

AICS leggi&fiscOnLine - Anno V - N° 78 - 12 aprile 2022



I BILANCI DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE, DI VOLONTARIATO E SPORTIVE DILETTANTISTICHE AGGIORNAMENTI

a cura di Luigi Silvestri, Alessio Silvestri e Pier Luigi Ferrenti

Tutte le Associazioni il cui esercizio sociale si svolge dal 1° gennaio al 31 dicembre di ogni anno, sono alle prese in queste ultime settimane con la redazione del bilancio di esercizio dell'anno 2021.

Le novità in materia apportate dal codice del terzo settore (CTS - DLGS 117/2017) e i loro riflessi su tutti i nostri **Comitati territoriali**, sulle Associazioni di Promozione Sociale (**APS**), le Organizzazioni di Volontariato

(ODV) e le **Onlus** affiliate, e l'avvio del Registro Unico nazionale del Terzo Settore (**RUNTS**), si sommano agli obblighi e agli adempimenti che il codice civile, lo statuto dell'AICS e lo statuto delle Associazioni stesse già prevedevano, rendendo particolarmente necessario fornire un approfondimento generale su cosa si debba fare in vista dell'approvazione di bilanci e rendiconti.

Con questa nota affrontiamo pertanto la **normativa specifica che interessa in materia APS, ODV e Onlus affiliate, rimandando ad una circolare interna, che invieremo nei prossimi giorni, l'approfondimento sugli adempimenti in capo ai nostri Comitati territoriali** (Comitati Regionali e Comitati Provinciali) per i quali, essendo essi anche **articolazioni territoriali dell'Ente di Promozione Sportiva AICS, oltre che APS, la situazione è assai più complessa**. In questa nota, affronteremo comunque anche gli aspetti legati al deposito del bilancio e all'aggiornamento delle informazioni sul RUNTS, di particolare interesse anche per i nostri Comitati.

L'occasione di fare il punto della situazione è data da una recentissima nota ministeriale (**nota 5941 del 5 aprile 2022** del ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali) con la quale si forniscono opportuni chiarimenti sul **nuovo ordinamento contabile degli Enti del Terzo Settore (ETS)**.

Infine, ci è parso necessario richiamare le modalità di redazione del rendiconto economico e finanziario a cui sono tenute le Associazioni sportive dilettantistiche (**ASD**) affiliate: molte di esse sono anche APS e molte hanno esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, e pertanto sono soggette ad adempimenti specifici a cui avrebbero in alcuni casi già dovuto assolvere.

Indicazioni di carattere generale. Convocazione e svolgimento dell'assemblea per l'approvazione del bilancio.

Secondo il codice civile, **“l'assemblea delle associazioni deve essere convocata dagli amministratori una volta l'anno per l'approvazione del bilancio”** (art.20).

La convocazione deve avvenire entro la data stabilita dallo statuto della singola associazione. La prassi consolidata, in assenza di riferimenti statutari, fissa il termine in non oltre 120 giorni dalla data di chiusura dell'esercizio sociale, ma questa norma, nel codice civile, vale per le società e non è obbligatoria per gli enti a base associativa, con eccezione delle Onlus, per le quali il DPR 600/1973 prevede espressamente il termine dei quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale (art.20 bis).

Le Associazioni che hanno adottato il nostro statuto tipo, troveranno indicato come termine il 30 aprile; cadendo quest'anno di sabato, ed essendo il 1° maggio giorno festivo, l'assemblea potrebbe essere convocata anche il 2 maggio.

Sempre secondo il codice civile, per la validità dell'assemblea è necessaria, in prima convocazione, la presenza della maggioranza degli aventi diritti al voto e in seconda convocazione l'assemblea è valida qualunque sia il numero dei presenti. (art. 21)

Per la seconda convocazione, che non può tenersi nello stesso giorno della prima, la prassi consolidata fissa il termine nei 30 giorni successivi alla data della prima convocazione. Anche in questo caso non vi è però un obbligo di legge e **la complessità dei nuovi schemi di bilancio di APS e ODV** potrebbe consigliare di prendersi un po' più di tempo, comunque rispettando i termini per il deposito del Bilancio presso il RUNTS, come previsti dal CTS. Tale scadenza è stata fissata al 30 giugno (art. 48 comma 1 CTS) ma la nota 5941 del 5 aprile 2022 ha introdotto in merito alcune novità di cui parleremo più avanti.

