



Le regole che aiutano a crescere

Manuale per la gestione amministrativo-contabile
e per la costruzione del bilancio sociale
delle organizzazioni non profit

a cura di
Francesca Romana Busnelli
e
Angelo Salvi

**L'iniziativa "Le regole che aiutano a crescere" è stata co-finanziata
dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali
(legge 383/2000, D, 2010)**

ISSN 2240-0591

Volume IV - anno 2012

Tipolitografia Istituto Salesiano Pio XI - Via Umbertide, 11 - 00181 Roma
Tel. 067827819 - Fax 067848333 - E-mail: tipolito@donbosco.it
Finito di stampare: luglio 2012



Indice

Introduzione	5
<i>di Don Domenico Ricca</i>	
CAPITOLO 1	
DESCRIZIONE TEORICA, NORMATIVE E LORO APPLICAZIONI	11
<i>di Alessio Affanni e Cristina Picciolo</i>	
1.1. Introduzione agli enti non profit.....	11
1.2. Le forme organizzative degli enti	12
1.2.1. <i>Le Associazioni</i>	13
1.2.2. <i>Le Organizzazioni Di Volontariato (ODV)</i>	27
1.2.3. <i>Le Fondazioni</i>	28
1.2.4. <i>I Comitati</i>	30
1.2.5. <i>Le Cooperative Sociali</i>	30
1.2.6. <i>L'Impresa Sociale</i>	31
1.2.7. <i>Le Onlus e le principali differenze con APS e organizza-</i> <i>zioni di volontariato</i>	33
1.3. Quesiti giuridici	41
CAPITOLO 2	
DESCRIZIONE DI UN MODELLO DI RIFERIMENTO DI GESTIONE AMMINISTRATIVA E FISCALE-CONTABILE	57
<i>di Jamil Amirian, Francesca Romana Busnelli e Angelo Salvi</i>	
2.1. Il sistema di gestione.....	57
2.1.1. <i>Il supporto informativo</i>	58
2.1.2. <i>Mappa delle responsabilità</i>	58
2.1.3. <i>Processo di controllo</i>	58
2.2. Gli obblighi contabili: il bilancio delle associazioni di promozione sociale	59
2.2.1. <i>Gli obblighi contabili</i>	60
2.3. I libri sociali e i libri contabili.....	61
2.3.1. <i>Libri sociali</i>	61
2.3.2. <i>Libri contabili</i>	63

2.4. L'assicurazione	64
2.5. La privacy e la sicurezza	66
2.5.1. <i>Il Documento Programmatico sulla Sicurezza</i>	66
2.5.2. <i>Acquisizione del consenso</i>	68
2.5.3. <i>Privacy e computer</i>	69
2.5.4. <i>Protezione della privacy quando non si utilizza un computer</i>	70
2.5.5. <i>Sanzioni</i>	70
2.6. La normativa fiscale: gli enti non commerciali.....	71
2.6.1. <i>Adempimenti da svolgere all'Agenzia delle Entrate</i>	72
2.6.2. <i>Il modello Eas</i>	74
2.6.3. <i>Agevolazioni fiscali</i>	76
2.7. Quesiti gestionali, fiscali e amministrativi	84
CAPITOLO 3	
IL BILANCIO SOCIALE	93
<i>di Jamil Amirian, Francesca Romana Busnelli e Angelo Salvi</i>	
3.1. Premessa	93
3.2. I principi di rendicontazione	95
3.3. Il bilancio di missione.....	100
3.3.1. <i>Un possibile indice</i>	100
3.4. Il Bilancio Sociale.....	104
3.4.1. <i>Cosa è e perché si fa</i>	104
3.4.2. <i>A cosa serve il bilancio sociale</i>	107
3.4.3. <i>Condizioni di base per la redazione di un bilancio sociale.</i>	108
3.4.4. <i>Destinatari del bilancio sociale</i>	108
3.4.5. <i>Fasi del processo di realizzazione del bilancio sociale</i>	109
3.4.6. <i>Lo schema di un bilancio sociale</i>	111
3.5. La proposta di un modello di bilancio sociale per la rete SCS/CNOS...	121
3.5.1. <i>La Federazione SCS/CNOS: finalità, organizzazione e</i>	
<i>principi di riferimento</i>	123
3.5.2. <i>L'appartenenza alla Federazione SCS/CNOS</i>	126
3.6. La realizzazione del bilancio sociale per le federate SCS/CNOS	131
3.6.1. <i>Le fasi della realizzazione</i>	131
Infografia	141



Presentazione

di Don Domenico Ricca

Presidente della Federazione SCS/CNOS - Salesiani per il sociale

È con piacere che assolvo il compito di presentare con alcune note **“LE REGOLE CHE AIUTANO A CRESCERE”**, *Progetto di formazione per lo sviluppo di conoscenze e competenze sui temi amministrativo-fiscali e del bilancio sociale*. Nasce dal bisogno di formazione delle organizzazioni e degli operatori SCS/CNOS che abbiamo voluto condividere con gli amici del CNCA, dell'Associazione C.G.S. /Cnos-Ciofs – Cinecircoli Giovanili Socioculturali e del Turismo Giovanile e Sociale (TGS), in collaborazione con il Ministero del lavoro e delle Politiche. Una formazione inizialmente rivolta a 100 volontari e 236 dirigenti delle organizzazioni federate SCS/CNOS e dei partner, che ha visto una partecipazione della quasi totalità delle associazioni a cui era rivolta.

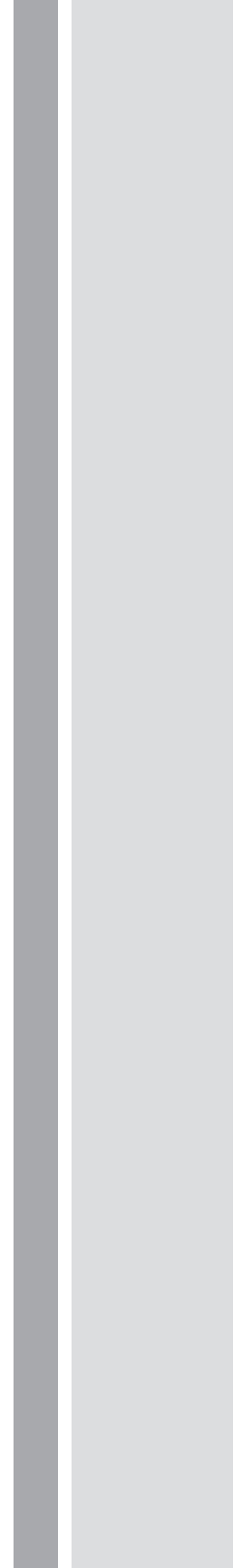
Perché un'offerta formativa così specifica, così tecnica, per associazioni che nella loro immagine più vistosa sembrano protese al fare, all'intervenire a livello operativo in situazioni di marginalità e di debolezza e quindi con un bisogno più specifico di conoscenza di problematiche e riflessioni maggiormente legate al socio-educativo? Anzitutto perché siamo convinti che un puro “fare” oggi non sia più sufficiente: solo se legato a un “ragionare” e ad un “fare sistema”, in forme non più soltanto spontanee, avrà prospettive di futuro. Si sente il bisogno di organizzarsi, di fare rete, di creare strutture, pur leggere, che garantiscano continuità. Infatti, le indagini svolte in questi anni rilevano che vi sono piccole realtà no profit (circa il 60%) che incontrano notevoli difficoltà a gestire la propria amministrazione correttamente e ad espletare gli adempimenti di legge, con rischi e costi spesso notevoli (anche alla luce delle recenti normative). Accanto a queste esistono organizzazioni strutturate e consolidate da molto tempo, con bilanci di medie dimensioni, che hanno professionisti interni responsabili della gestione amministrativa: purtroppo il più delle volte tale funzione risulta avulsa dalla managerialità complessiva, risultando spesso unicamente una pratica burocratica. Al contrario le associazioni che sono attente agli aspetti di buona amministrazione e “traducono” il bilancio so-

ziale in uno strumento gestionale, svolgono le proprie attività in maniera più puntuale, precisa e soddisfacente. È in quest'ottica che il progetto di formazione "*Le regole aiutano a crescere*", ha proposto di lavorare sugli approcci più efficaci per integrare la normativa fiscale con la capacità organizzativa/gestionale interna e le azioni sul territorio realizzando due percorsi formativi in sette Regioni, nelle città di Roma, Torino, Milano, Napoli, Soverato, Bari e Catania. Il primo, denominato "**Procedure base**", incentrato sulla gestione di un'associazione conformemente alla normativa fiscale e sulle basi del bilancio sociale, si è rivolto in modo prioritario ad associazioni di recente costituzione e con una gestione per lo più basata sull'apporto di volontari. Il secondo corso, denominato "**Management avanzato**", ha mirato precipuamente a definire l'utilizzo del bilancio sociale e delle pratiche amministrative come processi di funzionamento organizzativo: è stato frequentato da associazioni di media grandezza e con un sufficiente livello di organizzazione e diversificazione interna di ruoli e funzioni. Si è voluto rispondere (o forse più correttamente far emergere) ad un bisogno che trova nei nostri contesti "scarse parole" per dirlo. Un vivo e cordiale ringraziamento va a quanti nelle diverse zone dell'Italia hanno partecipato attivamente alla realizzazione del progetto, ai tutor e responsabili locali, ai Comitati regionali o interregionali, a Francesca Romana Busnelli ed Angelo Salvi che ci hanno accompagnato con competenza e professionalità indicandoci direzioni e metodologie di lavoro.

Vorrei chiudere con una riflessione che mi sta particolarmente a cuore in questi anni. Me la suggerisce la parola "**regole**". Siamo a mala pena uscendo da un quasi ventennio di non regole, di un'effettiva negazione di leggi che garantiscano in ugual misura diritti e doveri. Un'"ubriacatura mediatica" che ci ha sommersi da chi voleva a tutti i costi crearsi regole e leggi ad personam. Tecniche di governo che hanno insinuato nella gente un tarlo, un profondo dubbio: star fuori delle regole è bello? Eh sì perché come qualcuno efficacemente ha detto, in questo Paese si sta facendo strada l'idea che la felicità e la soddisfazione dell'individuo possono essere cercate solo fuori dalle regole, a dispetto delle norme, in quella dismisura tipica dell'abuso e del privilegio, che irride agli "interdetti culturali e sociali", al sentimento del rispetto, al pubblico decoro. Sotto la spinta dell'urgenza e della necessità si cerca ipocritamente di invocare il disordine come nuovo fondamento del vivere insieme, l'esagerazione come modello sociale, la licenza come libertà, il sovrachio come nuova misura. Noi siamo convinti e lo affermiamo senza paura di essere smentiti: c'è vita nella democrazia, perciò è giusto e possibile cercarvi anche la felicità, attraverso la

libera realizzazione di se stessi, modulata nella consapevolezza degli altri, dei loro diritti e nella possibilità di costruire un progetto comune di riconoscimento che chiamiamo società politica, istituzionale, di cittadini. Perché come ricordava Bauman nel suo **Arte della vita**: *“L’etica non è più forte, né «più reale» dell’esistenza: è solo migliore. Assumermi la responsabilità della mia responsabilità è il risultato della ricerca di quel «meglio» – ricerca che si può intraprendere o non intraprendere... È questa, in ultima analisi, la scelta, la scelta fondamentale che tutti affrontiamo nella nostra ricerca della felicità. Una scelta che si deve fare quotidianamente, per restarvi tenacemente fedeli e riaffermarla giorno dopo giorno”*.

Capitolo 1



1.

Descrizione teorica, normative e loro applicazioni

di Alessio Affanni e Cristina Picciolo

1.1. Introduzione agli enti non profit

Con “**terzo settore**” si indica quel complesso di organismi che, all’interno del sistema economico, si collocano al di fuori dello Stato (primo settore) e del mercato (secondo settore), ma non sono riconducibili né all’uno, né all’altro; si tratta di soggetti organizzativi di natura privata, volti alla realizzazione di beni e servizi di interesse pubblico o collettivo.

Nel terzo settore rientrano le varie tipologie associative, incluse le organizzazioni di volontariato che, per alcune loro caratteristiche peculiari (ad es. la totale gratuità delle prestazioni dei soci) talora, in dottrina, sono tenute distinte ed identificate come “quarto settore”.

All’interno del mondo del terzo settore, pertanto, troviamo quelli che vengono comunemente definiti **enti non profit** o anche **enti non lucrativi** o **senza scopo di lucro**.

La definizione di **ente non profit** si utilizza nella dottrina civilistica, sociale ed economica e sta ad indicare l’assenza dello scopo di lucro, tipico di enti che non hanno finalità lucrative.

Ma che cosa significa “assenza di scopo di lucro”?

Profit è un termine latino derivante dal verbo *proficere*, che significa “recare un vantaggio”; con enti *non profit* si indicano, pertanto, quegli organismi che operano senza avere per fine il conseguimento del profitto, tipico, invece, degli enti commerciali: mentre una *società commerciale* ha come finalità essenziale «l’esercizio di un’attività economica allo scopo di dividerne gli utili», gli enti *non profit* hanno solitamente come fine ultimo il raggiungimento di un beneficio collettivo e in ogni caso non possono dividere gli utili tra i propri soci.

Questo non significa che l’ente *non profit* non possa avere delle entrate e delle uscite monetarie o che alla chiusura del bilancio annuale non possa avere un avanzo, ossia l’utile: al contrario un ente *non profit* può avere delle entrate (donazioni, quote associative e, per alcune tipologie as-

sociative, i proventi delle attività) e delle uscite (spese di vario genere) e, quindi, anche un utile alla chiusura del bilancio annuale; la differenza con gli enti commerciali, ossia la “non lucratività”, sta nel modo in cui viene gestito questo utile. In una società commerciale, come sopra accennato, l’utile viene redistribuito ai soci/azionisti, mentre negli enti *non profit* questo non può accadere: l’utile deve essere reinvestito nella attività dell’ente (ad es. versandolo nel fondo comune dell’associazione per lo svolgimento delle successive attività). La non ripartizione degli utili, va rispettata anche in caso di scioglimento dell’ente: il patrimonio che rimane deve essere devoluto ad un altro ente con finalità analoghe a quello dell’associazione che viene sciolta.

La dicitura “**senza scopo di lucro**”, inoltre, non significa necessariamente che tutti i membri che fanno parte dell’ente *non profit* debbano prestare attività gratuita; al contrario, come vedremo successivamente, è possibile ad esempio che, in alcuni tipi di associazione, i soci siano assunti come dipendenti o effettuino prestazioni di lavoro autonomo retribuito per l’associazione di cui fanno parte, ad eccezione delle organizzazioni di volontariato che, nello svolgimento delle loro attività, possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, ma mai ricorrendo ai propri soci.

1.2. Le forme organizzative degli enti

Il Codice Civile indica gli elementi essenziali per gli organismi che intendono operare nell’ambito del terzo settore. Qui di seguito illustriamo quelle regolate dal Libro I del Codice Civile, soffermandoci sulla forma associativa che è quella più diffusa e maggiormente disciplinata.

I soggetti che operano nel terzo settore, pur nelle diverse forme organizzative prima elencate, presentano caratteristiche comuni. Essi devono infatti:

- essere formalmente costituiti;
- avere carattere privato;
- non avere fini di lucro;
- autogoverno.

Per quanto riguarda la costituzione formale ciò significa che è richiesto che l’atto costitutivo e lo statuto siano redatti nella forma dell’atto pubblico o della scrittura privata autenticata dal notaio o mediante scrittura privata registrata presso gli uffici dell’Agenzia delle Entrate.

Il carattere privato sta a indicare che tali enti devono essere costituiti da soggetti privati (persone fisiche e/o giuridiche) e non mediante un provvedimento di un ente pubblico.

Riguardo all'assenza del fine di lucro, già descritta nel paragrafo precedente, è preclusa anche la distribuzione di utili in forma indiretta.

Ai sensi del Decreto Lgs. 460/97 si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci e/o a soggetti che eseguono erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, facendo tali prestazioni a condizioni economiche più favorevoli di quelle presenti sul mercato;
- l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;
- la corresponsione ai componenti degli organi amministrativi e di controllo di emolumenti individuali annui superiori al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni;
- la corresponsione ai lavoratori dipendenti di salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.

Infine, per quanto concerne l'autogoverno, deve trattarsi di enti che non siano gestiti o amministrati da enti esterni; nel caso delle associazioni deve essere garantita una disciplina uniforme del rapporto associativo, vale a dire una democraticità interna delle strutture che prevede uguali diritti per tutti i soci.

Tali diritti consistono nel diritto di informazione e controllo sulle attività associative, nella partecipazione all'assemblea con diritto di voto (con un voto per ciascun socio, esercitabile in proprio o mediante delega ad altro socio), nel diritto di eleggere ed essere eletti alle cariche sociali, di partecipare alle attività associative e di recedere in qualsiasi momento dal rapporto associativo.

1.2.1. **Le Associazioni**

Le associazioni devono perseguire scopi di carattere culturale, sociale, sportivo, filantropico, ricreativo ecc. diretti verso la collettività, verso una particolare categoria di soggetti (ad es. soggetti svantaggiati nel caso di Onlus) o verso i propri soci (ad es. nel caso delle associazioni di promozione sociale).

Per costituire un'associazione non esiste un **numero minimo di soci**

fissato per legge per cui potrebbe astrattamente ritenersi sufficiente una mera pluralità di persone. Solo in materia di associazioni di volontariato (di seguito ODV) la recente delibera della Giunta Regionale dell'Emilia Romagna n.139/2006, applicativa della L.R. n. 12/2005, ha previsto espressamente che il numero minimo di soci di un'associazione che chieda l'iscrizione nel registro delle ODV debba essere almeno superiore al doppio dei membri del consiglio direttivo per cui, essendo al contempo previsto che il consiglio non possa essere composto da una sola persona e che comunque i membri dello stesso siano dispari, si deve ritenere che il numero minimo dei soci di una ODV debba essere quantomeno pari a sette.

Tale disposizione non è stata parimenti prevista in materia di associazioni di promozione sociale ma comunque risulta che venga applicata, se non altro in via analogica, nei casi di tutte le realtà associative.

Occorre definire la **denominazione** e la **sede legale** dell'associazione, che può anche consistere nell'indicazione del solo Comune in cui ha sede l'associazione e non è obbligatorio indicare l'indirizzo. Ciò in quanto la riforma del diritto societario ha sollevato da quest'obbligo le società di capitali e quindi si può ritenere applicabile anche agli enti di tipo associativo. In tal caso occorrerà comunque individuare l'indirizzo della sede in una successiva deliberazione, o dell'Assemblea o del Consiglio direttivo, a seconda dell'organo a cui lo statuto attribuisce tale funzione.

Redatto l'atto costitutivo e lo statuto (2 atti originali) si dovrà provvedere alla loro registrazione presso gli uffici dell'agenzia delle entrate, dove contestualmente si provvederà alla richiesta di attribuzione del codice fiscale dell'associazione.

A questo punto l'associazione esiste ed è operativa, ai fini e agli effetti giuridici e fiscali.

La variazione della denominazione o della sede legale incide sui contenuti dello statuto e quindi si renderà necessaria un'assemblea straordinaria che deliberi l'approvazione del nuovo statuto (il nuovo statuto, unitamente al verbale di assemblea, dovrà essere registrato all'agenzia delle entrate, dove si provvederà anche all'aggiornamento dei dati che si riferiscono al codice fiscale dell'associazione). La variazione, invece, del rappresentante legale, non incidendo sui contenuti dello statuto, comporta solo l'obbligo di un aggiornamento dei dati abbinati al codice fiscale, ma non di una modifica statutaria.

Le associazioni private possono essere "**riconosciute**" o "**non riconosciute**"; questa distinzione è legata ad un atto giuridico formale e cioè il riconoscimento o meno come "persona giuridica".

Si definisce “riconosciuta” l’associazione che ha ottenuto la personalità giuridica, cioè è divenuta essa stessa soggetto di diritti e di doveri, con un proprio patrimonio (il patrimonio associativo), del quale, in sede di costituzione, viene accertata la consistenza; tale patrimonio è distinto da quello dei singoli associati che fanno parte dell’associazione: in pratica l’associazione possiede una sua completa **autonomia patrimoniale**.

I diritti e gli obblighi gravanti sul patrimonio dell’associazione sono distinti dai diritti e dagli obblighi gravanti sui patrimoni dei singoli associati e nessun eventuale creditore dell’associazione può pretendere di ottenere il pagamento dai singoli associati, né un creditore dell’associato può rivalersi sul patrimonio dell’associazione.

Le associazioni diventano “**riconosciute**” necessariamente mediante atto pubblico (dal notaio) e l’iscrizione nel registro delle persone giuridiche tenuto dalla Prefettura della provincia in cui è stabilita la sede dell’associazione e, per quelle operanti in ambito regionale e in materie di competenza regionale, con l’iscrizione nell’analogo registro tenuto presso gli uffici della Regione. Le disposizioni in materia sono contenute nel decreto legislativo 10 febbraio 2000, n. 361.

Le associazioni **non riconosciute** (e sono la maggioranza di quelle esistenti), invece, possono essere costituite con un atto pubblico (dal notaio) oppure con una scrittura privata redatta e sottoscritta dai soci fondatori e successivamente registrata all’agenzia delle entrate.

Un’associazione non riconosciuta potrà poi acquisire particolari caratteristiche (ad es. ottenere la qualifica di Onlus: in tal caso si tratterà di un’associazione non riconosciuta Onlus).

Nel caso delle associazioni non riconosciute, che non hanno una propria autonomia patrimoniale, esiste un fondo comune. Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l’associazione, i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune, ma delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell’associazione, che, di solito, potranno essere il rappresentante legale (presidente) e/o gli amministratori che compongono il direttivo. In ogni caso risponde personalmente chiunque, a titolo personale, abbia agito in nome e per conto dell’associazione.

Sia le associazioni riconosciute che quelle non riconosciute devono necessariamente prevedere e disciplinare nello statuto i seguenti organi sociali:

- l’assemblea, composta da tutti i soci, che è l’organo deliberativo;
- il consiglio direttivo (o comitato direttivo) che è l’organo amministra-

tivo, composto da un numero ristretto di membri, scelti tra i soci ed eletti dall'assemblea;

- il presidente, anch'esso eletto e membro del direttivo, che è il rappresentante legale dell'associazione.

L'associazione potrà comunque avere ulteriori organi sociali (facoltativi) quali ad es. il collegio dei probiviri (per dirimere le controversie tra soci o tra i soci e l'associazione), il collegio dei sindaci (revisori dei conti), ecc.

Teniamo però presente che oltre a queste disposizioni del Codice Civile, che si applicano alle associazioni in linea generale, vi sono delle leggi specifiche che regolano le associazioni di promozione sociale, le Onlus e le organizzazioni di volontariato, le quali hanno, come detto, finalità e modalità operative specifiche.

Pur restando ferme, infatti, per le associazioni, le disposizioni dettate dal Codice Civile riguardanti la libera eleggibilità delle cariche sociali, le modalità con cui l'assemblea si riunisce e delibera, per ciascuna tipologia associativa vi sono disposizioni specifiche da osservare e che devono essere anche espressamente richiamate nel proprio statuto (ad es. la non temporaneità della partecipazione degli associati alla vita associativa nelle Onlus, la gratuità delle cariche sociali nelle organizzazioni di volontariato, ecc.).

Le associazioni, inoltre, sia nazionali sia regionali, possono essere unitarie, cioè operare in una sola sede, o suddivise in sezioni, cioè avere anche delle sedi secondarie, normalmente regionali, provinciali, comunali, di zona o di quartiere ecc. È da precisare che le sezioni non fanno perdere all'associazione la caratteristica di essere un solo soggetto giuridico. Ciò comporta che, in caso di debiti contratti per l'associazione da dirigenti di una sezione, risponde l'associazione nazionale o regionale con il proprio patrimonio, poiché in questo caso l'associazione è unica, con un solo rappresentante legale e un solo codice fiscale e le sedi locali, meramente operative, non hanno autonomia istituzionale e fiscale.

Le associazioni possono anche collegarsi in coordinamenti, federazioni, ecc., che null'altro sono che un'associazione di associazioni, cioè un'associazione che ha come associati altre associazioni dotate di autonomia giuridica e fiscale. Pertanto si possono avere associazioni che hanno come associati altre associazioni (riconosciute o non riconosciute). Nei rapporti interni fra l'associazione e le associazioni socie ci si regola come nel caso in cui gli associati siano persone fisiche. Si parla in questi casi di **associazioni di secondo livello**.

Esempi di associazioni sono le associazioni di promozione sociale

(**APS**) disciplinate dalla legge 383/2000 e dalle leggi regionali e le organizzazioni di volontariato (**ODV**) disciplinate dalla legge 266/91 e dalle leggi regionali.

Le associazioni di promozione sociale

Le associazioni di promozione sociale sono disciplinate dalla legge n. 383/2000 e dalle disposizioni regionali attuative di tale legge nazionale, emanate in ogni Regione.

La legge 383 stabilisce 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.

Non sono considerate associazioni di promozione sociale, ai fini e per gli effetti della presente legge, i partiti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni dei datori di lavoro, le associazioni professionali e di categoria e tutte le associazioni che hanno come finalità la tutela esclusiva di interessi economici degli associati.

Non costituiscono altresì associazioni di promozione sociale i circoli privati e le associazioni comunque denominate che dispongono limitazioni con riferimento alle condizioni economiche e discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

Cos'è e quali caratteristiche ha un'associazione di promozione sociale

Le caratteristiche e il ruolo svolto dalle APS sono molto vicini a quelle delle organizzazioni di volontariato. La differenza principale, come anticipato in un precedente paragrafo, risiede nella possibilità di svolgere attività a favore dei propri soci oltre che per soggetti esterni all'associazione (il fine puramente solidaristico è invece peculiare delle ODV), anche se è indubbio che oggi questo tipo di associazioni non si limita solamente alla mera soddisfazione degli interessi e dei bisogni degli associati.

Anche le APS si avvalgono prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri associati per il perseguimento dei fini istituzionali. Tuttavia, e questo come detto è un ulteriore elemento che le differenzia dalle ODV, in caso di particolare necessità possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo,

anche ricorrendo a propri associati. Qualora ciò avvenisse occorre tenere presente che coloro che ricoprono cariche sociali all'interno dell'associazione devono, ai sensi di alcune leggi regionali (ad es. nel Lazio), svolgere le attività inerenti a tale carica a titolo gratuito.

La legge nazionale non definisce le finalità perseguibili dalle APS al fine dell'iscrizione nei registri locali: tali disposizioni di dettaglio sono infatti contenute in ognuna delle normative che a livello regionale hanno provveduto a fornire tali disposizioni attuative.

A fine puramente esemplificativo, nella Regione Lazio, ai sensi della legge regionale n. 22 del 1999 sono ammesse a beneficiare delle agevolazioni e dei contributi previsti le associazioni liberamente costituite che svolgono, nell'interesse degli associati e/o della collettività, le attività finalizzate:

- a) all'attuazione dei principi di uguaglianza, di pari dignità sociale degli individui e dei gruppi;
- b) all'attuazione del principio di solidarietà, per affermare i diritti di tutti i residenti, anche immigrati, e per superare squilibri economici, sociali, territoriali e culturali;
- c) allo sviluppo della democrazia e della persona umana;
- d) alla valorizzazione della pace, della cultura multi-etnica e multireligiosa e della solidarietà fra i popoli;
- e) alla piena attuazione dei diritti di cittadinanza ed alla realizzazione delle pari opportunità fra donne e uomini;
- f) alla tutela ed alla valorizzazione delle risorse ambientali e del patrimonio storico ed artistico;
- g) alla prevenzione di azioni dannose nei confronti delle risorse di cui alla lettera f);
- h) alla realizzazione di uno sviluppo economico e sociale che valorizzi le attitudini e le capacità umane e professionali;
- i) alla tutela dei diritti dei consumatori;
- l) alla realizzazione di un sistema integrato di servizi sanitari e sociali, nel quadro della sicurezza sociale;
- m) al superamento di tutte le forme di disagio sociale;
- n) all'affermazione del diritto alla cultura, alla educazione ed alla formazione permanente;
- o) allo sviluppo della pratica sportiva e di educazione del corpo ed alla promozione della salute;
- p) allo sviluppo ed alla promozione del turismo sociale e culturale con particolare riferimento alla terza età ed all'attività giovanile;
- q) alla promozione di un'efficace protezione civile.

Oltre a quelle già accennate per le associazioni in generale, per le APS sono previste alcune **agevolazioni** ulteriori: ad esempio le attività istituzionali effettuate, “pur verso corrispettivo”, non solo verso i propri soci ma anche verso i familiari degli associati non sono considerate commerciali; inoltre ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti, le quote e i contributi corrisposti alle APS non concorrono alla formazione della base imponibile e possono godere, per un determinato evento, di un'autorizzazione temporanea alla somministrazione di alimenti e bevande limitato al solo periodo di durata dell'evento medesimo. A tal proposito si tenga presente che se l'associazione intende effettuare la somministrazione di alimenti e bevande nei confronti degli associati in modo continuativo presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale (purché tale attività di somministrazione sia strettamente complementare a quella istituzionale) dovrà affiliarsi ad una delle associazioni di promozione sociale nazionale le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno.

Anche le APS hanno, inoltre, la possibilità di beneficiare del **cinque per mille**, iscrivendosi ogni anno all'apertura dei termini e secondo la modalità stabilite.

Le APS traggono le **risorse economiche** per il loro funzionamento e per lo svolgimento delle loro attività da:

- a) quote e contributi degli associati;
- b) eredità, donazioni e legati;
- c) contributi dello Stato, delle regioni, di enti locali, di enti o di istituzioni pubblici, anche finalizzati al sostegno di specifici e documentati programmi realizzati nell'ambito dei fini statutari;
- d) contributi dell'Unione europea e di organismi internazionali;
- e) entrate derivanti da prestazioni di servizi convenzionati;
- f) proventi delle cessioni di beni e servizi agli associati e a terzi, anche attraverso lo svolgimento di attività economiche di natura commerciale, artigianale o agricola, svolte in maniera ausiliaria e sussidiaria e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali;
- g) erogazioni liberali degli associati e dei terzi;
- h) entrate derivanti da iniziative promozionali finalizzate al proprio finanziamento, quali feste e sottoscrizioni anche a premi;
- i) altre entrate compatibili con le finalità sociali dell'associazionismo di promozione sociale.

Sono tenute a stipulare un'assicurazione soltanto quando esercitano attività turistiche e ricettive per i propri associati e nel caso in cui esse svolgano un'attività convenzionata. In tal caso esse devono assicurare i propri

associati, che prestano detta attività, contro gli infortuni e le malattie connessi con lo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi: questa rappresenta un'ulteriore differenza rispetto alle ODV che sono invece sempre tenute alla copertura assicurativa di tutti i soci che prestano la loro attività.

Assimilabili, per molti versi alle APS, sono le associazioni sportive dilettantistiche.

Le **associazioni sportive dilettantistiche** vengono costituite per lo svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica in forma associata. Sono disciplinate dalla Legge n. 289/2000 che stabilisce che nello statuto debbano prevedere, tra l'altro, oltre alla finalità sportiva dilettantistica:

- uno scopo o oggetto sociale riferiti all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa quella didattica;
- l'esclusione di ogni scopo di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;
- la devoluzione del patrimonio, in caso di scioglimento, ai fini sportivi ed il divieto per i componenti dell'organo amministrativo di ricoprire la medesima carica in altre società o associazioni sportive dilettantistiche.

Per ottenere il riconoscimento dello *status* di "associazione sportiva" e, soprattutto, per poter usufruire delle agevolazioni fiscali, è necessaria l'iscrizione nell'apposito Registro nazionale tenuto dal CONI.

Le agevolazioni previste a favore delle associazioni sportive dilettantistiche riguardano sia la semplificazione degli adempimenti contabili che la determinazione del reddito e degli obblighi ai fini dell'Iva. In particolare, le agevolazioni prevedono la determinazione forfetaria del reddito imponibile (sulla base di un coefficiente di redditività); un sistema forfetario di determinazione dell'Iva; l'esonero dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili e l'esonero dagli obblighi di fatturazione e registrazione (tranne che per sponsorizzazioni, cessione di diritti radio-Tv e pubblicità).

Il Registro Nazionale delle Associazioni e Società Sportive dilettantistiche è lo strumento che il Consiglio Nazionale del CONI ha istituito per confermare definitivamente "il riconoscimento ai fini sportivi" alle associazioni/società sportive dilettantistiche, già affiliate alle Federazioni Sportive Nazionali, alle Discipline Sportive Associate ed agli Enti di Promozione Sportiva. Le associazioni/società iscritte al Registro saranno inserite nell'elenco che il CONI, ogni anno, deve trasmettere ai sensi della normativa vigente, al Ministero delle Finanze - Agenzia delle Entrate.

Come si costituisce un'associazione di promozione sociale

Le APS possono costituirsi soltanto con atto scritto, composto da atto costitutivo e statuto. L'atto costitutivo rappresenta il documento con cui viene creata l'associazione, mentre lo statuto rappresenta il documento nel quale vengono esplicitate le regole stabili e fondamentali della medesima. In tali documenti, redatti dagli associati, devono essere previsti:

- la denominazione e la sede legale;
- l'oggetto sociale;
- l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in alcun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;
- l'obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste;
- le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività (e, in alcune Regioni, anche della gratuità) delle cariche associative.

Devono essere inoltre stabiliti l'ambito territoriale di attività, i criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti ed obblighi; l'obbligo di redazione dei rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari; le modalità di scioglimento dell'associazione e l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale.

Nell'assemblea costitutiva, quindi, i soci fondatori dell'organizzazione si riuniscono per discutere e redigere l'atto costitutivo e lo statuto, approvandone la versione definitiva mediante la sottoscrizione. In ogni contratto di associazione è indispensabile prevedere almeno due organi (l'Assemblea dei soci e gli Amministratori) e, in via facoltativa, un organo di controllo (il Collegio dei revisori).

