltre che della sua mancata produzione in giudizio, era stata sollevata dalla stessa Agenzia con l'atto appello (in riferimento alla motivazione *per relationem* dell'atto impugnato) e che le refluenze di dette omissioni sull'esercizio del diritto di difesa del contribuente costituiscono espressione del potere del giudice di porre a fondamento della propria decisione principi di diritto, anche diversi da quelli richiamati dalle parti.

5. Del pari, manifestamente infondato e' il terzo motivo, col quale l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione del Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 19, comma 2, lettera a) formulando il quesito "dica la Corte se - con riferimento alla cancellazione dalla anagrafe delle ONLUS ai sensi del Decreto Legislativo n. 460 del 1997 di una associazione che gestisce una casa di riposo per anziani- violi il Decreto Legislativo n. 469 del 1997, articolo 10, comma 2, lettera a) la sentenza della CTR che ritenga compatibile con il riconoscimento della qualifica di ONLUS "lo svolgimento di una attività' dietro pagamento" laddove invece la norma suddetta (correttamente interpretata nel senso che la qualifica di ONLUS debba essere prevista in favore di persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari, sicché deve ritenersi legittimamente negata la qualifica di ONLUS ad un soggetto che svolga il suo servizio verso la generalità' degli utenti e per di più' in cambio di una remunerazione) avrebbe imposto di riconoscere legittima nel caso in esame la cancellazione dell'associazione in esame dal registro delle ONLUS". Al riguardo, va osservato che l'interpretazione della disposizione in esame data dalle Sezioni Unite di questa Corte, con le sentenze n. 24883 del 2008 e n. 9661 del 2009, che qui si condividono, sconfessa l'esegesi propugnata dalla ricorrente, essendo stato ritenuto che "In materia di agevolazioni ai fini delle imposte sui redditi, il Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10, comma 2, lettera a), sul riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità' sociale (Onlus) - a norma del quale si intende che vengono perseguite finalità' di solidarietà' sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi siano dirette ad arrecare benefici a "persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari" - dev'essere interpretato nel senso che e' sufficiente che ricorra almeno una delle predette condizioni di svantaggio, non rilevando ad escludere il fine solidaristico che le prestazioni siano fornite dietro pagamento di un corrispettivo, sempre che non vi sia prova del perseguimento anche di un fine di lucro attraverso la distribuzione degli utili ovvero il loro impiego per la realizzazione di attività' diverse da quelle istituzionali o a queste connesse";

dovendo, aggiungersi che, con accertamento di fatto, censurabile in questa sede sotto il diverso profilo del vizio di motivazione, la CTR ha ritenuto incontroverso che i destinatari delle prestazioni versavano in condizioni di svantaggio di genere diverso da quello economico.

Si ritiene, in conclusione, che il ricorso possa essere deciso in camera di consiglio".

che la relazione e' stata comunicata al pubblico ministero e notificata agli avvocati delle parti;

che non sono state depositate conclusioni scritte da parte del PM, mentre ha presentato memoria la resistente;

considerato che il Collegio, a seguito della discussione in camera di consiglio, condivide i motivi in fatto e in diritto esposti nella relazione e, pertanto il ricorso deve essere dichiarato rigettato;

che le spese del presente giudizio di legittimità vanno poste a carico della ricorrente, ed in favore della contribuente, e si liquidano in euro 1.100,00, oltre a spese generali ed accessori di legge.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condanna la ricorrente al pagamento, in favore della contribuente, delle spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in euro 1.100,00, oltre a spese generali ed accessori di legge.

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile
Sentenza 30 giugno 2011, n. 14371

