

Il Bilancio di cassa nelle ASD-APS

Dott. Alessandro Mastacchi (Arsea Srl)

Mercoledì 27/04/2022

In collaborazione con



D.LGS 117/2017 CODICE DEL TERZO SETTORE

Art. 13 Scritture contabili e bilancio

1. *Gli enti del Terzo settore devono redigere il **bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto gestionale**, con l'indicazione, dei proventi e degli oneri, dell'ente, **e dalla relazione di missione** che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.*
2. *Il bilancio degli enti del Terzo settore **con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000,00 euro** può essere redatto nella forma del **rendiconto per cassa**.*
3. *Il bilancio di cui ai commi 1 e 2 deve essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il consiglio nazionale del terzo settore.*
- (....)
6. *L'organo di amministrazione documenta il carattere secondario e strumentale delle attività di cui all'articolo 6 a seconda dei casi, nella relazione di missione o **in una annotazione in calce al rendiconto per cassa** o nella nota integrativa al bilancio.*
7. *Gli enti del Terzo settore non iscritti nel registro delle imprese devono depositare il bilancio presso il registro unico nazionale del Terzo settore.*

BILANCIO D'ESERCIZIO composto da:

- STATO PATRIMONIALE
- RENDICONTO DI GESTIONE
- RELAZIONE DI MISSIONE

FORMA NORMALE DEL BILANCIO derogabile solo per ETS di minori dimensioni
(< 220.000 proventi)

PRINCIPIO DI COMPETENZA con scritture cronologiche e sistematiche con il metodo della partita doppia

A QUALI REALTA' ETS SI APPLICA: ASSOCIAZIONI - FONDAZIONI - SOCIETA'
MUTUO SOCCORSO

NON SI APPLICA AGLI ETS IMPRESE

COME VALUTARE I VOLUMI DEI RICAVI PER BILANCIO D'ESERCIZIO?

Nell'esercizio precedente a quello di applicazione dei nuovi schemi di bilancio ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220mila euro

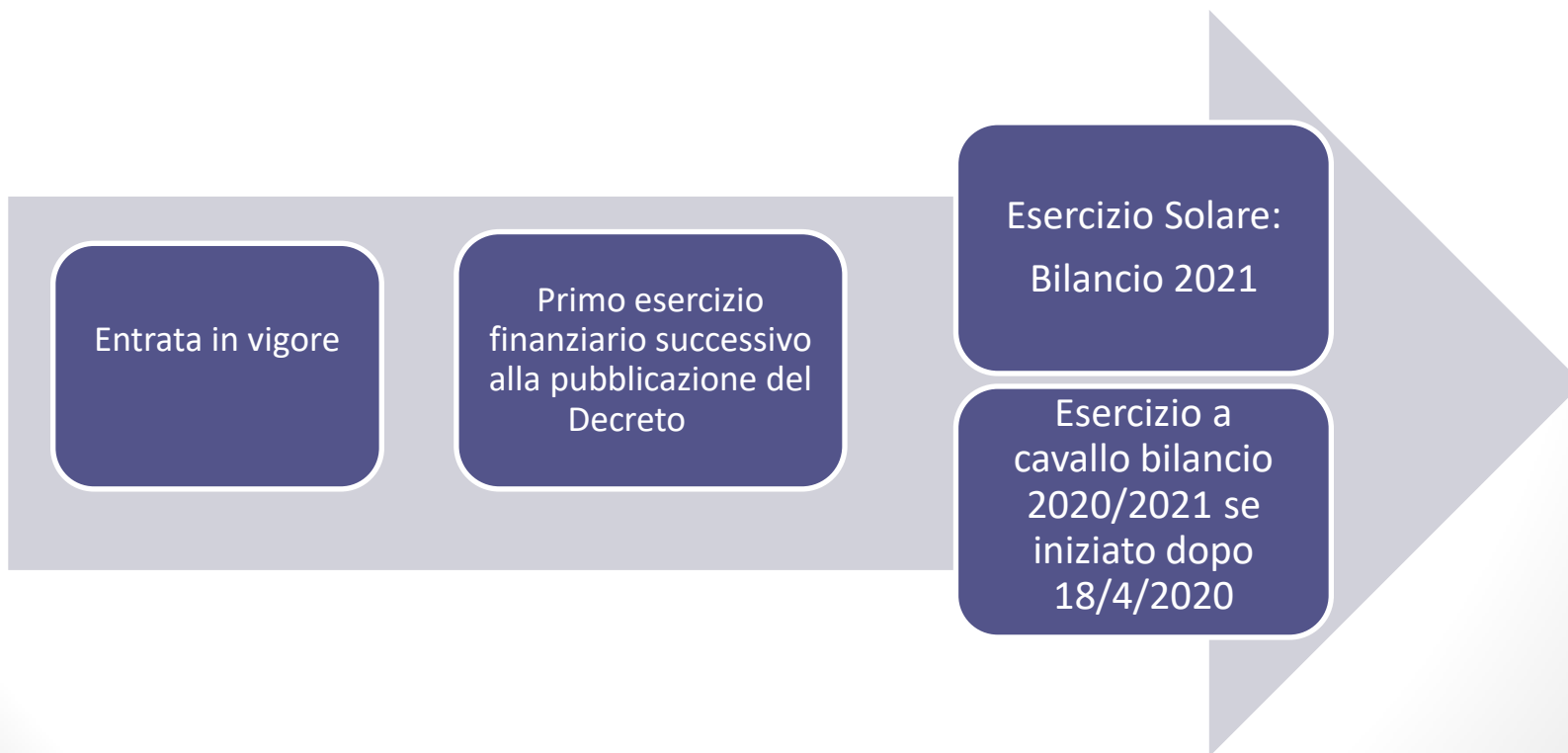
Si escludono le entrate relative a disinvestimenti intendendo come tali le alienazioni a qualsiasi titolo di elementi aventi natura di **immobilizzazioni**, in quanto entrate non afferenti alla gestione corrente dell'ente e quelle relative al **reperimento di fonti finanziarie**.