Analogamente alle altre tipologie associative, atto costitutivo e statuto andranno poi registrati all'Agenzia delle Entrate, dove contestualmente si provvederà anche all'apertura del codice fiscale dell'associazione.

Per la registrazione dell'atto costitutivo e dello statuto di un'associazione di promozione sociale è necessario versare l'imposta di registro pari a 168 euro e l'imposta di bollo, pari a 14,62 euro ogni 100 righe o ogni 4 pagine della documentazione della quale si richiede la registrazione.

Un decreto del 2008 (D.L. 185/08) (il cosiddetto *decreto anticrisi*)

convertito nella Legge n. 2 del 28 gennaio 2009 ha stabilito la comunicazione all'Ufficio per le Entrate di dati riguardanti gli enti di tipo associativo (che beneficiano delle agevolazioni fiscali previste dal TUIR). Dopo una serie di adattamenti, tale comunicazione (il **modello EAS**) è stata resa obbligatoria per una serie di Associazioni.

Le Onlus (enti iscritti all'anagrafe delle Onlus) sono esonerate dall'invio. Le organizzazioni di volontariato, iscritte nei registri regionali del volontariato e che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali, sono state definitivamente escluse dagli obblighi di trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate di dati rilevanti a fini fiscali, necessari per usufruire del regime fiscale agevolato previsto per gli enti di tipo associativo. Non sono quindi esonerate da tale obbligo le organizzazioni di volontariato che svolgono attività commerciali e produttive diverse da quelle marginali previste dal Decreto del Ministro delle Finanze del 25 maggio 1995, ove queste attività sono individuate puntualmente e sono le uniche consentite a questo tipo di associazioni (svolte in modo occasionale e non professionale). Le entrate derivanti dallo svolgimento di queste attività occasionali e non professionali, infatti, non sono considerate commerciali e non richiedono all'associazione di aprire partita Iva; pertanto laddove un'organizzazione di volontariato sia dotata, oltre che di codice fiscale, anche di partita Iva, questo potrà costituire un indicatore dello svolgimento di attività commerciali diverse da quelle consentite oppure che queste sono effettuate in modo continuativo, il che comporterebbe la perdita della qualifica di Onlus (che l'associazione ottiene dall'iscrizione al registro regionale del volontariato) e delle relative agevolazioni fiscali.

Escluse dall'invio anche le associazioni pro-loco che hanno optato per il regime forfettario di cui alla L. n. 398/91 e gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del CONI.

Le APS iscritte nel Registro nazionale o nei registri regionali o provinciali delle associazioni di promozione sociale possono compilare solo il primo riquadro contenente i dati identificativi dell'ente e del rappresentante legale e, relativamente al secondo riquadro, fornendo i dati e le notizie richieste ai righi 4), 5), 6), 25) e 26). Se un'associazione, invece, ha i requisiti statutari di APS ma non ha richiesto o ottenuto l'iscrizione in uno dei registri menzionati, non gode dei benefici previsti per le APS e dovrà provvedere alla compilazione integrale del modello EAS.

Devono provvedere alla compilazione parziale del modello EAS (sempre relativamente ai righi sopra indicati) anche le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri ma non esonerate in considerazione delle ulte-

riori attività svolte, le associazioni che abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica (e quindi siano iscritte nel registro delle persone giuridiche tenuto dalle prefetture o dalle regioni) e le associazioni e società sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI che non abbiano optato per il regime forfettario della L. n. 398/91.

Il registro nazionale e i registri regionali della promozione sociale

Va premesso che la legge 383/2000 ha previsto un Registro nazionale delle associazioni di promozione sociale, tenuto presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali - Direzione Generale per il Volontariato, l'Associazione e le Formazioni Sociali, al quale possono iscriversi le APS che, oltre a rispondere ai requisiti previsti dall'articolo 2 della legge (assenza di fini di lucro e di meccanismi di selezione discriminatori, ordinamento interno ispirato ai principi di uguaglianza e democraticità, obbligo di rendicontazione) siano costituite ed operanti da più di un anno e svolgano la loro attività in almeno 5 regioni ed almeno 20 province del territorio nazionale.

Alla domanda di iscrizione (modulistica scaricabile dal sito istituzionale del Ministero) vanno allegati:

- atto costitutivo con indicazione della sede legale dell'associazione (originale o copia conforme all'originale) e con data di registrazione da cui si evince l'operatività di 1 anno;
- statuto dell'associazione in originale oppure copia conforme all'originale;
- dichiarazione dell'ambito di diffusione territoriale dell'associazione comprovante la presenza in almeno 5 regioni e 20 province. Saranno prese in considerazione le sole sedi operative. L'espressione sede deve essere intesa nel senso di sede operativa, accessibile a tutti gli utenti, ben individuabile all'esterno (ad esempio, mediante una targhetta identificativa posta all'ingresso della sede), localizzata nel territorio nazionale, con una struttura di ufficio organizzata (ad esempio con tavoli, sedie, computer, linee telefoniche attive, ecc.) la cui effettiva operatività possa essere comprovata da utenze intestate all'associazione medesima con la funzione di fornire un adeguato servizio all'utenza (G.U. n. 52 del 1° marzo 2008). Inoltre non potranno essere prese in considerazione le abitazioni private dei singoli associati, in quanto, come da parere espresso dall'Osservatorio Nazionale delle Associazioni di promozione sociale che, in merito al requisito di diffusione territoriale, ha definito la presenza in cinque regioni e venti province testimoniata con

“l’istituzione di una sede operativa con struttura d’ufficio organizzata in ciascuna delle cinque regioni e venti province, a nulla valendo la residenza dei singoli associati” (decisione del 29.09.2004);

- indicazione del nominativo del legale rappresentante e di eventuali altri soggetti che ricoprono cariche di rappresentanza istituzionale;
- descrizione del modello organizzativo dell’associazione con indicazione dei livelli di responsabilità degli organismi nazionali e di quelli delle eventuali articolazioni periferiche; per comprovare il requisito di diffusione territoriale si consiglia di utilizzare l’allegato C presente nel sito istituzionale del Ministero. In alternativa, l’associazione istante può produrre per ciascuna sede originali o copie della documentazione che attesta la disponibilità delle sedi (contratti di comodato/affitto, utenze e forniture intestate all’associazione, dotazioni di apparecchiature informatiche con fatture intestate all’associazione, ecc.);
- indicazione del numero totale degli iscritti e dei criteri e mezzi di informazione e di comunicazione che ne permettono la partecipazione;
- indicazione degli ambiti prevalenti di attività, delle iniziative più significative realizzate e dei principali programmi di intervento posti in essere;
- ultimo bilancio approvato con relazione contabile.

Nello statuto deve essere espressamente previsto (art. 3 L.383/2000):

- denominazione;
- oggetto sociale (scopi);
- attribuzione della rappresentanza legale;
- assenza di fine di lucro;
- indivisibilità dei proventi delle attività anche in forme indirette in nessun caso;
- reinvestimento dell’eventuale avanzo di gestione a favore delle attività istituzionali statutariamente previste;
- criteri per l’ammissione ed esclusione dei soci;
- descrizione dei diritti ed obblighi dei soci;
- obbligo di redazione dei rendiconti economico-finanziari;
- modalità di approvazione dei rendiconti economico-finanziari;
- modalità di scioglimento dell’associazione;
- obbligo di devoluzione del patrimonio residuo dopo la liquidazione a fini di utilità sociale in caso di scioglimento, cessazione o estinzione (va bene anche la previsione del D.lgs. 460/97);
- ordinamento interno ispirato a principi di democraticità; (la legge, dice che “in relazione alla particolare natura di talune associazioni, il Mini-

stro per la solidarietà sociale, sentito l'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11, può consentire deroghe alla presente disposizione”);

- uguaglianza dei diritti di tutti gli associati (tutte le tipologie di soci devono avere medesimi diritti);
- elettività cariche associative.

Si ricorda che, qualora l'associazione istante non abbia i requisiti statuari previsti può presentare ex art. 2 del D.M. 471/2001 lettera a), in via del tutto transitoria, un documento di integrazione con le previsioni statuarie di cui all'art. 3 della legge n. 383/2000. Tale documento deve essere deliberato dall'organismo nazionale competente che recepisca come vincolanti dette previsioni, impegnando l'associazione a procedere alla modifica dello statuto tempestivamente e comunque non oltre un anno dalla data di presentazione della domanda d'iscrizione.

Le associazioni iscritte al registro nazionale delle associazioni di promozione sociale che intendono iscrivere al registro medesimo i relativi livelli di organizzazione territoriale ed i propri circoli affiliati così come previsto dall'art. 5 del D.M. n. 471/2001, devono presentare apposita certificazione del Presidente Nazionale attestante l'appartenenza dei suddetti soggetti all'associazione nazionale medesima e la conformità dei loro statuti ai requisiti di legge (L. n. 383/2000). Tale certificazione deve essere resa ai sensi del D.P.R. n. 445/2000 (autocertificazione) utilizzando il facsimile di domanda che si trova sul sito ed allegando l'elenco dei soggetti affiliati timbrato e firmato dal legale rappresentante a mezzo di raccomandata a/r.

Si precisa, inoltre, che al fine dell'archiviazione informatica dei dati e delle verifiche richieste dalle altre amministrazioni l'iscrizione delle articolazioni territoriali al registro deve pervenire anche in formato elettronico compilando in tutte le sue parti il format Excel che si trova sul sito inviandolo via posta elettronica all'indirizzo indicato sul sito stesso (attualmente *servizio associazionismosociale@lavoro.gov.it*).

Non saranno prese in considerazione le richieste d'iscrizione delle associazioni prive di dati fondamentali quali: denominazione, sede legale, rappresentante legale e codice fiscale.

Esistono anche i registri di livello regionale e locale, ai quali possono iscriversi associazioni dotate di autonomia istituzionale, giuridica e fiscale con sede nell'ambito regionale del registro al quale si intende iscriversi.

Nella Regione Lazio, ad esempio, possono iscriversi le associazioni di promozione sociale in possesso dei requisiti richiesti dalla L. 383/2000 e dalla legge regionale n. 22/99, purché operanti da almeno sei mesi nella

Regione. Per l'iscrizione si richiede la presentazione di una domanda, corredata di copia dell'atto costitutivo e dello statuto (con copia del verbale di nomina del legale rappresentante, da lui autocertificata, ove questa non risulti dall'atto costitutivo), e una relazione sull'attività svolta e su quella che si intende svolgere nell'anno successivo. Va anche allegata una dichiarazione di non essere iscritti (e di non avere domanda di iscrizione in corso) al registro regionale del volontariato. Possono presentare richiesta di iscrizione anche gli organismi di coordinamento e di collegamento di associazioni. Dal 2012 la Regione ha avviato le procedure di iscrizione on line.

Nella Regione Campania invece il regolamento regionale n. 308 del 2011 definisce le procedure di iscrizione al registro, le procedure per gli adempimenti annuali, le procedure per la revisione e la cancellazione, i termini per la presentazione dei ricorsi e le modalità di tenuta del registro.

Possono iscriversi nel registro regionale le APS costituite con atto scritto che operino da almeno un anno nell'ambito del territorio regionale.

In entrambe le Regioni, qui esaminate a campione, si stabilisce l'incompatibilità tra l'iscrizione nel registro delle associazioni di promozione sociale con quella nel registro del volontariato. In entrambi i casi, inoltre, l'associazione iscritta nel registro dovrà inviare annualmente una relazione illustrativa delle attività svolte e, nel caso della Regione Lazio, si potrà presentare annualmente una domanda di contributo per il finanziamento di iniziative e progetti da realizzare sul territorio nell'anno successivo a quello di presentazione (si veda la Deliberazione di Giunta regionale n. 279 del 16 maggio 2006).

È altresì stabilito che le associazioni iscritte da almeno sei mesi nei registri (regionale o nazionali) possono stipulare **convenzioni** con lo Stato, con le Regioni o con i Comuni per lo svolgimento di attività connesse agli scopi istituzionali.

Per quanto concerne le convenzioni, esse devono contenere disposizioni dirette a garantire l'esistenza delle condizioni necessarie a svolgere con continuità le attività stabilite con tali accordi. Queste devono, inoltre, prevedere forme di verifica delle prestazioni e di controllo delle loro qualità, svolte dall'ente convenzionato per mezzo dell'organo appositamente incaricato a svolgerle, nonché le modalità di rimborso delle spese. Costituiscono elementi essenziali di una convenzione:

- a) l'attività oggetto del rapporto convenzionale;
- b) la durata ed il costo dell'attività convenzionata;
- c) la disciplina dei rapporti finanziari, ivi comprese le modalità della rendicontazione;

- d) le modalità per l'eventuale utilizzo delle strutture pubbliche;
- e) le forme di verifica sull'esecuzione degli interventi e sui risultati finali;
- f) il personale, le strutture, le attrezzature ed i mezzi impiegati nello svolgimento delle attività, con l'indicazione sia del personale retribuito sia di quello che eventualmente svolge attività di volontariato;
- g) la copertura assicurativa degli associati per danni arrecati a terzi nello svolgimento dell'attività, nonché contro infortuni e malattie connessi all'attività stessa, compreso il personale volontario;
- h) le modalità di coordinamento fra l'associazione e l'ente;
- i) le modalità di risoluzione della convenzione.

Le principali leggi regionali sull'associazionismo	
Regione	Leggi attuative della L. 383/2000
ABRUZZO	L.R. n. 11/2012
EMILIA-ROMAGNA	L.R. n. 34/2002
FRIULI VENEZIA GIULIA	L.R. n. 13/2002
LAZIO	L.R. n. 22 del 01/09/1999 (success. aggiornata dal 2001 al 2004)
LOMBARDIA	L.R. n. 1/2008
LIGURIA	L.R. n. 30/2004
PIEMONTE	L.R. n. 7/2006
PUGLIA	L.R. n. 39/2007
TOSCANA	L.R. n. 42/2002
VENETO	L.R. n. 27/2001, art. 43

1.2.2. **Le Organizzazioni di Volontariato (ODV)**

All'interno della tipologia associazioni rientrano le Organizzazioni di Volontariato, disciplinate dalla legge 266/91 e dalle leggi regionali.

L'attività istituzionale delle ODV deve essere rivolta al perseguimento di fini di solidarietà sociale (con attività di carattere sociale, sanitario, di tutela ambientale, di protezione civile, ecc.). Il fine di solidarietà sociale sta ad indicare che l'associazione opera a beneficio di persone prevalentemente esterne (all'associazione medesima) e che versano in condizioni di disagio o che sono comunque svantaggiate per ragioni di ordine fisico, psichico, economico, sociale o familiare.

Per la nozione di soggetti svantaggiati si veda la circolare del Ministero delle Finanze 168/E del 1998 che cita, a titolo esemplificativo: disabili fisici e psichici affetti da malattie comportanti menomazioni non temporanee; tossicodipendenti; alcolisti; indigenti; anziani non autosufficienti in

condizioni di disagio economico; minori abbandonati, orfani o in situazioni di disadattamento o devianza; profughi e immigrati non abbienti.

Rientrano negli scopi solidaristici perseguibili da un'ODV anche le attività considerate a "solidarietà immanente" (cioè non rivolte a persone fisiche, ma a tutela di beni d'interesse collettivo) quali, ad esempio, la tutela dell'ambiente o la preservazione del patrimonio storico artistico locali.

Già dagli scopi perseguibili emerge una prima fondamentale differenza con le APS che, invece, possono perseguire fini di utilità sociale (non necessariamente volte a rimuovere situazioni di disagio) e con attività che, di solito, sono prevalentemente rivolte a beneficio degli associati. Il ventaglio degli scopi perseguibili è pertanto più ampio perché un'APS può svolgere attività di solidarietà, ma anche attività ludico, ricreative, sportive e aggregative a beneficio di chiunque intenda parteciparvi (di solito versando la quota associativa o il corrispettivo specifico richiesto dall'associazione).

Un'altra caratteristica peculiare delle ODV consiste nelle prestazioni dei soci (che la legge 266/91 definisce "aderenti") che devono essere obbligatoriamente personali, volontarie e gratuite.

In un'ODV l'attività svolta dai soci è incompatibile con qualunque tipo di rapporto lavorativo retribuito e patrimoniale con la propria organizzazione. Le ODV possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo (non avvalendosi dei soci ma di esterni) esclusivamente nei limiti necessari al loro regolare funzionamento oppure occorrenti a qualificare o specializzare le attività da esse svolte.

Nelle APS, invece, le attività prestate dai soci devono essere prevalentemente a titolo volontaristico e gratuito ma con una rilevante differenza rispetto alle ODV: in caso di particolare necessità, infatti, l'associazione può anche ricorrere al lavoro retribuito prestato (in forma autonoma o subordinata) dai propri soci.

1.2.3. **Le Fondazioni**

Le fondazioni sono enti dotati di personalità giuridica (vedi sopra) che si occupano della gestione di un patrimonio messo a disposizione da un soggetto, il fondatore (che può essere una persona fisica o un ente), mediante atto tra vivi (donazione) o *mortis causa* (disposizioni testamentarie) e destinato alla realizzazione di uno scopo, che può essere anche di solidarietà o utilità sociale. La destinazione del patrimonio e gli amministratori che dovranno gestirlo sono stabiliti dal fondatore (per cui di solito nelle fondazioni non è prevista la possibilità di associarsi e non c'è, pertanto, un'assemblea di soci). L'atto di fondazione può essere revocato dal fondatore

fino a quando non sia intervenuto il riconoscimento o fino a quando non sia iniziata l'attività.

Le fondazioni, a differenza delle associazioni, devono essere necessariamente costituite con atto pubblico, ossia con un atto di donazione o con testamento; in questo modo viene conferito il patrimonio che servirà per svolgere le attività istituzionali.

Si comprende pertanto la notevole differenza rispetto alla forma associativa: nell'associazione prevale l'"elemento personale" cioè di soci che si riuniscono per il perseguimento di uno scopo comune e la forma organizzativa è basata sulla democraticità (sovranità dell'organo assembleare, composto da tutti i soci che godono dei medesimi diritti) ed è struttura aperta a successive adesioni, mediante ammissione di aspiranti soci. La democraticità della struttura consente, nel tempo, anche di modificare gli scopi originariamente previsti nello statuto.

Nella fondazione invece prevale l'"elemento patrimoniale", vale a dire che un patrimonio è destinato alla realizzazione di uno scopo stabilito dal fondatore e sono individuati coloro che saranno chiamati ad amministrarlo in conformità a tali scopi. Non si tratta pertanto di una struttura basata sulla democraticità interna, né si tratta di una struttura aperta: non vi sono soci che aderiscono e, nella maggior parte dei casi, non esiste nemmeno un organo assembleare.

Le fondazioni possono essere operative o di erogazione: le prime organizzano e gestiscono direttamente i propri programmi. Le seconde erogano finanziamenti, sostenendo persone, enti o progetti.

In questi ultimi anni, lo schema dell'associazione sta influenzando anche la forma organizzativa della fondazione. Infatti, sempre più si vanno stipulando atti costitutivi di fondazioni, cosiddette "di comunità" o "di partecipazione", costituite, ad esempio, da un ente locale o da una fondazione bancaria che, pur restando formalmente fondazioni, associano, quali fondatori, anche altri soggetti pubblici e privati o del privato sociale. In tal modo, pur rimanendo l'atto costitutivo un atto creativo di un patrimonio destinato ad uno scopo (ad es. la costruzione di piccole comunità-alloggio per persone con gravi disabilità, che le abiteranno dopo la scomparsa dei genitori che le hanno assistite presso la casa propria), la vita della fondazione vedrà nel consiglio di amministrazione non solo i rappresentanti del fondatore, ma anche quelli dei successivi partecipanti.

Accanto all'organo amministrativo della fondazione, si possono prevedere altri organi consultivi, come, ad esempio, l'assemblea dei partecipanti e il collegio dei probiviri.

1.2.4. **I Comitati**

I Comitati si differenziano dalle fondazioni e dalle associazioni: dalle fondazioni in quanto il patrimonio, da destinare a pubblica utilità, è raccolto tramite una campagna di sottoscrizione pubblica; si differenziano invece dalle associazioni in quanto, pur potendo avere una struttura simile, di solito, a differenza di queste, vengono costituiti per la realizzazione di un obiettivo specifico e quindi solitamente hanno una durata limitata: ad esempio vi sono comitati di soccorso e beneficenza oppure promotori di opere pubbliche, monumenti, esposizioni, mostre, festeggiamenti.

In sostanza si costituiscono per la soluzione di determinati problemi oppure per rappresentare gli interessi di una determinata categoria di persone o di una collettività individuata (ad es. comitati di quartiere). Raggiunto l'obiettivo, il comitato viene sciolto. In alcuni casi l'esperienza del comitato, creato per una finalità specifica, prosegue la sua attività e non sono rari i casi in cui il comitato possa trasformarsi in un'associazione per l'assolvimento di scopi più ampi e con una durata non limitata.

Così come le associazioni e le fondazioni, i comitati hanno soggettività giuridica.

Un comitato, inoltre, può avere o meno personalità giuridica, come le associazioni. Se il comitato acquisisce la personalità giuridica, avrà autonomia patrimoniale perfetta e risponderà delle obbligazioni assunte col proprio patrimonio. I comitati ottengono il riconoscimento della personalità giuridica con atto pubblico (dal notaio) e l'iscrizione nel registro delle persone giuridiche tenuto dalla Prefettura della provincia in cui è stabilita la sede (come già illustrato nel capitolo delle associazioni). Le disposizioni in materia sono contenute nel decreto legislativo 10 febbraio 2000, n. 361).

1.2.5. **Le Cooperative Sociali**

Le cooperative sociali sono imprese che, a differenza di quelle con fine di lucro, nascono con lo scopo di soddisfare bisogni che non coincidono esclusivamente con quelli dei soci proprietari, bensì con quelli della più vasta comunità locale ovvero di bisogni collettivi.

Sono disciplinate dalla legge n. 381/91 oltre alle specifiche leggi regionali. Le cooperative sociali si distinguono in due tipologie fondamentali:

- coop. sociali di tipo A, per la gestione di servizi socio-sanitari ed educativi;
- coop. sociali di tipo B, per lo svolgimento di attività produttive finalizzate all'inserimento nel mondo del lavoro dei cosiddetti soggetti svan-

taggiati fisici e psichici, ragazze madri, ex detenuti, ex tossicodipendenti ecc.

Le attività svolte dalle cooperative sociali variano a seconda della tipologia cui le stesse fanno riferimento.

Le cooperative sociali di **tipo A** si occupano di assistenza domiciliare agli anziani, ai malati, ai pazienti psichiatrici; possono gestire comunità alloggio e centri diurni per minori e portatori di handicap; si occupano della custodia dei bambini e offrono servizi educativi e ricreativi per minori a rischio.

Le cooperative sociali di **tipo B** possono svolgere qualsiasi attività di impresa (agricola, industriale, artigianale, commerciale, di servizi) con la specificità di destinare una parte dei posti di lavoro così creati (almeno il 30%) a persone svantaggiate, altrimenti escluse dal mercato del lavoro: invalidi fisici, psichici e sensoriali, ex degenti di istituti psichiatrici, soggetti in trattamento psichiatrico, tossicodipendenti, alcolisti, minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare e condannati ammessi alle misure alternative alla detenzione, secondo l'articolo 4 della 381/91.

Devono essere costituite con atto pubblico e possono stipulare convenzioni con la pubblica amministrazione (normalmente sono ricomprese in un elenco dei soggetti accreditati), purché iscritte all'albo regionale delle cooperative sociali (dall'iscrizione nell'albo regionale deriva la qualifica di Onlus).

Possono essere ammesse come soci delle cooperative sociali persone giuridiche pubbliche o private nei cui statuti sia previsto il finanziamento e lo sviluppo delle attività di tali cooperative.

Oltre ai soci previsti dalla normativa vigente, gli statuti delle cooperative sociali possono prevedere la presenza di soci volontari che prestino la loro attività gratuitamente, purché non superino il 50% del numero complessivo dei soci.

Ai soci volontari, naturalmente, non si applicano i contratti collettivi e le norme di legge in materia di lavoro subordinato e autonomo. Fa eccezione l'applicazione delle norme in materia di assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

Ai soci volontari può essere concesso il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate, previo accordo.

1.2.6. **L'Impresa Sociale**

Il decreto legislativo 24 marzo 2006, n. 155 ha introdotto nel mondo del non profit l'**impresa sociale**.

Va premesso che non si tratta di una nuova forma giuridica, ma più precisamente di una qualifica che può essere attribuita trasversalmente ad una serie di organismi giuridici di diversa natura, ma assimilabili per il tipo di beni o servizi prodotti o per le categorie di lavoratori che in essa prestano servizio.

Possono acquisire la qualifica di “impresa sociale” tutte le organizzazioni private: gli enti di cui al Libro I del Codice Civile (le associazioni con o senza personalità giuridica, le fondazioni, i comitati) e gli enti del Libro V (le società di persone e di capitali, le società cooperative, i consorzi e gli enti mutualistici), purché negli atti costitutivi non sia limitata, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci, associati o partecipi.

Non possono acquisire questa qualifica tutte le amministrazioni pubbliche (incluse le istituzioni universitarie, le ASL e le agenzie). Le categorie di enti escluse dai soggetti qualificabili come imprese sociali possono comunque partecipare alle attività delle imprese stesse, purché non esercitino attività di direzione e non ne detengano il controllo (pena l'annullabilità degli eventuali atti adottati).

Si ottiene la qualifica di impresa sociale se si esercita 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 in uno dei settori indicati all'art. 2: rimangono fuori dal novero le attività sportive e, curiosamente, il commercio equo e solidale.

Per attività principale si intende quella dalla quale l'impresa ottiene oltre il 70% dei ricavi complessivi.

Possono, inoltre, qualificarsi come imprese sociali, indipendentemente dai settori di attività (e quindi vi rientrano, in questo caso, anche i settori agricolo, industriale e gli altri del terziario) quegli enti privati in cui almeno il 30% del personale sia costituito da soggetti svantaggiati o disabili.

L'impresa sociale deve essere costituita con atto pubblico, indicando nell'atto costitutivo un oggetto sociale conforme alle attività sopra elencate e l'assenza di scopo di lucro e deve utilizzare la locuzione “impresa sociale”; deve iscriversi nel Registro delle imprese della circoscrizione in cui ha sede legale (depositando gli atti costitutivi entro 30 giorni); deve destinare utili e avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio, e quindi non distribuirli, neanche in forma indiretta. Esistono inoltre una serie di prescrizioni per quanto riguarda la redazione del bilancio.

1.2.7. **Le Onlus e le principali differenze con APS e organizzazioni di volontariato**

Nei paragrafi precedenti sono stati evidenziati alcuni elementi distintivi tra APS e ODV, tra i quali il fine solidaristico di queste ultime, con attività prevalentemente rivolta all'esterno e a beneficio di soggetti svantaggiati o al fine di tutelare beni di interesse collettivo.

Per attività di volontariato, ai sensi della L. 266/91, deve intendersi quella prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, anche indiretto, ma esclusivamente per fini di solidarietà, tramite l'organizzazione di cui il volontario fa parte.

Partendo da tale principio le ODV sono caratterizzate da:

- l'incompatibilità della qualità di volontario con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato od autonomo e con ogni altro rapporto di contenuto patrimoniale con l'organizzazione di volontariato. Al volontario, pertanto, l'organizzazione potrà solo rimborsare le spese sostenute per l'attività prestata. I rimborsi spese ai volontari non potranno, tra l'altro, superare il limite massimo preventivamente stabilito dagli organi sociali dell'organizzazione;
- l'obbligo di assicurazione per tutti i soci volontari attivi contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso i terzi;
- il divieto per le organizzazioni di servirsi di lavoratori dipendenti o autonomi al di là dei "limiti strettamente necessari per garantire il loro regolare funzionamento nonché la qualificazione e la specializzazione dei rispettivi interventi".

Le ODV possono inoltre svolgere attività commerciali e produttive solo "marginali" rispetto a quelle istituzionali, secondo i criteri stabiliti dal Decreto del Ministro delle Finanze di concerto con quello per la Famiglia e la Solidarietà sociale del 25.5.1995: le attività in questione devono cioè essere svolte dagli assistiti, per scopi di riabilitazione e di inserimento sociale, o dai volontari; i proventi relativi dovranno essere totalmente impiegati per i fini istituzionali della organizzazione di volontariato; tali iniziative, inoltre, dovranno essere svolte in modo occasionale e non concorrenziale sul mercato.

Per le ODV sono previste diverse agevolazioni: per la registrazione degli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività statutarie è prevista l'esenzione dall'imposta di bollo e di registro; le somme versate dagli aderenti a titolo di contributo o quote associative non concorrono a for-

mare il reddito imponibile; l'esenzione dal pagamento del pedaggio autostradale purché i mezzi dell'organizzazione siano muniti di apposito contrassegno (D.M. Trasporti 15 aprile 1994); la possibilità di beneficiare del cinque per mille; la deducibilità delle erogazioni liberali, per chi effettua donazioni in loro favore tramite versamento su conto corrente, assegno o in altro modo tracciabile, fino al 10% del reddito complessivo dichiarato. Come per la APS la costituzione di una ODV può avvenire anche attraverso un semplice accordo scritto tra gli aderenti, che si concretizza nella redazione di un atto costitutivo e di uno statuto.

L'atto costitutivo e lo statuto, oltre all'indicazione dello scopo, devono contenere i requisiti previsti dall'art. 3 della legge 266, in aggiunta a quelli disposti dal Codice Civile, ossia:

- l'assenza di fini di lucro;
- la democraticità della struttura;
- l'elettività e la gratuità delle cariche associative;
- la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti;
- i criteri di ammissione e di esclusione di questi ultimi, nonché i loro obblighi e diritti.

All'interno dello statuto devono, inoltre, essere stabiliti l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, e le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti.

Lo statuto, successivamente modificabile dall'assemblea straordinaria con una delibera adottata a maggioranza qualificata, è il documento nel quale trovano sistemazione le volontà degli aderenti riguardo alle finalità, all'assetto organizzativo, alle risorse economiche, ai rapporti con le istituzioni pubbliche, ai diritti-doveri degli aderenti.

Una volta redatto l'atto costitutivo e lo statuto dell'associazione, è sufficiente andare presso l'Agenzia delle Entrate del luogo in cui l'associazione ha la sede legale per l'apertura del codice fiscale dell'associazione e per la registrazione dell'atto costitutivo e dello statuto, che serve a dare alla documentazione certezza di data e di contenuto. Per le organizzazioni di volontariato la registrazione degli atti è gratuita, essendo per loro espressamente prevista, nella legge 266/91, l'esenzione sia dall'imposta di bollo che dall'imposta di registro.

Dopo aver costituito l'associazione, con i requisiti richiesti dalla L. 266/91 e dalla legge regionale in cui l'associazione ha la sede legale, si può presentare domanda di **iscrizione nel registro regionale del**

volontariato (istituito e tenuto da ciascuna Regione con apposita legge regionale). Non esiste, a differenza delle APS, un registro nazionale del volontariato per cui gli enti di carattere nazionale si iscrivono nel registro tenuto dalla Regione presso la quale hanno la sede legale.

L'iscrizione al registro regionale è condizione necessaria per accedere ai contributi regionali, nonché per stipulare le convenzioni e per beneficiare delle agevolazioni fiscali. Oltre alle agevolazioni fiscali previste dalla normativa sul volontariato, infatti, le organizzazioni di volontariato iscritte nel registro regionale beneficiano anche di quelle previste per le Onlus. A seguito di questa iscrizione nel registro regionale, infatti, le organizzazioni di volontariato, pur mantenendo le differenze operative con le Onlus vere e proprie (ad es. la totale gratuità dell'attività svolta), assumono la qualifica di **Onlus** di diritto per quanto riguarda il regime fiscale a loro applicabile.

Esaminiamo, ora, quali associazioni si definiscono Onlus. Il decreto legislativo n. 460/1997 ha istituito le **Onlus**, acronimo che indica le **Organizzazioni non Lucrative di Utilità Sociale**, introducendo anche una qualifica fiscale rappresentativa di un regime tributario agevolato. La qualifica di Onlus, infatti, è di natura fiscale e può ricomprendere una serie di soggetti che perseguano le finalità indicate all'art. 10 del decreto, ma che presentano una struttura giuridica diversa l'uno dall'altro.

Ai sensi dell'art. 10 del decreto sono organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, prevedono espressamente lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori:

- 1) assistenza sociale e socio-sanitaria;
- 2) assistenza sanitaria;
- 3) beneficenza;
- 4) istruzione;
- 5) formazione;
- 6) sport dilettantistico;
- 7) tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409;
- 8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti

urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;

9) promozione della cultura e dell'arte;

10) tutela dei diritti civili;

11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400.

Le associazioni che intendono ottenere tale qualifica devono rispettare determinati requisiti che riguardano i settori di attività, le finalità, obblighi e prescrizioni.

Affinché un organismo possa essere Onlus, è necessario che:

- svolga la sua **attività in uno o più settori** indicati all'art. 10 del decreto;
- persegua esclusivamente **finalità di solidarietà sociale**. Quest'ultima è definita dal fatto che la cessione di beni o la prestazione di servizi operata dalla Onlus sia diretta ad arrecare benefici a **persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari, ovvero a favore di componenti di collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari**;
- non svolga attività diverse da quelle prima indicate, ad eccezione di quelle ad esse **direttamente connesse**: il che significa che, a fianco delle attività sociali, svolte nei settori indicati e in favore di persone svantaggiate, la Onlus potrà svolgere anche attività analoghe a beneficio di chiunque (ad es. attività di formazione in favore di disabili e non) e queste verranno considerate in modo analogo ai fini fiscali; le attività direttamente connesse però non dovranno prevalere su quelle istituzionali e i relativi proventi non devono superare il 66% delle spese complessive sostenute dall'organizzazione per lo svolgimento delle attività sociali.

