

# **LE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO**

## **COLLEGIO DEI REVISORI**

**Dott. Alessandro Olivo**

### **SOMMARIO**

**INTRODUZIONE**

**ATTIVITÀ DEL COLLEGIO DEI REVISORI E  
DISPOSIZIONI CIVILISTICHE**

**LE VERIFICHE PRATICHE**

**LA VERIFICA CONTABILE:  
analisi degli obblighi in materia di contabilità e di bilancio**

## INTRODUZIONE

Per gli Enti non commerciali siano essi Onlus o meno sta diventando sempre più importante dotarsi di organi di controllo e seguire procedure interne o esterne volte a garantire la correttezza e la trasparenza delle proprie azioni.

## INTRODUZIONE

Diversi sono i controlli che operano sugli enti non commerciali ed in particolare sulle Onlus:

- il controllo esercitato dall'Agenzia delle Entrate per la verifica dei requisiti formali e sostanziali di queste ultime;
- il controllo operato dalle direzioni regionali a cui è demandata la tenuta di appositi registri, come ad esempio quello operato sulle organizzazioni di volontariato e sulle associazioni di promozione sociale;
- il controllo dell'autorità governativa, in base a quanto stabilito dall'art. 25 del codice civile, sull'amministrazione delle fondazioni.

## INTRODUZIONE

Accanto ai controlli di natura esterna si configura generalmente anche un controllo di natura interna, operato da un apposito organo statutario.

In tal senso non esiste, in ogni caso, una disposizione specifica che vincoli gli Enti non commerciali a dotarsi di un apposito organo di controllo come accade invece per le società di capitali, a parte alcuni casi specifici che riguardano: le Fondazioni bancarie, le Fondazioni liriche e le Onlus che conseguono, per due anni consecutivi, proventi superiori a 1.032,91 euro (queste ultime hanno l'obbligo di cui all'art. 25 comma 5 del Decreto Legislativo 460/97, di allegare al bilancio una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori contabili iscritti nel registro dei revisori contabili ).

## INTRODUZIONE

Si sottolinea, tuttavia, che l'orientamento del Consiglio di Stato, con riferimento agli enti non profit dotati di personalità giuridica, è stato sempre costante nel ritenere obbligatorio, ai fini del riconoscimento giuridico, la previsione nell'ambito dello Statuto di un organo di controllo, generalmente denominato **"Collegio dei revisori"**.

## INTRODUZIONE

Il Collegio dei Revisori è un organo di **controllo**, la cui composizione, durata e compiti devono essere stabiliti dallo statuto.

Si segnala che i revisori sono responsabili verso i **soci** al pari degli amministratori per gli eventuali danni patiti dall'ente per loro incuria.

I revisori, a differenza degli amministratori, possono essere scelti anche fra i **non soci**, salvo specifici obblighi previsti dalle leggi settoriali o dai singoli statuti.

## INTRODUZIONE

Attualmente **nessuna norma, né generale né speciale, obbliga a scegliere i sindaci tra i professionisti contabili**. Si ricorda, però, che l'art. 25, 5<sup>^</sup> comma, del D.LGS. 460/97 ha previsto l'obbligo per le ONLUS di allegare al bilancio "una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori contabili iscritti nel registro dei revisori contabili", nel caso i proventi superino per due anni consecutivi l'ammontare di € 1.032.913,80. L'obbligo decorre già dal secondo anno, come precisato dal fisco. Va anche ricordato che nessuna norma ha ancora definito il **contenuto** di tale relazione di controllo, per cui, in attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia per le ONLUS, occorre fare riferimento, per quanto possibile, alla prassi invalsa nelle società commerciali.