Se nell'esercizio precedente proventi > 220mila euro allora Bilancio d'esercizio

QUANDO ENTRA IN VIGORE L'OBBLIGO DEGLI SCHEMI DI BILANCIO?

DECRETO MINISTERO DEL LAVORO E POLITICHE SOCIALI DEL 5 MARZO 2020

PUBBLICATO IN G.U. N. 102 DEL **18 APRILE 2020**



CRITERI DI REDAZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

*«La predisposizione del bilancio d'esercizio degli enti di cui all'articolo 13, comma 1 del d.lgs. 117/2017 è conforme alle **clausole generali, ai principi generali di bilancio e ai criteri di valutazione di cui, rispettivamente, agli articoli 2423 e 2423-bis e 2426 del codice civile e ai principi contabili nazionali**, in quanto compatibili con l'assenza dello scopo di lucro e con le finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale degli enti del Terzo settore. **L'ente dà atto nella relazione di missione dei principi e criteri di redazione adottati.**»*

Art. 2423 C.C.

*Il bilancio deve essere redatto con **chiarezza** e deve rappresentare in modo **veritiero e corretto** la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.*

Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo.

OIC 35 – PRINCIPIO CONTABILE ETS (Febbraio 2022)

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

Per il bilancio d'esercizio chiuso o in corso al 31 dicembre 2021 l'ente può **non presentare il bilancio comparativo 2020.**

L'OIC 35 si riferisce fa riferimento ai bilanci di COMPETENZA ma con nota del Min. del Lavoro e delle Politiche Sociali n. 5941 del 5/4/2022 viene prevista l'applicazione di tale indicazione anche ai bilanci redatti secondo il principio di CASSA

STRUTTURA DEL RENDICONTO GESTIONALE (CASSA)

Si passa da rilevazione costi/ricavi per **NATURA** a rilevazione per **NATURA E DESTINAZIONE**

AREE GESTIONALI:

- A) Attività di **INTERESSE GENERALE** (art. 5 Dlgs 117/2017)
Quelle riportate nello statuto dell'ASD APS
 - B) Attività **DIVERSE** (art. 6 Dlgs 117/2017)
Quelle realizzate ma che non rientrano tra le attività di interesse generale + le attività realizzate rientranti nell'art, 5 ma NON previste da statuto;
 - C) **RACCOLTE FONDI** (abituali/occasionali)
 - D) **ATTIVITÀ FINANZIARIE E PATRIMONIALI**
 - E) **ATTIVITÀ DI SUPPORTO GENERALE**
Quelle relative alla gestione generale del ASD APS ma non legate strettamente all'attività
- + INVESTIMENTI/DISINVESTIMENTI
- + SALDI DI CASSA e BANCHE (quadratura liquidità)

PROSPETTO EXTRACONTABILE dei COSTI e PROVENTI FIGURATIVI

DOMANDE DA PORSI per una corretta rilevazione contabile:

- 1 – Qual è l'area gestionale di appartenenza del costo/ricavo
- 2 – Chi sono gli interlocutori (Soci, clienti, fornitori, PA,)
- 3 – Qual è la natura del rapporto (Prestazione di servizio, contributo, acquisto di beni, acquisto di servizi, ...)