L'associazione costituita ai sensi del decreto 460/97 per ottenere la qualifica di Onlus deve iscriversi all'Anagrafe unica delle Onlus, seguendo le indicazioni del Decreto del Ministero dell'Economia e Finanze del 18 luglio 2003, n. 266 ed inviando tramite raccomandata o consegnando a mano alla **Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate** (quella della Regione in cui ha sede l'associazione) **un'apposita comunicazione**, redatta secondo il modello approvato con decreto del Ministro delle

Finanze, **a cui va allegata copia dello statuto e dell'atto costitutivo** (scelta consigliata) **oppure una dichiarazione sostitutiva delle attività svolte** redatta sulla base del modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29/12/2003, nel quale si attesta il possesso dei requisiti previsti per le Onlus.

L'iscrizione all'Anagrafe unica delle Onlus è condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni fiscali e **non è richiesta per le Onlus di diritto** (cooperative sociali, ODV e ONG iscritte nei rispettivi registri, che ottengono automaticamente tale qualifica proprio dall'iscrizione nei rispettivi albi e registri).

Alla Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate andrà anche comunicata ogni eventuale variazione successiva degli atti inviati.

Le comunicazioni di avvenuta iscrizione all'Anagrafe delle Onlus sono notificate all'associazione interessata entro il termine di 40 giorni dal ricevimento della documentazione. La mancata iscrizione, motivata, deve essere necessariamente comunicata.

Qualora la Direzione regionale non provveda all'invio delle comunicazioni di cui sopra nei termini previsti, l'associazione richiedente si intende iscritta all'Anagrafe delle Onlus.

Vi sono organismi che ottengono la qualifica di **Onlus di diritto e possono quindi godere delle stesse agevolazioni fiscali**. Si tratta dei seguenti soggetti:

- le Organizzazioni di volontariato iscritte al registro regionale;
- le Cooperative sociali (e consorzi di cooperative) iscritte all'albo regionale;
- le Organizzazioni non governative (ONG) riconosciute con decreto dal Ministero degli esteri.

Spesso le Onlus e le organizzazioni di volontariato vengono confuse ed erroneamente assimilate, ma in realtà tra queste due tipologie associative esistono differenze sostanziali: a parte le finalità perseguibili, che sono in parte, ma non del tutto coincidenti, una Onlus può avere soci che svolgono un lavoro retribuito (mentre nelle organizzazioni di volontariato i soci possono essere solo volontari e non possono instaurare alcun rapporto di lavoro subordinato o autonomo con l'associazione di cui fanno parte); una Onlus può ricevere proventi per le attività che svolge (mentre nelle organizzazioni di volontariato l'attività non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario) ed, inoltre, in una Onlus chi ricopre cariche sociali può percepire compensi per le mansioni che svolge (mentre nelle or-

ganizzazioni le cariche sociali devono essere ricoperte a titolo gratuito). Pertanto quando una organizzazione di volontariato, iscrivendosi al registro regionale, ottiene la qualifica di Onlus, ciò sta a significare che essa beneficia del regime fiscale e delle agevolazioni previste per le Onlus ma tale qualifica non altera la sua struttura né la sua modalità operativa, che rimangono pur sempre quelle di un'organizzazione di volontariato.

Per quanto riguarda le APS, invece, l'iscrizione nel Registro nazionale o nei registri locali non conferisce la qualifica di Onlus. Ne deriva che, se un'associazione, da un punto di vista formale e sostanziale, non viola 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. Un'APS quindi, che voglia ottenere la qualifica fiscale di Onlus, anche se già scritta nei registri della promozione sociale, dovrà possedere anche i requisiti stabiliti dal D. Lgs. 460/97 e presentare apposita domanda di iscrizione all'Anagrafe delle Onlus.

QUADRO SINOTTICO: APS, ODV E ONLUS

CARATTERISTICHE	Odv (L. 266/91 e leggi regionali)	Aps (L. 383/2000 e leggi regionali)	Onlus (D.Lgs. 460/97)
Finalità	Solidarietà finalizzata alla rimozione di stati di bisogno.	Utilità sociale e solidarietà a favore di associati o di terzi.	Solidarietà diretta a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari o a componenti di collettività estere. Per la nozione di soggetti svantaggiati si veda la circolare M. Finanze 168/E del '98.
Destinatari	Soggetti "terzi" svantaggiati (anziani, minori, disabili, tossicodipendenti, indigenti, ecc.) o la collettività nel caso della tutela dei beni culturali ed ambientali.	Soci (principio mutualistico) e soggetti "terzi", fermo restando che di fatto la stessa legge prevede che gli enti locali stipulino convenzioni per le attività svolte verso il pubblico in genere (con le Aps iscritte da almeno 6 mesi nei registri).	Persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari o a componenti di collettività estere, oppure la collettività nel caso della tutela dei beni culturali ed ambientali. Per la nozione di soggetti svantaggiati si veda la circolare M. Finanze 168/E del '98.
Attività istituzionale	Sono ulteriormente definite nelle leggi regionali e possono riguardare il settore sociale (interventi socio-assistenziali, socio-sanitari e socio-educativi), civile (interventi	Sono ulteriormente definite nelle leggi regionali e possono riguardare il settore sociale, socio-sanitario, civile, culturale-ricreativo ed educativo, la tutela dell'ambiente, la	Assistenza sociale e socio-sanitaria, beneficenza, tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, ricerca scientifica

	per qualità della vita, alla promozione dei diritti delle persone, alla tutela e alla valorizzazione dell'ambiente e protezione civile) e culturale (interventi per tutela e valorizzazione della cultura e del patrimonio storico ed artistico).	tutela dei consumatori, i diritti di cittadinanza e le pari opportunità, l'integrazione culturale, lo sviluppo dello sport e del turismo sociale.	rivolte a persone svantaggiate o a componenti di collettività estere. Possono svolgere attività connesse a quelle istituzionali: sono tali le medesime attività, rivolte a soggetti non svantaggiati (consentite a condizione che non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i relativi proventi non superino il 66% delle spese complessive dell'organizzazione).
Requisiti statutari	<ul style="list-style-type: none"> - assenza di fini di lucro; - democraticità della struttura; - elettività e gratuità delle cariche associative; - gratuità delle prestazioni fornite dagli associati; - obbligatorietà del bilancio e previsione delle modalità per la sua approvazione; - previsione dei criteri di ammissione ed esclusione degli associati nonché dei loro diritti ed obblighi. 	<ul style="list-style-type: none"> - l'assenza di fini di lucro; - l'elettività delle cariche associative e gratuità delle stesse nel rispetto del principio delle pari opportunità tra donne e uomini; - i criteri di ammissione; - l'obbligo di formazione del bilancio annuale dal quale debbono risultare i beni, i contributi ed i lasciti ricevuti; - le modalità di approvazione del bilancio da parte degli organi statutari; - le modalità di scioglimento dell'associazione; - l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo dopo la liquidazione a fini di utilità sociale. 	<ul style="list-style-type: none"> - l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale; - il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate; - il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione; - l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse; - l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentita l'Agenzia delle Onlus; - l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale; - disciplina uniforme del rapporto associativo, 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; - l'uso della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

Prestazioni dei soci	Prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti, ai quali sono riconosciuti solo rimborsi spesa autorizzati, documentati e giustificati (non vi possono essere soci che instaurano un rapporto patrimoniale o lavorativo con l'associazione). Obbligo di assicurazione per i volontari (iscritti nell'apposito registro volontari, obbligatorio, da vidimare prima di essere posto in uso).	Prevalentemente attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri associati (vi possono essere soci che in caso di particolare necessità prestano la loro attività a titolo di lavoro autonomo o subordinato).	Non vi è l'obbligo della gratuità, sia nelle attività, sia nelle cariche sociali. I soci possono prestare attività lavorativa per la Onlus.
Registri	Regionale del volontariato articolati in sezioni (Odv che operano in ambito regionale nonché organismi di coordinamento e collegamento regionali cui aderiscono Odv prevalentemente iscritte). L'iscrizione al registro del livello locale non è automatica ed è, comunque, subordinata alla verifica della sussistenza anche del requisito dell'autonomia delle stesse.	Nazionale presso il Ministero delle Politiche sociali (possono iscriversi Aps che operano da almeno 1 anno, con attività svolta in almeno 5 regioni e almeno 20 province del territorio nazionale) e registri locali. L'iscrizione nel registro nazionale dell'associazione a carattere nazionale determina l'automatica iscrizione dei livelli locali.	Anagrafe delle Onlus (nazionale, presso il Ministero delle Finanze). L'iscrizione all'Anagrafe è condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni previste dal decreto legislativo 460/97. Le Odv iscritte al registro regionale, pur mantenendo la struttura e le finalità specifiche, sono considerate Onlus e possono quindi beneficiare delle medesime agevolazioni (fatte salve le specifiche previsioni di maggior favore previste dalla legge 266).
Benefici derivanti dall'iscrizione ai Registri	Condizione necessaria per: - stipulare convenzioni - usufruire dei benefici previsti dalla legge 266 e dalla L.R. 29/93	Condizione necessaria per: - stipulare convenzioni - usufruire dei benefici previsti dalla legge 383 e dalla L.R. 22/99	Condizione necessaria per usufruire dei benefici previsti dal D.Lgs. 460/97
Disciplina delle Onlus	Sono considerate Onlus di diritto (se iscritte nei Registri regionali del volontariato). Possibilità di beneficiare del cinque per mille.	Non acquisiscono la qualifica di Onlus iscrivendosi al registro regionale dell'associazionismo. Possibilità di beneficiare del cinque per mille.	Si applica integralmente la normativa prevista dal D.Lgs. 460/97 sulle Onlus. Possibilità di beneficiare del cinque per mille.
Gratuità delle prestazioni effettuate dall'associazione	L'attività del volontariato non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario.	Non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, a fronte di versamento di quota associativa. Le attività a pagamento verso i terzi sono di natura commerciale.	Non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali dietro corrispettivo. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività, anche quelle direttamente connesse, non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

1.3. Quesiti giuridici

Il progetto “LE REGOLE AIUTANO A CRESCERE”, di cui questo manuale è uno dei prodotti, ha visto la realizzazione di una serie di percorsi formativi nelle Regioni coinvolte, sulle tematiche giuridiche, fiscali, amministrative che riguardano la gestione e la costituzione di associazioni di varia natura. All'interno della formazione erogata e grazie alla partecipazione e all'interesse di tutti i partecipanti, sono emersi alcuni quesiti; si è ritenuto utile riportare riportarli con le relative risposte per esplicitazione e chiarire alcune tematiche affrontate nel presente capitolo.

1. *Associazioni culturali, ONG e associazioni sportive sono anch'esse tipologie associative del terzo settore, come le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale e le Onlus. Quali sono le loro caratteristiche e in cosa si distinguono?*

Oltre alle APS, alle ODV e alle Onlus, già trattate nel corso dei paragrafi precedenti, esistono alcune associazioni che operano in particolari ambiti d'intervento. Proprio in virtù delle attività che queste associazioni svolgono (associazioni che possono – a determinate condizioni – avere anche la qualifica di Onlus, organizzazioni di volontariato o associazioni di promozione sociale), è per loro possibile iscriversi in pubblici registri nazionali o regionali appositamente istituiti da specifiche leggi di settore.

Ad esempio un'associazione che svolge attività di tutela ambientale, in base alla Legge n. 349/86 può ottenere il **riconoscimento di associazione di protezione ambientale con decreto del Ministero dell'Ambiente**. Tale riconoscimento può essere concesso alle associazioni che hanno carattere nazionale e hanno sedi in almeno cinque Regioni. Le associazioni che hanno ottenuto il decreto di riconoscimento dal Ministero sono inserite nell'elenco delle associazioni di protezione ambientale e ciò comporta la possibilità di “denunciare i fatti lesivi di beni ambientali dei quali siano a conoscenza” e “intervenire nei giudizi per danno ambientale e ricorrere in sede di giurisdizione amministrativa per l'annullamento di atti illegittimi”.

Quando nel 1992 fu istituito il Servizio Nazionale della Protezione civile, anche alle organizzazioni di volontariato è stato espressamente riconosciuto il ruolo di struttura operativa nazionale, parte integrante del sistema pubblico, allo stesso livello delle altre componenti istituzionali, come il Corpo Nazionale dei Vigili del Fuoco, le Forze Armate, il Corpo Fore-

stale dello Stato. Esistono quindi le **associazioni di protezione civile** che sono essenzialmente organizzazioni di volontariato con finalità di previsione, prevenzione e soccorso in caso di eventi o calamità naturali. Al fine della più ampia partecipazione alle attività di protezione civile, in base al Decreto del Presidente della Repubblica n. 194 dell'8 febbraio 2001, le organizzazioni di volontariato, iscritte nel registro regionale del volontariato, possono richiedere l'iscrizione nell'elenco nazionale del Dipartimento nazionale di protezione civile.

Esistono, poi, le **associazioni che svolgono attività in favore degli immigrati** che possono richiedere l'iscrizione al Registro delle Associazioni e degli Enti che svolgono attività a favore degli immigrati, istituito presso la Direzione Generale dell'Immigrazione del Ministero del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali. Attivo dal novembre 1999, il Registro si articola in due sezioni: nella Prima sezione possono iscriversi enti ed associazioni che svolgono attività a favore dell'integrazione sociale degli stranieri, come previsto dall'art. 42 del Testo Unico sull'immigrazione - D.Lgs. del 25.07.1998 n. 286; nella Seconda sezione possono iscriversi enti ed associazioni che svolgono programmi di assistenza e protezione sociale disciplinati dall'articolo 18 del Testo Unico sull'immigrazione.

Esiste inoltre il Registro dell'UNAR (Ufficio Nazionale Antidiscriminazioni Razziali), istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per i Diritti e le Pari Opportunità, nel quale possono iscriversi le **associazioni e gli enti che svolgono attività nel campo della lotta alle discriminazioni**, le quali sono legittimate ad agire in giudizio a tutela del soggetto che ha subito discriminazioni.

Le **associazioni culturali**, invece, non sono disciplinate da una normativa specifica: si usa definire in questo modo le associazioni che hanno come finalità principale lo svolgimento di attività culturali, ricreative e aggregative non rientranti nelle discipline specifiche delle Onlus, del volontariato e della promozione sociale. Sono disciplinate dalle norme giuridiche dettate, in generale, dal Codice Civile e dalla normative fiscale per gli enti non commerciali e non godono di particolari agevolazioni, salvo appunto quelle genericamente previste per gli enti non commerciali. Proprio per queste ragioni, non essendo disciplinate da una legge nazionale specifica (come avviene invece per Onlus, Odv e Aps) per le associazioni culturali non è stato previsto nessun apposito albo o registro al quale iscriverle.

Vi sono poi le **associazioni sportive dilettantistiche** (descritte nel paragrafo 1.4.1) disciplinate dalla Legge n. 289/2000 e le **organizzazioni non governative (ONG)**.

La ONG è una organizzazione che è indipendente dai governi e dalle loro politiche, che ottiene una parte significativa di finanziamento da fonti private, per lo più consistenti in donazioni, e che svolge attività di cooperazione internazionale nei paesi in via di sviluppo nei quali, tramite operatori e volontari, persegue la tutela dei diritti umani, l'incremento del benessere per le popolazioni locali, la sensibilizzazione dell'opinione pubblica sulle problematiche di sviluppo dei paesi poveri, ecc.

Le ONG impiegano metodi diversi tra loro: alcune agiscono principalmente come gruppi di pressione politica, altre conducono programmi che aiutano il loro scopo (ad esempio, fornire aiuti alimentari o assistenza socio sanitaria ai bisognosi). In Italia sono disciplinate dalla legge n. 49/1987 la quale stabilisce che sono ONG quegli organismi che hanno ottenuto il riconoscimento di idoneità con decreto del Ministero degli Affari Esteri documentando un triennio di attività nella cooperazione allo sviluppo. Un'associazione che ottiene il riconoscimento di ONG, come abbiamo visto, ottiene anche la qualifica di Onlus di diritto e può godere delle agevolazioni per esse previste.

2. *Nel caso in cui un socio di un'associazione subisca un infortunio durante l'attività associativa, quali sono le responsabilità civili cui deve rispondere il presidente?*

Per esaminare questo caso occorre una premessa. La responsabilità civile prevista dal nostro Codice Civile si distingue in:

1. Responsabilità **per inadempimento contrattuale** (c.d. **responsabilità contrattuale**): è quella che deriva dall'inadempimento di un contratto (articolo 1218 codice civile).
2. Responsabilità **per fatto illecito** (c.d. **responsabilità extracontrattuale o "aquiliana"**): è disciplinata dall'articolo 2043 e seguenti del codice civile secondo il quale costituisce fatto illecito "qualunque fatto, doloso o colposo, che cagiona ad altri un danno ingiusto" e, continua, "obbliga colui che ha commesso il fatto a risarcire il danno".

Il dolo costituisce l'intenzione di provocare l'evento dannoso. La colpa, invece, è la mancanza di diligenza, di prudenza o di perizia oppure da violazione di legge, regolamento o ordini (l'evento dannoso, non voluto, è provocato per negligenza, imprudenza o imperizia). Normalmente l'onere di provare il danno subito ed il dolo o la colpa del danneggiante è a carico del danneggiato. Un ente (ad es. un'associazione) è direttamente responsabile quando il fatto illecito è imputabile ai suoi organi amministrativi men-

tre nel caso in cui il fatto illecito non sia commesso dagli organi dell'associazione, ma da suoi ausiliari o preposti (cioè persone incaricate) si può configurare una responsabilità indiretta (ad es. danno subito da un allievo di un corso di ginnastica per imprudenza o negligenza dell'istruttore incaricato dall'ente di tenere il corso). Trattasi, quindi, di responsabilità in solido degli organi amministrativi e non ascrivibile esclusivamente al presidente dell'associazione, come stabilito, per le associazioni non riconosciute, dall'art. 38 del Codice Civile.

A conferma, nella sentenza n. 10213 del 7 marzo 2001, la Cassazione Civile, III Sezione, aveva stabilito, in un caso di responsabilità per fatto illecito, che tale responsabilità investe tutti gli organi dell'ente e si fonda sul rapporto organico tra questi e l'associazione di cui fanno parte. Nello specifico veniva trattato il caso di uno scout dell'Agesci che era stato colpito da una palla da baseball lanciata dall'istruttore durante il gioco: la Corte di Cassazione ha riconosciuto la responsabilità aquiliana (extracontrattuale) dell'Agesci per i danni causati al minore dall'istruttore sia in virtù del rapporto organico tra questi e l'associazione, sia in base al disposto dell'art. 2049 c.c. che impone all'associazione (preponente) il potere di vigilanza sull'istruttore (preposto all'attività), nonché dal fatto che l'evento dannoso è scaturito da un atto compiuto proprio in quanto esisteva tale rapporto di preposizione.

3. I minori di 18 anni possono partecipare alla vita associativa di un'organizzazione del terzo settore?

Per poter effettuare attività di volontariato con un'associazione, sia essa ODV, Onlus o APS, la Legge 266 pone una condizione necessaria: definendo l'attività di volontariato come quell'attività prestata in modo personale, spontaneo e gratuito tramite l'organizzazione a cui si aderisce, la legge 266 richiede che, per fare volontariato con un'associazione, occorre divenire soci di tale associazione. La possibilità per un minore d'età di far parte di una associazione in qualità di socio, con tutti gli obblighi e i diritti che ne derivano, è preferibilmente da escludere.

Sotto il profilo strettamente privatistico, l'associazione è infatti da considerare – con la prevalente dottrina e giurisprudenza – un negozio/atto giuridico/contratto (ovvero un accordo con cui più persone assumono degli impegni per il perseguimento di uno scopo comune), che, come tale, può essere concluso, o può essere oggetto di adesione, solo da parte di chi ha la capacità di agire, ovvero la capacità di compiere validamente ed efficacemente atti giuridici. La capacità d'agire, ai sensi dell'art. 2 del Codice

Civile, si acquista appunto con il compimento della maggiore età. Sotto il profilo pubblicistico, il diritto di associarsi è riconosciuto dalla Costituzione (art. 18) a tutti i cittadini e rientra appunto tra le libertà fondamentali della persona. Tuttavia, anche a fronte di tale diritto costituzionale di associarsi, è da ritenere pienamente legittima e giustificabile una clausola statutaria che preveda che i soci possano essere solo maggiorenni.

Con riferimento all'esercizio dei diritti associativi, e cioè principalmente del diritto di intervento e di voto in assemblea e del diritto di elettorato attivo e passivo (cioè la facoltà di farsi eleggere o eleggere le cariche associative), un ulteriore problema potrebbe sorgere laddove il minore socio sia eletto al direttivo o presidente, dovendo poi necessariamente compiere atti di disposizione patrimoniale connessi alle funzioni della carica sociale ricoperta.

Un dato di fatto è che, nella prassi, esistono associazioni che ammettono minorenni quali soci senza attribuire loro alcun diritto di voto (si pensi a quegli enti con finalità specificamente educative) e che prevedono, nei loro statuti, che il diritto di voto in assemblea sia esercitato dal genitore o da chi esercita la patria potestà nei confronti del minore; tuttavia nelle ODV, nelle Onlus e nelle APS si richiede che l'organizzazione interna sia ispirata a principi democratici, e ciò comporta, tra le altre cose, la necessità di non creare disparità di diritti tra gli associati. Proprio allo scopo di ovviare a questo tipo di situazioni, nella legge 383/2000, all'art. 20 è stabilito che nelle APS *“le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati sono equiparate, ai fini fiscali, a quelle rese agli associati”*, con ciò consentendo all'associazione di effettuare prestazioni sia al genitore (socio) che a favore dei figli conviventi (che possono così partecipare alle attività dell'associazione senza necessità di divenire soci).

4. *I componenti del consiglio direttivo di un'associazione possono essere dipendenti e/o collaboratori retribuiti dall'associazione stessa?*

Per le Onlus è prevista la possibilità di instaurare con i soci rapporti di lavoro retribuito o comunque di ricorrere a prestazioni di carattere subordinato o autonomo. Il decreto legislativo 460/97 non pone limiti al numero di soci lavoratori: si può essere retribuiti anche per il fatto che si ricopre un ruolo amministrativo. L'unico limite, stabilito all'art 10, comma 6 riguarda gli importi che possono essere corrisposti: onde evitare situazioni che potrebbero rappresentare un'indiretta distribuzione di utili, infatti, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo non possono essere

corrisposti emolumenti individuali annui superiori al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni; ai lavoratori dipendenti, per le stesse ragioni, non possono essere corrisposti salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.

Per le APS la legge 383/2000 non dispone alcunché in merito ai compensi erogabili ai soci che ricoprono cariche sociali, prevedendo solo (all'art. 18) che tali associazioni *“si avvalgano prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri associati per il perseguimento dei fini istituzionali ma possono, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri associati”*. Tuttavia alcune leggi regionali attuative della L. 383 (es. nel Lazio) richiedono che sia espressamente prevista nello statuto associativo la gratuità delle cariche sociali: in tal caso è preferibile ricorrere al lavoro retribuito di soci che non ricoprano cariche sociali. È sempre opportuno, quindi, verificare la normativa attuativa della L. 383 vigente nella propria regione.

Per le ODV tutti i soci devono prestare la propria attività a titolo personale spontaneo e gratuito e quindi, tale regola ineludibile riguarda anche i soci che andranno a ricoprire cariche: essi dovranno svolgere tale attività gratuitamente (la gratuità delle cariche è tra i requisiti statutari necessari) stante l'incompatibilità della qualità di volontario con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato od autonomo e con ogni altro rapporto di contenuto patrimoniale con la propria organizzazione di volontariato. Al volontario, pertanto, l'organizzazione potrà solo rimborsare le spese sostenute per l'attività prestata, a fronte della documentazione giustificativa delle spese sostenute. I rimborsi spese ai volontari non potranno, tra l'altro, superare il limite massimo preventivamente stabilito dagli organi sociali dell'organizzazione.

5. *Gli amministratori di un'associazione possono non essere considerati responsabili in solido delle obbligazioni assunte dall'associazione stessa?*

È opportuno premettere una distinzione tra responsabilità amministrativa interna ed esterna, differenziando inoltre le associazioni riconosciute da quelle non riconosciute.

Per quanto concerne la cosiddetta responsabilità interna l'articolo 18 del codice civile stabilisce che *“Gli amministratori sono responsabili verso l'ente secondo le norme del mandato”*; in particolare facendo riferimento

all'articolo 1710 Codice Civile "il mandatario (nel nostro caso l'amministratore) è tenuto ad eseguire il mandato con la diligenza del buon padre di famiglia; ma se il mandato è gratuito, la responsabilità per colpa è valutata con minor rigore".

L'articolo 18 continua poi dicendo che "...è però esente da responsabilità quello degli amministratori il quale non abbia partecipato all'atto che ha causato il danno salvo il caso in cui, essendo a cognizione che l'atto si stava per compiere, egli non abbia fatto constare del proprio dissenso".

È bene comunque sottolineare che il dissenso dell'amministratore dovrà risultare da atto scritto sia esso il verbale di adunanza che altro atto, a nulla rilevando in questo caso semplici manifestazioni verbali del proprio dissenso.

L'ente dovrà provare in giudizio l'inadempimento degli amministratori ad un obbligo di legge o allo statuto ed il danno che ne è conseguenza immediata; spetterà agli amministratori, dal canto loro, provare ad escludere loro responsabilità.

Il risarcimento del danno da parte dell'amministratore (o di più amministratori in maniera solidale) all'ente dovrà comprendere sia la perdita subita (danno emergente) sia eventualmente il mancato guadagno (lucro cessante).

L'azione di responsabilità contro gli amministratori, ai sensi dell'articolo 22 Codice Civile, viene, infine, deliberata dall'assemblea (ad es. nel caso in cui non sia stato osservato l'obbligo di approvare il rendiconto consuntivo annuale e di convocare l'assemblea per deliberare sull'approvazione) ed esercitata dai nuovi amministratori o dai liquidatori.

Tali norme seppur contenute in articoli espressamente riferiti alle associazioni riconosciute si ritengono applicabili anche agli enti non riconosciuti.

Per quanto riguarda la **responsabilità esterna**, nelle **associazioni riconosciute**, avendo ottenuto la personalità giuridica e avendo autonomia patrimoniale perfetta, delle obbligazioni assunte in nome e per conto dell'associazione risponde solo l'associazione col suo patrimonio.

Nelle **associazioni non riconosciute**, invece, l'articolo 38 del codice civile stabilisce che "per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione non riconosciuta i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune". Delle stesse obbligazioni rispondono però anche, personalmente e solidalmente, le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione (c.d. autonomia patrimoniale imperfetta).

La responsabilità è quindi solidale tra amministratori (e quindi non solo del presidente) e l'associazione (che risponde col suo fondo). Tale responsabilità permane anche dopo che il soggetto che ha agito avrà cessato di essere amministratore (naturalmente per gli atti compiuti quando era in carica) e non ricadranno sui nuovi amministratori. Eventuali dichiarazioni di esonero di responsabilità tra amministratori uscenti ed entranti saranno inutili e avranno, al massimo, valore fra le parti ma non nei confronti di terzi.

È necessario verificare se la responsabilità personale, solidale e illimitata colpisca soltanto quelli che hanno concretamente agito con i terzi o anche quelli che hanno deliberato di agire conferendo poi ad altri l'incarico.

L'interpretazione più condivisibile è quella che vede la responsabilità dell'intero consiglio direttivo a meno che non ci sia stato il conferimento di specifiche deleghe e competenze ad un singolo consigliere il quale poi abbia ecceduto nella loro applicazione.

Come affermato, infatti, nella sentenza della Corte di Cassazione, Sezione V, del 10 settembre 2009 n. 19.486 (ove è stato trattato un caso di responsabilità tributaria di un'associazione non riconosciuta), la responsabilità personale e solidale, prevista dall'art. 38 Cod. Civ., di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione, bensì all'attività negoziale concretamente svolta per conto di essa e risoltasi nella creazione di rapporti obbligatori fra questa e i terzi. Pertanto chi invoca in giudizio tale responsabilità ha l'onere di provare la concreta attività svolta in nome e nell'interesse dell'associazione non essendo sufficiente la sola prova in ordine alla carica rivestita all'interno dell'ente. Onde scongiurare i rischi di imputazione di responsabilità in capo agli amministratori e/o dipendenti è possibile avvalersi della procedura contenuta del comma 6 dell'articolo 11 del D.Lgs. 472/1997 il quale prevede che "per i casi di violazioni commesse senza dolo o colpa grave i rappresentati (associazioni/società) possono assumere il debito dell'autore della violazione, accollandosi entro limiti determinati le sanzioni tributarie tramite una delibera assembleare".

È quindi sempre opportuno che vi sia uno scambio di documentazione tra i rappresentanti uscenti e quelli che subentrano contenente l'elenco dei crediti e debiti e dei beni in proprietà. Inoltre, in caso di delega ricevuta per il compimento di un determinato atto, la persona/amministratore delegata/o deve evitare di superare i limiti della delega stessa che comporterebbe un'assunzione in proprio della responsabilità derivante dall'atto.

Per tutelare sé e gli altri soci, rispetto al rischio di essere chiamati a risarcire danni a titolo di responsabilità extracontrattuale, lo strumento migliore che gli amministratori dell'associazione possono utilizzare è senza dubbio quello della stipula di una idonea polizza assicurativa.

Per quanto attiene invece la c.d. responsabilità contrattuale, come già evidenziato, si deve ritenere che la miglior tutela per gli amministratori dell'associazione, soprattutto nel caso in cui essi si trovino a gestire un patrimonio di particolare consistenza, si possa ottenere o mediante l'ottenimento del riconoscimento della personalità giuridica (autonomia patrimoniale dell'associazione) o, per le APS, quantomeno mediante l'iscrizione nel registro nazionale o locale per esse previsto, poiché la legge 383 stabilisce un regime di sussidiarietà patrimoniale: in pratica il creditore dovrà prima escutere il patrimonio dell'associazione e solo successivamente quello degli amministratori (mentre nelle altre associazioni non riconosciute, secondo quanto prevede in via generale il codice civile, il creditore può escutere in via alternativa o il patrimonio dell'associazione o quello degli amministratori).

6. *Un'associazione può trasformarsi in tutto o in parte in una cooperativa sociale? Se sì come?*

Spesso può accadere che un'attività associativa nel tempo diventi strutturata e necessiti di adeguamenti nelle modalità operative e nell'impiego di risorse umane. Oppure un'associazione che si propone di trasferire competenze professionali a persone in condizioni di disagio fisico o sociale o economico possa favorire la nascita di un'iniziativa imprenditoriale creata proprio da quelle persone in difficoltà che hanno partecipato alle attività formative.

Quindi da un'esperienza associativa può sicuramente nascere una cooperativa sociale o un'impresa sociale (caso tipico: un'ODV che opera per persone con handicap lieve porta alla nascita di un'attività imprenditoriale, es. ristorante o tipografia, gestita proprio dalle persone di cui si è occupata e delle quali ha migliorato le condizioni di vita e accresciuto le capacità/competenze). La trasformazione di un'associazione in cooperativa sociale sarebbe tuttavia alquanto complessa dal punto di vista giuridico e amministrativo: occorrerebbe una consistente modifica statutaria, fatta nella forma dell'atto pubblico, e dei fini statuari, in adeguamento alla L. 381/91 e delle leggi regionali sulla cooperazione sociale. La cooperativa infatti è pur sempre un'impresa, quindi dovrà necessariamente avere un patrimonio e iscriversi nei registri della Camera di commercio, dato che svolgerà attività

imprenditoriali, con possibilità di remunerare i soci lavoratori. Senza considerare ipotesi di non ammissibilità della trasformazione nel caso in cui, ad esempio, l'associazione abbia ricevuto contributi pubblici o liberalità od oblazioni del pubblico in virtù della forma associativa rivestita e delle finalità sociali perseguite.

In tali casi il suggerimento è, in base alla scelta dei soci, quello di sciogliere l'associazione e creare un soggetto nuovo (la cooperativa sociale) oppure far nascere la cooperativa con un autonomo atto costitutivo, ex novo, senza alterare la struttura e il funzionamento dell'associazione, facendo in modo che i due enti procedano in parallelo, in modo indipendente dal punto di vista istituzionale, giuridico e fiscale ma collaborando per lo svolgimento di attività congiunte (evitando però l'illegittimo ricorso a contratti di appalto con i quali l'organizzazione affida alla cooperativa lo svolgimento della propria attività istituzionale).

7. È possibile per un'associazione essere iscritta contemporaneamente nei registri delle APS e all'Anagrafe delle Onlus?

La possibilità per una APS, costituita ai sensi della L. n. 383/2000, 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. n. 460/1997 è stato confermato da un recente Atto di indirizzo approvato dal Consiglio dell'Agenzia per le Onlus nella seduta del 15 aprile 2011.

Il decreto legislativo n. 460/97, che ha istituito la categoria delle Onlus, riporta, al comma 9 dell'articolo 10, un esplicito riferimento agli enti di promozione sociale di cui alla legge n. 287/91 (le cui finalità assistenziali siano state riconosciute dal Ministero dell'Interno) e consente alle stesse di fruire delle agevolazioni previste, limitatamente all'esercizio delle attività individuate all'art. 10, comma 1, lettera a) del decreto. Si tratta quindi di associazioni (di diverso tipo rispetto a quelle esaminate nei precedenti paragrafi di questo volume) che vengono considerate **Onlus parziali**, limitatamente a determinati settori di attività, per i quali vengono applicati i regimi fiscali agevolati previsti dal citato decreto 460 (purché tali comparti di attività siano contabilizzati in modo separato). Resta fermo che tali associazioni dovranno iscriversi nell'Anagrafe unica delle Onlus presso le Direzioni Regionali competenti (adeguando l'atto costitutivo o lo statuto nella forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata, in accordo con le previsioni dell'art. 10 del decreto stesso). Va comunque sottolineato che tutte le associazioni di promozione sociale costituite dal 2000 in poi rica-

dono necessariamente sotto la disciplina della legge n. 383 del 2000. Pertanto la legge 287/91 può essere di riferimento solo alle associazioni cosiddette storiche, sorte anteriormente alla nuova legge di disciplina.