## ATTIVITÀ DEL COLLEGIO DEI REVISORI

### **Natura dell'attività svolta dal collegio dei revisori**

Per verificare la natura dell'attività dei revisori, in assenza di una specifica disciplina riguardante il controllo interno degli Enti non profit, occorrerà fare riferimento alle norme statutarie rimandando, per quanto da esse non disposto, agli articoli del codice civile così come modificati dal D.Lgs.n.310/2004. In particolare, la riforma societaria ha disciplinato due forme di controllo:

- **il controllo sull'amministrazione**
- **il controllo contabile**

## ATTIVITÀ DEL COLLEGIO DEI REVISORI

**Il controllo sull'amministrazione** ai sensi dell'art. 2403 del c.c., si sostanzia essenzialmente nel verificare: l'osservanza della legge e dello statuto, il rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e il suo concreto funzionamento;

## ATTIVITÀ DEL COLLEGIO DEI REVISORI

**Il controllo contabile** ai sensi dell'art. 2409 del c. c., invece, si sostanzia: nella verifica della regolare tenuta della contabilità sociale e della corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione, nella verifica che il bilancio d'esercizio e, ove redatto, il bilancio consolidato, corrispondano alle risultanze delle scritture contabili e degli accertamenti eseguiti e che siano conformi alle regole che li disciplinano; nell'espressione di un giudizio sul bilancio d'esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto. (circolare n. 14/2004 del CNDC);

## ATTIVITÀ DEL COLLEGIO DEI REVISORI

Come stabilito dalla normativa, la prima forma di controllo è sempre esercitata dal collegio sindacale mentre la seconda, in via generale è affidata ad un revisore dei conti. Il controllo contabile può, però, essere esercitato dal collegio sindacale qualora lo statuto lo preveda e la società non faccia ricorso al mercato dei capitali e non sia obbligata alla redazione del bilancio consolidato.

Nulla, invece, viene stabilito **per gli Enti senza fini di lucro**. Per essi, pertanto, **entrambi i controlli**, se non disposto diversamente dallo Statuto, verranno esercitati dal **collegio dei revisori**.

## IL CODICE CIVILE (Artt. 2397-2409 septies)

### **Composizione del collegio**

Il collegio sindacale si compone di tre o cinque membri effettivi, soci o non soci. Devono inoltre essere nominati due sindaci supplenti.

### **Presidenza del collegio**

Il presidente del collegio sindacale è nominato dall'assemblea.

## IL CODICE CIVILE

### **Cause d'ineleggibilità e di decadenza**

Non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti decadono dall'ufficio:

- a) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382;
- b) il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;
- c) coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza.

## IL CODICE CIVILE

### **Nomina e cessazione dall'ufficio**

- [1] I sindaci sono nominati per la prima volta nell'atto costitutivo e successivamente dall'assemblea, salvo il disposto degli articoli 2351, 2449 e 2450. Essi restano in carica per tre esercizi, e scadono alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio della carica. La cessazione dei sindaci per scadenza del termine ha effetto dal momento in cui il collegio è stato ricostituito.
- [2] I sindaci possono essere revocati solo per giusta causa

## IL CODICE CIVILE

### **Sostituzione**

- [1] In caso di morte, di rinuncia o di decadenza di un sindaco, subentrano i supplenti in ordine di età, nel rispetto dell'articolo 2397, secondo comma. I nuovi sindaci restano in carica fino alla prossima assemblea, la quale deve provvedere alla nomina dei sindaci effettivi e supplenti necessari per l'integrazione del collegio, nel rispetto dell'articolo 2397, secondo comma. I nuovi nominati scadono insieme con quelli in carica. In caso di sostituzione del presidente, la presidenza è assunta fino alla prossima assemblea dal sindaco più anziano.
- [2] Se con i sindaci supplenti non si completa il collegio sindacale, deve essere convocata l'assemblea perché provveda all'integrazione del collegio medesimo.



## IL CODICE CIVILE

### **Retribuzione**

- [1] La retribuzione annuale dei sindaci, se non è stabilita nello statuto, deve essere determinata dalla assemblea all'atto della nomina per l'intero periodo di durata del loro ufficio.
- N.B. I revisori degli enti non commerciali non possono percepire compensi

## IL CODICE CIVILE

### **Doveri del collegio sindacale**

- [1] Il collegio sindacale vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società sul suo concreto funzionamento. (2)
- [2] Esercita inoltre il controllo contabile

## IL CODICE CIVILE

### **Poteri del collegio sindacale**

- [1] I sindaci possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo.
- [2] Il collegio sindacale può chiedere agli amministratori notizie, anche con riferimento a società controllate, sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari. Può altresì scambiare informazioni con i corrispondenti organi delle società controllate in merito ai sistemi di amministrazione e controllo ed all'andamento generale dell'attività sociale.
- [3] Gli accertamenti eseguiti devono risultare dal libro previsto dall'articolo 2421, primo comma, n. 5).