CONTABILITA' SEPARATA

Devo continuare a rispettare la norma sulla **contabilità separata** oggi ex art, 144 del TUIR domani art, 87, c. 4 CTS quindi all'interno di ogni area di rilevazione dovrò prevedere i conti relativi alle attività fiscalmente rilevanti adattando lo schema «fisso».

Lo schema di bilancio NON nasce per fini FISCALI

Lo schema prevede SEMPRE (tranne per il primo anno) un raffronto delle voci con quelle dell'esercizio precedente (T -1)

A) ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE (art. 5 Dlgs 117/2017)
alcune delle possibili **ma verificare sempre lo statuto**

e) interventi e servizi finalizzati alla salvaguardia e al miglioramento delle condizioni dell'ambiente e all'utilizzazione accorta e razionale delle risorse naturali, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi, nonché' alla tutela degli animali e prevenzione del randagismo, ai sensi della legge 14 agosto 1991, n. 281;

f) interventi di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e del paesaggio, ai sensi del [decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42](#), e successive modificazioni;

i) organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale, incluse attività, anche editoriali, di promozione e diffusione della cultura e della pratica del volontariato e delle attività di interesse generale di cui al presente articolo;

k) organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso;

t) organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche;

u) beneficenza, sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti di cui alla legge 19 agosto 2016, n. 166, e successive modificazioni, o erogazione di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate o di attività di interesse generale a norma del presente articolo;

MOD. D

RENDICONTO PER CASSA

Il rendiconto per cassa deve essere redatto in conformità al seguente schema

USCITE	Es.t	Es.t-1	ENTRATE	Es.t	Es.t-1
A) Uscite da attività di interesse generale			A) Entrate da attività di interesse generale		
			1) Entrate da quote associative e apporti dei fondatori		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			2) Entrate dagli associati per attività mutuali		
2) Servizi			3) Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
			4) Erogazioni liberali		
3) Godimento beni di terzi			5) Entrate del 5 per mille		
4) Personale			6) Contributi da soggetti privati		
			7) Entrate per prestazioni e cessioni a terzi		
5) Uscite diverse di gestione			8) Contributi da enti pubblici		
			9) Entrate da contratti con enti pubblici		
			10) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale		

USCITE
A) Uscite da attività di interesse generale
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci
2) Servizi
3) Godimento beni di terzi
4) Personale
5) Uscite diverse di gestione
Totale

Se legati alla realizzazione delle attività di interesse generale

1) Tutte le spese di acquisto di beni e di merci (cancelleria, abbigliamento, prodotti alimentari, prodotti di pulizia, etc ...);

2) Assicurazioni, prestazioni lavoro (professionisti o occasionali o cococo), servizi assistenza/manutenzioni, utenze, servizi bancari, alberghi, pasti, trasferte, servizi di pulizia, spese pubblicitarie, servizi di stampa volantini, costi di formazione, etc ...

3) Noleggio sale o attrezzature, affitti passivi e relative spese condominiali, canoni e royalties periodici per l'utilizzo di brevetti, marchi, know-how, software, concessioni, etc ...

4) Tutti i costi legati al solo personale dipendente;

5) Costi affiliazione/tesseramento, minusvalenze di natura non finanziaria, sopravvenienze e insussistenze passive, imposte indirette, tasse (NO IRES E IRAP) e contributi, liberalità, costi d'acquisto di giornali, riviste e pubblicazioni varie, oneri per multe, ammende e penalità, etc ...