Per le APS iscritte o che vogliano iscriversi nei Registri previsti dalla L. 383/2000, non vi è alcuna disposizione normativa che implichi l'incompatibilità con l'acquisizione della qualifica di Onlus. Anche se la dottrina prevalente ha sempre ritenuto che un'APS costituita ai sensi della L.383 non poteva ottenere la qualifica di Onlus, dal momento che nella legge 383 il decreto 460 non era richiamato. Né d'altro canto il decreto 460, pubblicato 3 anni prima, disponeva nulla in proposito, né era stato modificato, dopo la 383 per poter includere anche questo tipo di associazioni. La scelta del legislatore, del resto, è spiegabile anche in ragione delle differenti modalità operative delle due tipologie associative (nelle Onlus prevalente attività esterna a beneficio di soggetti svantaggiati, nelle APS prevalente attività per i soci).

È stato però rilevato che 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: stesse modalità costitutive e requisiti statutari analoghi. In relazione ai fini istituzionali, seppure 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. 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. In sostanza un'APS che rispetti anche i requisiti del decreto sulle Onlus può ottenere l'iscrizione all'Anagrafe delle Onlus (ad es. APS che svolge attività di assistenza e tutela dei diritti civili di persone con handicap: i beneficiari delle attività associative sono anche soggetti svantaggiati).

8. *Cosa significa esattamente che un'associazione di promozione sociale o di volontariato, per essere tale, deve svolgere la propria attività con una prevalenza di volontari rispetto al personale retribuito?*

L'art. 3 della Legge 266/91 riporta che le ODV devono avvalersi in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti. Da ciò si desume che il ricorso a personale re-

tribuito deve rappresentare un'eccezione e deve essere attuato solo per acquisire determinate competenze non presenti tra i volontari che, all'interno dell'organizzazione, devono rimanere determinanti e prevalenti. Si ritiene pertanto che l'apporto di collaboratori retribuiti possa concretizzarsi non tanto nello svolgimento dell'attività istituzionale, quanto piuttosto nel curare gli aspetti tecnici e organizzativi che si possono individuare, ad esempio nella formazione e aggiornamento dei volontari, nel coordinamento di iniziative particolari e/o di particolare rilevanza, nel supporto nella realizzazione di progetti, nelle attività di consulenza specialistica, (medica, legale, psicologica) o nell'attività amministrative connesse con la gestione ordinaria dell'associazione.

Si deve tenere presente che esiste una relazione quantitativa e qualitativa tra il numero ed il profilo degli aderenti ed i lavoratori subordinati ed autonomi che collaborano nell'ambito dell'organizzazione stessa. Una sproporzione numerica, tra i volontari ed i non volontari potrebbe ad es. comportare la perdita del requisito formale di ODV. 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.

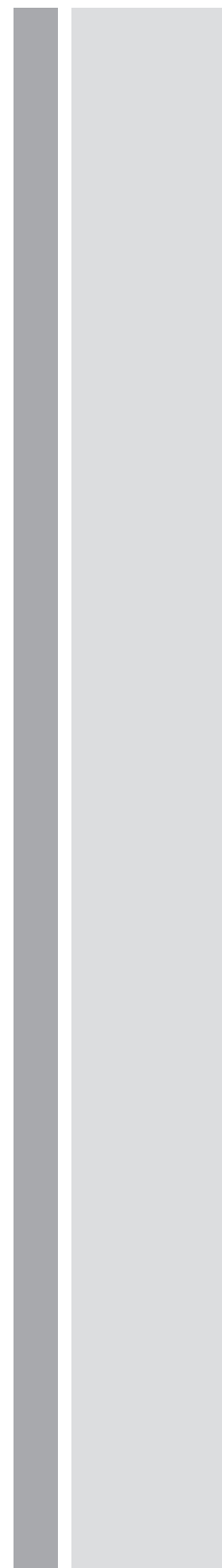
L'esempio sopra delineato – come tale non certo esaustivo delle diverse fattispecie riscontrabili – ha lo scopo di evidenziare che è necessario esaminare una pluralità di elementi al fine di valutare il rispetto dei criteri delineati nell'art. 3 della legge quadro.

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'organizzazione di volontariato.

Per ulteriori approfondimenti su questo tema e su quelli esaminati nei quesiti precedenti (con particolare riguardo alle ODV) si consiglia la lettura delle Linee guida sulla gestione dei registri del volontariato del 27 gennaio 2010, pubblicato dalla Conferenza Regioni e Province autonome in collaborazione con l'Agenzia per il terzo settore nonché, per le APS e le Onlus, le numerose pubblicazioni in materia dell'Agenzia per il terzo settore.

Capitolo 2



2.

Descrizione di un modello di riferimento di gestione amministrativa e fiscale/contabile

di Jamil Amirian, Francesca Romana Busnelli e Angelo Salvi

2.1. Il sistema di gestione

Questo secondo capitolo vuole essere un compendio su alcuni degli aspetti di regolamentazione delle ONP con particolare attenzione alle APS.

Una trattazione esplicita e tecnica non può che essere rimandata a manuali presenti oggi in Italia costruiti in base alle indicazioni legislative e con forte connotazione tecnica. In questa sede i temi saranno pertanto affrontati in modo trasversale e non esaustivo, come memoria per chi debba affrontare la parte gestionale dell'ente. Di fatto le scelte da seguire non sono molte, si tratta di attenersi alle regole previste in base al tipo di organizzazione che si è deciso di creare.

I temi affrontati saranno: la tenuta dei libri contabili, la privacy, la normativa fiscale in un'ottica di confronto tra le varie possibili organizzazioni.

Prima di entrare nel dettaglio degli aspetti formali, però, si ritiene utile offrire una visione più globale di quello che viene definito il "controllo di gestione degli enti non profit", tale modalità di vedere i sistemi di controllo e gestione sembra essere in sintonia con una organizzazione partecipata degli enti. Nel concetto di controllo di gestione rientrano infatti una serie di elementi tra loro collegati che possono orientare la gestione stessa dell'ente rendendola idonea a perseguire la mission.

Il sistema di gestione è composto da tre elementi fondanti¹:

- il supporto informativo;
- la mappa delle responsabilità;
- il processo di controllo.

Si tenterà di descriverli brevemente per dimostrare che il loro uso e il loro insieme possono essere un valido strumento di gestione delle organizzazioni di terzo settore.

¹ E. GAZZONI, *Programmazione e controllo nel non profit*, Carocci, Roma, 2004.

2.1.1. **Il supporto informativo**

È la modalità di misurazione dei livelli di efficacia ed efficienza nella gestione ed è composto da un insieme di fattori di natura contabile ed extra-contabile. Questi sono:

- contabilità generale;
- bilancio di esercizio;
- contabilità analitica;
- budget;
- report;
- analisi degli scostamenti;
- indicatori di performance;
- dati statistici.

2.1.2. **Mappa della responsabilità**

La mappa delle responsabilità è data dall'individuazione di centri di responsabilità, i quali, nelle organizzazioni, corrispondono a gruppi di persone che hanno la responsabilità del raggiungimento di obiettivi legati alla mission. Per ciò che riguarda il non profit, i centri di responsabilità possono essere divisi in:

- centri di prestazioni finali (strettamente legati alla mission);
- centri di prestazioni intermedie o di supporto (centri di servizio).

Per fare un esempio, in una APS che gestisce una struttura per minori, centro di prestazione finale sarà il gruppo di operatori che si occupa dei ragazzi in modo diretto; mentre il centro di servizio sarà, per esempio, chi si occupa di raccolta fondi.

L'interesse per la gestione è data dai risultati che raggiungono entrambi i centri di responsabilità in termini qualitativi e quantitativi.

2.1.3. **Processo di controllo**

È caratterizzato da alcune fasi:

- programmazione: cosa fare per raggiungere gli obiettivi della programmazione strategica;
- budgeting: la costruzione del budget è necessaria per la parte organizzativa; grazie al budget si individua "chi fa che cosa", di che struttura organizzativa si può disporre e si può utilizzare come confronto per la valutazione dei risultati;

- la comunicazione interna necessaria alla realizzazione degli obiettivi e alla buona gestione;
- l'azione: cioè la “messa in atto” delle singole attività previste;
- la misurazione: in particolare la scelta degli strumenti da utilizzare;
- la valutazione delle azioni svolte, il loro riscontro con il budget.

Ovviamente il processo di controllo si chiude con l'individuazione degli scostamenti tra il programmato ed il realizzato.

Questa digressione legata al concetto di controllo di gestione aveva l'intento di inserire gli aspetti amministrativo contabili di una organizzazione in una visione più ampia e articolata propria della gestione di qualunque organizzazione e certamente tipica per il mondo del non profit.

Il centro della riflessione è che tutto ciò che riguarda la contabilità è legato alla reale possibilità di raggiungere gli obiettivi prefissati dall'ente.

L'importanza della corretta gestione amministrativa di un ente non ha bisogno di essere ricordata; valori quali equità, correttezza, trasparenza sono il fondamento di questo tipo di enti, per questo l'adempimento delle norme che il legislatore ha voluto emanare non sono altro che uno strumento di messa in pratica della propria mission valoriale.

È necessario considerare che la gestione amministrativa è la prima carta di identità di una organizzazione e che sia pur semplice o in alcuni casi semplificata, deve essere corretta.

Sono molte le “operazioni” che una ONP compie sia nei confronti dei propri associati sia verso l'esterno e qualunque attività deve essere garantita da un riscontro amministrativo contabile.

Lo scopo della gestione amministrativa è pertanto:

- informativo;
- valutativo;
- di garanzia per l'esterno e per l'interno;
- di garanzia di essere in regola con le leggi.

2.2. Gli obblighi contabili: il bilancio delle associazioni di promozione sociale

L'articolo 3 della L. n. 383/2000 dispone che lo statuto dell'associazione deve contenere l'obbligo di formazione di rendiconti economico – finanziari e le modalità della loro approvazione.

Questa norma lascia lo spazio ad alcune considerazioni:

- che è necessario redigere due rendiconti (uno consuntivo ed uno preventivo);
- nell'art. 3 si parla di rendiconti economico finanziari e questo stabilisce che va preso in considerazione il criterio di competenza (il quale stabilisce che l'effetto economico di tutti gli eventi di gestione deve essere attribuito all'esercizio cui compete, e non a quello in cui si manifestano i correlativi incassi o pagamenti);
- che non sembra essere necessaria per le APS di piccole dimensioni, la predisposizione dello stato patrimoniale.

Infine si fa notare che l'ultimo comma dell'articolo 4 dispone che: “Le associazioni di promozione sociale sono tenute per almeno tre anni alla conservazione della documentazione, con l'indicazione dei soggetti eroganti, relativa alle risorse economiche di cui al comma 1, lettere b), c), d), e), nonché, per le risorse economiche di cui alla lettera g), della documentazione relativa alle erogazioni liberali se finalizzate alle detrazioni di imposta e alle deduzioni dal reddito imponibile di cui all'articolo 22”.

2.2.1. **Gli obblighi contabili**

Con lo schema che segue si riepilogano gli obblighi contabili-fiscali degli enti non profit, suddivisi in tre tipologie a seconda dell'entità dei ricavi. Si ricorda che in base alla legge, l'attività commerciale deve essere contabilmente separata da quella istituzionale.

Enti non-commerciali che svolgono attività commerciale²

	A	B	C
	Ricavi prestazioni servizi > € 309.874,14 Ricavi per altre attività > € 516.456,90	Ricavi prestazioni servizi < € 309.874,14 Ricavi per altre attività < € 516.456,90	Ricavi per prestazioni servizi < € 15.493,71; ricavi per altre attività < € 25.822,84
Regime Fiscale	Regime ordinario	Regime semplificato normale	Regime forfetario supersemplificato
Tipo di Contabilità	Contabilità ordinaria	Contabilità semplificata	Contabilità semplificata
Opzioni	Nessuna	Nessuna	È necessaria l'opzione in dichiarazione per utilizzare questo regime
Obblighi Contabili	Libro giornale; Libro degli inventari; Libri IVA; Scritture ausiliarie; Libro dei beni ammortizzabili; Redazione del bilancio e dell'inventario.	Registri IVA (acquisti, vendite, corrispettivi) integrati con le indicazioni delle rimanenze.	Registri IVA; in alternativa si possono annotare i costi e i ricavi nei prospetti conformi all'apposito modello.

² Tabella tratta dal sito www.diritto.net.

2.3. I libri sociali e i libri contabili

In seguito alla costituzione dell'associazione e all'elezione degli organi amministrativi devono essere istituiti i libri sociali ed i registri contabili: va però sottolineato che non esistono regole specifiche per le misure contabili degli enti non profit. In realtà su questo tema vengono in aiuto alle organizzazioni alcune disposizioni o leggi regionali come anche le regole che si sono date le organizzazioni stesse grazie ai propri studi e percorsi di condivisione.

L'associazione deve tenere dei libri sociali e dei libri contabili, per i quali, in generale, non esiste l'obbligo (bensì la mera facoltà) di preventiva vidimazione presso un notaio. Questo aspetto di vidimazione potrebbe risultare utile in quanto codifica e accerta il numero delle pagine di ogni libro garantendone la loro non sostituibilità e serve nel caso occorra effettuare estratti autentici per delibere importanti (es. acquisti immobiliari).

Nel caso di raccolte fondi occasionali però, grazie alle leggi sulla semplificazione fiscale, non occorre più bollare l'apposito registro.

2.3.1. **Libri sociali**

Sono quei "libri" nei quali si raccolgono le informazioni proprie dell'organizzazione (soci, verbali delle riunioni e dei consigli); diventano memoria dell'ente stesso, ma anche tutela nel caso di decisioni importanti, di scelte fatte.

I libri sociali possono essere tenuti con vari criteri, secondo le proprie esigenze e capacità: su libri rilegati, su fogli di computer, su rubriche o schedari.

Essi sono:

- libro dei soci;
- libro dei verbali delle assemblee dei soci;
- libro dei verbali delle riunioni del Consiglio Direttivo;
- libro dei verbali delle riunioni dei Collegio Sindacale.

Il libro dei soci

Il libro dei soci è l'anagrafe dell'associazione. In esso devono risultare i dati anagrafici (nome e cognome, luogo e data di nascita, residenza e codice fiscale) dei soci. Esso è importante specialmente per definire chi può intervenire alle assemblee e utilizzare il diritto di elettorato attivo e passivo.

Ai fini della **legge sulla privacy** se ci si limita a raccogliere questi dati, senza comunicarli ad enti esterni, non occorre il consenso scritto dei soci,

si ritiene comunque meglio comunicare ai soci dell'esistenza di tali libri e acquisire comunque il consenso scritto. Di contro il consenso è obbligatorio nel momento in cui si raccolgono altri dati (c.d. "sensibili") o se l'elenco viene ceduto ad enti esterni (es. sponsor per invii pubblicitari).

Questo libro è a disposizione dei soci. Si anticipa che, per le associazioni che svolgono attività a pagamento verso i soci, questo libro riveste un'importanza fondamentale ai fini fiscali, in quanto è la base di tutto il regime agevolato delle attività "decommercializzate" previsto dall'art. 148, 8° comma, del T.U.I.R. (Testo Unico Imposte sui Redditi).

Il libro dei verbali delle assemblee dei soci

Il libro dei verbali delle assemblee dei soci deve contenere tutti i resoconti delle assemblee, partendo dalla copiatura dell'atto costitutivo e dello statuto sociale che è, in pratica, la prima assemblea sociale.

Bisogna ricordare che l'assemblea ordinaria va tenuta entro il termine previsto dallo statuto (in genere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale): questa data va rispettata soprattutto relativamente all'approvazione del bilancio consuntivo. Le altre assemblee ordinarie possono essere tenute in qualunque momento, senza vincoli legali.

Le assemblee straordinarie, salvo diversa previsione dello statuto vengono convocate solo per due motivi (modifiche dello statuto e scioglimento dell'associazione): lo statuto può prevedere la presenza di maggioranze qualificate, sia per la costituzione che per le singole deliberazioni. I verbali delle assemblee devono essere firmati dal Presidente e dal Segretario. Importante allegare ad ogni verbale di assemblea un foglio presenze firmato dai partecipanti al fine di attestare la reale presenza dei soci all'assemblea. Anche questo libro è in libera visione a tutti i soci.

Il libro dei verbali del Consiglio Direttivo

Il libro dei verbali delle riunioni del Consiglio Direttivo deve contenere tutti i resoconti delle riunioni di tale organo. È importante ricordare che nei verbali non è sempre necessario raccogliere le singole parole di ognuno, ma fare una descrizione sintetica degli argomenti trattati e delle decisioni prese. Sarà però importante precisare, nel caso delle delibere, se queste sono assunte all'unanimità o a maggioranza. In tale ultimo caso i consiglieri dissenzienti possono fare mettere a verbale il loro voto contrario, specialmente per limitare la loro responsabilità in caso di danni per l'ente. I verbali andranno firmati dal Presidente e dal Segretario.

A differenza degli altri due sopra descritti, questo libro non è in libera visione ai soci, in quanto può contenere argomenti riservati. Eventual-

mente i soci possono chiedere informazioni al Presidente, e se raggiungono la percentuale minima indicata nello statuto (che per legge non può essere superiore al 10% dei soci - art. 20 C.C.), possono chiedere la convocazione urgente di un'assemblea per affrontare il problema.

Il libro dei verbali del Collegio Sindacale o dei Revisori

Se istituito, questo organo può redigere verbali in corso d'anno per certificare la propria attività di controllo, in genere ogni trimestre come avviene per le società di capitali. Il verbale più importante è quello che deve accompagnare il bilancio di esercizio. Questo libro non è in libera visione ai soci, in quanto può contenere informazioni riservate.

Il registro degli assicurati delle ODV

Per le ODV iscritte in Regione la L. 266/91 prevede l'obbligo di tenere un registro in cui vanno riportati i dati di tutti i volontari "attivi", ai fini dell'assicurazione obbligatoria per le malattie, gli infortuni e la responsabilità civile verso terzi.

2.3.2. **Libri contabili**

I libri contabili per una organizzazione sono:

- **il Libro Prima nota cassa;**
- **il Libro Giornale:** deve contenere tutte le operazioni effettuate in modo ordinato senza spazi bianche (per evitare inserimenti inopportuni) e senza interlinee;
- **il Libro degli Inventari:** deve essere bollato e avere le pagine numerate prima dell'uso: è necessario alla tenuta di una contabilità ordinata e trasparente. La loro presenza e modalità di tenuta varia a seconda delle diverse tipologie associative e relativi obblighi contabili e a seconda delle diverse condizioni (presenza di attività commerciale, apertura di posizione IVA, regime contabile scelto).

Dato che l'unica previsione legislativa comune a tutte le associazioni è la stesura di un "rendiconto economico" (da C.C.), l'unico libro necessario per tutte le realtà associative è il Libro **Giornale** o Mastro, che consiste in un registro in cui vengono annotate, in ordine cronologico, tutte le operazioni di gestione che riguardano l'associazione e che si consiglia di registrare per praticità con il criterio di cassa, ovvero "entrate e uscite". Per le associazioni meglio strutturate si consiglia l'adozione di un software contabile e la registrazione delle operazioni con il criterio della competenza.

2.4. L'assicurazione

Il tema della necessità o obbligatorietà dell'assicurazione, varia a seconda della tipologia giuridica dell'organizzazione.

Per ciò che riguarda le organizzazioni di Volontariato, sussiste in base all'art. 4 della L. 266/91 una obbligatorietà assicurativa verso tutti i soci; le ODV devono "assicurare i propri aderenti che prestano attività di volontariato contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi". La norma è posta a diretta tutela dei volontari, che sono i "beneficiari" del contratto di assicurazione stipulato tra assicuratore e ODV.

L'assicurazione deve coprire:

- a) gli infortuni e le malattie connesse, ovvero causate dallo svolgimento dell'attività di volontariato. L'ODV non è tenuta a coprire i volontari anche per il "rischio in itinere", ovvero per l'infortunio subito dal volontario mentre si reca a fare servizio volontario o mentre torna a casa;
- b) i danni causati a terze persone (es. agli utenti e/o beneficiari dell'attività di volontariato) dai volontari nello svolgimento del servizio volontario.

L'assicurazione deve riguardare tutti gli aderenti e/o soci "attivi", che svolgono attività di volontariato. Non devono essere assicurati i soci non attivi o i donatori.

Non è previsto alcun massimale minimo, per cui il tutto è lasciato alla volontà e alle disponibilità economiche delle ODV e all'offerta della compagnia assicurativa. Si devono ritenere non ammesse franchigie a carico del volontario, come anche è da escludersi che, in caso di responsabilità civile verso terzi, l'assicuratore che ha pagato possa rivalersi sul singolo volontario che ha causato il danno.

Ai sensi dell'art. 1900 C.C., se il danno a terzi è stato causato da colpa grave del volontario, l'assicuratore non è tenuto a pagare, salvo diverso accordo: al momento della stipula, quindi, si consiglia all'ODV di inserire nel contratto anche la copertura in caso di colpa grave dei suoi volontari. Si ricordi che il danno causato da dolo dei volontari non può essere assicurato (cfr. art. 1917 C.C.).

L'obbligo assicurativo dell'ODV è stato regolato dal D.M. 14/02/1992 (modificato dal D.M. 16/11/1992), che prevede:

- l'obbligo di comunicare all'assicuratore i nominativi dei soci attivi e le variazioni (nuove adesioni e recessi/esclusioni) intervenute;
- l'obbligo di tenere un libro dei volontari numerato e bollato (dal segretario comunale o da un pubblico ufficiale abilitato. L'operazione è gratuita), e costantemente aggiornato;
- la possibilità di stipulare polizze in forma numerica o collettiva, le quali prevedono una copertura per un numero determinato di volontari, anche non specificati nominalmente, ma determinabili in quanto iscritti nel libro dei volontari;
- la comunicazione della polizza alla Regione "nel cui territorio [le ODV] esercitano la loro attività".

Nel caso in cui l'ODV stipuli una convenzione con l'ente pubblico, la convenzione medesima deve prevedere il rispetto degli obblighi assicurativi con onere a carico della P.A.

Posto che l'assicurazione è un obbligo legale (anche se sprovvisto di specifica sanzione) a carico delle ODV iscritte nel momento in cui iniziano a svolgere l'attività istituzionale, è da ritenere che il mancato adempimento degli obblighi assicurativi possa giustificare la non iscrizione o la cancellazione dal Registro.

Il mancato adempimento dell'obbligo assicurativo potrebbe comportare gravi conseguenze per l'ODV: è da ritenere infatti che il volontario infortunato o ammalato, o che ha dovuto risarcire terze persone, possa chiedere i danni alla sua ODV che non ha stipulato l'assicurazione, per ottenere dall'ODV quanto egli ha dovuto pagare in prima persona.

Per quanto riguarda le APS, queste sono tenute alla stipula di una assicurazione solo quando esercitano attività turistiche e ricettive per i propri associati. In tal caso, esse devono adeguarsi alla normativa vigente. Dovranno inoltre stipulare una polizza assicurativa nel caso di gestione di attività convenzionata con Enti pubblici; i propri associati che prestano attività, dovranno perciò essere assicurati contro infortuni e malattie connesse con lo svolgimento dell'attività stessa, oltre che per la responsabilità civile verso terzi.

La copertura assicurativa viene considerata elemento essenziale della convenzione e i relativi oneri sono a carico della struttura con la quale viene stipulata la convenzione. Il fatto che l'onere del rimborso del pagamento dei premi gravi sull'ente convenzionato, non solleva le associazioni di promozione sociale dall'obbligo e dalla responsabilità di assicurare, in caso di convenzione, i propri associati.

2.5. La privacy e la sicurezza

In relazione all'applicazione del Codice sulla Privacy (Legge 30.06.03 n. 196) tutti gli Enti *non profit* sono considerati Enti privati e, come tali, sottoposti alla disciplina generale in materia di trattamento dei dati ed alla disciplina specifica in materia di trattamento di dati nel settore privato³.

I principali adempimenti devono essere posti in essere dal titolare del trattamento, perciò attraverso il Responsabile legale dell'ente:

- a) il rispetto della legge e del Codice, con particolare riferimento alle misure di sicurezza;
- b) l'acquisizione previa del consenso informato;
- c) per i dati sensibili, il rispetto delle indicazioni impartite dal Garante nelle autorizzazioni generali o particolari che debbono precedere l'inizio del trattamento.

Relativamente alle misure di sicurezza la legge impone al titolare, in primo luogo, l'adozione di misure atte a prevenire danni a terzi, intese come l'insieme delle prassi, dei protocolli, delle procedure e degli strumenti tecnici idonei ad evitare che al trattamento dei dati personali altrui consegua un danno.

L'articolo 31 del Codice della Privacy impone al titolare di adoperarsi affinché i dati personali oggetto di trattamento siano "custoditi e controllati, anche in relazione alle conoscenze acquisite in base al progresso tecnico, alla natura dei dati e alle specifiche caratteristiche del trattamento, in modo da ridurre al minimo, mediante l'adozione di idonee e preventive misure di sicurezza, i rischi di distruzione o perdita, anche accidentale, dei dati stessi, di accesso non autorizzato o di trattamento non consentito o non conforme alle finalità della raccolta".

2.5.1. Il Documento Programmatico sulla Sicurezza (DPS)

Il DPS è un documento in carta semplice nel quale l'organizzazione, in qualità di "titolare" del trattamento dei dati, descrive sinteticamente tutte le misure di sicurezza adottate e che adotterà, per evitare il più possibile e comunque ridurre i rischi derivanti dal trattamento dei dati personali. Il suo contenuto è indicato dall'art. 34 del Codice e soprattutto nel punto 19 del D.T.: vi si devono indicare le tipologie di trattamenti, le strutture dove sono

³ Tratto dal sito www.fipsas-ct.it.

svolti, i soggetti che li compiono, gli strumenti elettronici utilizzati, i rischi di perdita, distruzione o accesso non autorizzato esistenti, e le misure di sicurezza adottate per eliminare o limitare questi rischi.

Devono predisporre un DPS quelle associazioni che trattano dati sensibili e/o dati giudiziari con strumenti elettronici.

Il DPS è redatto e firmato dal Responsabile del Trattamento, se nominato. Altrimenti è redatto da persona incaricata dall'associazione e firmato dal legale rappresentante. Il DPS va conservato presso la sede sociale.

Si consiglia, prima della redazione del DPS, di individuare tutte le varie tipologie e modalità di trattamento dei dati in corso di svolgimento, di individuare gli "incaricati del trattamento", di adottare le "misure minime di sicurezza" e gli altri adempimenti richiesti, cosicché il DPS sia un quadro riassuntivo dello "stato della privacy" all'interno dell'associazione secondo le prescrizioni del Codice.

Mentre per gli enti non profit che **non si avvalgono** di strumenti elettronici, il trattamento di dati personali è consentito solo se sono adottate, le seguenti misure minime:

- a) aggiornamento periodico dell'individuazione dell'ambito del trattamento consentito ai singoli incaricati o alle unità organizzative;
- b) organizzazione di misure idonee per la custodia di atti e documenti affidati agli incaricati per lo svolgimento dei relativi compiti;
- c) previsione di procedure per la conservazione di specifici atti in archivi ad accesso limitato e disciplina delle modalità di accesso finalizzata all'identificazione degli incaricati;
- d) gli enti non profit hanno l'obbligo di somministrare **l'informativa** della legge sulla privacy (art. 13 T.U.) e di acquisire il consenso informato. L'interessato – o la persona presso la quale sono raccolti i dati personali – deve previamente essere informato oralmente o per iscritto circa i tratti salienti del trattamento.

Il titolare del trattamento deve pertanto, nel rispetto del principio di trasparenza, predisporre un testo chiaro ed esaustivo, in cui non potranno, quindi, mancare riferimenti espliciti riguardanti: le finalità e le modalità del trattamento cui sono destinati i dati; la natura obbligatoria o facoltativa del conferimento dei dati; le conseguenze di un eventuale rifiuto di rispondere; i soggetti o le categorie di soggetti ai quali i dati personali possono essere comunicati o che possono venirne a conoscenza in qualità di responsabili o incaricati (e l'ambito di diffusione dei dati medesimi); i diritti; gli estremi identificativi del titolare.

L'informativa può non comprendere gli elementi già noti alla persona che fornisce i dati e può essere espressa in forma sintetica con rinvio a testi o documenti facilmente accessibili all'interessato ove viene effettuata una più estesa esposizione degli elementi obbligatori o facoltativi dell'informativa.

2.5.2. **Acquisizione del consenso**

Il titolare del trattamento, secondo l'art. 23, deve inoltre acquisire il consenso espresso dell'interessato; deve essere documentato per iscritto, e deve essere preceduto dall'informativa sopra menzionata.

Il consenso deve essere manifestato in forma scritta quando il trattamento riguarda dati sensibili o giudiziari. Pochi sono i casi in cui l'acquisizione del consenso non è richiesta per il trattamento di dati personali (art. 24) ed ancor più limitati quelli in cui il consenso non è richiesto per il trattamento di dati sensibili (art. 26 comma IV).

Relativamente ai **dati sensibili** il titolare del trattamento, secondo l'art. 37 del Codice, deve **notificare** previamente, al Garante, il trattamento di dati personali cui intende procedere; tale adempimento deve essere effettuato solo dai titolari che operano trattamenti che coinvolgano i dati o le finalità di seguito elencate:

- 1) dati genetici, biometrici o dati che indicano la posizione geografica di persone od oggetti mediante una rete di comunicazione elettronica;
- 2) dati idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale (trattati a fini di procreazione assistita), prestazione di servizi sanitari per via telematica relativi a banche di dati o alla fornitura di beni, indagini epidemiologiche, rilevazione di malattie mentali, infettive e diffuse, sieropositività, trapianto di organi e tessuti e monitoraggio della spesa sanitaria;
- 3) dati idonei a rivelare la vita sessuale o la sfera psichica trattati da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale;
- 4) dati trattati con l'ausilio di strumenti elettronici volti a definire il profilo o la personalità dell'interessato, o ad analizzare abitudini o scelte di consumo;
- 5) dati sensibili registrati in banche dati a fini di selezione del personale per conto terzi, nonché dati sensibili utilizzati per sondaggi di opinione, ricerche di mercato e altre ricerche campionarie;
- 6) dati registrati in apposite banche, dati gestiti con strumenti elettronici e relativi al rischio sulla solvibilità economica, alla situazione patrimoniale, al corretto adempimento di obbligazioni, a comportamenti illeciti o fraudolenti.

2.5.3. **Privacy e computer**⁴

Se l'associazione tratta dati mediante "strumenti elettronici" (es. tiene una banca dati dei soci e/o degli utenti nel computer, gestisce la posta elettronica, conserva nel disco fisso o in CD Rom i documenti principali delle vita dell'ente, ecc...), ha l'obbligo di adottare le "misure minime di sicurezza" indicate dall'art. 34 del Codice e dai nn. 1-18 del Disciplinare Tecnico allegato. Le "misure minime" sono accorgimenti, procedure e strumenti informatici idonei a "ridurre al minimo i rischi di distruzione e perdita dei dati personali, di accesso non autorizzato o trattamento non consentito o non conforme alle finalità della raccolta".

Le misure minime di sicurezza sono:

- un sistema di autenticazione informatica, e cioè l'attribuzione alle persone (cd. "incaricati") che all'interno dell'Organizzazione gestiscono i dati mediante computer delle credenziali di autenticazione, ovvero di un codice o dispositivo di identificazione personale (user-name) e di una parola chiave di almeno 8 caratteri (password) per l'accesso personalizzato al computer e alle banche dati;
- un sistema di autorizzazione, e cioè l'individuazione, per ciascun "incaricato" o per gruppi omogenei di "incaricati" (es. membri del Consiglio, volontari, ecc...) delle banche dati cui possono accedere e dei trattamenti che possono svolgere, in modo che l'user-name e la password personale consentano di accedere solo a quelle banche dati.

Per sistema di protezione si può intendere:

- un antivirus aggiornato almeno ogni sei mesi, ed eventualmente, soprattutto in caso di stabile collegamento (ADSL) alla rete e trattamento di dati sensibili, un cd. "firewall", che consente di bloccare le intrusioni dall'esterno da parte di hacker o di software dannosi;
- l'aggiornamento periodico (ogni anno e ogni sei mesi in caso di trattamento di dati sensibili) dei programmi del computer (attraverso i cd. patch);
- il salvataggio dei dati almeno ogni settimana su supporti rimovibili (CD rom, floppy-disk) opportunamente custoditi (cd. copie di sicurezza o back-up).

Alcune misure minime di sicurezza da adottare anche per le piccole organizzazioni sono:

⁴ Vademecum delle associazioni del centro di servizi al volontariato di Padova.

- non lasciare incustodito e accessibile il computer durante una sessione di lavoro;
- il salvataggio dei dati in copie di back-up e il ripristino dei dati entro sette giorni in caso di perdita o distruzione;
- la distruzione dei supporti esterni (es. floppy disk) quando non sono più utilizzati o cancellazione definitiva del loro contenuto quando sono utilizzati da altri incaricati.

2.5.4. **Protezione della privacy quando non si utilizza un computer**

Anche in caso di trattamento dei dati solo cartaceo vanno adottate alcune misure e accorgimenti per limitare o evitare i rischi di distruzione e perdita dei dati, di accesso non autorizzato o trattamento illecito. Tali misure sono indicate nell'art. 35 del Codice e ai nn. 27-29 del Disciplinary Tecnico allegato.

L'associazione deve:

- predisporre la lista degli Incaricati descrivendo i trattamenti consentiti (a ciascun incaricato o anche ad una categoria di incaricati), e aggiornarla almeno una volta all'anno;
- dare istruzioni scritte agli Incaricati sui trattamenti consentiti, sulle modalità di controllo e di custodia degli atti, dei documenti e dei fascicoli contenenti dati personali, per evitare l'accesso di terzi estranei (anche solo non lasciare incustoditi presso la sede atti o documenti riguardanti l'associazione o gli aderenti, ma riporli in appositi armadi, eventualmente chiusi a chiave soprattutto se si tratta di dati sensibili);
- controllare l'accesso agli archivi e ai documenti contenenti dati sensibili e/o giudiziari (tramite un custode o attraverso la registrazione della persona in un quaderno).