## IL CODICE CIVILE

### **Riunioni e deliberazioni del collegio**

- [1] Il collegio sindacale deve riunirsi almeno ogni novanta giorni. La riunione può svolgersi, se lo statuto lo consente indicandone le modalità, anche con mezzi di telecomunicazione. (2)
- [2] Il sindaco che, senza giustificato motivo, non partecipa durante un esercizio sociale a due riunioni del collegio decade dall'ufficio.
- [3] Delle riunioni del collegio deve redigersi verbale, che viene trascritto nel libro previsto dall'articolo 2421, primo comma, n. 5), e sottoscritto dagli intervenuti.
- [4] Il collegio sindacale è regolarmente costituito con la presenza della maggioranza dei sindaci e delibera a maggioranza assoluta dei presenti. Il sindaco dissenziente ha diritto di fare iscrivere a verbale i motivi del proprio dissenso.

## IL CODICE CIVILE

### **Intervento alle adunanze del consiglio di amministrazione e alle assemblee**

- [1] I sindaci devono assistere alle adunanze del consiglio di amministrazione, alle assemblee e alle riunioni del comitato esecutivo.
- [2] I sindaci, che non assistono senza giustificato motivo alle assemblee o, durante un esercizio sociale, a due adunanze consecutive del consiglio d'amministrazione o del comitato esecutivo, decadono dall'ufficio.

## IL CODICE CIVILE

### **Omissioni degli amministratori**

- [1] In caso di omissione o di ingiustificato ritardo da parte degli amministratori, il collegio sindacale deve convocare l'assemblea ed eseguire le pubblicazioni prescritte dalla legge.
- [2] Il collegio sindacale può altresì, previa comunicazione al presidente del consiglio di amministrazione, convocare l'assemblea qualora nell'espletamento del suo incarico ravvisi fatti censurabili di rilevante gravità e vi sia urgente necessità di provvedere.

## IL CODICE CIVILE

### **Responsabilità**

- [1] I sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio.
- [2] Essi sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica.
- [3] All'azione di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis e 2395.

## IL CODICE CIVILE

### **Denuncia al collegio sindacale**

- [1] Ogni socio può denunciare i fatti che ritiene censurabili al collegio sindacale, il quale deve tener conto della denuncia nella relazione all'assemblea.

## LE VERIFICHE PRATICHE

I revisori nella loro attività seguiranno, le procedure di controllo valide per le società di capitali, tenendo conto della particolare natura di questi enti. Un supporto tecnico al loro operato viene fornito dalla V raccomandazione emanata dal Consiglio dei dottori commercialisti- Commissione Aziende non profit che fornisce delle linee guida da seguire.

Generalmente le verifiche che il collegio dovrà effettuare sono:

- **verifiche contabili**
- **verifiche statutarie**
- **verifiche fiscali**
- **verifiche finanziarie e del patrimonio**

## LE VERIFICHE PRATICHE

### **Verifiche contabili (art. 2409 ter c.c.)**

Le verifiche contabili sono volte ad accertare che l'ente in oggetto consti di una regolare contabilità secondo quanto disposto dalla legge, che vi sia corrispondenza dei dati in bilancio con quelli derivanti dai libri e dalle scritture contabili, che venga mantenuta una contabilità separata per l'attività commerciale nel caso in cui il soggetto svolga attività produttiva di redditi d'impresa.

## LE VERIFICHE PRATICHE

### **Verifiche contabili (art. 2409 ter c.c.)**

Il controllo contabile è volto, altresì, a verificare che il bilancio esprima in modo veritiero e corretto la situazione, patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente. A riguardo, ricordiamo che non esistono principi contabili specifici per gli enti non commerciali ma soltanto delle indicazioni per la corretta contabilizzazione di alcune poste di bilancio, come quelle forniteci dal Consiglio nazionale dei Dottori Commercialisti o dai principi contabili stranieri specifici per gli enti non profit: in particolare, i documenti FASB n. 116 e 117.