ENTRATE	Es.t	Es.t-1
A) Entrate da attività di interesse generale		
1) Entrate da quote associative e apporti dei fondatori		
2) Entrate dagli associati per attività mutuali		
3) Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
4) Erogazioni liberali		
5) Entrate del 5 per mille		
6) Contributi da soggetti privati		
7) Entrate per prestazioni e cessioni a terzi		
8) Contributi da enti pubblici		
9) Entrate da contratti con enti pubblici		
10) Altre entrate		
Totale		
Avanzo/disavanzo attività di interesse generale		

Se legati alla realizzazione delle attività di interesse generale

- 1) Quote associative annuali e tesseramento;
- 2) Ricavi da soci per l'attività svolta nell'ambito delle finalità sociali;
- 3) Ricavi da soci per attività NON sociale (commerciale)
- 4) Erogazioni liberali generiche;
- 5) Incassi 5x1000;
- 6) Contributi da private finalizzati ad attività/prog. specifici;
- 7) Attività sociale svolta verso NON soci (commerciale)
- 8) Contributi da PA;
- 9) Convenzioni con PA (commerciale);
- 10) Quanto non rientrante nei precedent 9 punti ma legato all'attività di interesse generale.

B) ATTIVITÀ DIVERSE (art. 6 Dlgs 117/2017)

Gli enti del Terzo settore possono esercitare attività diverse da quelle di cui all'articolo 5, **a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano secondarie e strumentali rispetto alle attività di interesse generale**, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, (...) **tenendo conto dell'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate in tali attività in rapporto all'insieme delle risorse, anche volontarie e gratuite, impiegate nelle attività di interesse generale.**

B) Uscite da attività diverse			B) Entrate da attività diverse		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
2) Servizi			2) Contributi da soggetti privati		
3) Godimento beni di terzi			3) Entrate per prestazioni e cessioni a terzi		
4) Personale			4) Contributi da enti pubblici		
5) Uscite diverse di gestione			5) Entrate da contratti con enti pubblici		
			6) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività diverse		

B) Entrate da attività diverse
1) Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori
2) Contributi da soggetti privati
3) Entrate per prestazioni e cessioni a terzi
4) Contributi da enti pubblici
5) Entrate da contratti con enti pubblici
6) Altre entrate
Totale
Avanzo/disavanzo attività diverse

Attività diverse (art. 6 Dlgs 117/2017)

- 1) Ricavi da bar circolistico (Istituzionali)
- 3) Pubblicità, sponsorizzazioni, vendita beni, etc ...

Attività secondarie e strumentali (DM 107/2021)

La nozione di **strumentalità** viene affidata alla circostanza che siano attività esercitate *“per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall’ente medesimo”*. Le attività diverse sono strumentali nel reperimento di risorse economiche necessarie al perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dell’Ente,

La **secondarietà** si configura invece quando, in ciascun esercizio, i ricavi derivanti dallo svolgimento di attività diverse da quelle di interesse generale non siano alternativamente superiori al:

- a) 30% delle entrate complessive dell’ente;
- b) 66% dei costi complessivi dell’ente,

Per questi calcoli si può tener conto dei costi/ricavi figurativi.

Annualmente bisogna rispettare almeno uno dei due parametri

E SE NON SI RISPETTANO I CRITERI SULLE ATTIVITÀ DIVERSE? COSA SUCCUDE?

L'Ente in questione viene cancellato dal registro unico nazionale del Terzo settore (Runts) perdendo così la qualifica stessa di Ets e tutte le agevolazioni conseguenti a tale qualifica.

Il decreto ministeriale prevede l'obbligo per l'Ets che non abbia rispettato i limiti quantitativi allo svolgimento di attività diverse di segnalarlo all'ufficio del Runts territorialmente competente entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio. **L'ente che ha segnalato il mancato rispetto dei limiti dovrà nell'esercizio successivo rientrare dello "sforamento" effettuato in una percentuale almeno pari alla misura del superamento dei limiti nell'esercizio precedente.**

--- > ESEMPIO < ---

Entrate da attività diverse 35% dei ricavi complessivi e 76% dei costi complessivi – L'anno successivo:

- a) Entrate da attività diverse non superiori al 25% dei ricavi complessivi;
- b) Entrate da attività diverse non superiori al 56% dei costi complessivi

L'organo amministrativo dovrà dare espressa indicazione di quale dei due criteri ha prescelto nella relazione di missione o in una annotazione in calce al rendiconto per cassa.