Si ricorda che le associazioni oltre ad adottare le misure di sicurezza, devono osservare gli obblighi e i limiti stabiliti dal Codice per tutti i titolari (criteri e limiti del trattamento, es. notifica al Garante, diritti dell'interessato, informativa ex art. 13 e consenso al trattamento).

2.5.5. **Sanzioni**

Il mancato rispetto delle norme del Codice della privacy può comportare l'applicazione di sanzioni penali e amministrative, e può anche fondare un'azione di risarcimento dei danni a carico dell'associazione.

Un reato può essere commesso (e la pena applicata) solamente a persone fisiche e pertanto non all'associazione, che è una persona giuridica: in termini generali si può dire che la responsabilità penale colpisce chi esercita il potere direttivo e ha preso le decisioni in materia di privacy, e anche chi ha poteri di controllo e vigilanza sull'adempimento degli obblighi della privacy (membri del consiglio direttivo, Presidente, Responsabile del trattamento ecc.).

Le sanzioni amministrative sono decise dal Garante e consistono nell'obbligo di pagare una somma di denaro, ad esempio nel caso di mancata trasmissione all'interessato dell'informativa o nella grave carenza dell'informativa, o di violazione delle regole sulla comunicazione dei dati sanitari, di mancata o incompleta notifica del trattamento al Garante o di rifiuto di fornire al Garante informazioni richieste o di esibire documenti. La responsabilità amministrativa colpisce le persone fisiche che hanno commesso la violazione (responsabili o incaricati del trattamento), ma anche, in casi particolari, la stessa associazione.

Tuttavia, a prescindere dal pericolo di essere sanzionati, e a fronte della forte burocratizzazione del legislatore, gli adempimenti in materia di privacy, ma soprattutto, nella prassi concreta e quotidiana dell'associazione, il rispetto della riservatezza dei soci e dei beneficiari dell'attività istituzionale rappresentano un elemento che qualifica, contraddistingue e valorizza l'associazione agli occhi della collettività, anche in ragione delle particolari situazioni, (ad esempio di difficoltà e di bisogno), che l'associazione incontra nel perseguimento dei fini istituzionali e che più meritano tutela (attenendo alla sfera intima e personale dell'individuo).

2.6. La normativa fiscale: gli enti non commerciali

Gli enti non profit appartengono anche alla categoria degli enti non commerciali, che è una qualificazione utilizzata nel diritto tributario e nella disciplina fiscale.

La denominazione di "ente non commerciale" serve a sottolineare che l'attività principale non è un'attività commerciale, ma un'attività di diversa natura, non lucrativa, che spesso è espressione di un fine di solidarietà o di utilità sociale e che, per queste ragioni, beneficia di un regime fiscale agevolato (ad es. i proventi delle attività istituzionali non costituiscono reddito per l'associazione e non sono considerati introiti di natura commerciale, ecc.).

Rientrano nella classificazione di "ente non commerciale" le fonda-

zioni, i comitati, le associazioni in generale e quindi anche le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale e le Onlus, le quali sono enti di forma associativa che, in virtù delle proprie finalità e delle proprie modalità operative, assumono diverse qualifiche e ricevono una specifica disciplina.

Naturalmente questo non significa che per un ente non commerciale non sia possibile esercitare attività commerciali: molti di questi organismi (a determinate condizioni) possono svolgerne, ma le entrate derivanti da tali attività non devono mai essere prevalenti rispetto alle attività istituzionali, che devono rispondere a finalità di solidarietà o di utilità sociale. Ad esempio sono “entrate” istituzionali le donazioni, le quote associative, i contributi di enti pubblici per la realizzazione di progetti o, per alcune tipologie associative, i proventi derivanti dall’attività svolta nei confronti dei soci (è il caso ad es. delle associazioni di promozione sociale) o effettuata in favore di soggetti svantaggiati (è il caso delle Onlus).

Comunque, come criterio generale, vale quanto stabilito all’art. 5 del decreto n. 460/97 che, modificando il Testo unico delle imposte sui redditi – TUIR (che disciplina la materia), prevede che “per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un’unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati”.

2.6.1. **Adempimenti da svolgere all’Agenzia delle Entrate**

a) *Richiedere il codice fiscale*

L’associazione, in presenza di sole attività istituzionali, deve richiedere il solo **codice fiscale** (la partita IVA riguarda solo l’esercizio di attività d’impresa).

Il Codice Fiscale può essere richiesto all’Agenzia delle Entrate, presentandosi con un documento personale del legale rappresentante, una copia dell’atto costitutivo e dello statuto e il modello AA5/5 (rilasciato dall’Agenzia delle Entrate stesse).

b) *Registrare atto costitutivo e statuto*

La legge non richiede che l'atto costitutivo e lo statuto siano redatti in qualche forma particolare (atto pubblico notarile o scrittura privata autenticata da notaio), e nemmeno che siano registrati.

Tuttavia, la registrazione dello statuto (o la forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata) è necessaria se un ente vuole procedere con l'iscrizione ad uno dei registri previsti (vedi capitolo successivo), o vuole ottenere la qualifica di ONLUS in base al D.Lgs. 460/97 e ancor più, qualora l'associazione volesse richiedere l'attribuzione di personalità giuridica (in questo ultimo caso atto costitutivo e statuto devono avere la forma di atto pubblico). La registrazione è inoltre utile per attribuire all'atto costitutivo e allo statuto data certa ai sensi dell'art 2704 Codice Civile, e poter dimostrare nei confronti dei soci e soprattutto dei terzi che alla data della registrazione è costituita l'associazione e gli associati si sono dati uno statuto di quel contenuto.

Per la registrazione di statuto e atto costitutivo occorre recarsi all'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate con i documenti:

- due copie dell'atto costitutivo e statuto in originale, firmate in calce dai soci fondatori;
- copia della carta di identità di chi si reca a registrare e del legale rappresentante dell'associazione;
- alcune marche da bollo (in numero che varia in funzione della lunghezza degli atti) se dovute;
- modello 69 compilato (rilasciato dall'Agenzia delle Entrate);
- ricevuta del versamento delle imposte, da effettuarsi in banca o in posta con modello F23, se dovute.

a) Associazione iscritta al Registro Regionale delle Organizzazioni di volontariato (ODV):

- è esente da imposta di bollo e registro.

b) Associazione di Promozione Sociale (APS) con qualifica di ONLUS/Associazione ONLUS:

- è esente da imposta di bollo;
- è soggetta al pagamento dell'imposta di registro (da versare con F23).

c) Associazione di Promozione Sociale (APS):

- deve apporre una marca da bollo ogni 100 righe su originale e copia;
- è soggetta al pagamento dell'imposta di registro (da versare con F23).

d) Associazione generica non iscritta ad alcun registro:

- deve apporre una marca da bollo ogni 100 righe su originale e copia;
- è soggetta al pagamento dell'imposta di registro (da versare con F23).

c) Inviare il Modello EAS

Dal 2 settembre 2009, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il "**Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali degli Enti associativi**" (c.d. "Mod. EAS"), un ulteriore adempimento che le associazioni devono espletare per dichiarare la natura non commerciale dell'ente.

Il Modello infatti consiste in una comunicazione all'Agenzia delle Entrate dell'anagrafica dell'associazione e di alcuni dati necessari per certificare il carattere non commerciale o decommercializzato (ai sensi del TUIR, art. 148) dell'attività svolta dall'associazione.

Le associazioni costituite dopo il 15 dicembre 2009 hanno l'obbligo di presentare il modello **entro 60 giorni dalla costituzione**. Data la rilevanza del documento, ad esso si dedicherà un paragrafo specifico.

2.6.2. Il modello Eas

Il Modello Eas è stato approvato con il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate datato 2/9/2009 e si riferisce alla **comunicazione obbligatoria dei dati** rilevanti ai fini fiscali degli enti associativi.

È indispensabile per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da presentare da parte degli enti no profit, ai sensi dell'articolo 30 del DL 185/2008, che introduceva l'obbligatorietà della comunicazione dei dati e notizie rilevanti ai fini fiscali.

Le finalità

La sua trasmissione serve a tutelare le forme associazionistiche incentivate e, al contempo, a contrastare l'uso improprio dello sconto d'imposta. La mancata presentazione del modello Eas comporta la perdita dei benefici fiscali.

Come dichiarato dall'Agenzia delle Entrate (C.M.9/4/2009) il modello costituisce uno strumento antielusivo che mira ad "*acquisire una più ampia informazione e conoscenza del mondo associativo e dei soggetti assimilati, sotto il profilo fiscale (...), con l'obiettivo primario **di tutelare le vere forme associazionistiche** incentivate dal legislatore fiscale e, conseguentemente, isolare e contrastare l'uso distorto dello strumento associazionistico suscettibile di intralciare – tra l'altro – la libertà di concorrenza tra gli operatori commerciali*".

Il modello, disponibile in formato elettronico sul sito dell'Agenzia, con-

sente agli organismi di tipo associativo non commerciali di usufruire di un regime fiscale agevolato, vale a dire la non imponibilità dei corrispettivi, dei contributi e delle quote di cui all'articolo 148 del Tuir (ai fini delle imposte sui redditi) e dell'articolo 4 del Dpr 633/1972 (ai fini Iva).

Presupposto per l'applicazione di tali disposizioni è la qualificazione dell'associazione come ente non commerciale, motivo per cui nell'Eas vanno riportati i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, permettendo così la verifica da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'esistenza dei requisiti necessari, così come riportato nella circolare 12/2009.

Chi deve presentarlo

I soggetti **obbligati** sono gli:

- enti associativi di natura privata, senza personalità giuridica, che svolgono solo attività istituzionale ricevendo quote associative erogate da soci;
- enti associativi di natura privata, senza personalità giuridica, che svolgono attività commerciale.

I soggetti che sono **ammessi alla compilazione semplificata** sono gli enti associativi, in quanto, si tratta di associazioni già iscritte a determinati elenchi o registri o albi, per le quali la pubblica amministrazione può ottenere gran parte delle informazioni richieste dal modello:

- APS iscritte nei registri di cui all'art. 7, L. 383/2000;
- ODV iscritte ai registri di cui all'art. 6, L. 266/1991 che svolgono attività commerciali e produttive marginali;
- associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte al Coni eccetto quelle esonerate;
- associazioni che abbiano ottenuto il riconoscimento di personalità giuridica;
- associazioni religiose che abbiano ottenuto il riconoscimento dal Ministero dell'Interno;
- associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo stato abbia instaurato patti, accordi o intese;
- partiti e movimenti politici tenuti alla rendicontazione per ottenere i rimborsi per le spese elettorali;
- associazioni sindacali e di categoria rappresentate nel Cnel;
- associazioni di tutela e rappresentanza degli interessi di categoria.

Sono, invece, esonerate le:

- associazioni sportive dilettantistiche iscritte nel registro del Coni che non svolgono attività commerciali;

- associazioni pro loco che optano per il regime contabile di cui alla legge 398/1991;
- organizzazioni di volontariato, iscritte nei registri (o albi) regionali (o provinciali) di cui alla legge 266/1991, che non svolgono attività commerciali diverse da quelle “marginali” individuate con decreto del ministro delle Finanze del 25 maggio 1995;
- organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

La circolare 45/2009 ha indicato quali sono gli enti associativi che hanno l’obbligo di compilazione parziale. Si tratta di enti già iscritti in albi o registri di competenza della Pubblica amministrazione, ai quali è richiesta la compilazione del primo riquadro e alcune specifiche parti del secondo, come, tra le altre, le associazioni religiose riconosciute dal ministero dell’Interno o quelle politiche, sindacali e di categoria.

<p>RIEPILOGO ADEMPIMENTI DA EFFETTUARE ALL’AGENZIA DELLE ENTRATE</p> <p>1) Richiedere il codice fiscale:</p> <ul style="list-style-type: none"> • modello AA5 compilato con i dati di tutti soci fondatori; • copie dell’atto costitutivo e statuto (non servono firme originali); • carta identità propria e fotocopia legale rappresentante. <p>2) Registrare atto costitutivo e statuto (entro 20 giorni dalla costituzione):</p> <ul style="list-style-type: none"> • due copie dell’atto costitutivo e statuto in originale firmate in calce dai fondatori; • carta d’identità propria e fotocopia del documento del legale rappresentante; • le marche da bollo per l’importo richiesto; • modello F23 per il versamento, effettuato in banca, delle imposte di registro. <p>3) Presentare il Modello EAS (entro 60 giorni dalla costituzione):</p> <ul style="list-style-type: none"> • l’invio può essere fatto tramite l’Agenzia delle Entrate o tramite consulente abilitato all’invio telematico (dottore commercialista o CAAF).

2.6.3. Agevolazioni fiscali

Per parlare di fiscalità ed in particolare di agevolazioni fiscali, per il mondo del non profit, sembra importante partire dalla definizione di ONLUS che, come abbiamo esaminato nel precedente capitolo, ha cambiato in parte la fiscalità del settore.

Il Dlgs 460/97 ha riordinato la normativa fiscale sugli enti non commerciali – denominate comunemente non profit – ed ha istituito la nuova figura delle ONLUS (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale).

Obiettivo di tale decreto è quello di favorire lo sviluppo di settori produttivi nel campo della cultura, dello sport, della solidarietà sociale, con l'obiettivo anche di creare nuove opportunità di lavoro, oltre che migliorare gli ambiti sociali interessati.

Fondamentale è la considerazione che il decreto ha solo finalità fiscale, le ONLUS sono un **contenitore fiscale** e non qualcosa di differente dagli enti già conosciuti.

Enti che possono diventare ONLUS:

- associazioni;
- fondazioni;
- comitati;
- società cooperative;
- altri enti privati con o senza personalità giuridica.

Sono di fatto ONLUS:

- le organizzazioni di volontariato (legge 266/91 iscritte negli appositi registri regionali);
- le organizzazioni non governative riconosciute idonee dal Ministero degli Affari esteri (legge 49/1987);
- le cooperative sociali (legge 381/91) nonché i consorzi (art. 8 legge 38/91).

Tutti questi enti hanno infatti avuto un riconoscimento delle finalità istituzionali.

Non possono diventare ONLUS:

- gli enti pubblici;
- le IPAB;
- le società commerciali diverse da quelle cooperative;
- le fondazioni bancarie;
- i partiti e movimenti politici;
- le organizzazioni sindacali;
- le associazioni dei datori di lavoro,
- le associazioni di categoria.

Settori di attività previsti per le ONLUS:

- assistenza sanitaria;
- assistenza sociale;
- beneficenza;
- istruzione;
- formazione;

- sport dilettantistico;
- tutela, promozione e valorizzazione di cose di interesse artistico e storico;
- tutela e valorizzazione dell'ambiente;
- promozione e cultura dell'arte;
- tutela dei diritti civili;
- ricerca scientifica con particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni, ovvero da esse affidate ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono in modo diretto.

Il decreto legislativo n. 460/97 istitutivo delle ONLUS ha previsto agevolazioni di cui ai commi 3 (associazioni politiche, sindacali e di categoria, culturali, sportive e dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica); 4bis (associazione di promozione sociale riconosciute dal ministro dell'interno) e 4quater (organizzazioni sindacali e di categoria a condizione che tali enti adeguino i propri statuti a regole precise di **democraticità e trasparenza** specificatamente stabilite dalla legge).

In pratica:

- divieto di distribuzione anche in modo indiretto degli utili o disavanzi di gestione o fondi di riserva o capitale durante la vita dell'associazione (salvo che le destinazioni non siano imposte per legge);
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di scioglimento, ad altra associazione con finalità analoga o a fini di pubblica utilità;
- possibilità di reale partecipazione di tutti gli associati di maggiore età alla vita democratica dell'ente e diritto di voto sulle scelte interne;
- obbligo di redigere annualmente il rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio di voto del singolo (art. 2532 secondo comma del codice civile), sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e modalità di pubblicizzazione delle convocazioni assembleari, delle delibere, dei bilanci o dei rendiconti;
- non trasmissibilità delle quota o contributo associativo a eccezione dei trasferimenti per morte e non "rivalutabilità" della stessa.

Di fatto i legislatori vogliono assicurare per quanto possibile la democraticità e la trasparenza prima di concedere facilitazioni anche fiscali.

Questo vale per:

- associazioni riconosciute;
- associazioni non riconosciute

- organizzazioni di volontariato;
- organizzazioni non governative;
- cooperative sociali.

Per ciò che riguarda le Organizzazioni di Volontariato è necessario ricordare che queste sono, se rispondenti alla legge 266/91, automaticamente qualificate come ONLUS: per questo motivo non devono neanche adeguare i propri statuti, né aggiungere l'acronimo Onlus al proprio nome.

Questo vale anche per cooperative sociali e organizzazioni non governative.

Oltre a ciò è lasciata libertà di scelta se applicare la normativa sulle ONLUS o quella dettata dalla normativa speciale: legge 266/91 per le Organizzazioni di volontariato; legge 49/87 per le organizzazioni non governative e legge 381/91 per le cooperative sociali.

Per ciò che riguarda le associazioni di promozione sociale e gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose riconosciute dallo Stato, possono diventare parzialmente ONLUS, limitatamente alle attività esercitate e previste per tale soggetto, a condizione che:

1. per tali attività siano tenuti separate le scritture contabili previste dalle ONLUS (art. 20bis DPR 600/1973);
2. siano rispettati i requisiti statutari e i vincoli imposti dall'art. n. 460 del 1997.

Agevolazioni fiscali per le ONLUS:

- esclusione dall'imposizione sui redditi dell'attività svolta;
- esenti Iva per:
 1. trasporto malati e feriti;
 2. prestazioni di ricovero e cura;
 3. prestazioni educative dell'infanzia e gioventù e quelle didattiche di ogni genere anche per la formazione, riqualificazione e conversione professionale (anche vitto e alloggio e materiale didattico e prestazioni professionali di dipendenti);
 4. prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare e ambulatoriale o simili;
- esenzione da imposte di bollo;
- esenzione da tasse e concessioni governative;
- esenzione imposta per gli spettacoli a fronte di regolamentazione precisa;
- tassa fissa per imposte di registro.

Agevolazioni fiscali per le Associazioni di promozione sociale

Alle associazioni di promozione sociale (legge 383/2000) sono concesse una serie di agevolazioni, specialmente in tema di imposte dirette e IVA con riferimento alle attività svolte in attuazione degli scopi istituzionali ed effettuate nei confronti dei propri iscritti, associati o partecipanti.

Agevolazioni che, per espressa previsione normativa, sottraggono rilevanza commerciale ad attività quali la somministrazione di alimenti e bevande, se effettuate presso le sedi in cui è svolta l'attività istituzionale, rilevanza commerciale che in casi analoghi è invece fonte di molti e complessi oneri per enti che non appartengono a tale categoria.

Le associazioni di promozione sociale (legge 383/2000) hanno la possibilità di ottenere, con apposita domanda, un'autorizzazione temporanea alla somministrazione di alimenti e bevande, che resta comunque una attività fiscalmente rilevante.

Secondo l'art. 148 comma 3 del Testo Unico del 22/12/1986 n. 917 "per le associazioni (...), di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati".

Il comma 5 dell'art. 148 indica che: "Per 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, non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari e l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempre che le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3".

Si evidenzia una defiscalizzazione di entrate da somministrazione di bevande e cibi, vincolata però ad alcuni requisiti.

Nel caso delle associazioni di promozione sociale non aderenti a associazioni nazionali di promozione sociale riconosciute dal Ministero dell'interno, l'attività deve essere realizzata:

- in diretta attuazione degli scopi istituzionali;
- nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

Nel caso di associazioni aderenti ad associazioni nazionali di promozione sociale riconosciute dal Ministero dell'interno, l'attività deve essere realizzata:

- presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari;
- in modo complementare alle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali;
- nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

Oltre alle precedenti agevolazioni, la legge 383/00 prevede espressamente i seguenti ulteriori privilegi fiscali.

In particolare:

1. cessioni e prestazioni di servizi resi nei confronti dei familiari conviventi agli associati, equiparate ai fini fiscali a quelle rese agli associati;
2. imposta su intrattenimenti: le quote dei contributi non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti;
3. le erogazioni liberali: le persone fisiche possono detrarre dall'IRPEF le erogazioni liberali a favore delle APS (non oltre Euro 2065,83). Le imprese possono dedurre dal reddito di impresa Euro 1549,38. Agli altri soggetti compete una detrazione di imposta di Euro 2065,83 (non superiore al 19%);
4. i tributi locali (le detrazioni sono decise dagli enti locali).

Si presenta di seguito uno schema riassuntivo delle agevolazione fiscali per varie tipologie di ONP.

AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE **ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO**

IMPOSTE SUI REDDITI	Non imponibilità dei proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali, purché documentato il loro totale impiego per i fini dell'ODV
IVA	Esclusione Iva per le operazioni di cessioni di beni e prestazioni di servizi di associati Sarà pagata invece per acquisti di beni e servizi
SUCCESSIONI E DONAZIONI	Esenzioni di eredità e donazioni conseguite
IMPOSTE DI BOLLO	Esenzioni per gli atti costitutivi delle ODV e per tutti gli atti connessi allo svolgimento delle loro attività
IMPOSTA DI REGISTRO	Esenzioni per gli atti costitutivi delle ODV e per tutti gli atti connessi allo svolgimento delle loro attività

AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE **COOPERATIVE SOCIALI**

IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP	Le cooperative sociali sono soggette ad IRES e IRAP Per le cooperative sociali di produzione e lavoro è prevista: <ul style="list-style-type: none"> - Esenzione se l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte ai soci che prestano la loro opera con carattere di continuità non è inferiore al 60% dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi, esclusi quelli delle materie prime e sussidiarie - La riduzione a metà se l'ammontare delle retribuzioni corrisposte ai soci è inferiore al 60% ma non al 40% dell'ammontare complessivo degli altri costi - Sono ammesse in deduzione del reddito imponibile le somme erogate ai soci lavoratori a titolo di integrazione delle retribuzioni fino al limite dei salari correnti aumentati del 20% - Esclusione dalla base imponibile della quota di utili destinata all'aumento gratuito del capitale, nei limiti della variazione annua dell'indice ISTAT (l. 59/1992) - Deducibilità delle somme devolute ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione Legge 59/1992
IVA	Applicazione IVA nella misura ridotta del 4% per: prestazioni socio-sanitarie-educative, assistenza domiciliare e ambulatoriale o in comunità o ovunque rese per anziani e inabili adulti, tossicodipendenti e malati di AIDS, disabili psicofisici, minori anche in situazioni di disadattamento e devianza (art. 7 legge 381/91) <ul style="list-style-type: none"> - Totale esenzione per acquisto di beni e servizi
SUCCESSIONI E DONAZIONI	Esenzioni di imposta per eredità e donazioni conseguite
IMPOSTE DI BOLLO	Esenzioni per gli atti costitutivi e per tutti gli atti connessi allo svolgimento delle loro attività Riduzione di un quarto delle imposte catastali ed ipotecarie
IMPOSTA DI REGISTRO	Esenzioni per gli atti costitutivi e per tutti gli atti connessi allo svolgimento delle loro attività

AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE **ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE**

IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP	<p>Sono soggette a IRAP solo se vengono svolte attività commerciali continuative e se sono erogate retribuzioni</p> <p>Non sono considerati proventi le quote associative, i fondi di raccolte occasionali, i contributi pubblici, le prestazioni effettuate ai propri soci e soci della stessa federazione nazionale</p> <p>Nel caso delle associazioni di promozione sociale non aderenti a associazioni nazionali, non imponibilità di proventi derivanti da attività di somministrazione bevande e cibi per attività realizzata:</p> <ul style="list-style-type: none"> - In diretta attuazione degli scopi istituzionali - Dei soci e dei familiari conviventi <p>– nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali</p> <p>Nel caso di associazioni aderenti ad associazioni nazionali di promozione sociale riconosciute dal Ministero dell'interno, non imponibilità di proventi derivanti da attività di somministrazione bevande e cibi per attività realizzata:</p> <ul style="list-style-type: none"> – presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari – in modo complementare alle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali – nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali
IVA	Sono soggette a IVA unicamente le prestazioni caratterizzate da professionalità e mediante ausilio di organizzazione specifica
SUCCESSIONI E DONAZIONI	Esenzioni di imposta per eredità e donazioni conseguite
IMPOSTE DI BOLLO	Esenzioni per gli atti costitutivi
IMPOSTA DI REGISTRO	Nessuna agevolazione (gli enti locali possono deliberare riduzioni sui tributi di propria competenza)

2.7. Quesiti gestionali, fiscali e amministrativi

Si riportano qui i più comuni quesiti emersi durante il percorso formativo, con le relative risposte

1. *In quali casi può essere effettuato il trattamento dei dati personali senza consenso Art. 24?*

Il consenso non è richiesto quando il trattamento con esclusione della comunicazione all'esterno e della diffusione, è effettuato da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, in riferimento a soggetti che hanno con essi contatti regolari o ad aderenti, per il perseguimento di scopi determinati e legittimi, individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, e con modalità di utilizzo previste espressamente con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13.

2. *In quali casi può essere effettuato il trattamento dei dati sensibili senza consenso Art. 26 c. 4?*

I dati sensibili possono essere oggetto di trattamento anche senza consenso, previa autorizzazione del Garante quando il trattamento è effettuato da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale, ivi compresi partiti e movimenti politici, per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, relativamente ai dati personali degli aderenti o dei soggetti che in relazione a tali finalità hanno contatti regolari con l'associazione, ente od organismo, sempre che i dati non siano comunicati all'esterno o diffusi e l'ente, associazione od organismo determini idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, prevedendo espressamente le modalità di utilizzo dei dati con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13.

3. *C'è obbligo dei libri contabili per un'associazione di promozione sociale?*

La contabilità di una APS si basa sulla presenza dei documenti giustificativi, sulla gestione finanziaria operata tramite cassa o c.c. e sull'attribuzione di responsabilità al tesoriere.

È necessario mantenere il rendiconto annuale, le scritture contabili e la

relativa documentazione fino allo scadere dei termini di accertamento previsti dalle norme fiscali, indipendentemente dall'esercizio o meno di attività commerciali.

I termini sono di 10 anni ai fini civilistici e di 5 anni ai fini fiscali, a meno dell'insorgenza di accertamenti e di relativo contenzioso.

4. *È possibile retribuire un volontario di un'associazione attraverso i rimborsi spesa⁵?*

I soci dell'associazione non possono essere né collaboratori né dipendenti della stessa, ma devono prestare gratuitamente la loro opera, salvo essere rimborsati delle spese sostenute. La Legge 266/91 all'art. 2 definisce l'attività del volontario, riferendola non solo alle ODV ma a qualunque associazione (incluse APS e Onlus) in cui ci si avvale dell'attività di volontari. Come già detto in altre parti di questo volume, tale attività *“non può essere retribuita in alcun modo, nemmeno dal beneficiario: al volontario possono essere soltanto rimborsate dall'organizzazione di appartenenza le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata, entro i limiti preventivamente stabiliti dall'organizzazione stessa”*. Per un'associazione che si avvale di volontari il rimborso spese rappresenta l'unica modalità, ammessa dalla legge, per restituire somme ai volontari: ma si parla, per l'appunto, di restituzione di somme al socio a titolo di rimborso delle spese da questi sostenute, non di compensi. Motivo per cui le spese sostenute dal volontario nell'interesse dell'organizzazione (e da questa rimborsate) sono esenti da qualsiasi ritenuta fiscale e previdenziale. I parametri che delimitano, pertanto, le spese rimborsabili ed il loro regime di esenzione fiscale e previdenziale, sono due: le spese devono essere effettivamente sostenute per l'attività di volontariato prestata; il limite della spesa rimborsabile deve essere preventivamente fissato dall'organizzazione.

Per quanto riguarda il primo punto, è quindi evidente che il volontario deve presentare idonea documentazione (giustificativi di spesa) per la liquidazione del rimborso. Questo elemento è importante, poiché se il pagamento apparisse non giustificabile dalla documentazione, il volontario percepirebbe un reddito non dichiarato, mentre l'organizzazione verrebbe meno all'obbligo di sostituto d'imposta ed, eventualmente, anche al proprio obbligo contributivo. In ragione di ciò la Corte di Cassazione ha stabilito che le spese debbono essere documentate a piè di lista e non rimborsate in via forfetaria, modalità che potrebbe configurare come retribuzione

⁵ I quesiti 4, 5 e 6 e relative risposte sono stati redatti da Alessio Affanni.

di una prestazione d'opera senza vincolo di subordinazione (sentenza dell'11 giugno 1988 n. 4021). Con la mancata previsione dei limiti di rimborso, ed in presenza di erogazione di somme di ammontare elevato, il rimborso delle spese potrebbe essere sfiorare nell'erogazione di un compenso occulto per l'attività prestata.

Tra le spese rimborsabili possono rientrare: le spese di viaggio relative a spostamenti effettuati per prestare l'attività; le spese per vitto, alloggio, e trasporto in presenza di trasferta; i rimborsi per spese di trasporto per spostamenti connessi con l'attività del volontario, a condizione che siano documentati dal vettore (biglietti tranviari) o con mezzo proprio, attraverso una nota spese (unico caso di spese rimborsate sulla base dei chilometri percorsi, ma solo per spostamenti fuori dal Comune, con annesso eventuale biglietto del pedaggio autostradale); oppure altri importi anticipati dal volontario in nome e per conto dell'organizzazione per acquisto di beni e servizi a favore della stessa.

Se si erogano compensi l'attività deve essere necessariamente inquadrata in un rapporto lavorativo, subordinato o autonomo. Il ricorso alle prestazioni di soci o terzi da parte delle APS è, pertanto, ammesso mediante, ad esempio, una delle seguenti forme contrattuali:

- a) rapporto di lavoro dipendente, o ad esso assimilato (es. borse di studio);
- b) rapporto di lavoro a progetto (ex collaborazione coordinata e continuativa);
- c) rapporto di prestazione d'opera professionale;
- d) rapporto di prestazione d'opera occasionale.

In tal caso dovranno essere osservati tutti gli adempimenti previsti dalle rispettive normative fiscali, previdenziali ed assicurative (p. es. apertura posizione INPS e INAIL e pagamento relativi contributi, tenuta libri paga e matricola, adempimenti relativi a ritenute IRPEF ed INPS, redazione Mod. 770, rilascio CUD, ecc.), al pari di ogni altro committente o datore di lavoro.

5. Quando e in che misura un'associazione può svolgere attività commerciale? Ad es. un corso di formazione rivolto ai soci dell'associazione, ai quali si chiede un corrispettivo per poter partecipare al corso, viene considerata attività commerciale oppure no?

La disciplina degli enti non commerciali (quali ad es. le associazioni) è contenuta nel Testo unico imposte sui redditi – TUIR che li definisce come enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di at-

tività commerciali. Ai sensi dell'art. 143 infatti, **non sono mai commerciali** le seguenti attività (devono sussistere tutti i requisiti):

- prestazioni di servizi non rientranti nel 2195 c.c.;
- rese in conformità di finalità istituzionali;
- senza specifica organizzazione professionale;
- dietro pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Inoltre in una associazione **non concorrono alla formazione del reddito complessivo**:

- i redditi esenti da imposta;
- i redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva;
- le entrate derivanti da raccolta fondi occasionali;
- le quote e i contributi associativi;
- le erogazioni liberali di privati;
- i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali dell'ente.

Da quanto sopra rappresentato, discende che l'attività posta in essere da un ente non commerciale assume i connotati dell'attività d'impresa, sia ai fini IRES che IVA, laddove la stessa presenti i caratteri dell'abitudine, professionalità e sistematicità. Pertanto un ente commerciale (che voglia rimanere) dovrà limitare il ricorso ad attività di natura commerciale. Al termine di ciascun esercizio finanziario, laddove il volume e gli introiti derivanti dalle attività commerciali (es. ricavi di vendite di beni o servizi al pubblico effettuati in modo continuativo) superi il volume e le entrate derivanti da attività istituzionali (es. quote associative, erogazioni liberali da privati, contributi per progetti da enti pubblici, ecc.), l'associazione dal punto di vista fiscale verrà ad essere considerata "ente commerciale" poiché svolge in modo prevalente quel tipo di attività.

Un'associazione che venga a trovarsi in questa condizione perderà le agevolazioni previste per gli enti non commerciali e sarà considerata fiscalmente alla stregua di un'impresa (tutte le entrate, inclusi i corrispettivi versati dai soci, diventano imponibili e rilevanti ai fini IVA, con annessi obblighi di tenuta delle scritture contabili richieste per le imprese commerciali, ai sensi dell'art. 20, primo comma, del DPR n. 600 del 1973).

In linea generale, per un'associazione non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati ed in conformità di finalità isti-

tuzionali. Pertanto le quote e i contributi associativi che l'associazione riceve dai suoi associati per partecipare ad attività che costituiscono espressione delle proprie finalità statutarie, rappresentano entrate che non generano un reddito imponibile e non sono rilevanti ai fini IVA. È però necessaria la compresenza di entrambi gli elementi: cioè che l'attività sia rispondente agli scopi sociali e che, se effettuata dietro pagamento di quote o specifici corrispettivi, sia rivolta ai soci. Sono considerate invece attività commerciali le attività istituzionali a pagamento rivolte a persone esterne all'associazione (ad es. un corso di formazione a pagamento, previsto tra le attività statutarie, ma rivolto a persone non socie) o le attività a pagamento rivolte ai propri associati ma che non rientrano tra quelle previste nello statuto (ad es. un corso di formazione professionale a pagamento fatto da un'associazione che non ha la formazione tra i propri scopi statuari).

6. *Cosa significa che le attività delle Onlus sono fiscalmente de-commercializzate?*

Il D.Lgs. 460/1997 che disciplina le Onlus prevede, per le associazioni iscritte all'Anagrafe delle Onlus, la decommercializzazione delle attività (effettuate a pagamento) per quanto riguarda le imposte sui redditi dell'associazione ma non per quanto riguarda l'IVA. Con la conseguenza che tali attività istituzionali, svolte a pagamento, sono qualificabili come non commerciali per quanto riguarda le imposte sui redditi ma commerciali ai fini dell'IVA.