## LE VERIFICHE PRATICHE

### **Verifiche statutarie**

Le verifiche statutarie sono essenzialmente volte ad appurare che: l'ente persegua le finalità sociali previste negli statuti, che le azioni poste in essere siano congrue al raggiungimento di tali fini, che lo Statuto sia conforme alle disposizioni di legge. Infine si deve accertare la validità e la correttezza dell'operato degli organi statuari.

## LE VERIFICHE PRATICHE

### **Verifiche fiscali**

L'aspetto fiscale ha molta rilevanza per gli enti non commerciali, diventa, pertanto fondamentale da parte dei revisori accertare che l'ente rispetti quanto stabilito dalla normativa fiscale. Innanzitutto, occorre verificare che l'organizzazione svolga effettivamente delle attività non lucrative; in secondo luogo si deve accertare il rispetto di requisiti specifici per poter usufruire delle agevolazioni fiscali, questo vale sia per le imposte dirette sia per quelle indirette. Naturalmente i controlli di natura fiscale saranno diversi a seconda della natura dell'ente.

## LE VERIFICHE PRATICHE

### **Verifiche finanziarie e del patrimonio**

Il collegio dei revisori deve, inoltre, verificare la consistenza di cassa e l'esistenza dei titoli di proprietà sociale, nonché il grado complessivo di continuità aziendale.

Accanto alle verifiche finanziarie, il revisore deve accertare l'esistenza del patrimonio, la sua consistenza e la sua destinazione ai fini statutari.

## LE VERIFICHE PRATICHE

### **Altre verifiche**

Il revisore di un ente non commerciale deve, infine, verificare, nel caso in cui vengano organizzate campagne pubbliche di raccolta fondi, che le medesime siano svolte in conformità a quanto stabilito dalla normativa. Spetta al revisore la verifica dell'osservanza delle norme interne e di quelle che regolano i rapporti tra l'ente e i soggetti esterni.

## LA VERIFICA CONTABILE (ART. 2409 ter c.c.)

1. Il revisore o la società incaricata del controllo contabile:
  - a) **verifica**, nel corso dell'esercizio e con periodicità almeno **trimestrale**, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione nelle scritture contabili dei fatti di gestione;
  - b) verifica se il bilancio di esercizio e, ove redatto, il bilancio consolidato corrispondono alle risultanze delle scritture contabili e degli accertamenti eseguiti e se sono conformi alle norme che li disciplinano;
  - c) esprime con apposita **relazione** un giudizio **sul bilancio di esercizio** e sul bilancio consolidato, ove redatto.



## LA VERIFICA CONTABILE (ART. 2409 ter c.c.)

2. La relazione sul bilancio è depositata presso la sede della società a norma dell'articolo 2429.
3. Il revisore o la società incaricata del controllo contabile può chiedere agli amministratori documenti e notizie utili al controllo e può procedere ad ispezioni; documenta l'attività svolta in apposito libro, tenuto presso la sede della società o in luogo diverso stabilito dallo statuto, secondo le disposizioni dell'articolo 2421, terzo comma.

## OBBLIGHI CONTABILI NORMATIVA VIGENTE

### **PROFILI CIVILISTICI – Codice Civile**

Gli enti non commerciali di cui agli artt. Da 14 a 36 del c.c. non sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili previste dagli artt. 2214 e s.s. i quali prevedono l'obbligo di tenere apposite scritture contabili esclusivamente per le imprese commerciali senza fare alcun riferimento agli enti non commerciali.

Ai soli fini civilistici dunque, non vi sarebbe alcuna norma che obbliga l'ente non commerciale a tenere libri contabili, eccezion fatta per l'art. 20 del codice che prevede non tanto obblighi di contabilità, quanto l'obbligo di approvazione del bilancio quale obbligo istituzionale dell'assemblea.

## OBBLIGHI CONTABILI NORMATIVA VIGENTE

### **LEGGE 266/91**

In Italia l'attività di volontariato è disciplinata dalla "Legge quadro sul volontariato" (Legge 266/91).