COSTI E RICAVI FIGURATIVI PER IL CALCOLO DELLA SECONDARIETÀ DELLE ATTIVITÀ DIVERSE

Il Decreto prevede che POSSO prendere in considerazione tra i costi complessivi dell'ente del Terzo settore anche:

- a) i costi figurativi relativi **all'impiego di volontari iscritti nel registro** di cui all'articolo 17, comma 1, del Codice (quindi i volontari non occasionali), calcolati attraverso l'applicazione, alle ore di attività di volontariato effettivamente prestate, della retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai contratti collettivi di cui all'articolo 51 del DLgs 81/2015;
- b) le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;
- c) **la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto.**

In sostanza devo valorizzare l'attività di volontariato, i beni e servizi donati al loro valore normale nonché le stesse erogazioni gratuite ricevute ma anche gli eventuali sconti di cui ho beneficiato nell'acquistare i beni ed i servizi.

CALCOLO DEI COSTI FIGURATIVI

Per i volontari dovrò quindi:

- 1) individuare rispetto all'attività svolta quello che sarebbe potuto essere il relativo **inquadramento contrattuale** per stabilirne il **costo lordo orario** facendo ricorso non ad un qualsivoglia contratto collettivo ma ai contratti collettivi nazionali, territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale e i contratti collettivi aziendali stipulati dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria;
- 2) avere uno **strumento di monitoraggio** delle ore dedicate dal singolo volontario, da moltiplicare per il costo lordo orario.

Per le erogazioni gratuite di beni o servizi sarà necessario acquisire dal benefattore un documento che attesti il valore normale del bene/servizio ricevuto (immaginate la mensa sociale che riceve gratuitamente dal supermercato prodotti alimentari) così come nella quantificazione del valore della scontistica applicata

C) RACCOLTE FONDI

C) Uscite da attività di raccolta fondi			C) Entrate da attività di raccolta fondi		
1) Uscite per raccolte fondi abituali			1) Entrate da raccolte fondi abituali		
2) Uscite per raccolte fondi occasionali			2) Entrate da raccolte fondi occasionali		
3) Altre uscite			3) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di raccolta fondi		

Nei rendiconti di cassa i costi delle raccolte fondi possono essere tenuti aggregati e separatamente approvare in assemblea i rendiconti specifici.

D) ATTIVITÀ FINANZIARIE E PATRIMONIALI

D) Uscite da attività finanziarie e patrimoniali			D) Entrate da attività finanziarie e patrimoniali		
1) Su rapporti bancari			1) Da rapporti bancari		
2) Su investimenti finanziari			2) Da altri investimenti finanziari		
3) Su patrimonio edilizio			3) Da patrimonio edilizio		
4) Su altri beni patrimoniali			4) Da altri beni patrimoniali		
5) Altre uscite			5) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività finanziarie e patrimoniali		



- 1) interessi passivi bancari
- 2) Interessi passivi su finanziamenti o costi investimenti finanziari
- 3) Spese per immobili posseduti e dati in locazione
- 4) Spese su altri beni patrimoniali

- 1) Interessi attivi su depositi bancari/postali
- 2) Interessi attivi da investimenti finanziari
- 3) Locazione di immobili di proprietà
- 4) Entrate da altri beni patrimoniali

E) ATTIVITÀ DI SUPPORTO GENERALE

Sono i costi ed i ricavi relativi alla gestione dell'ASD APS che non sono imputabili direttamente alla gestione delle attività di interesse generale, alle attività diverse, alle raccolte fonti o alle attività patrimoniali e finanziarie

E) Uscite di supporto generale			E) Entrate di supporto generale		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Entrate da distacco del personale		
2) Servizi			2) Altre entrate di supporto generale		
3) Godimento beni di terzi					
4) Personale					
5) Altre uscite					
Totale			Totale		
Totale uscite della gestione			Totale entrate della gestione		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio prima delle imposte		
			Imposte		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio prima di investimenti e disinvestimenti patrimoniali, e finanziamenti		

INVESTIMENTI IN IMMOBILIZZAZIONI O AFFLUSSI/DEFLUSSI DI CAPITALI DI TERZI

Questo prospetto consente di «sterilizzare» le uscite/entrate di natura puramente finanziaria che non sono registrate a costo/ricavo ma che devono essere considerate per la «quadratura» del rendiconto economico con la variazione della liquidità nell'esercizio.