È però prevista la non imponibilità ai fini IVA per talune prestazioni di servizi (operazioni di divulgazione pubblicitaria gratuita quando il beneficiario sia Onlus, art. 3, terzo comma, D.P.R. 633/72) e l'esenzione per alcune operazioni poste in essere da Onlus. Ai sensi dell'Articolo 10 del D.P.R. 633/72 sono infatti **operazioni esenti dall'IVA (e quindi effettuabili a pagamento senza applicare l'IVA)**:

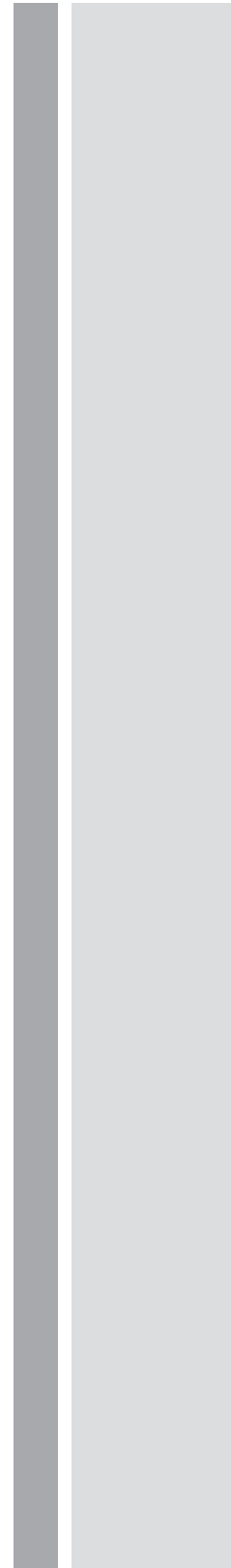
- le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa fatte ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle Onlus;
- le prestazioni di trasporto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati, effettuate da imprese autorizzate e da Onlus;
- le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonché da società di mutuo soccorso con

personalità giuridica e da Onlus, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali;

- le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da Onlus, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale;
- le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste all'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da Onlus.

L'art. 15 del D.Lgs. n. 460 del 1997 contiene una disposizione "agevolativa" in materia di osservanza degli obblighi contabili prescritti ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. In particolare, non sono soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi, mediante l'emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale, le operazioni riconducibili alle attività istituzionali svolte. Sono, invece, soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi le operazioni direttamente connesse a quelle istituzionali.

Capitolo 3





3. Il bilancio sociale

di Jamil Amirian, Francesca Romana Busnelli e Angelo Salvi

3.1. Premessa

La costruzione di rendicontazioni a carattere sociale, sembra avere a che fare con la necessità di testimoniare la trasparenza di un ente, sia esso profit sia non profit.

Una rendicontazione sociale rinforza la fiducia da parte degli esterni (per esempio i donatori o la società civile), ma ha anche una valenza prettamente interna alle organizzazioni: testimonia ai propri aderenti l'onestà dell'ente, ed il lavorare per una buona causa.

Non è perciò “strano” che si decida di affrontare un percorso di rendicontazione sociale, forse però per il mondo del non profit la domanda del perché sia necessario testimoniare la trasparenza potrebbe sembrare ridondante visto che si parla (o si dovrebbe parlare) di organizzazioni ad alto valore fiduciario.

Di fatto il mondo dell'associazionismo e del non profit in generale ha aumentato la propria dimensione economica verso la produzione di beni e servizi; oltre che a far emergere la rilevanza di una gestione efficiente dell'organizzazione, questo cambiamento ha nei fatti prodotto modificazioni sostanziali nel modo in cui tali organizzazioni possono e devono rapportarsi con i propri portatori di interessi. Mentre in passato non era così necessaria la rendicontazione dell'utilità sociale delle risorse economiche, oggi il raggiungimento dei propri obiettivi sociali dipende in gran parte dalla capacità e possibilità di reperimento di risorse che vanno però “giustificate”.

Il senso della trasparenza è sempre più collegato anche ai benefici fiscali di cui le ONP¹ godono, per le specifiche attività che esercitano, supportando e talvolta, purtroppo, sostituendosi allo Stato stesso.

¹ Organizzazioni Non Profit.

Si tratta perciò di consentire una più stretta verifica dell'impiego diretto o indiretto delle risorse pubbliche che gli enti utilizzano; lo stesso vale per le risorse provenienti da privati.

Prima di parlare di Bilancio Sociale in senso stretto, si ritiene utile offrire alcuni elementi esplicativi relativi a strumenti diversi che possono essere utilizzati per la rendicontazione del proprio operato, nell'ottica di una conoscenza per le organizzazioni ma anche per evitare confusioni spesso presenti tra gli strumenti.

Innanzitutto proponiamo una distinzione tra **Bilancio Sociale** e **Bilancio di Missione**.

Le ONP hanno una missione che ha un valore sociale; il Bilancio di Missione è il rendiconto che mette in relazione l'operato della organizzazione con la propria missione specifica.

È una relazione improntata a rendere conto della **sola finalità istituzionale dell'ente**, cioè della missione, nozione più complessa che si riferisce non solo allo scopo, ma anche ai valori ed ai principi etici di riferimento.

Vi sono poi i molteplici stakeholders, ovvero soggetti che per vari motivi sono interessati a conoscere e interagire con l'attività dell'ONP; il Bilancio Sociale è il rendiconto predisposto per interagire e coinvolgere tutti questi soggetti.

Può anche essere definito come “documento capace di rendicontare su responsabilità, comportamenti e risultati delle azioni di un'organizzazione verso tutti i portatori di interesse”².

Sia il bilancio di missione che il bilancio sociale sono **documenti consuntivi che non vanno confusi con i documenti programmatici**, come i bilanci preventivi (vedi settore pubblico) o i budget o rendiconti preventivi (caso tipico anche nel non profit).

I bilanci di rendicontazione al pubblico possono (e devono) essere utili alla gestione, ma **non sono strumenti con principali e specifici fini direzionali o di programmazione**, anche se ogni bilancio consuntivo è inevitabilmente proiettato sul futuro ed ogni preventivo non può che avere come base di partenza informazioni e dati consuntivi.

Un bilancio preventivo può costituire una fonte informativa importante, soprattutto se raffrontato al consuntivo dell'anno precedente, ma comunque va tenuto ben distinto da quest'ultimo.

² G. STIZ e G.M. COLOMBO, *Relazione di missione e bilancio sociale*, monografia della rivista Enti non profit, Ipsoa, 2010.

Ciò che come premessa di entrambi gli strumenti può essere detto è che ciò che anima la costruzione di relazioni sociali sono i tre verbi “narrare, rappresentare e contare”³.

Tre azioni comunicative irrinunciabili ma che devono essere dosate nel giusto modo, senza eccedere in nessuna delle tre. Esasperando la narrazione biografica (origini, fatti epocali, sviluppo) si rischia di presentarsi troppo autoreferenziali. Se si eccede descrivendo minuziosamente ciò che l'associazione realizza, è probabile che il lettore si perda tra descrizioni tecniche. Infine, se si “conta” troppo, (“troppi numeri e dati”) è probabile che l'aridità comunicativa emerga, rendendo poco attraente la lettura.

La rendicontazione sociale può diventare anche un modo per raccontare come un'organizzazione affronta i momenti di crisi, dell'ente e del mondo nel quale è inserita. Dar conto “di ciò che si fa e di come si fa”, vuol dire raccontare come si gestiscono le complessità sociali, gli sbandamenti, l'assenza di finanziamenti. Vuol dire diventare testimoni credibili nonostante tutto.

3.2. I principi di rendicontazione⁴

I principi generali di redazione del bilancio di missione e del bilancio sociale sono i medesimi, anche se la natura e le specifiche finalità dei due documenti richiedono alcuni adattamenti.

I tre principi che si ritengono fondamentali sono⁵:

- 1) **neutralità**: il bilancio sociale deve essere imparziale ed indipendente da interessi di parte o da particolari condizioni;
- 2) **coerenza**: deve essere chiara la conformità tra finalità, valori dichiarati ed effettivo operato;
- 3) **inclusione**: devono essere identificati tutti gli *stakeholders* e specificato il modo in cui è stata data risposta ai loro diritti, aspettative ed interessi legittimi.

³ “La rendicontazione sociale per le piccole organizzazioni non profit” di Fabio Fornasini. Dispensa redatta per il progetto “Le regole aiutano a crescere” sviluppare nei soci conoscenze e competenze sui temi amministrativo/fiscali e il bilancio sociale. (legge 383/2000. D 2010 finanziata dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali).

⁴ Il presente paragrafo è tratto (con alcune rielaborazioni) dal documento redatto da CSVnet per la costruzione di un Bilancio sociale e dal documento di riferimento “Modello di bilancio sociale” dell'Agenzia per le Onlus - 2010. Linee guida per un bilancio di missione - Documento redatto da CSVnet - Coordinamento Centri di Servizio al Volontariato, 2009.

⁵ Linee guida per un bilancio di missione - Documento redatto da CSVnet - Coordinamento Centri di Servizio al Volontariato, 2009.

La neutralità

“L’applicazione del principio della neutralità implica che nessun bilancio di missione o sociale possa essere redatto tenendo conto in modo privilegiato di un particolare *stakeholder*, inclusi coloro che operano e gestiscono l’istituzione”⁶. È questa una condizione fondamentale per avere bilanci non solo attendibili, ma anche ritenuti tali dal pubblico. **Non si può, infatti, dichiarare di presentare un bilancio e poi “addomesticarlo” in funzione delle esigenze di chi lo gestisce**, magari per acquisire fondi in una competizione con altri enti.

La poca credibilità di un ente si ripercuote necessariamente su tutto il mondo del non profit e finisce per rendere vane le attività di *fund raising* di tutto il sistema delle organizzazioni. Ottenere fondi a scapito di altri enti “manipolando le informazioni”, oltre che non essere etico, può quindi avere anche conseguenze sociali assai negative in termini di fiducia reciproca fra le varie ONP.

La neutralità si applica nel bilancio di missione verso un arco di *stakeholder* più ristretto e più oggettivamente determinabile che nel bilancio sociale (documento che si presta ad usi non neutrali molto più facilmente degli altri).

Il bilancio di missione e quello sociale dovranno fornire un’immagine imparziale dell’organizzazione: occorre quindi includere sia gli aspetti positivi sia quelli negativi ed evitare di ricorrere a scelte, omissioni o tipi di rappresentazione che, ragionevolmente, potrebbero in qualche modo influenzare erroneamente un giudizio da parte di chi legge.

Anche l’enfatizzazione di alcuni dati ed informazioni rispetto ad altri può essere attuata in modo non rispondente al principio di neutralità.

La coerenza

La coerenza è un principio la cui attuazione è più agevolmente verificabile rispetto alla neutralità, poiché un’attenta lettura del bilancio di missione o di quello sociale può fare emergere le contraddizioni, ad esempio tra eventuali dichiarazioni programmatiche e dati e/o informazioni sulla relativa attuazione pratica⁷. La non coerenza potrebbe essere data sia dalle attività svolte, che dai fornitori utilizzati, che dalle modalità organiz-

⁶ G. SETTI, M. COLOMBO, *Contabilità e bilancio degli enti non profit*, Ipsoa, Milano, 2009.

⁷ S. BERETTA, *Manuale Operativo delle Associazioni*, Maggioli Editore, Santarcangelo di Romagna (RN), 2009.

zative (poca democraticità evidenziata dalla scarsa presenza di assemblee o verbali di incontri). Nel caso del bilancio sociale la combinazione incoerenza – non neutralità può verificarsi quando, ad esempio, si afferma di volere promuovere professionalmente il personale e non si comunicano volutamente dati “critici” su compensi e condizioni contrattuali delle figure professionali precarie.

L'inclusione

Quanto visto in precedenza apre il discorso sul principio di inclusione, che può essere considerato una specificazione della neutralità, in particolare quando quest'ultima non viene esplicitamente violata ma viene by-passata non considerando le attese informative di vari *stakeholder* “scomodi”.

Il bilancio di missione ed il bilancio sociale, devono al contrario essere volti a **“rendere il conto” a tutti gli stakeholder interessati su cosa si è fatto per adempiere alle proprie responsabilità verso di loro** (*to be accountable* in inglese significa essere per l'appunto responsabile su qualcosa verso qualcuno).

Bilancio d'esercizio (sia esso in contabilità finanziaria od economico-finanziaria), bilancio di missione e bilancio sociale sono documenti redatti per rendicontare sull'attività complessiva dell'organizzazione a tutti gli *stakeholder* interessati; omettere, senza adeguata e chiara motivazione esplicita, dei contenuti informativi aventi rilievo per uno *stakeholder* significa venire meno ad un impegno preso pubblicamente, in modo più o meno esplicito, quando si dichiara di avere redatto un bilancio.

L'inclusione è un principio particolarmente importante per i bilanci di missione e sociali in quanto, oltre ad avere a che fare con dati, informazioni e valutazioni su aree pluridimensionali, questi documenti sono rivolti ad un'estrema varietà di diritti, interessi e aspettative legittime (*multistakeholder*).

Il principio di inclusione ha poi un'altra importante conseguenza: la sua applicazione spinge a coinvolgere gli *stakeholder* nel processo di redazione; questo apre alla possibilità o necessità di realizzare un processo partecipato e partecipativo. Tale processo di coinvolgimento può essere attuato in modo graduale nell'ottica di un miglioramento continuo.

L'inclusione ha anche un legame con la coerenza, in quanto escludere dal documento alcuni *stakeholder* non è coerente con l'impegno di fondo di rispondere alle attese informative di tutti gli *stakeholder* interessati⁸.

⁸ G. SETTI, *Ibidem* 2009.

In particolare:

- 1) nel **bilancio di missione** il principio di inclusione obbliga a tenere conto degli interessi informativi (ed attuare il relativo coinvolgimento) prima di tutto degli *stakeholder* cui si rivolge la finalità istituzionale (*mission* istituzionale) dell'organizzazione, ma anche di quegli *stakeholder* verso i quali si intende rivolgere la sola *mission* istituzionale (si pensi al modo come vengono attuati gli investimenti delle risorse finanziarie disponibili dell'ente ed alla loro coerenza con la *mission* istituzionale);
- 2) nel **bilancio sociale**, che può essere attuato mediante un allargamento del bilancio di missione, il rispetto del principio di inclusione richiede che sia ampliato il contenuto informativo su diritti, aspettative e interessi legittimi a tutti gli *stakeholder* direttamente o indirettamente coinvolti nell'attività dell'organizzazione⁹.

Ulteriori fondamentali principi generali di rendicontazione che devono essere rispettati sono i seguenti:

- **trasparenza**: la presentazione dei dati e delle informazioni deve essere chiara, veritiera e corretta. Si tratta di un principio etico valido in sé, sia per i bilanci di missione e sociali, sia per quelli contabili. In caso di documenti non trasparenti, al di là dello specifico danno agli *stakeholder* interessati, resta il pericolo generale per la credibilità del sistema di rendicontazione di tutte le organizzazioni;
- **identificazione dell'ente sul piano etico**: è necessario dichiarare con chiarezza valori, principi e finalità generali dell'ente, questi sono elementi che si possono desumere dalla Statuto e permettono nella costruzione della rendicontazione una valutazione di coerenza dell'operato;
- **prudenza**: è un principio che raccomanda di non dire se non “cose certe e provabili”. Non si può rischiare di fare valutazioni non collegate a fatti o dati. Pur essendo spesso in presenza di attività non del tutto descrivibili, si deve stare attenti a non dare per certo “cose” che non lo sono; non si devono sopravvalutare gli aspetti positivi e non sottovalutare quelli più strettamente negativi. Inoltre, non devono essere attribuiti all'esclusivo operato dell'organizzazione cambiamenti che sono stati determinati da una serie di fattori in parte non controlla-

⁹ Tratto da Linee guida per la redazione del bilancio di missione e del bilancio sociale delle organizzazioni di volontariato - a cura di CSVnet.

bili dall'organizzazione stessa. Per effetti dell'attività dell'organizzazione si deve quindi intendere solo quella parte del cambiamento rilevato che ha un rapporto di causalità diretta con la sua attività;

- **chiarezza:** le informazioni contenute nel bilancio di missione e sociale devono avere un livello di chiarezza, comprensibilità e accessibilità adeguato agli *stakeholder* a cui il bilancio è destinato; una delle caratteristiche della rendicontazione sociale è infatti la sua comprensibilità e diffusività;
- **comparabilità:** la tipologia di informazioni contenute nel bilancio di missione e/o in quello sociale e la modalità della loro rappresentazione devono essere presentate in modo che sia semplice effettuare confronti temporali (cambiamenti nel tempo dello stesso ente), o spaziali (comparazione con altre organizzazioni con caratteristiche simili e/o con medie di settore);
- **periodicità:** il bilancio di missione e/o quello sociale dovrebbero essere redatti alla fine di ogni periodo amministrativo, parallelamente alla rendicontazione contabile in senso stretto, quindi annualmente¹⁰;
- **continuità:** il bilancio di missione e/o quello sociale dovrebbero essere redatti con continuità annuale; non ha molto senso fare lo sforzo per una sola annualità, la costruzione di una rendicontazione sociale deve diventare un impegno sia con l'interno che con l'esterno;
- **verificabilità:** i processi di raccolta e di elaborazione dati devono essere documentati ed eventualmente descritti;
- **autonomia:** deve essere richiesta e garantita la più completa autonomia e indipendenza di giudizio del redattore o dell'eventuale verificatore del documento.

I contenuti minimi delle relazioni sociali:

- **gestione servizio:** dati ed informazioni utili per comprendere l'evoluzione nel tempo del lavoro e del servizio erogato oltre che il suo impatto sui destinatari. eventuali riflessioni sulle prospettive future del lavoro svolto;
- **lavoro di rete sul territorio:** approfondimenti per indagare la capacità dell'organizzazione di tessere e gestire relazioni e progetti in un contesto allargato e in partenariato con altre organizzazioni;

¹⁰ Possono essere previste eccezioni, ad esempio nel caso del primo bilancio nella storia della ONP, che può coprire vari anni.

- **gestione risorse umane:** per evidenziare l'impegno e lo sforzo destinato a sostenere e qualificare il patrimonio umano coinvolto nell'organizzazione;
- **dati economici correlati all'azione sociale:** alcuni dati tratti dai "numeri" del bilancio da utilizzare ad integrazione delle informazioni e utili per chiarire l'efficienza della gestione.

3.3. Il bilancio di missione¹¹

Il bilancio di missione è particolarmente utile per le organizzazioni di piccole dimensioni (con un volume di proventi anche inferiore a 10.000,00 euro). Diventa, infatti, uno strumento di semplice utilizzo, attraverso il quale evidenziare aspetti (quali il prezioso servizio dei volontari) che non emergerebbero in altro modo.

3.3.1. *Un possibile indice*

1. **Identità:**

- breve presentazione;
- descrizione della mission;
- programmi futuri.

2. **Governo e risorse umane:**

- compagine sociale;
- descrizione del governo;
- dati sul personale retribuito se presente;
- costi sul personale retribuito;
- eventuali oneri per volontari.

3. **Attività istituzionali:**

- descrizione attività suddivisa per aree di intervento;
- qualche dato sui bisogni sociali ai quali l'organizzazione risponde sul territorio.

1. *Identità*

Perché esiste l'associazione? Quale finalità si prefigge attraverso i suoi soci e nel contesto territoriale in cui opera?

Si può partire da una **presentazione** sintetica dell'ente, descrivendo le principali tappe della storia associativa. Deve poi essere descritta la

¹¹ Si può trovare anche come "rendicontazione sociale".

mission, cioè la ragione per cui si sta insieme. La mission deve essere chiara, semplice, coinvolgente, interessante.

Per finire la parte “identitaria” sarebbe importante provare a definire le **prospettive future** e strategiche: deve essere presentata la vision.

2. *Governo e risorse umane*

È la parte della relazione destinata a far comprendere il modo di operare dell’associazione: come viene gestita ed il personale coinvolto sia volontario che professionale.

Si deve partire dalla **descrizione del governo**, chi gestisce, con quali modalità (incontri di consiglio, assemblee, ecc.) e l’eventuale esistenza di formazione specifica per i dirigenti.

Sarà poi necessario descrivere la **compagine sociale**: tipologia di soci, presenza di giovani, di volontari, ma anche le modalità di gestione dello sviluppo di appartenenza (convegni, giornate di studio, formazione).

Molto importante in questa sezione sarà la **descrizione dei dati sul personale**: quanti sono gli operatori, con quali ruoli, con quali professionalità, il costo complessivo, le forme contrattuali, le spese sostenute per la formazione e l’aggiornamento di personale e volontari, le forme di gestione e di coordinamento utilizzate.

3. *Attività istituzionale*

È la parte descrittiva delle attività dell’ente, diventa perciò la parte più importante. Si risponde alla domanda “come arriviamo a realizzare la nostra mission?”

Una sequenza per la redazione di questa parte potrebbe essere: una classificazione e descrizione puntuale dei **servizi o attività svolte** (cosa si fa, in che modo, in che tempi?); una valutazione delle attività; la presenza di progetti speciali o di sperimentazioni in atto.

La descrizione **del lavoro di rete** e qualche dato **sui bisogni del territorio** ai quali si vuole dare risposta.

4. *Costruzione degli indicatori*¹²

I dati della rendicontazione sociale possono risultare ancora più interessanti se integrati con qualche semplice indicatore di monitoraggio del lavoro svolto. Gli indicatori (percentuali, rapporti, etc.) sono valori di sin-

¹² “La rendicontazione sociale per le piccole organizzazioni non profit” di Fabio Fornasini. Dispensa redatta per il progetto “Le regole aiutano a crescere” sviluppare nei soci conoscenze e competenze sui temi amministrativo/fiscali e il bilancio sociale. (legge 383/2000. D 2010 finanziata dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali).

tesi che aiutano a percepire l'andamento di un fatto della gestione con rapidità e immediatezza.

Gli indicatori misurano obiettivi e il segno della loro realizzazione. Offrono con immediatezza la fotografia di una situazione particolare della vita organizzativa e dei servizi, restando più facilmente impressi di molte descrizioni.

Un percorso per la definizione di indicatori

- nome: occorre identificare l'indicatore (es.: numero soci);
- descrizione: va spiegato cosa misura (es.: tipologia per classi di età);
- formula: bisogna dire come si calcola (es.: conteggio dei soci per ogni classe, ripetuto in un certo periodo);
- risultato: come si deve leggere, cosa significa quel dato (es: si comprende il socio "tipo" e l'evoluzione nel tempo);
- fonte: da dove si prendono i dati utili per l'indicatore (es.: fogli presenze, libro soci);
- responsabile: chi raccoglie le informazioni che alimentano l'indicatore (es.: responsabile amministrativo).

Tipologie di indicatori

- **indicatori di efficienza:** per misurare l'efficienza nell'utilizzo delle risorse impiegate (in genere sono tratti da dati contabili e controllo gestionale; ad esempio quanto è costata un'attività per ogni utente);
- **indicatori di processo:** per monitorare la realizzazione del servizio svolto (i dati hanno a che fare con volumi di attività; ad esempio, quante ore di lavoro svolte per quanto tempo);
- **indicatori di risultato:** per misurare il risultato ottenuto dalla nostra azione (ad esempio, quanti utenti hanno partecipato);
- **indicatori di outcome:** per misurare come è stata percepita la qualità da parte del cliente (ad esempio, risultato medio delle risposte ad un questionario di gradimento).

Se ad esempio stiamo cercando di descrivere la presenza dei volontari inseriti nei servizi dell'associazione, l'indicatore rappresentato "dall'anzianità media di appartenenza alla vita associativa", offre con rapidità informazioni e spunti di confronto sul turnover, evidenziando anche il dato sui possibili obiettivi di miglioramento. Di seguito una tabella esemplificativa.

Area di gestione	Aspetti da misurare	Indicatori	Modalità di misurazione
Gestione del volontariato	Appartenenza alla vita associativa	1. Anzianità vita associativa	Sommatoria anni vita associativa Numero soci iscritti
		2. Età media associati	Sommatoria età associati Numero soci iscritti
	Significativa di intervento del volontariato	3. Partecipazione assemblee %	Soci presenti alle assemblee Numero soci iscritti
		4. Quota di servizio prestata dai volontari	Numero ore dei volontari Numero totale servizio (prof. e vol.)
Efficienza di gestione	Efficienza raccolta fondi	5. Incidenza oneri raccolta fondi	Oneri raccolta fondi Totale raccolta fondi
	Mantenimento dei volontari	6. Costo del volontariato	Sommatoria costo volontariato (tutti i costi per gestire i volontari)

Come si può vedere nell'esempio, gli indicatori è bene che siano:

- significativi nel catturare il fenomeno da studiare;
- idonei ad offrire riferimenti per intervenire sulla gestione;
- utili per orientare i comportamenti e le azioni.

Le tabelle a integrazione della rendicontazione

La rendicontazione o bilancio di missione, può essere integrato con l'ausilio di semplici **tabelle riassuntive** che facilitino la lettura dei documenti.

La costruzione di tali tabelle dovrebbe prevedere un arco di tempo di almeno due esercizi (annualità di lavoro).

A titolo di esempio se ne riportano alcune.

Tabella scelte gestionali esercizio

Azioni intraprese	Anno n	Anno n - 1
Area gestione risorse umane		
Criteri gestione del volontariato		
Percorsi di qualità		
Percorsi di formazione		
Altro		

Tabella sintesi lavoro di rete

Dati	Anno n	Anno n - 1
Numero progetti realizzati		
Volontari coinvolti nel progetto di rete		
Numero organizzazioni esterne coinvolte nel progetto di rete		
Valore dei proventi derivante da progetti in rete		

Tabella gestione del volontariato

Dettaglio	Anno n	Anno n - 1
Numero soci iscritti		
Soci sostenitori		
Soci volontari		
Ore di formazione e qualificazione		
Competenze richieste al volontariato		

3.4. Il Bilancio Sociale

3.4.1. Cosa è e perché si fa

Il Bilancio Sociale (B.S.) è uno strumento che consente di mostrare quali sono i risultati conseguiti da una organizzazione da un punto di vista di utilità sociale¹³.

Con il B.S. viene preso atto che il semplice bilancio economico è uno strumento troppo povero per rendere conto di cosa viene prodotto da organizzazioni impegnate nell'erogazione di beni e servizi di pubblica utilità¹⁴.

Il B.S. diventa pertanto un mezzo per migliorare l'informazione rispetto a come ha agito l'organizzazione e a quali risultati è riuscita ad arrivare nel rispetto delle norme, ma anche delle richieste e delle caratteristiche dei portatori di interesse (stakeholders).

¹³ G. ECCHIA, G. MARANGONI e L. ZARRI (a cura), *Il bilancio sociale e di missione per le organizzazioni non profit*, Franco Angeli, Milano, 2005.

¹⁴ A. MATA CENA, *Aziende non profit e meritorietà sociale* in G. RUSCONI, DORIGANTI (a cura di), *La responsabilità sociale di impresa*, Franco Angeli, Milano, 2004.

Il principale ambito di sviluppo sperimentale è stato storicamente quello delle aziende profit, in termini di vantaggio competitivo nel mercato di clienti sempre più attenti al valore sociale e ai costi per la comunità delle attività produttive. Il B.S. è quindi, per le imprese, uno strumento di tutela e sviluppo della propria reputazione, spesso messa pesantemente in discussione dall'informazione delle organizzazioni socialmente impegnate.

Non si deve pensare tuttavia che l'utilizzo del B.S. nel non profit sia un modo per riprodurre aprioristicamente le pratiche di marketing da parte delle "aziende for profit", ma è invece il riconoscimento della necessità *specific* di essere sempre più attenti all'efficienza anche da parte delle ONP.

L'adozione in forma continuativa di un bilancio sociale, nella misura in cui si traduce in una attività di costante coinvolgimento dei portatori di interesse primari e si pone quindi al cuore della governance organizzativa, appare in grado di generare soprattutto comportamenti fiduciosi verso l'Organizzazione da parte dell'interno e dell'esterno.

La costruzione di un Bilancio sociale è legata alla necessità di **informare** tutti gli stakeholder sulle modalità di perseguimento delle proprie finalità istituzionali, in particolare serve per:

- informare su quali siano gli obiettivi legati alla mission dell'ente;
- informare su quali siano le strategie e i comportamenti concreti adottati;
- informare sui risultati raggiunti con riferimento sia ai destinatari finali (utenti, beneficiari, ecc.), sia agli altri soggetti coinvolti (operatori, volontari, cittadinanza, finanziatori, forze politiche).

In quest'ottica, altra motivazione relativa alla costruzione di un Bilancio sociale, la necessità di **comunicare all'esterno**. Lo strumento del B.S. consente di dialogare con tutti i soggetti interessati o chiamati ad esserlo e può essere strumento di ottimizzazione di raccolta di risorse (umane e finanziarie). Diventa strumento di marketing fiduciario.

Ulteriore finalità, è quella di realizzare **forme di verifica interna della gestione**; il B.S. infatti è uno strumento che consente di rilevare sia la coerenza istituzionale che la predisposizione di un adeguato modello di supporto al governo stesso dell'ente.

Da una parte viene esplicitata la coerenza tra l'attività svolta e gli obiettivi di fondo, valutando quanto l'ente stia effettivamente perseguendo le proprie finalità in corrispondenza ai valori e ai principi che ne hanno determinato la nascita. Dall'altra il B.S. rappresenta uno strumento di supporto al governo dell'ente nella misura in cui riesce effettivamente a pas-

sare in rassegna le finalità, le strategie, le risorse, la struttura organizzativa, nonché i risultati effettivamente raggiunti.

Da quando si è diffusa la tematica della responsabilità sociale d'impresa, l'importanza della legittimazione esterna è divenuta parte della cultura manageriale.

Di conseguenza anche molte organizzazioni non profit, puntano (o almeno dichiarano di farlo) a promuovere la fiducia del contesto generale, oltre a verificare (con il bilancio di missione) la coerenza tra attività e la propria finalità. Ciò avviene non solo per esigenze di etica personale e sociale, ma anche perché le ONP sono consapevoli che una scarsa legittimazione prima o poi si può tradurre in forme di rifiuto da parte dell'ambiente circostante, fino a mettere a rischio la stessa sopravvivenza dell'azienda.

Il bilancio sociale rappresenta quindi il documento con cui si rendiconta in funzione di questa legittimazione sociale, e include anche i dati e le informazioni che provengono dal bilancio d'esercizio: in questo senso per gli enti non profit, rappresenta un'estensione del bilancio di missione.

Seguendo questa logica, occorre sottolineare che il bilancio sociale di una organizzazione non profit, non si limita a rendere conto su se, come e quanto si è adempiuto alla propria missione istituzionale, ma, allargando l'area di dati e informazioni fornita dal bilancio di missione, è un **documento che tende, per quanto possibile, a rendicontare su responsabilità, impegni, comportamenti e risultati delle azioni dell'organizzazione verso tutti i portatori di interesse**¹⁵.

La fiducia, e il lavorare per produrla, diventa un fattore decisivo per le ONP: quanto più si è in grado di incentivare la fiducia nei propri confronti, tanto più si possono perseguire obiettivi di attivazione di interazione e forme di cooperazione con i soggetti interessati al benessere dei singoli e della comunità.

Prima di considerare il B.S. come uno strumento di rendicontazione, è necessario essere convinti di un aspetto fondamentale che è anche una premessa alla scelta della redazione di un B.S.

Realizzare un Bilancio sociale vuol dire decidere di entrare in un **processo**, il cui semplice risultato è un documento o bilancio sociale.

Bassi ci ricorda che "la decisione da parte degli organi direzionali di una associazione di dotarsi di una qualche forma di rendicontazione so-

¹⁵ L. BAGNOLI, *Il Bilancio sociale delle organizzazioni di volontariato*, Cesvot, Firenze, 2007.

ciali non può prescindere dalla consapevolezza che ciò comporti la messa in atto di un processo profondo di analisi organizzativa che si esplica nell'adozione di una serie di procedure gestionali ed operative non occasionali e temporanee, bensì sistematiche e costanti nel tempo”¹⁶.

3.4.2. **A cosa serve il bilancio sociale**

Sono molti e variegati i motivi che potrebbero portare una organizzazione non profit a scegliere di affrontare il percorso di costruzione del bilancio sociale. Vediamo di seguito i più importanti:

- **Valenze strategiche:**
 - sono connesse al governo, alla gestione e alla direzione dell'organizzazione: definizione della mission, gestione della legittimazione sociale, verifica degli impegni assunti con i portatori di interesse, ecc.
- **Valenze interne all'organizzazione:**
 - *organizzazione interna*: attenzione alla programmazione; disegno organizzativo di compiti e responsabilità; miglioramento delle collaborazioni interne e realizzazioni di sinergie; recupero della storia e dei valori dell'organizzazione; orientamento alla qualità e all'innovazione;
 - *la gestione delle risorse umane*: attrazione e reclutamento di nuovo personale volontario e non; formazione e motivazione dei volontari; miglioramento dei rapporti interni tra volontari, personale remunerato e utenti; incremento della partecipazione interna;
 - *assunzione di strumenti tecnici*: sviluppo del sistema informativo o contabile; migliore gestione della conoscenza attraverso la mappatura di competenze, dei depositari di informazioni e processi.
- **Valenze esterne all'organizzazione:**
 - *la comunicazione*: comunicazione dei valori, obiettivi prefissati, risultati raggiunti mettendosi in vetrina anche attraverso attività di pubbliche relazioni;
 - *marketing sociale*: non solo per la promozione di un servizio, ma per provare ad influenzare un certo comportamento sociale (cura della salute per attività preventive);

¹⁶ A. BASSI, *Bilancio sociale, bilancio di missione, activities report. Il settore associativo tra accountability e publicness* in G. ECCHIA, G. MARANGONI e L. ZARRI (a cura di), *Il bilancio sociale e di missione per le organizzazioni non profit*, Franco Angeli, Milano, 2005.

- *autofinanziamento o raccolta fondi*: la capacità di evidenziare il proprio valore sociale la propria credibilità aumenta la possibilità di raccogliere finanziamenti.