La **Legge 266/91** (art. 3, comma 3) si limita a disporre che negli accordi degli aderenti, nell'atto costitutivo o nello statuto dell'organizzazione di volontariato vengano stabiliti:

- **l'obbligo di formazione del bilancio dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti;**
- **le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea.**

## OBBLIGHI CONTABILI NORMATIVA VIGENTE

### **PROFILI FISCALI – DPR 600/73**

L'obbligo di impiantare una contabilità agli effetti dell'imposizione sul reddito e, dunque, di redigere il bilancio, è espressamente stabilito dall'art. 20 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, che rende applicabili le disposizioni degli artt. 14, 15, 16, 17 e 18 del medesimo decreto, relativamente alle attività commerciali esercitate, anche agli enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

## OBBLIGHI CONTABILI NORMATIVA VIGENTE

### **PROFILI FISCALI – DPR 600/73**

L'art. 20, c. 1, D.P.R. 600/73, prevede, quindi, l'obbligo delle scritture contabili solo per le attività commerciali eventualmente esercitate dalle organizzazioni di volontariato.

In particolare:

- l'organizzazione che non esercita attività commerciale non deve tenere alcuna contabilità fiscale, anche in presenza di redditi quali quelli fondiari, di capitale o diversi;
- L'organizzazione che esercita attività commerciale occasionale non ha alcun obbligo contabile.

## OBBLIGHI CONTABILI NORMATIVA VIGENTE

### **DECRETO LEGISLATIVO 460/97**

In attuazione dei principi e dei criteri direttivi della legge delega per il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali, il D.Lgs. 460/1997 ha introdotto importanti cambiamenti in materia di obblighi contabili e di rendicontazione per gli enti non commerciali.

In particolare:

- nuovi **obblighi** per l'attività istituzionale delle Onlus (di tutte le associazioni di volontariato iscritte al registro regionale): **scritture cronologiche e sistematiche, redazione situazione economica e finanziaria;**
- obbligo di **contabilità separata** per le eventuali attività commerciali svolte dall'ente non commerciale (anche per associazioni di volontariato non Onlus).

## OBBLIGHI CONTABILI NORMATIVA VIGENTE

### LEGGE 80/2005

Nuovi **obblighi** per le Onlus (associazioni di volontariato iscritte) che ricevono le **speciali erogazioni liberali** disciplinate da tale norma (deducibili dal reddito del benefattore nel minore importo tra il 10% del reddito stesso e €70.000,00):

- erogazioni liberali in danaro fatte con mezzi tracciabili di pagamento;
- erogazioni liberali in natura.

**Scritture cronologiche e sistematiche, redazione situazione patrimoniale economica e finanziaria**

## OBBLIGHI CONTABILI: CONCLUSIONI

**ONLUS DI VOLONTARIATO  
che ricevono erogazioni liberali  
tramite mezzi tracciabili di  
pagamento o in natura**



Scritture cronologiche e sistematiche



Libro giornale, libro inventari, libro  
mastri



Rendiconto patrimoniale, economico e  
finanziario



Partita doppia

**ONLUS DI VOLONTARIATO  
che non ricevono erogazioni  
liberali tramite mezzi tracciabili  
di pagamento o in natura**



Scritture semplici



Prima nota, conti scalari



Rendiconto economico e finanziario



Partita semplice

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

### IL BILANCIO – Forma e contenuto

In linea di massima le associazioni possono redigere il bilancio in **forma libera**, senza alcuno schema rigido da rispettare.

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ha proposto un primo **schema di bilancio** per gli enti non profit in genere, ricalcando quello previsto dal C.C. per le società di capitali. In ogni caso si tratta di uno schema **facoltativo** che può essere di qualche utilità, specie per gli enti maggiormente organizzati e con personale amministrativo adeguato.

In ogni caso è bene che il bilancio dell'ente, a prescindere dal criterio utilizzato, venga completato con la redazione anche di un **inventario** (obbligatorio solo per le onlus che ricevono erogazioni liberali ai sensi della L. 80/2005), in cui compaia **l'elenco dei beni posseduti** alla chiusura dell'esercizio (tavoli, sedie, computer, automobili, immobili) e dei **crediti e debiti**.

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

Occorre mettere in evidenza che vi sono **due** norme particolari che **obbligano** taluni enti non profit a tenere un **bilancio completo** (stato patrimoniale e conto economico) derivante da scritture contabili in partita doppia.

Nel primo caso l'art. 20-bis del D.P.R. 600/73 obbliga le **ONLUS ordinarie** (non quelle di diritto come le a.d.v. e le o.n.g.), con introiti annuali **superiori a €51.645,69**, a tenere il libro giornale ed il libro **inventari**, nonché a redigere **il bilancio completo**.