Uscite da investimenti in immobilizzazioni o da deflussi di capitale di terzi	Es.t	Es.t-1	Entrate da disinvestimenti in immobilizzazioni o da flussi di capitale di terzi	Es.t	Es.t-1
1) Investimenti in immobilizzazioni inerenti alle attività di interesse generale			1) Disinvestimenti di immobilizzazioni inerenti alle attività di interesse generale		
2) Investimenti in immobilizzazioni inerenti alle attività diverse			2) Disinvestimenti di immobilizzazioni inerenti alle attività diverse		
3) Investimenti in attività finanziarie e patrimoniali			3) Disinvestimenti di attività finanziarie e patrimoniali		
4) Rimborso di finanziamenti per quota capitale e di prestiti			4) Ricevimento di finanziamenti e di prestiti		
Totale			Totale		
			Imposte		
			Avanzo/disavanzo da entrate e uscite per investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti		

PROSPETTI FINALI DI QUADRATURA DELLA LIQUIDITÀ

	Es.t	Es.t-1
Avanzo/disavanzo d'esercizio prima di investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti		
Avanzo/disavanzo da entrate e uscite per investimenti e disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti		
Avanzo/disavanzo complessivo		

	Es.t	Es.t-1
Cassa e banca		
Cassa		
Depositi bancari e postali		

L'avanzo/disavanzo complessivo deve corrispondere alla differenza tra i saldi Cassa e banca dell'esercizio t con i saldi di Cassa e banca dell'esercizio t-1

Costi e proventi figurativi¹

Costi figurativi	Es.t	Es.t-1	Proventi figurativi	Es.t	Es.t-1
1) da attività di interesse generale			1) da attività di interesse generale		
2) da attività diverse			2) da attività diverse		
Totale			Totale		

I costi e i proventi figurativi sono quei componenti economici di competenza dell'esercizio che **non rilevano ai fini della tenuta della contabilità**, pur originando egualmente dalla gestione dell'ente.

Relazione di missione punto 22:

- i costi figurativi relativi all'impiego di **volontari** iscritti nel registro di cui all'articolo 17, comma 1 del decreto legislativo 2 agosto 2017, n. 117 e s.m.i.;
- le **erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi**, per il loro valore normale;
- la differenza tra **il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto**;

Implementazione di un sistema di rilevazione extracontabile.

NOTE IN CALCE AL BILANCIO

OBBLIGATORIE

- Attestazione principio del criterio utilizzato per la Secondarietà delle ATTIVITA' DIVERSE;
- Rispetto del parametro 1 a 8 sulle retribuzioni dei dipendenti da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda (art. 16 CTS);
- Criteri dell'eventuale valorizzazione di costi/ricavi FIGURATIVI;

CONSIGLIATE

- Eventuali scelte specifiche di allocazione nei conti di costi/ricavi o di suddivisione degli stessi tra diverse aree gestionali del bilancio;
- Indicazione sulle prospettive organizzative/economiche dell'ASD ETS (continuità aziendale: è il presupposto in base al quale nella redazione del bilancio, l'impresa viene normalmente considerata in grado di continuare a svolgere la propria attività in un prevedibile futuro);

Possono essere contenute nel verbale dell'assemblea che approva il bilancio oppure in una apposita relazione allegata allo stesso.

ENTRO QUANDO DEPOSITARE IL BILANCIO?

- ❑ per ASD/ETS in trasmigrazione (APS/ODV iscritte nei previgenti registri): **entro 90 giorni dalla effettiva iscrizione nel RUNTS**. [N.B. Qualora il competente ufficio del RUNTS dovesse rilevare il mancato deposito, potrà assegnare un termine perentorio entro cui l'ETS deve procedere al deposito, pena la cancellazione dal RUNTS];
- ❑ per le ASD ETS neocostituite o di nuova iscrizione nel RUNTS: 30/06/2022;
- ❑ per le ONLUS: qualora il bilancio 2021 non rientri tra quelli allegati alla domanda di iscrizione presentata entro il corrente anno (nel qual caso la pubblicazione sarà effettuata direttamente dall'ufficio) il deposito dello stesso potrà essere effettuato a cura dell'ente entro 90 giorni dall'iscrizione.

Deposito bilancio con tracciato .xbrl e verbale assemblea in formato PDF/A

Nota ministeriale n. 5941 del 5/4/2022