3.4.3. **Condizioni di base per la redazione di un bilancio sociale**

La costruzione di un bilancio sociale richiede il rispetto di alcune condizioni essenziali, sia di tipo interno all'organizzazione, che di tipo tecnico come ci ricorda l'Agenzia delle Onlus¹⁷.

Tra queste:

- l'Organizzazione Non Profit deve tener conto della pluralità dei propri stakeholder, spiegare che tipo di relazione ha con questi portatori di interesse e fare un raffronto tra i risultati raggiunti e i bisogni e le aspettative dei portatori di interesse;
- la redazione del Bilancio Sociale deve prevedere il coinvolgimento degli organi di governo, della struttura amministrativa, degli operatori interni all'organizzazione e delle diverse tipologie di stakeholder;
- la rilevazione delle informazioni qualitative e quantitative relative alle attività svolte dall'Organizzazione deve essere puntuale e continua.

3.4.4. **Destinatari del bilancio sociale**

È necessario ricordare che il Bilancio Sociale è un documento pubblico, rivolto a tutti i portatori d'interesse diretti ed indiretti interessati a reperire informazioni e/o alla valutazione dell'Organizzazione Non Profit di cui fanno parte o con cui sono coinvolti o a cui richiedono servizi o ne offrono.

Attraverso la costruzione di questo documento le persone devono essere messi nelle condizioni di valutare il grado di attenzione e considerazione che l'Organizzazione riserva nella propria gestione rispetto alle esigenze dei propri interlocutori e destinatari.

Per questo è fondamentale che l'intero processo e certamente il contenuto del documento finale siano approvati dagli organi di governo, chiarendo inoltre l'assunzione di responsabilità in merito alla veridicità e correttezza del contenuto del documento.

Inoltre, la natura pubblica del documento comporta che sia necessario stabilire all'interno dell'Organizzazione i sistemi di diffusione e pubblicizza-

¹⁷ "Modello di bilancio sociale" dell'Agenzia per le Onlus, 2010.

zione con la consapevolezza delle difficoltà e degli oneri a cui si va incontro (economici, di diffusione, ma anche di giudizi e valutazioni esterne).

3.4.5. **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 stakeholders.

Per questo motivo è importante che esistano alcune condizioni di realizzazione:

- è il vertice dell'organizzazione a decidere per la stesura del progetto/documento: questo vuol dire che sono gli organi decisionali e politici che si devono impegnare perché il processo possa essere portato avanti in modo corretto (tempi, aspetti economici, disponibilità delle fonti);
- sempre alla gestione politica spettano le decisioni in merito ai tempi e modi di coinvolgimento degli stakeholder in particolare nel caso in cui si voglia costruire un bilancio partecipato;
- sarà inoltre necessario individuare un gruppo di lavoro che abbia il ruolo e il compito chiarito dai vertici; ciò è importante in particolare pensando agli esclusi e alla necessità di giustificare le esclusioni. 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.);
- il gruppo dovrà potersi interfacciare con portatori di interessi interni ed esterni nei vari momenti di costruzione del bilancio, con i quali il Gruppo di Lavoro sia in grado di interfacciarsi nel tempo.

La definizione del percorso di costruzione di un bilancio sociale viene visto da vari autori in modo differente, ognuno fa la sua proposta di lavoro e individua fasi di lavoro diverse.

Dopo i primi anni in cui si parlava di Bilancio sociale e vari esperti hanno costruito i propri modelli, dal 2010 è necessario (e ciò avverrà anche in questo testo) attenersi alle linee guida redatte dall'Agenzia delle ONLUS.

L'Agenzia articola il processo di realizzazione del Bilancio Sociale in cinque fasi:

- **I fase: mandato degli organi istituzionali.** In questa prima fase si chiede di definire gli ambiti rispetto ai quali l'organizzazione vuole sia redatto il Bilancio, non necessariamente, infatti, deve essere fatto su tutte le attività dell'ONP;
- **II fase: organizzazione del lavoro.** Deve essere costituito e insediato in modo ufficiale un gruppo di lavoro interno e va definito un piano di lavoro, che contempra tutte le fasi del processo di rendicontazione;
- **III fase: raccolta delle informazioni e stesura del documento.** Devono essere raccolte le informazioni qualitative e quantitative; questo lavoro sarà svolto dal gruppo di lavoro insieme agli stakeholder interni (consiglieri, dipendenti, ecc.) ed esterni (soggetti con cui sono state sviluppate attività nel corso dell'esercizio). Solo alla fine di questa fase verrà redatta una prima bozza del lavoro per indirizzare il percorso successivo. In questo primo momento non è fondamentale coinvolgere gli organi decisionali ma possono prendere decisioni di indirizzo del documento (eliminare o aggiungere attività su cui redigere il bilancio);
- **IV fase: approvazione e diffusione del Bilancio Sociale.** Il documento redatto deve essere approvato dall'organo di governo, non è mai un percorso scontato perché vengono messe in mostra vantaggi e svantaggi dell'ONP. Lo sviluppo di un piano di comunicazione sarà oggetto di una parte di lavoro e sarà collegata all'opportunità, all'interesse dell'ONP, alla possibilità di investimento economico e di risorse interne (tempo, persone, possibilità);
- **V fase: valutazione delle informazioni e definizione degli obiettivi di miglioramento.** È il momento di valutazione sia del processo sia delle informazioni raccolte. La valutazione potrà vertere perciò sia sulla ridefinizione del processo di costruzione del bilancio che sullo sviluppo o meno di alcune delle attività portate avanti dall'ente.

Altri individuavano un numero maggiore di fasi di lavoro, che sono state pertanto semplificate dall'Agenzia; tra questi Hinna parla di (L. Hinna, 2002)¹⁸:

¹⁸ L. HINNA, *Il Bilancio sociale*, Il Sole 24 ore, Milano, 2002.

1. riflessione sulla mission;
2. identificazione degli stakeholder chiave;
3. costituzione del gruppo di lavoro;
4. individuazione delle variabili e degli indicatori;
5. monitoraggio dei risultati;
6. identificazione delle azioni di miglioramento;
7. stesura, verifica e pubblicazione del “resoconto finale”;
8. consultazione degli stakeholder (feedback).

Il processo di sviluppo del B.S. rimanda alla strutturazione di un percorso progettuale che, se da una parte ha delle tappe di lavoro ben definite, dall'altra, come in qualunque situazione progettuale, prevede continui aggiustamenti e revisioni sul processo stesso.

3.4.6. **Lo schema di un bilancio sociale**

Come per la costruzione del bilancio di missione anche per il bilancio sociale viene presentato un possibile indice

1. Identità:

- anagrafica;
- storia;
- mission, valori e vision.

2. Sistema di governo e assetto organizzativo:

- soci;
- organigramma;
- personale;
- processi decisionali.

3. Sistema di relazioni con gli stakeholders

4. Attività istituzionali:

- attività;
- risultati;
- valori e comunicazione.

5. Dimensione economico-finanziaria

Identità

La costruzione di un bilancio sociale parte dalla scelta dell'ente di “raccontare qualcosa a qualcuno”, ma per farlo è necessario decidere cosa e a chi fin dall'inizio. Queste due domande determinano la propria presentazione, l'accento che si vuole dare al lavoro e al percorso di rendicontazione.

Certamente possiamo dire, riprendendo lo schema proposto da Bagnoli¹⁹ che la costruzione dell'identità è il primo passo per definire il lavoro che si andrà a fare. Aggiungeremo noi che è un passo delicato e che obbliga l'ente a fare i conti con se stesso, con la propria storia e le proprie scelte.

Da un punto di vista pratico, costruire e raccontare l'identità vuol dire raccontare:

- l'anagrafica;
- la storia;
- la mission;
- i valori;
- la vision.

a) *Anagrafica*

Una prima parte, che riguarda la descrizione dell'identità, è in realtà meramente descrittiva in termini sintetici e "anagrafici":

- tipologia giuridica e fiscale, specificando l'eventuale iscrizione a registri pubblici;
- appartenenza a gruppi o a strutture federative locali o nazionali;
- sede principale e eventuali sedi secondarie;
- settore/i di intervento e principali tipologie di attività e servizi svolti;
- ambito territoriale di operatività;
- numero di persone che operano per l'ente, distinguendo tra persone volontarie e retribuite;
- importo complessivo dei proventi dell'ultimo esercizio e consistenza del patrimonio netto.

b) *La nostra storia: chi siamo e da dove veniamo*

Questa parte è fondamentale per ogni organizzazione, anche indipendentemente dal processo di rendicontazione sociale, per **ricostruire le scelte** fatte nel tempo, per ricordarle ai soci fondatori, ma anche per raccontarle ai nuovi. Le scelte iniziali spesso vengono dimenticate, non è scontato che gli enti abbiano verbali o diari che testimonino il perché si è nati e si è cambiati. Diventa un modo per fare memoria e magari per fermarsi rivedere la sensatezza delle scelte o la necessità di cambiarle. Per questo è un momento importante, ma può essere un momento di complessità qualora ci si accorgesse che si è cambiata strada senza rendersene

¹⁹ L. BAGNOLI, *Il Bilancio sociale delle organizzazioni di volontariato*, Cesvot, Firenze, 2007

pienamente conto o che alcune conflittualità non si sono mai affrontate. È una fase di raccolta ma soprattutto di riflessione.

Sarà necessario raccogliere e rielaborare:

- documenti;
- atti;
- verbali;
- articoli;
- comunicazioni interne;
- eventuali testimonianze (anche tramite interviste).

c) *La mission*

Costruire la mission vuol dire esplicitare il perché si esiste e cosa si fa, avendo due focus fondamentali, uno interno (per i soci o per il personale) e uno esterno (per chi ci guarda). La mission deve riguardare il ruolo che l'organizzazione operativamente intende svolgere nel contesto sociale e quindi connota l'identità principale, da cui seguono le declinazioni specifiche e le singole attività e progetti.

Non esistono regole universali per costruire la mission essendo un riflesso della stessa ONP. La mission contiene una descrizione generale del contributo al miglioramento della società e della strategia assunta. Può indicare lo stile valoriale (ovvero particolari attenzioni), le scelte rispetto agli interlocutori del territorio, gli impegni politici, le peculiarità.

La formulazione della mission sarà quindi: "la nostra mission è ... (*descrizione della funzione che l'organizzazione intende avere nel contesto...*).

La mission è in stretta relazione con la vision perché la prima ne costituisce la direzione di realizzazione. Ad esempio, una mission che pone al centro l'educazione dei giovani e la collaborazione con tutti i soggetti del territorio, può essere in relazione con una vision di una società maggiormente solidale e basata su relazioni altruistiche, o una società di giovani che sentono di avere un ruolo attivo nella comunità.

d) *I valori: in cosa crediamo?*

Questa è una delle parti critiche perché comporta la capacità, ma soprattutto la volontà di affermare i riferimenti costanti del proprio intervento. Non può che essere realizzata coinvolgendo il maggior numero di persone possibili: dai soci, ai simpatizzanti, agli operatori, agli stakeholder. Dichiarare i propri valori vuol dire "dare" tutti i parametri di riferimento su cui essere giudicati e valutati.

Devono essere aspetti praticati e "visibili" a chiunque venga in con-

tatto con l'ente e in questo senso applicati a tutte le attività portate avanti (non solo quelle con l'esterno: ad esempio come ci si relaziona ai destinatari, ma anche a come sono trattati e gestiti i dipendenti): devono pertanto essere applicati a tutti gli stakeholders in modo imparziale.

La costruzione della parte riguardante i valori potrebbe essere supportata tramite (o potrebbe portare alla costruzione di) un "codice di comportamento" o anche una "carta etica" come valore aggiunto del percorso di rendicontazione sociale.

e) *La vision*

È la descrizione di dove si vuole arrivare o almeno di cosa si vuole ottenere per l'ente e per i propri stakeholder: si può definire come la nostra immagine del futuro: *quali i nostri sogni?*

Si dovrebbe delineare il senso ultimo della mission e dei valori che la animano sia per i destinatari sia per l'ente stesso sia per il territorio in cui si è inseriti. Costruire la vision consente di avere una guida strategica e progettuale.

La vision corrisponde all'idea di società e di contesto che orienta l'azione dell'organizzazione. Non è necessariamente qualcosa di realizzabile (come lo devono essere gli obiettivi) ma una situazione a cui *tendere* e verso la quale indirizzare l'impegno.

Il sistema di governo e l'assetto organizzativo

Questa è una parte che obbliga ad essere maggiormente descrittivi: saranno indicati i materiali e le informazioni relative all'organizzazione e ai processi di partecipazione.

Andranno esplicitate:

- modalità di inserimento e definizione regole per i soci: modalità di elezione o nomina e durata delle cariche; eventuali requisiti di incompatibilità se previsti; regole relative a conflitti di interessi; tipologia e numero di riunioni svolte;
- organigramma. I vari ruoli che caratterizzano l'organizzazione e le relazioni gerarchiche e comunicative che esistono tra essi;
- il personale. Le persone che collaborano con l'organizzazione, come personale dipendente, a progetto (se particolarmente rilevanti), a tempo determinato. Può essere interessante evidenziare se ci sono professionisti particolarmente competenti, o se vi sono altre caratteristiche che rendono specifico il gruppo dei collaboratori (maggioranza di donne, di immigrati, di giovani...). Può anche essere importante

evidenziare se esiste una presenza continuativa di un gruppo di collaboratori nel tempo, tale da rendere stabile il servizio svolto;

- processi decisionali. Occorre descrivere quando vengono indette le assemblee, decisioni che vi vengono prese, funzioni e responsabilità, modalità di convocazione e gestione, modalità di sviluppo della partecipazione. In questa sezione si dettaglia anche il funzionamento, in termini di decisioni, dell'attività dell'organizzazione nei servizi svolti, esplicitando i criteri e le modalità di governo.

Sistema di relazioni: stakeholders

La costruzione del bilancio sociale include in sé la necessità di identificare e specificare i soggetti **verso** cui tale dovere di rendicontazione è principalmente rivolto, ossia gli *stakeholder*.

Il termine “*stakeholder*” viene attualmente utilizzato in una grande quantità di contesti e in prima approssimazione sta ad indicare chiunque abbia un proprio “*stake*” (ossia una “posta in gioco o scommessa”) nell'attività di un'impresa.

Questo concetto è nato all'interno degli studi di strategia manageriale-imprenditoriale e, data la forte presenza di applicazioni e contenuti etici che implica, è stato successivamente sempre più utilizzato nell'ambito della *business ethics* e del discorso sulla responsabilità sociale.

Sono quindi “*stakeholder*” tutti coloro che, volenti o nolenti, sono legati all'attività di un'organizzazione e che pertanto sono condizionati, direttamente o indirettamente, dalla sua attività e/o a loro volta la condizionano²⁰.

Allargare la definizione di *stakeholder* ai portatori di aspettative legittime e/o di diritti, o ancora più estensivamente a coloro che influenzano o sono influenzati dall'attività di un'organizzazione, amplia necessariamente la visione dell'area di rendicontazione.

Nel caso specifico degli enti non profit, occorre fondamentalmente tenere presente che:

- 1) la finalità istituzionale è il raggiungimento di uno scopo di missione che punta al soddisfacimento di un gruppo particolare di *stakeholder* (gli *stakeholder* di missione, per l'appunto). L'equilibrio economico-finanziario-patrimoniale è solo un, sia pure fondamentale, prerequisito per la sopravvivenza e/o autonomia dell'ente;

²⁰ Tratto da *Linee guida per la redazione del bilancio di missione e del bilancio sociale delle organizzazioni di volontariato*, a cura di CSVnet 2008.

2) la finalità che legittima l'ente è uguale a quella dell'impresa for profit ed è collegata al rispetto dei diritti, aspettative legittime ed equilibrio di interessi fra tutti gli *stakeholder* (di missione e non).

Per un ente non profit gli “*stakeholder* di missione” possono essere identificati in coloro nell'interesse dei quali le attività istituzionali dell'organizzazione sono poste in essere²¹.

Accanto a questi ultimi, esistono altri *stakeholder*, cioè tutti coloro che in qualche modo sono collegati al funzionamento dell'organizzazione; questi possono essere i volontari, i soci sostenitori o i semplici finanziatori di particolare peso e/o interesse (donatori, soggetti pubblici convenzionati, ecc.) senza la cui presenza l'Organizzazione non potrebbe perseguire la sua mission istituzionale.

Occorre quindi compiere una scelta per indicare quali sono i principali stakeholder cui l'organizzazione si rivolge.

Descrizione attività istituzionali

In questa parte andranno raccontate e documentate le attività svolte nel loro collegamento con la missione e la vision. Possono essere utilizzate le relazioni redatte per le singole attività o può diventare una occasione per iniziare a farle.

Uno dei problemi delle organizzazioni non profit è spesso quello della non documentazione del proprio lavoro, si fanno tante cose ma non si scrive, non si raccoglie ciò che si fa, diventa un peso e un tempo che si pensa meno importante dell'agire.

Nel caso della costruzione di un bilancio sociale questo aspetto è fondamentale, poiché non si può parlare dei propri valori e poi non riuscire a descrivere in che modo e dove vengono agiti.

Le attività possono, se necessario, essere suddivise in **settori**.

Per ogni settore si devono descrivere i servizi offerti e le iniziative che sono state realizzate.

È importante sottolineare i bisogni cui le varie attività intendevano dare risposta, esplicitando le fonti di informazione da cui sono stati rilevati; occorre anche esplicitare il rapporto tra le scelte operative e la mission.

In termini più sintetici si può utilizzare una semplice scheda di riferimento per punti, ad esempio:

²¹ CSVnet (Ibidem).

- nome attività o progetto;
- i motivi della scelta di realizzare quella attività (quale collegamento con la mission);
- da chi è stata coordinata;
- i tempi;
- gli obiettivi;
- gli strumenti;
- l'andamento;
- i risultati;
- le criticità;
- i costi.

Ovviamente una scheda così fatta può avere differenti gradi di complessità, ma può trovare anche un importante utilizzo per le organizzazioni più piccole che vogliono raccogliere il proprio lavoro sia per una rendicontazione, ma soprattutto per una rielaborazione e riflessione sul proprio operato.

Si pone naturalmente in questa parte del bilancio il tema della costruzione degli indicatori che ci consentono il corretto monitoraggio delle attività.

I risultati delle attività sono i cambiamenti che si sono conseguiti. Non possono essere enunciati in termini generici, ma dovranno essere il più possibile specifici, definiti in modo non ambiguo e comprovabili da indicatori.

Nelle attività si devono anche esplicitare i valori di riferimento. Per questi ultimi non si intende il generico riferimento valoriale espresso nella mission, ma le scelte etiche presenti nelle metodologie e nelle modalità attuative. Vi possono, ad esempio, essere delle iniziative basate sulla democraticità o sulla condivisione.

Altro aspetto è quello della comunicazione, ovvero dell'impegno concreto a informare il contesto delle attività realizzate, facilitando la partecipazione e lo scambio.

La dimensione economico-finanziaria

Un'organizzazione che si appresti a costruire un bilancio sociale, non può naturalmente prescindere da una rendicontazione degli aspetti economici finanziari, sia per rendere conto dell'uso delle risorse e della modalità di applicazione dei valori dichiarati all'aspetto economico, sia perché la buona gestione economica è vitale per la sopravvivenza dell'ente.

Il Consiglio Nazionale dei dottori commercialisti, nel 2003, attraverso una Commissione Aziende non profit, ha dettato delle "Raccomandazioni" che sono tuttora un valido riferimento.

Alcuni dei documenti redatti di semplice consultazione sono²²:

1. quadro sistematico per la preparazione e presentazione del bilancio della azienda non profit;
2. documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle organizzazioni non profit;
3. la valutazione e l'iscrizione delle liberalità nel bilancio di esercizio delle aziende non profit;
4. la nota integrativa;
5. il prospetto di rappresentazione della dinamica delle componenti del patrimonio netto;
6. i sistemi e le procedure di controllo;
7. le immobilizzazioni;
8. i conti d'ordine.

La dimensione economico-finanziaria è rappresentata dalla costruzione del **bilancio di esercizio** i cui contenuti sono:

1. rendiconto di gestione;
2. prospetto movimentazione dei fondi;
3. stato patrimoniale;
4. nota integrativa;
5. relazione di missione;

Per gli enti non profit di dimensioni piccole sono previste delle semplificazioni (solo stato patrimoniale, rendiconto gestionale di pura cassa, relazione morale.)

Si preferisce in ogni caso presentare brevemente i vari documenti rimandando a testi specifici.

1. *Rendiconto di gestione*

Obiettivo dello strumento è la raccolta e dimostrazione della differenza tra spese e ricavi, ma soprattutto la rendicontazione delle attività poste in essere nell'adempimento della missione istituzionale. Oggetto del documento stesso è la modalità con cui l'azienda ha acquisito ed impiegato le risorse.

Le aree di tale documento sono abitualmente:

- area di attività tipica o dei contenuti operativi (attività e suoi costi);
- area promozionale e raccolta fondi o area associativa (quote e fund raising);

²² Tutti i documenti citati e altri di riferimento sono scaricabili dal sito www.cndc.it settore non profit area Studi e Ricerche.

- area gestione struttura (affitti, utenze, oneri tributari e finanziari);
- area patrimoniale: gestione del patrimonio.

Schema fornito dal Coordinamento Nazionale Dottori Commercialisti
(vedi sito citato in nota precedente)

RENDICONTO DI GESTIONE

Oneri	Proventi
1) Oneri da attività tipica	1) Proventi da attività tipica
Materie prime	Contributi su progetti
Servizi	Contratti con enti
Godimento beni di terzi	Soci ed associati
Personale	Non soci
Ammortamento	Altro
Oneri diversi di gestione	
2) Oneri promozione e raccolta fondi	2) Proventi promozione e raccolta fondi
Raccolta 1	Raccolta 1
Raccolta 2	Raccolta 2
Raccolta 3	Raccolta 3
Attività ordinaria di promozione	Altri
3) Oneri gestione struttura	3) Proventi gestione struttura
Materie prime	
Servizi	
Ammortamenti	
Personale	
4) Oneri patrimoniali e finanziari	4) Proventi patrimoniali e finanziari
Su prestiti bancari	Da depositi bancari
Sa patrimonio edilizio	Da patrimonio edilizio
Su altri prestiti oneri diversi di gestione	Da altre attività
Da altri beni patrimoniali	Da altri beni patrimoniali
5) Oneri straordinari	5) Proventi straordinari
Da attività finanziaria	Da attività finanziaria
Da attività immobiliare	Da attività immobiliare
Da altre attività	Da altre attività
6) Altri oneri	6) Altri proventi
Risultato gestionale negativo	Risultato gestionale positivo

2. Prospetto movimentazione fondi²³

Questo documento integra e approfondisce la rendicontazione. Fondamento giuridico si trova nell'art. 40 del Codice Civile che afferma che "gli organizzatori e coloro che assumono la gestione dei fondi raccolti sono responsabili personalmente e solidamente della conservazione dei fondi e della loro destinazione allo scopo annunziato".

I fondi di cui si parla sono:

- fondi vincolati: il loro uso è definito dai fini prestabiliti;
- fondi non vincolati: destinati a contribuire allo sviluppo della missione dell'ente.

3. Stato patrimoniale

È il documento che evidenzia se l'Ente dispone di un patrimonio e come esso è composto; può essere più o meno semplificato a seconda della grandezza dell'ente in questione.

Le tre aree principali che lo compongono sono:

- attività;
- passività;
- netto.

Per ciò che riguarda l'**attività**, si trova

- immobilizzazioni:
 - materiali (beni tangibili quali automezzi; immobili...);
 - immateriali (software,...);
 - finanziarie (crediti a lungo termine,...);
- attivo circolante:
 - scorte o rimanenze (materiali in magazzino);
 - crediti da clienti o da donatori;
 - liquidità (denaro in cassa o sul conto).

Per ciò che riguarda **netto e passività** (fonti di finanziamento interne e fonti di finanziamento esterne):

- netto:
 - fondo di dotazione;
 - utili esercizi precedenti;
 - risultato d'esercizio;

²³ Quarta raccomandazione del C.M.D.C. n. 29 per il prospetto completo.

- passività:
 - debiti commerciali;
 - debiti finanziari;
 - altre passività.

Per la costruzione del bilancio sociale si suggeriscono poi alcuni **esempi di indicatori** che possono essere evidenziati per illustrare le scelte di gestione economica.

Ogni realtà è libera di evidenziare gli elementi che ritiene più utili ma si possono suggerire i seguenti dati:

- percentuale del budget utilizzato per la realizzazione delle attività (distinta dalla gestione ordinaria) rispetto al totale;
- percentuale del budget utilizzato (certificato da visita ispettiva) rispetto al totale dei progetti finanziati. Questo dato si ottiene mettendo in rapporto il preventivo del progetto e il consuntivo approvato dall'ispettore;
- percentuale del budget derivante da donazioni e contributi della comunità rispetto al totale. Si intende quindi il peso che le donazioni hanno sul bilancio;
- percentuale dei collaboratori che permangono oltre i 3 anni rispetto al totale;
- percentuale dei volontari rispetto al totale del personale.

3.5. La proposta di un modello di bilancio sociale per la rete SCS/CNOS

Da quanto detto fin qui, è possibile trarre alcune riflessioni non solo sul significato del bilancio sociale, ma sul senso e sulle motivazioni che possono fondare la decisione di realizzarlo.

Il bilancio sociale non è principalmente uno strumento di rendicontazione, ovvero non serve unicamente a informare l'esterno delle attività realizzate, ma è una scelta rispetto al modo in cui viene gestita l'organizzazione e a come essa è coerente con le decisioni assunte.

La decisione di appartenere alla Federazione SCS/CNOS costituisce per le realtà che la compongono un'opportunità, a patto che si sostanzii con un sistema di regole, principi, comportamenti che non la riducano ad una semplice sommatoria di organizzazioni ispirate a valori comuni. Solo se, come da tempo si sta cercando, viene avviato un sistema di crescita, formazione e riflessione comune, la rete tra le federate avrà raggiunto i propri scopi.

La necessità di discutere di bilancio sociale specifico va in linea con queste premesse, almeno in due direzioni.

1. Da un lato, occorre proseguire nell'impegno di crescita della Federazione in un'ottica di sistema, in cui la possibilità di conoscere le esperienze altrui, di condividere scelte e modelli, di confrontarsi su problemi comuni assume una funzione centrale nel miglioramento di ogni singola realtà.
2. Dall'altro occorre riaffermare la responsabilità reciproca tra le federate, nella scelta di associarsi, ovvero di riconoscersi in principi e impegni comuni, al di là dell'azione sul territorio.

È questo un passaggio fondamentale a nostro avviso, su cui è utile soffermarci. L'appartenenza ad una federazione comporta un legame che occorre riaffermare e che richiede di ampliare lo sguardo rispetto ai propri interlocutori.

È fisiologico, infatti, che l'impegno nella promozione dell'immagine e nell'azione quotidiana sia prevalentemente orientato agli utenti e ai portatori di interesse più immediati, presenti nel proprio contesto di azione. La presenza nel territorio e la vicinanza alle richieste rappresentano infatti un tratto tipico delle realtà salesiane che operano nel sociale, chiamate a dare risposta diretta alle richieste educative. Questo porta a impegnarsi soprattutto per creare sinergie e comunicare con i soggetti di ogni specifico ambiente, ricreando appartenenze e legami locali.

Perché questa presenza non costituisca un rischio di snaturamento, di sgregazione della rete o peggio allontanamento dalle ispirazioni fondanti, occorre affiancare a questa attenzione almeno altri due ambiti di legittimazione e interlocuzione.

1. Il primo, più ovvio e immediato, è con la "salesianità". Le organizzazioni federate hanno la responsabilità di portare avanti un'azione e un messaggio che travalicano ampiamente il contesto locale e temporalmente definibile, che affonda nelle radici delle scelte di Don Bosco. In questo sono chiamate a interrogarsi sulla coerenza della propria attività con i principi di fondo, ma anche ad aggiornarli, reinterpretarli e dare una diversa concretezza, in una società in evoluzione che pone nuove domande educative. Si tratta dunque di una specifica responsabilità non solo verso la tradizione salesiana, ma anche verso tutte quelle realtà che ad essa si ispirano e che, indirettamente, risentono delle scelte di ogni soggetto che si professi salesiano.
2. Il secondo riferimento è la stessa Federazione SCS/CNOS. Questo non va ovviamente inteso come dovere di rendere conto alla struttura

tecnica e ai professionisti che la compongono, che sono invece al servizio delle federate, quanto nell'assunzione di responsabilità comune di realizzare un percorso di collaborazione e sviluppo, che si esplica in una serie di attività istituzionali di cui le stesse federate sono soggetti attuatori e fruitori.

Per quanto detto, possiamo affermare come l'appartenenza alla Federazione renda necessario un **approfondimento del significato specifico del bilancio sociale**, nell'ipotesi che indicare alcune linee guida possa favorirne l'assunzione.

Si tratta dunque di provare a definire un modello che sia adatto a cogliere l'articolazione delle differenti tipologie di realtà, permettendo allo stesso tempo di evidenziare gli aspetti comuni.

La proposta intende quindi offrire strumenti semplici e agevoli da utilizzare, senza perdere il richiamo al significato dell'appartenenza alla Federazione.

Il modello quindi identifica alcune dimensioni che possono essere considerate comuni a tutte le ONP, cui ne aggiunge alcune che hanno lo scopo di specificare le attese alle quali occorre dare risposta dal momento in cui si sceglie di federarsi.

Per semplicità, si rimanda ai precedenti paragrafi per tutto quello che riguarda la funzione del bilancio sociale, sia nei suoi significati teorici sia in quelli più operativi.

Al contrario, nei seguenti paragrafi ci concentreremo sulle specifiche aree che definiscono l'essere soci, per identificare anche quali contenuti devono essere approfonditi nel bilancio sociale.

Per fare questo, declineremo l'identità della Federazione e le regole di appartenenza, con il significato pratico, in termini di impegni richiesti, che assume la vita associativa.

Successivamente proporremo il percorso tramite schede, che, ripercorrendo la struttura già evidenziata nei precedenti paragrafi, ne traducano il significato nei contenuti specifici delle realtà appartenenti alla Federazione SCS/CNOS.

Per facilitare lo sviluppo del bilancio sociale, ogni sezione sarà strutturata con il rimando al documento e con alcune domande-guida.

3.5.1. La Federazione SCS/CNOS: finalità, organizzazione e principi di riferimento

La Federazione SCS/CNOS - Salesiani per il sociale (www.federazionescs.org), fondata nel 1993, è un'associazione promossa dai Salesiani

d'Italia e riconosciuta come Associazione di Promozione Sociale di carattere nazionale con Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 16/10/2002. Opera nel campo dei servizi socio-educativi, della prevenzione del disagio e dell'emarginazione giovanile, della promozione e coordinamento del Servizio Civile attraverso interventi nel territorio italiano. Rappresenta l'azione sociale dei Salesiani d'Italia, congregazione religiosa fondata nella metà del 1800 da San Giovanni Bosco.

La Federazione SCS/CNOS è una struttura di tipo federativo presente sull'intero territorio nazionale attraverso una rete di servizi, operatori e volontari.

Di seguito si elenca una serie di dati sulla composizione:

- enti federati: 70 (organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, cooperative sociali), distribuiti su tutto il territorio nazionale;
- più di 280 dipendenti;
- più di 1.500 collaboratori volontari;
- 23 case famiglia e comunità alloggio per l'accoglienza residenziale di minori abbandonati, 20 servizi diurni per la prevenzione del disagio giovanile, 180 oratori centri/giovanili per la promozione del benessere e l'integrazione sociale di adolescenti e giovani, 6 strutture per la prevenzione e recupero dei tossicodipendenti;
- 540 sedi di servizio civile e circa 800 volontari in servizio.

La Federazione SCS/CNOS, seguendo la metodologia e la prassi educativa salesiana, intende:

- superare tutte le forme di disagio, con particolare attenzione ai minori e ai giovani;
- attuare la solidarietà sociale, la cultura del volontariato e del protagonismo giovanile;
- affermare i diritti di tutte le categorie svantaggiate specialmente dei minori e superare gli squilibri economici, sociali, territoriali e culturali;
- realizzare i diritti di cittadinanza e attuare le pari opportunità fra donne e uomini.

La Federazione SCS/CNOS cura la qualificazione e l'aggiornamento dei propri operatori e volontari (attraverso l'organizzazione di percorsi formativi e favorendo momenti di studio e riflessione), sostiene e coordina l'azione dei singoli enti federati e dei loro servizi, progetta ed attua in coordinamento con i propri enti azioni socio-educative a favore di minori e giovani in condizioni di disagio o svantaggio socio-culturale.

La Federazione SCS/CNOS, è un network di enti non profit giuridicamente autonomi. La struttura territoriale (gli enti SCS/CNOS presenti a livello locale) è elemento trainante per favorire l'innovazione e lo sviluppo, la rilevazione dei bisogni sociali di singoli e comunità, il potenziamento di servizi in sintonia con l'evoluzione del sistema di welfare e delle nuove dinamiche sociali.

Le principali aree di intervento sono:

- servizi residenziali per minori soggetti a provvedimenti civili e penali;
- comunità alloggio e case famiglia per minori stranieri non accompagnati;
- centri per l'affido;
- centri famiglia;
- centri aggregativi per adolescenti a rischi;
- centri diurni;
- educativa di strada e animazione territoriale;
- immigrati minori e adulti;
- rifugiati;
- tossicodipendenti e altre forme di dipendenze (prevenzione e recupero);
- orientamento al lavoro delle fasce deboli.

La Sede Nazionale cura in modo particolare le attività di progettazione sociale, formazione tradizionale e a distanza, formazione ricorrente ed aggiornamento, capitalizzazione e diffusione, consulenza e assistenza tecnica, presidio di aree di intervento a contenuto strategico, rappresentanza politica e coordinamento organizzativo.

I singoli enti federati a livello locale, oltre ad essere interlocutori attivi sul territorio per le tematiche dell'emarginazione e disagio giovanile, erogano i servizi socio-educativi sopra descritti.

La Federazione SCS/CNOS partecipa ai seguenti coordinamenti:

- Osservatorio Nazionale sull'Associazionismo di promozione sociale;
- Forum Permanente del Terzo Settore;
- CNESC - Conferenza Nazionale Enti per il Servizio Civile.