L'assemblea può anche tenersi “a distanza”: il Decreto Legge 228/2021 (decreto Milleproroghe) ha infatti consentito di utilizzare tale modalità sino al 31 luglio 2022, anche se non prevista in statuto.

Nuova modulistica per il bilancio di esercizio degli Enti del Terzo Settore e obblighi legati all'ammontare delle loro entrate

Gli enti del Terzo settore che non esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale, hanno l'obbligo di redigere il **bilancio di esercizio** “in conformità alla modulistica definita con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali” (art. 13 commi 3 e 4 CTS). A differenza del passato, dunque, la redazione del bilancio di esercizio dei suddetti ETS non può essere “libera” ma deve essere obbligatoriamente conforme a tale modulistica.

A seconda dell'ammontare di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate, tali obblighi sono però diversi: **se le entrate sono superiori a 220 mila euro**, i suddetti ETS **“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” (art.13 comma 1 CTS).

Se tali entrate sono inferiori a 220 mila euro, il bilancio di esercizio **“può** essere redatto nella forma del **rendiconto per cassa**” (art.13 comma 2 CTS).

I nuovi schemi di bilancio di esercizio per gli Enti del Terzo Settore.

La modulistica è stata approvata con **Decreto 5 marzo 2020 n. 39** del ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, pubblicato nella Gazzetta ufficiale n.102 del 18 aprile 2020. Con esso, ritenendo “di dover applicare ai bilanci del terzo settore, nel rispetto dei criteri di compatibilità, le norme contenute negli articoli 2423, 2423 bis e 2426 del Codice Civile”, sono stati adottati (art.1) “ai fini della redazione del bilancio di esercizio da parte degli enti del Terzo settore, i modelli di stato patrimoniale (Mod. A), rendiconto gestionale (Mod. B) e relazione di missione (Mod. C) di cui al citato art. 13, comma 1” del CTS. Con lo stesso decreto, è stato anche approvato il modello di rendiconto per cassa (Mod. D).

APS, ODV e Onlus, pertanto, se non esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale e se i loro **ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate, sono superiori a 220 mila euro, dovranno obbligatoriamente utilizzare i modelli A, B e C.**

Se le entrate sono inferiori, potranno utilizzare, in alternativa, il modello D. Per quanto riguarda i nostri **Comitati territoriali, APS in fase di trasmigrazione nel RUNTS**, la situazione come detto è più complessa, e merita di essere approfondita con una nota a parte.

Sulla base di quanto previsto dal DM 39/2020, l'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), ha emanato il “**Principio Contabile ETS**” (35) di cui le Associazioni che redigono il bilancio di esercizio secondo i modelli A, B e C dovranno tenere particolarmente conto: esso “ha lo scopo di disciplinare i criteri per: (i) la presentazione dello stato patrimoniale, del rendiconto gestionale e della relazione di missione degli enti del Terzo Settore, con particolare riguardo alla loro struttura e al loro contenuto; e (ii) la rilevazione e valutazione di alcune fattispecie tipiche degli enti del Terzo Settore”.

Tale documento è comunque di utile consultazione anche per quelle associazioni che predispongono il bilancio di esercizio sotto forma di rendiconto per cassa.

L'Approvazione del bilancio di esercizio da parte di APS, ODV, Onlus, Altri ETS

Gli obblighi di cui all'art. 13 CTS, come più volte già sottolineato, valgono solo per gli ETS che non esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale. **Il Codice del Terzo settore considera ETS solo quegli Enti che sono iscritti nel RUNTS** (art.4 comma 1 CTS) per i quali l'iscrizione ha effetto costitutivo, **nonché quegli Enti (APS, ODV, Onlus) già iscritti in precedenti Registri** per i quali, fino all'operatività del RUNTS “continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei Registri Onlus, Organizzazioni di Volontariato, Associazioni di Promozione Sociale che si adeguano alle disposizioni inderogabili del DIGS 117/2017 entro il 31 maggio 2022”. (art.101 comma 2 CTS). **APS ODV e Onlus iscritte nei rispettivi Registri sono pertanto a tutti gli effetti Enti del Terzo Settore**, seppure di diritto transitorio.