Nel secondo caso l'art. 14 del D.L. 14/3/2005 n. 35 (convertito con L. 14/5/2005 n. 80) obbliga le **ONLUS (tutte, anche le a.d.v. e le o.n.g. che sono ONLUS di diritto) e le a.p.s. nazionali** che ricevono le **speciali erogazioni liberali** disciplinate da tale norma (deducibili dal reddito del benefattore nel minore importo tra il 10% del reddito stesso e €70.000,00=) a tenere un **bilancio completo**. In assenza di tale bilancio completo il fisco recupera le agevolazioni e commina anche le relative sanzioni.

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

### **Vidimazione dei registri**

Si ricorda che **non** vi è obbligo (bensì la mera facoltà) di vidimare le scritture contabili presso il Notaio o il Registro Imprese o l'Agenzia delle Entrate, comunque esse siano tenute. Non vanno più vidimati anche i registri prettamente fiscali collegati alla eventuale attività commerciale (es. registri IVA), tranne la bollatura del **libro giornale** e del **libro inventari** (regime ordinario) per ogni 100 pagine.

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

### **Criteri generali di redazione del bilancio**

I caratteri generali del bilancio consuntivo sono i seguenti:

- annuale
- obbligatorio (per legge e per statuto)
- complessivo (comprende tutti i movimenti dell'ente)
- chiaro e trasparente (come esposizione dei dati)
- deve separare le voci del settore istituzionale da quelle del settore commerciale (se esistente)
- ha rilevanza anche fiscale.

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

Tali principi si evincono da varie norme di legge, previste sia per gli enti non commerciali in genere, che per le a.d.v. e per le ONLUS:

- a) l'a.d.v. ha "l'obbligo di formazione del bilancio dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti" (art. 3, 3<sup>a</sup> comma, L. 266/91)
- b) il bilancio delle ONLUS deve "rappresentare adeguatamente ... la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'organizzazione" (art. 20-bis, 1<sup>a</sup> comma, D.P.R. 600/73 ribadito anche dall'art. 14 del D.L. 35/2005);

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

- c) il bilancio degli e.n.c. deve esporre i dati in modo che si possano distinguere le entrate e le uscite relative all'attività istituzionale e quelle relative alle (eventuali) attività connesse (art. 20-bis, 1<sup>a</sup> comma, D.P.R. 600/73 e anche art. 149, 2<sup>a</sup> comma, lett. b, T.U.I.R.); deve indicare le entrate a titolo di contributi, sovvenzioni, liberalità e quote associative (art. 149, 2<sup>a</sup> comma, lett. c, T.U.I.R.); la situazione patrimoniale deve indicare le immobilizzazioni (attrezzature, automezzi, immobili, quote di partecipazione in società) relative all'attività commerciale (se esistono) e quelle relative all'attività istituzionale (art. 149, 2<sup>a</sup> comma, lett. a, T.U.I.R.);

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

- d) per le ONLUS se i proventi superano "per due anni consecutivi l'ammontare di € 1.032.913,80= ... il bilancio deve recare una **relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili.**" (art. 20-bis, 5<sup>a</sup> comma, D.P.R. 600/73).

Questa norma sulla relazione di controllo si applicherà anche alle a.d.v., ONLUS di diritto, che sceglieranno di tenere la contabilità ordinaria, rinunciando alla possibilità di tenere un semplice rendiconto, ad esempio per potere godere del regime speciale delle erogazioni liberali ex L. 80/2005.

Si ricorda che il bilancio comprende anche tutti i dati relativi alle eventuali **raccolte di fondi occasionali** svolte durante l'anno. Anche se non strettamente necessario è opportuno **allegare al bilancio il prospetto** richiesto dall'art. 20 del D.P.R. 600/73 per ogni **singola** raccolta fondi: vi sarà più trasparenza verso i soci e non si correrà il rischio di dimenticare tale adempimento.