La Federazione SCS/CNOS è iscritta:

- nel Registro nazionale delle associazioni di promozione sociale;
- nel Registro delle associazioni e degli enti che svolgono attività nel campo della lotta alle discriminazioni;
- nell'albo Nazionale degli enti di Servizio civile come ente di prima classe;

- nella prima e seconda sezione del Registro delle Associazioni e degli Enti che svolgono attività a favore degli immigrati tenuto presso il Ministero della Solidarietà Sociale.

3.5.2. *L'appartenenza alla Federazione SCS/CNOS*

Il bilancio sociale rappresenta l'esito di percorso in cui una organizzazione si interroga sul rapporto tra la propria missione, le opportunità, le scelte, i risultati della propria azione, anche con il fine di comunicare, prevalentemente (ma non solo) ai propri interlocutori diretti il valore delle attività realizzate.

Realizzare un bilancio sociale significa promuovere un confronto e una riflessione condivisa sulla vita organizzativa, che ha la funzione di verificare la mission e quanto le direzioni intraprese siano effettivamente in sintonia con essa, oltre che quanto il concetto sia chiaro sia ai membri interni, sia alle persone interessate.

Ma cosa significa interrogarsi sulla mission per una federata SCS e quali sono i suoi interlocutori?

La mission è il principio fondante l'azione di una ONP e deve essere tradotto in progetti e attività. In questa traduzione, vengono operate alcune scelte che costituiscono la realizzazione delle finalità in termini più concreti e visibili.

Tali scelte, essendo per loro stessa natura "prese" in organizzazioni democratiche, dovrebbero essere esito di un **confronto trasparente** che attribuisca potere ai membri nel costruire le decisioni.

Le attività in cui vengono investite le risorse, economiche o no, derivano da questo processo di riflessione condivisa, che progressivamente costruisce la storia e l'identità dell'ente.

Non è un percorso confinabile in un unico momento, ma è costituente della vita della ONP e non può essere escluso dai processi gestionali; la partecipazione può essere più o meno incoraggiata e reale, ma potenzialmente è sempre presente e conseguentemente ogni scelta deve essere sottoponibile alle valutazioni dei membri e giustificabile.

La legittimazione delle scelte non deriva unicamente dal consenso, o meglio, questo dovrebbe essere anche orientato da criteri che definiscono l'impegno comune e che hanno progressivamente costruito il funzionamento e l'identità organizzativa.

In altre parole, la costante necessità valoriale, gestionale, strutturale di giustificare l'impiego di risorse, di condividere le motivazioni delle scelte

deve essere fondata su **criteri anch'essi legittimati** e approvati e che vengono assunti come costituenti.

Non è pensabile che una ONP, anche se in termini democratici, agisca senza tener conto della propria identità e degli impegni presi con altri soggetti; qualora questo avvenga è opportuno che essa si trasformi o che se ne crei un'altra. Non è quindi sufficiente la coerenza con le volontà interne e nemmeno la trasparenza dei processi decisionali perché sia tutelata la mission e la direzione in cui questa si traduce.

Sebbene quindi, ogni ONP sia costituzionalmente democratica e debba costantemente promuovere una progettualità comune tra i membri, la sua storia la connota e la definisce e contribuisce anche a delimitare le scelte future.

Si tratta di interrogarsi sul rapporto tra le proprie scelte e le richieste e i vincoli esterni all'organizzazione, che derivano da precedenti scelte e da relazioni instaurate con altri interlocutori.

Occorre che questo specifico confronto venga reso esplicito e che venga inclusa, nella valutazione, anche ogni azione riguardante gli **impegni verso altri soggetti**, la coerenza con decisioni operative e strategiche passate, le responsabilità assunte.

Per questo, ogni scelta rilevante impegna l'organizzazione in una serie di ulteriori fonti di legittimazione, cui rendere conto del proprio operato. Anche in questo caso, si tratta di prendere decisioni e esporre con trasparenza la propria posizione rispetto alle possibili opzioni gestionali.

Per le federate SCS/CNOS la proposta qui presentata intende assumere l'**appartenenza alla Federazione come costituente della vita organizzativa**, come altra dimensione di legittimazione e criterio di valutazione.

Di fatto, una ONP può partecipare a una rete per motivi strumentali, perché i servizi e i vantaggi provenienti dall'appartenenza sono direttamente collegati ai propri obiettivi e alla realizzazione della mission. Nel caso della Federazione SCS/CNOS esiste una **condivisione di principi valoriali e prospettive di azione** che superano la mission del singolo ente, anche se sono ad essa strettamente collegati, e costituiscono uno dei riferimenti costituenti delle scelte organizzative.

Un esempio può chiarire cosa intendiamo.

Una associazione può essere impegnata in un certo territorio e agire per le proprie finalità e in coerenza con i principi valoriali di Don Bosco.

La scelta di essere parte della Federazione SCS/CNOS, per l'impegno che questo richiede, può essere motivata dal **vantaggio** che, eventual-

mente, può provenire da questa appartenenza **in funzione dei propri scopi autonomi**.

Le risorse economiche impiegate, il lavoro e il tempo dedicato, le attività e le responsabilità derivanti dall'essere soci possono essere giustificate, in questa ottica, unicamente se consentono all'associazione di agire migliorando la propria azione.

Il rapporto tra l'azione del socio e i servizi della Federazione è in questo caso di mutuo scambio; a fronte di un impegno e di risorse destinate (quota associativa), il socio ottiene un beneficio che può esplicitare a tutti i soggetti interessati, per motivare la scelta di appartenenza che diviene, quindi, uno tra gli strumenti e le attività per realizzare gli obiettivi associativi.

Un'**ipotesi diversa** è quella che vede nella **Federazione** come insieme di soggetti salesiani impegnati nel sociale, un **soggetto con una propria identità**, propri scopi e riferimenti valoriali.

L'impegno dei soci è quindi orientato non solo al proprio diretto interesse, ma anche a contribuire alle **finalità della rete**, supportando le iniziative decise in comune.

Nel momento in cui quell'associazione si dedicasse a far crescere e a promuovere le attività della Federazione, non solo lo farebbe per i propri obiettivi, ma per **finalità di tutta la rete** e di tutto il movimento salesiano; **l'appartenenza entra così a far parte della missione stessa dell'associazione**.

In tal senso, la prospettiva delle federate si allarga oltre il proprio territorio, coinvolgendo tutta la società, in cui altre realtà salesiane stanno operando per la finalità educativa e solidaristica. Ogni azione e risorsa impiegata per favorire l'impegno comune è in sintonia con i valori scelti e i propri principi ispiratori.

Nel caso della Federazione SCS/CNOS questo riguarda, come vedremo, le attività finalizzate a scambiare prassi, a condividere e approfondire valori, anche riattualizzandoli, a riflettere sulle direzioni da intraprendere, ad approfondire alcuni settori particolari.

Il contributo diretto a questa iniziativa può entrare a far parte del bilancio sociale, anche se i risultati in termini di utilità non sono direttamente rilevabili, ma sono collegati alla crescita di tutta la rete salesiana.

Occorre quindi **ponderare coerentemente** anche questi elementi e ad essi saranno dedicate alcune sezioni, che rappresentano la specificità del bilancio sociale per le federate SCS.

Appartenere alla Federazione significa concorrere alle finalità statuta-

rie. In particolare, significa agire per promuovere le attività dei soci, in coerenza con i valori di cittadinanza, solidarietà, prevenzione e i principi etici e metodologici del messaggio di Don Bosco.

L'impegno è sia operativo, sia culturale e conseguentemente si richiede di partecipare alle iniziative, ma anche di contribuire alla crescita e alla riflessione sui temi principali della Federazione e dell'azione salesiana.

Sul piano delle attività cui i soci sono coinvolti nelle seguenti iniziative:

- coordinamenti di settori di attività;
- corsi di formazione;
- incontri su specifiche tematiche;
- assemblee;
- progetti della Federazione;
- incontri zonali (regionali).

Prima di introdurre gli strumenti per la compilazione del bilancio sociale, è utile provare a **riassumere le funzioni**, sia generali sia specifiche, che questo strumento può avere, a partire dai motivi che lo rendono opportuno, in particolare per i soci della Federazione.

- In quanto soggetti non profit, i soci SCS/CNOS devono rendicontare non solo il proprio bilancio economico, ma i risultati in termini di benefici pubblici e di crescita della comunità, che essi hanno saputo produrre e che devono essere organizzati nel bilancio sociale.
- In quanto soggetti non profit, non solo la rendicontazione ma anche la valutazione delle attività non è derivabile dall'accumulo di capitale. I risultati etici devono essere, oltre che identificati e comunicati, oggetto di valutazione, per permettere di orientare le scelte gestionali e strategiche.
- Le Federate SCS possono contare su un patrimonio di credibilità derivante dalla storia, dall'impegno e dall'azione salesiana, che tuttavia deve essere costantemente riaffermata, ma soprattutto tradotta in elementi il più possibile visibili e comprensibili.
- La tradizione salesiana costituisce un riferimento fondamentale. Si tratta tuttavia di un indirizzo e un insieme di principi valoriali che devono essere costantemente aggiornati. Il bilancio sociale non ha solo funzione comunicativa, ma è un processo di confronto, di verifica, riflessione produttiva fondamentale per permettere al modello di Don Bosco di essere in sintonia con i cambiamenti della società.

- Le realtà federate SCS/CNOS appartengono al sistema dei servizi socio-assistenziali, che, secondo i principi della legge 328/00, si fondano sulla comunicazione, sulla coprogettazione e sul coordinamento. Il bilancio sociale può costituire uno strumento utile a definire il ruolo dell'ente nel proprio territorio, a comunicare agli altri attori la propria attività e il contributo che esso può offrire nel sistema locale dei servizi, a precisare la propria missione e a favorire l'integrazione.
- Le realtà federate hanno una gestione improntata alla democraticità e alla partecipazione.
- L'impegno delle proprie risorse deve essere pubblicamente rendicontato, condividendo la valutazione con propri membri, per favorire la diffusione delle scelte e la trasparenza interna.
- La funzione di soggetti non profit in un territorio e l'ispirazione salesiana, orientata alla crescita e all'educazione, comporta l'impegno ad andar oltre le attività quotidiane, per promuovere nel contesto il proprio messaggio e permettere alla società di condividere la responsabilità educativa. Questo passaggio è certamente favorito dalla possibilità di creare un ponte comunicativo di cui il bilancio sociale può essere il cardine.
- La storia delle realtà federate e delle realtà salesiane in senso lato sembra indicare un fenomeno comune e rischioso. Per scelta e ispirazione valoriale i soci SCS tendono ad essere molto impegnati sull'operatività quotidiana e molto meno sulla comunicazione e sulla promozione della propria immagine. Questo costituisce un aspetto problematico in quanto mette, potenzialmente, in crisi il rapporto fiduciario e di sostegno con il contesto, che viene privato della possibilità di creare alleanze, finanziare progetti, facilitare l'azione dei soci, con costi finali per gli utenti.
- Il bilancio sociale, in quanto agile strumento di presentazione e condivisione della propria identità, costituisce un ausilio per consolidare alleanze interne al mondo salesiano, in cui troppo spesso si ritiene sufficiente il riferimento valoriale originario, mentre è fondamentale identificarsi con coordinate maggiormente operative per rendere possibile lo scambio e le sinergie.
- La comune ispirazione salesiana si traduce, nelle attività delle federate, in una serie di servizi e azioni diverse, rivolte al disagio giovanile, all'esclusione sociale, alla povertà, alla tossicodipendenza etc... Questa differenziazione necessita di essere ricondotta a tratti comuni che pos-

sano essere identificati e comunicati per fondare l'appartenenza alla stessa matrice. Il bilancio sociale in quanto processo di riflessione e esplicitazione, consente di rendere pubblico il rapporto tra valori di fondo e le varie attività, riaffermando così il legame interno al mondo salesiano, che altrimenti rischierebbe di perdere significato reale, diventando unicamente strumentale e fittizio.

3.6. La realizzazione del bilancio sociale per le federate SCS/CNOS

3.6.1. Le fasi della realizzazione

Nella proposta elaborazione del bilancio sociale che qui presentiamo, si possono identificare sei fasi che coinvolgono una molteplicità di soggetti.

- Fase 1: preparazione e programmazione
- Fase 2: definizione del sistema di rendicontazione
- Fase 3: raccolta delle informazioni
- Fase 4: redazione e approvazione
- Fase 5: comunicazione
- Fase 6: valutazione finale

A questo punto, rimandando per gli approfondimenti ai paragrafi precedenti, riesaminiamo i singoli passaggi, adattando le indicazioni alle realtà salesiane in rapporto alle riflessioni elaborate fin qui.

Fase 1: preparazione e programmazione

a) Decidere di avviare il processo

La decisione di avviare un percorso di bilancio sociale deve essere adeguatamente ponderata. Non può essere un'azione fatta unicamente a scopi di pubblicità o di immagine, perché se non fosse fondata su una reale analisi, rischierebbe di essere controproducente. Inoltre, ricordiamo come le realtà salesiane già godano di una notorietà storica, per cui ogni comportamento deve rafforzare la credibilità.

Chi legge il bilancio si chiede, infatti, quanto di quello che è scritto deriva da una valutazione interna corretta e trasparente: se non risulta chiara si può pensare l'esatto contrario, ovvero che vi sia qualcosa da nascondere e che si tratta di un'operazione formale.

Il bilancio sociale quindi deve essere un'autentica attività democratica e documentabile, che deriva quanto più possibile da una decisione comune e discussa. Per ogni realtà salesiana vi potranno essere persone con maggiori poteri e responsabilità, ma questo non deve condurre ad un totale centralismo delle scelte.

Per l'organizzazione costituisce un momento in cui si accetta di raccontare pubblicamente il proprio funzionamento e i propri risultati. Ovviamente può essere un momento di verifica anche interna, e questo processo può alimentare un confronto che deve essere preventivato e gestito.

La valutazione riguarda l'esistenza di una reale intenzione di riflettere e confrontarsi sulla vita dell'organizzazione.

Occorre quindi iniziare parlando con i principali membri dell'ente, decidendo chi coinvolgere nella progettazione, creare un **gruppo di lavoro** e valutare insieme tutti gli aspetti.

In questo primo approfondimento si deve definire bene quali sono i nostri interlocutori. A chi destiniamo principalmente il bilancio sociale? Agli utenti e alle loro famiglie? Al pubblico? Alla pubblica amministrazione? Sulla base di questa prima decisione orientativa si decideranno tutti gli altri aspetti.

Lo scopo del bilancio sociale può essere prevalentemente quello di restituire al pubblico del territorio le attività della propria organizzazione, o ad un gruppo più ristretto, anche per spiegare il nostro modo di lavorare. È un'occasione per esplicitare il significato dell'azione salesiana nel contesto.

b) *Le fonti informative*

La costruzione di un bilancio sociale richiede, come si è detto, la raccolta di molte informazioni soprattutto quando viene svolto la prima volta: quantitative non monetarie, quantitative monetarie, qualitative.

Sono dati sui servizi svolti e sui risultati, su finalità, strategie, obiettivi perseguiti. Spesso si pone il problema che la disponibilità di tali informazioni è solo parziale o che i dati sono raccolti in modo confuso, a seguito di una carenza degli strumenti di pianificazione, programmazione, controllo, valutazione dell'organizzazione.

Le informazioni potrebbero non essere tutte disponibili e si può in ogni caso avviare un processo definendo gli ambiti sui quali esso si avvia. Contestualmente è chiaro che decidere di iniziare un processo di rendicontazione sociale può essere un valido stimolo all'organizzazione differente delle informazioni raccolte. Di seguito qualche domanda "guida".

- La decisione è stata discussa con i membri dell'organizzazione?
- È chiaro a tutti i soggetti coinvolti quale è il significato del bilancio sociale?
- Si sono valutati i motivi e gli obiettivi?
- A chi sarà rivolto il documento finale?

c) *Definire il tempo e l'ambito del bilancio sociale*

Una volta scelti i nostri principali destinatari, ovvero il gruppo cui prevalentemente il documento finale sarà indirizzato, occorre definire l'ambito e il periodo di rendicontazione.

Il bilancio sociale parlerà di noi, di come lavoriamo, di come siamo organizzati, ma in particolare dettaglierà alcune attività cui si intende dare risalto. Possono essere le attività principali, quelle costitutive, oppure può essere approfondita qualche attività innovativa. Si tratta anche qui di definire alcune priorità a seconda dei nostri principali destinatari.

La scelta delle attività da approfondire deriva anche dal periodo che si vuole rendicontare.

Il bilancio sociale generalmente coincide con un anno di attività, tuttavia può riguardare anche periodi più lunghi (fino a vari anni). La scelta del periodo dipende anche dalla disponibilità di adeguate informazioni sulle attività.

Se non si hanno dati, informazioni, rendiconti passati sarà difficile procedere con un bilancio sociale. I dati non devono necessariamente essere derivanti da ricerche, da archiviazioni e statistiche che ovviamente non sono frequenti in organizzazioni che lavorano nel sociale. I dati possono essere orientativi (ad esempio, il numero di persone che hanno frequentato un centro in un anno). È tuttavia fondamentale che siano dati realistici; sovrastimare le nostre attività è una segnalazione di una criticità e di una bassa competenza, oltre che di poca trasparenza, ed ha un costo enorme, se percepita, in termini di immagine pubblica (soprattutto per i referenti più vicini). Di seguito qualche domanda "guida".

- Che periodo di attività si intende rendicontare ed è di interesse dei nostri interlocutori?
- Per che periodo di attività si possiedono le informazioni sufficienti?
- Quali sono le attività che principalmente verranno raccontate?

d) *Individuare le risorse necessarie e verificare la disponibilità*

In questa fase si verifica la possibilità pratica di realizzare il bilancio sociale.

Un suggerimento per le realtà salesiane è di affidarsi ad un gruppo di lavoro interno, ma che non sia coordinato dal presidente o dai vertici.

Questo perché la distribuzione di responsabilità ha un grande potere di coinvolgimento e di reale condivisione. Inoltre persone che non hanno avuto ruoli dirigenziali garantiscono un maggiore distacco nella rilevazione delle informazioni, anche e soprattutto agli occhi esterni.

Nel bilancio sociale queste scelte possono essere esplicitate in un paragrafo introduttivo.

Per la costituzione del gruppo di lavoro, come abbiamo visto nei paragrafi precedenti, occorre scegliere persone che abbiano un minimo di competenza e che siano interne all'organizzazione, possibilmente storiche, ovvero che conoscano da tempo le attività.

Si può rivolgersi ad un consulente esterno ma è necessario comunque vi siano persone interne, che possano avere avuto esperienza diretta delle attività.

Possono essere volontari, operatori o addirittura utenti interessati a contribuire; si possono inserire anche soggetti esterni all'organizzazione (ad esempio, operatori di altre realtà) che possono offrire un prezioso punto di vista. Ovviamente, come abbiamo detto, i responsabili dei servizi da rendicontare devono essere coinvolti, perché hanno la funzione di spiegare le attività. È opportuno, se non necessario, che vi sia nel gruppo un salesiano, per garantire la vicinanza ai valori e ai portatori di interesse specifici, così come è opportuno non vi siano solo salesiani, per il rischio di autoreferenzialità.

Il costo in teoria è basso, se l'impegno dei collaboratori è volontario; si deve prevedere il costo per l'editing e la pubblicazione. Di seguito qualche domanda "guida".

- Quali saranno le persone coinvolte?
- Quali i ruoli?
- Sono stati decisi i tempi del lavoro e preventivato il costo?

e) Elaborazione di un piano di lavoro

Il piano di lavoro è la descrizione il più possibile semplice del percorso di costruzione del bilancio.

Una volta che questo obiettivo generale è stato stabilito, si può procedere con una pianificazione del lavoro. È opportuno che la fase di pianificazione sia affidata a poche persone (che svolgono il ruolo di tecnici) e sia poi ridiscussa con gli altri membri assumendone le indicazioni fino alla definizione conclusiva.

Il progetto definirà nel dettaglio anche i portatori di interesse che dovranno essere coinvolti come testimoni. Con questo intendiamo dire che si può prevedere di chiedere ai referenti (famiglie, altre organizzazioni non

profit, utenti, amministrazione pubblica), di fornire indicazioni sulla costruzione del bilancio sociale stesso. Cosa si aspettano dal bilancio sociale?

Riprendendo l'elenco che abbiamo visto nei precedenti paragrafi, il piano di lavoro sarà sviluppato dando risposta alle seguenti domande.

- Motivazioni ed obiettivi: *quale è l'obiettivo generale del nostro bilancio sociale e del progetto?*
- Risorse economiche destinate: *quanto è stato investito nel progetto? Come verranno spesi i soldi?*
- Collaboratori coinvolti e loro ruolo (eventuale presenza di esperti esterni): *come è composto il gruppo? Che ruoli? Sono stati esplicitati e condivisi?*
- Definizione del coordinatore e del gruppo operativo: *chi coordinerà il gruppo? È stato definito cosa deve fare il coordinatore? Al gruppo è chiaro il ruolo del coordinatore?*
- Stakeholder esterni da coinvolgere (se ritenuto opportuno): *quali sono i soggetti possono essere coinvolti? Chi può conoscere le attività realizzate e può esprimere una valutazione?*
- Ambito e periodo di riferimento della rendicontazione: *cosa e che periodo verrà rendicontato?*
- Principali modalità di comunicazione previste: *come sarà distribuito e diffuso il B.S.?*
- Fasi del processo e tempistica: *quale sarà la successione delle azioni?*

f) *Condivisione del progetto*

Il progetto deve essere spiegato in sede aperta a tutti i membri dell'organizzazione. Questo passaggio avrà una funzione di esplicitazione della scelta, contestualizzandola rispetto alle direzioni di crescita che le realtà salesiane stanno realizzando.

In particolare, è importante sottolineare come il tema della visibilità, del dialogo e della riflessione sia centrale in una tradizione che deve costantemente aggiornarsi.

g) *Mappatura e attività di coinvolgimento degli stakeholder*

Per stakeholders, si è visto, si intende ogni soggetto indirettamente coinvolto dalle attività della realtà che si intende analizzare.

Nel caso delle realtà salesiane i principali stakeholders sono i soggetti che sono attivi nel territorio, ma non si esauriscono con essi.

Questo aspetto è di particolare rilevanza per il presente manuale. Infatti, ciò che caratterizza il bilancio sociale delle federate rimanda non solo

alla loro particolare missione e valori di riferimento, quanto ai soggetti in favore dei quali devono agire.

Gli stakeholders specifici per i soci sono certamente, come abbiamo detto, la stessa Federazione SCS/CNOS, ovvero gli altri soci, che si attendono dalla condivisione delle attività una serie di vantaggi reciproci. Inoltre altro stakeholder irrinunciabile è l'Ispettorato, in quanto soggetto che coordina e orienta le attività in coerenza con i principi salesiani.

Possiamo anche individuare degli stakeholders rilevanti, anche se non necessari, negli altri salesiani non appartenenti alla Federazione che possono essere interessati alle attività dei soci e che quindi possono essere tenuti presente per il bilancio sociale.

Infine, certamente uno stakeholder importante è la Diocesi, come opera con finalità valoriali, sociali e religiose, che costituisce un fondamentale alleato nell'azione sul territorio.

In realtà, la discussione sulle scelte da fare come bilancio sociale riguarda anche l'importanza che si intende attribuire ad ogni soggetto.

Ovviamente si tratta di una decisione non facile, perché può capitare che i giudizi forniti non siano positivi, ma è importante vengano sempre tradotti in indicazioni utilizzabili.

Inoltre le indicazioni o le valutazioni dei testimoni possono essere molto preziose perché hanno una funzione di verifica esterna dell'operato dell'organizzazione.

Fase 2: definizione del sistema di rendicontazione

Come si è già detto, la costruzione di un bilancio sociale parte da una chiara analisi della mission e dei portatori di interesse, elementi strettamente connessi.

Sarà però poi necessario scegliere le aree di rendicontazione:

- aree di attività-intervento: sociali, ricreative, educative...;
- aree di missione, in termini di finalità, valori, principi;
- stakeholder significativi: destinatari, volontari, personale retribuito.

Per ogni area (o eventualmente su tutte) l'analisi dovrà rendere in considerazione i seguenti elementi, evidenziandone le relazioni:

- bisogni su cui si vuole intervenire;
- strategie, obiettivi, programmi;
- risorse impegnate;
- attività svolte;
- realizzazioni prodotte (risultati);
- effetti determinanti a lungo periodo sulle persone o sul territorio.

Raccolta di documenti quali: carte di servizio, statuto, codice etico, piano strategico, programmi di attività, manuali di gestione, certificazione relativi programmi, ricerche specifiche sui destinatari.

Sulla base dell'analisi effettuata si procede ad elaborare un modello di documento, che organizza ed articola i vari nuclei informativi e gli indicatori che sono stati individuati come rilevanti.

Tale modello costituisce la base sia per la raccolta dati sia per la redazione del documento finale.

Una presentazione dettagliata dell'insieme di informazioni minime necessarie per la costruzione del bilancio sociale delle Federate SCS si trova nel **CD allegato al manuale**, dove sono presenti schede da compilare per la stesura del proprio B.S.

Fase 3: raccolta informazioni

La rendicontazione comporta la raccolta organizzata delle informazioni.

Come appare ormai chiaro le informazioni da raccogliere per la realizzazione di un bilancio sociale sono molte e questo per vari fattori:

- la natura multidimensionale (economica, sociale, ambientale) della rendicontazione;
- l'opportunità di effettuare comparazioni temporali e spaziali;
- il riferimento a dati di contesto in cui si esplica l'azione dell'ente;
- l'attenzione alle attività e ai loro risultati sia nel breve sia nel lungo periodo.

Bisogna perciò identificare le varie fonti interne ed esterne e verificarne la disponibilità. Nel caso di informazioni non disponibili si può prevedere di iniziare un sistema di raccolta da utilizzare negli anni successivi.

Sarà inoltre necessario fare un raccordo con la contabilità generale e con il bilancio di esercizio, oltre che con altri eventuali sistemi di controllo e valutazione dell'organizzazione.

La raccolta di informazioni non è una attività meramente passiva, ma deve essere costruita e condotta tramite *interrogativi* che è necessario porsi, legati alla mission e alle attività sulle quali si vuole rendicontare. Deve essere programmata in funzione della struttura del bilancio. È quindi utile che vi sia una distribuzione di compiti tra lo staff che indichi le informazioni che ognuno deve recuperare.

Come abbiamo detto, è opportuno che un salesiano sia presente nello staff e che vi sia una certa varietà nella composizione per favorire la raccolta.

Fase 4: redazione e approvazione

È fondamentale che il documento sia scritto in modo semplice, chiaro e diretto con un linguaggio comprensibile a tutti i possibili interlocutori:

- usare il meno possibile termini tecnici;
- evitare l'autoreferenzialità;
- fare uso di schemi e tabelle o anche disegni;
- inserire approfondimenti in box;
- adottare una grafica leggibile;
- non scrivere troppo.

Scritto il documento, deve essere verificato da coloro che hanno partecipato alla sua elaborazione, per correggere eventuali imprecisioni e deve essere approvato dai vertici organizzativi.

Questa fase deve essere affidata a poche persone, presumibilmente chi aveva pianificato le attività. La verifica del documento, della stesura e del linguaggio deve essere realizzata insieme ad alcune delle persone cui esso è principalmente rivolto. Il documento è una sorta di carta di identità che riguarda tutti e deve essere il più possibile condiviso internamente.

Fase 5: comunicazione

Il bilancio deve essere comunicato e vanno individuate le modalità.

Domanda fondamentale è: a chi lo mandiamo? Cioè chi deve conoscere questo documento? Come deve essere diffuso? Il bilancio di missione rischia di essere un volume lasciato sul tavolo di persone che non lo leggeranno mai, come di contro può e deve essere strumento di presentazione, di dibattito, di confronto con realtà simili; molte organizzazioni usano il Bilancio Sociale per farsi conoscere da un pubblico più ampio o viene sfruttata l'occasione per la costruzione di un momento di riflessione pubblica sul tema e sui problemi affrontati

Il Bilancio Sociale deve, inoltre, essere pubblicato sul sito internet dell'organizzazione salesiana che lo svolge o su un sito specifico creato ad hoc, oppure mediante reti e network a cui essa partecipa.

In particolare, è utile che se ne diffonda una versione agile, che possa rimandare a quello dettagliato con un indirizzo internet.

Fase 6: valutazione finale

Il bilancio sociale non è un documento finalizzato a promuovere le attività dei soci della Federazione SCS, ma ha senso se ha un impatto sul modo di gestire le attività.

Per questo, soprattutto il primo BS, costituisce un'opportunità per valutare quanto l'organizzazione:

- è coerente con la mission;
- è coerente con le attese del mondo salesiano;
- è capace di rendicontare in modo trasparente le proprie attività;
- è capace di coinvolgere in questo processo i membri.

È fondamentale quindi che il bilancio sociale abbia un momento di discussione interna sui precedenti punti e che orienti modifiche per il futuro.



BIBLIOGRAFIA

- L. BAGNOLI, *Il bilancio sociale delle organizzazioni di volontariato*, Guide Cesvot, Firenze, 2007.
- S. BERETTA, *Manuale Operativo delle Associazioni*, Maggioli Editore, Santarcangelo di Romagna (RN), 2009.
- COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE, *Libro verde. Promuovere un quadro europeo per la responsabilità sociale delle imprese*, Commissione delle comunità Europee, Bruxelles, 2001.
- G. ECCHIA, G. MARANGONI e L. ZARRI (a cura), *Il bilancio sociale e di missione per le organizzazioni non profit*, Franco Angeli, Milano, 2005.
- F. FORNASINI, E. D'ALESSANDRO, L. GARONZI (a cura), *Il rapporto annuale di una organizzazione di volontariato. Bilancio e Relazione sociale*, Collane GUIDE del CSV di Verona, 2011.
- E. GAZZONI, *Programmazione e controllo nel non profit*, Carocci, Roma, 2004.
- U. GRISENTI, M. JANNACCONE, *Enti non profit e fisco*, Il Sole 24 ore, Milano, 2010.
- A. HINNA (a cura di), *Gestire e organizzare nel terzo settore*, Carocci, Roma, 2005.
- L. HINNA (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 ore, Milano, 2002.
- A. MATACENA, *Aziende non profit e meritorietà sociale* in G. Rusconi, G. Doriganti (a cura di), *La responsabilità sociale di impresa*, Franco Angeli, Milano, 2004.
- A. MATACENA, *Impresa e ambiente: il bilancio sociale*, Clueb, Bologna, 1984.
- A. POLI, *Le associazioni di Promozione sociale*, Centro di Servizi per il Volontariato "Il Melograno" - FIVOL Fondazione Italiana per il Volontariato, Roma, 2001.
- A. PROPERSI, G. ROSSI, *Gli enti non profit*, Il Sole 24 ore, Milano, 2003.
- P. SCIUMÈ, D. ZAZZERON, *Onlus*, Il sole 24 ore, Milano, 2005.
- G. SETTI, M. COLOMBO, *Contabilità e bilancio degli enti non profit*, Ipsoa, Milano, 2009.
- G. STIZ, G.M. COLOMBO, *Relazione di missione e bilancio sociale*, Monografia della rivista *Enti non profit*, Ipsoa, Milano, 2010.

SITOGRAFIA

www.sisociale.it
www.meritafiducia.it
www.fipsas-ct.it
www.cndc.it



Nota sugli autori

Affanni Alessio

Consulente legale e docente in corsi di formazione sugli enti non profit, collabora con il Centro di Servizio per il Volontariato del Lazio SPES; coautore del *DIT 4 - Dizionario tematico delle leggi su terzo settore e politiche sociali in Italia*, scrive su *"Nuova Proposta"* (www.uneba.org/nuova-proposta). Fa parte di Studio Non Profit, associazione di formazione e consulenza per gli enti del terzo settore www.studiononprofit.it email: studiononprofit@gmail.com.

Amirian Jamil

Opera nel campo della formazione e della progettazione finanziata. Progettista sociale, elabora, pianifica e valuta interventi nazionali ed europei per organizzazioni pubbliche e del non profit.

È socio fondatore dello Studio Aliante (j.amirian@studioaliante.com). Tra le sue pubblicazioni segnaliamo volentieri il manuale *"La progettazione sociale. Esperienze e riflessioni"* (2012) scritto per Carocci Editore.

Busnelli Francesca

Opera nel campo della formazione sociale e della supervisione d'equipe degli operatori. Si è specializzata sui temi della consulenza organizzativa, della gestione delle risorse umane e della comunicazione interna. È docente di Project Management all'Università Pontificia Salesiana di Roma.

È socia fondatrice dello Studio Aliante (f.busnelli@studioaliante.com). Tra le sue pubblicazioni segnaliamo volentieri il manuale operativo *"Nuovi educatori. Percorsi di formazione e modelli organizzativi"* (a cura di Francesca Busnelli e Giancarlo Corsi, 2010) scritto per la Federazione SCS/CNOS.

Picciolo Cristina

Consulente ed esperta nell'organizzazione, gestione e valutazione di processi formativi, collabora con il Centro di Servizio per il Volontariato del Lazio SPES; fa parte di Studio Non Profit, associazione di formazione e consulenza per gli enti del terzo settore www.studiononprofit.it email: studiononprofit@gmail.com

Ricca Domenico

Presidente nazionale Federazione SCS/CNOS - Salesiani per il Sociale, cappellano IPM "Ferrante Aporti" di Torino: dricca@salesiani-icp.net

Salvi Angelo

Opera nel campo della formazione e dello sviluppo delle risorse umane come consulente. Specializzato in attività di team working, coordina e gestisce progetti di formazione per organizzazioni pubbliche e del non profit. È socio fondatore dello Studio Aliante (a.salvi@studioaliante.com). Tra le sue pubblicazioni segnaliamo volentieri il manuale operativo *“L’educazione alla cittadinanza: dalla formazione all’intervento sul territorio”* (a cura di Angelo Salvi, Francesca Busnelli, Jamil Amirian, 2011) scritto per la Federazione SCS/CNOS.