La Corte di Cassazione ha pronunciato la seguente sentenza:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Associazione indicata in epigrafe propose ricorso avverso provvedimento con il quale la Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate aveva disposto la sua cancellazione dall'anagrafe unica delle Onlus per difetto dei requisiti: in particolare, perché gli atti costitutivi dell'associazione ricorrente difettavano dell'espressa previsione di reimpiego degli utili od avanzi di gestione ai fini della realizzazione degli scopi istituzionali.
L'adita commissione provinciale respinse il ricorso, con decisione confermata, in esito all'appello dell'associazione, dalla commissione regionale.
Nel suo nucleo essenziale, la decisione di appello é così motivata: "... L'automaticità della sanzione consente di superare ogni ulteriore indagine in ordine all'obbligatorietà, o meno, del parere da richiedersi alle Agenzie per l'Onlus ed al valore vincolante o meno, di tale parere. É indiscusso, quanto al reale merito, tra le parti che gli atti costitutivi dell'associazione ricorrente difettavano dell'espressa previsione di reimpiego degli utili od avanzi di gestione ai fini della realizzazione degli scopi istituzionali. Tant'é che tale incongruità risulta sanata *ex postea* con la trasmissione all'Ufficio erariale da parte della l'(OMESSO) della modifica statutaria; modifica di cui non può tenersi conto poiché successiva ai fatti di causa ed al periodo in discussione. Oltre che corretta tale analisi sotto il profilo dell'imperio legislativo non può neanche non evidenziarsi che risulta dalle poste del bilancio agli atti del procedimento che le eccedenze di gestione sistematicamente venivano collocate dalla ricorrente associazione in fondi di riserva che, seppur non é stato provato venissero ripartiti quale utile, non é stato neppure provato che siano stati destinati alla realizzazione degli scopi assistenziali perseguiti dall'associazione.
Avverso la decisione di appello, l'Associazione ha proposto ricorso per cassazione in due motivi, illustrando le proprie ragioni anche con memoria.
L'Agenzia ha resistito con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso, l'Associazione - deducendo "violazione e falsa applicazione del D.P.C.M. n. 329 del 2001, articolo 4, e del Decreto Ministeriale n. 266 del 2006, articoli 5 e 6" - censura la decisione impugnata (sotto il profilo della violazione del D.P.C.M. n. 329 del 2001, articolo 4, e Decreto Ministeriale n. 266 del 2003, articoli 5 e 6) per aver escluso l'invalidità del provvedimento oggetto della controversia nonostante la mancata acquisizione del parere obbligatorio dell'Agenzia delle Onlus.
Con il secondo motivo di ricorso, l'Agenzia deducendo "violazione del Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10" - censura la decisione impugnata per aver ritenuto che "... la carenza di un requisito formale previsto dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10, pur in presenza dei requisiti sostanziali relativi allo svolgimento di una attività di assistenza socio-sanitaria e al reimpiego degli utili e/o avanzi di gestione per finalità istituzionali, comporti necessariamente la cancellazione dall'Anagrafe delle Onlus e la conseguente decadenza dai benefici fiscali previsti per le suddette organizzazioni, tanto piu' ove si consideri che tale carenza non era stata rilevata nel corso di una verifica fiscale antecedente all'emanazione del provvedimento di cancellazione impugnato, ingenerando quindi nella contribuente il legittimo affidamento in ordine all'esatta e puntuale

conformità, anche da un punto di vista formale, delle previsioni statutarie alle prescrizioni dettate dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10)".
Entrambe le doglianze si rivelano infondate.
Occorre premettere che, il tenore della sopra riportata motivazione della sentenza impugnata, rivela accertamento in fatto, non censurato sul piano del vizio motivazionale, secondo cui "gli atti costitutivi dell'associazione ricorrente difettavano dell'espressa previsione di reimpiego degli utili od avanzi di gestione ai fini della realizzazione degli scopi istituzionali". Cio' posto, deve rilevarsi, quanto alla prima doglianza, che il Decreto Ministeriale n. 266 del 2003, non prevede il parere obbligatorio dell'Agenzia delle Onlus per l'ipotesi, qui specificamente considerata, della cancellazione dall'anagrafe in conseguenza del riscontro della mancanza, negli atti costitutivi dell'associazione, dell'espressa previsione di reimpiego degli utili od avanzi di gestione ai fini della realizzazione degli scopi istituzionali.
Detto decreto prevede, infatti, il menzionato parere solo in caso: a) di riscontro di concreta inosservanza dei requisiti prescritti nello statuto; b) di riscontro del successivo venir meno dei requisiti presenti al momento dell'iscrizione (cfr. articolo 5, commi 2 e 5); c) di ostacolo al controllo della ricorrenza dei requisiti (cfr. articolo 6, comma 4).
Quanto alla seconda doglianza, deve, poi, considerarsi che i requisiti formali previsti dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10, non possono ritenersi surrogabili con il concreto accertamento della fattuale osservanza dei precetti della norma, sia per la non equivoca lettera della legge sia per il fatto che si tratta (cfr. Cass. 11986/09, 7653/09) di norma di stretta interpretazione. L'assunto non risulta, d'altro canto, contraddetto dalle decisioni di questa Corte richiamate in memoria dall'associazione ricorrente, poiché da queste é dato solo ricavare la propensione ad una lettura non formalistica delle norme statutarie al fine di riscontrarvi la previsione dei requisiti per l'applicazione della normativa sulle Onlus. Ciò' mentre l'evocato principio dell'affidamento si rivela connaturalmente inidoneo a giustificare il riconoscimento della qualifica di Onlus in assenza dei correlativi requisiti. Alla stregua delle considerazioni che precedono, s'impone il rigetto del ricorso. Per la natura della controversia e per tutte le specifiche implicazioni della fattispecie, si ravvisano le condizioni per disporre l'integrale compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Corte: rigetta il ricorso; compensa le spese.