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

### **Procedura di approvazione del bilancio**

La procedura di approvazione del bilancio dell'associazione deve, in generale, rispettare questi passaggi:

- a) preparazione della bozza del bilancio da parte del tesoriere
- b) approvazione da parte del Consiglio Direttivo della bozza del bilancio, accompagnata da una relazione morale-finanziaria
- c) **stesura, da parte del Collegio dei Revisori (se esistente), di una propria relazione dove afferma che il bilancio è conforme ai documenti e alle scritture contabili e che esso risponde alle prescrizioni di legge e di statuto**
- d) approvazione, da parte dell'Assemblea dei soci, del bilancio, della relazione morale-finanziaria del Consiglio Direttivo e, se esistente, della relazione del Collegio Sindacale.



## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

L'approvazione da parte dell'assemblea dei soci rende **definitivi e non più modificabili** il bilancio e i documenti collegati.

Si segnala l'opportunità che nella relazione morale-finanziaria del Consiglio Direttivo vengano citate tutte le attività istituzionali svolte dall'ente, anche se non hanno dato luogo a entrate o uscite.

Tale citazione di conferenze, incontri, dibattiti, manifestazioni, ecc., potrà essere utile per una futura (eventuale) contestazione da parte del fisco in quanto le associazioni per mantenere il regime fiscale agevolato degli "enti non commerciali" devono svolgere "prevalentemente" attività di tipo "istituzionale" (conforme a quella prevista dallo statuto come oggetto principale dell'ente) rispetto ad attività di tipo "commerciale" (se esistente).

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

### **Tempi di approvazione del bilancio**

Il termine ultimo di approvazione del bilancio di esercizio da parte dell'assemblea dei soci è, in genere, fissato dallo statuto (entro e non oltre 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio).

In mancanza il termine è, in ogni caso, quello dei **4 mesi** dalla chiusura dell'esercizio. Occorre quindi che gli adempimenti precedenti vengano messi in "scaletta" rispettando gli eventuali termini previsti dallo statuto.

Trattandosi di assemblea ordinaria in genere gli statuti prevedono anche una seconda convocazione, per abbassare il quorum costitutivo e deliberativo.

Per analogia con il regime vigente per le società commerciali si ritiene che tale seconda convocazione possa avvenire anche oltre il termine dei quattro mesi, ma in tempi ragionevolmente vicini alla prima convocazione.

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

Si ricorda che solo in materia di ONLUS (e non di a.d.v. e di e.n.c. in genere) si trovano norme di legge che prevedono esplicitamente il termine dei 4 mesi per la redazione del bilancio:

- a) le ONLUS (art. 20-bis D.P.R. 600/73) sono tenute a “redigere (il bilancio) entro quattro mesi dalla chiusura dell’esercizio annuale”;
- b) l’art. 14 del D.L. 35/2005 impone alle ONLUS (e agli altri enti che beneficiano delle speciali erogazioni liberali) “la redazione (del bilancio), entro quattro mesi dalla chiusura dell’esercizio”.

A stretto rigore le norme impongono la **redazione** del bilancio entro quattro mesi e non fanno riferimento alla sua **approvazione** in assemblea.

A scanso di contrasti con il fisco per le a.d.v. è bene, in ogni caso, che il bilancio venga approvato dall’assemblea entro quattro mesi

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

### **Pubblicità del bilancio**

Il bilancio, al momento, non va depositato presso alcun ufficio. Esso resta agli atti dell’ente, in libera consultazione per i soci.

Per le associazioni di volontariato iscritte nel Registro Regionale l’ufficio addetto potrà richiedere dati numerici e qualitativi e anche copia del bilancio per il controllo periodico del mantenimento dei requisiti previsti dalla L. 266/91.

A fini promozionali molte associazioni di grandi dimensioni pubblicano il bilancio sul proprio sito internet.

## IL BILANCIO: CONTENUTI E PROCEDURE

### **Il bilancio preventivo**

L'obbligatorietà di redigere e approvare un bilancio, deriva in capo alle organizzazioni di volontariato dalla normativa di riferimento e riguarda esclusivamente il rendiconto consuntivo (vedi par. precedenti)

Quanto al bilancio o rendiconto preventivo, si sottolinea che pur non essendo esplicitamente previsto, esso è fortemente auspicato. Va considerato che il bilancio o rendiconto preventivo può dimostrarsi uno strumento importante ai fini della programmazione delle attività e dei progetti da realizzare nel corso dell'esercizio.