Per i “neo iscritti” nel RUNTS, l'adozione dei nuovi schemi di bilancio ha però scadenza temporale diversa rispetto a quella di APS, ODV e Onlus iscritte nei precedenti registri: lo precisa la citata nota 5941 del 5 aprile 2022. Esaminiamo con ordine le diverse situazioni.

L'Approvazione del bilancio di esercizio da parte di APS, ODV e Onlus iscritti in precedenti registri.

A partire dal 23 novembre 2021, come noto, per APS e ODV è iniziata la cosiddetta “trasmigrazione” nel RUNTS (decreto direttoriale ministero del lavoro e delle politiche sociali n.561 del 26 ottobre 2021), che si è conclusa lo scorso 22 febbraio. Come riportato dal Direttore generale Alessandro Lombardi in un articolo pubblicato su Terzjus il 6 aprile scorso, sono 85.913 gli enti per i quali il processo si è concluso (il 98% dei precedenti iscritti). C'è ora tempo sino al 20 agosto 2022 per formalizzare l'iscrizione, e i vari uffici regionali hanno cominciato l'esame di documenti e atti degli enti trasmigrati.

Per tutti i trasmigrati, e per tutte le ONLUS, il bilancio 2021 dovrà essere approvato utilizzando i nuovi schemi. Il decreto che ha approvato la nuova modulistica di bilancio, infatti ha anche statuito (art. 3) che le disposizioni in esso contenute “si applicano a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data di pubblicazione” del decreto medesimo. Poiché il decreto è stato pubblicato il 18 aprile 2020, APS, ODV e Onlus il cui esercizio sociale coincide con l'anno solare sono tenuti ad applicare i nuovi modelli di bilancio a partire dal bilancio dell'esercizio 2021. Se tali enti hanno inizio esercizio sociale diverso dall'anno solare, ma comunque successivo al 18 aprile (molti nostri affiliati hanno ad esempio esercizio sociale che inizia in settembre) sono tenuti ugualmente a tale obbligo. Gli enti il cui esercizio decorre dal 1° settembre, pertanto, devono predisporre il primo bilancio conforme alla modulistica al 31 agosto 2021, se già non l'hanno fatto.

L'Approvazione del bilancio di esercizio da parte di APS, ODV, Altri Enti del Terzo Settore iscritti nel RUNTS o che si iscriveranno nel corso del 2022 e non iscritti in precedenti registri.

A partire dal 23 novembre scorso, è stato possibile anche cominciare ad iscriversi nel RUNTS (Decreto direttoriale 561/2021 citato). E considerato che i nuovi iscritti diventano ETS quando l'iscrizione è effettiva, ne

deriva, secondo la citata nota 5941 “che per i nuovi soggetti iscritti al RUNTS, diversi dagli ETS di diritto transitorio (ODV, APS e ONLUS iscritte nei rispettivi, preesistenti registri), l’obbligo di adozione dei modelli di bilancio definiti con il D.M. n. 39/2020 si configura soltanto in seguito all’avvenuta iscrizione”.

La stessa nota ministeriale, tramite una tabella allegata, distingue ulteriormente tra gli enti non iscritti nei precedenti registri che sono stati costituiti prima del 2022 ed enti di nuova costituzione nell’anno 2022, nonché, infine, tra entri costituiti entro il 30 settembre 2022 ed enti costituiti nel terzo trimestre 2022: cambiano per essi, a seconda di ciò, date di approvazione e deposito del Bilancio, ma nessuno di loro ha l’obbligo di adottare per i bilanci dell’anno 2021 i nuovi schemi, in quanto tale obbligo “sorge soltanto a partire dall’esercizio finanziario nel quale l’ente medesimo ha conseguito l’iscrizione al RUNTS”.

“Una deroga a tale vincolo” continua la nota può essere “soltanto nel caso di iscrizione conseguita nell’ultimo trimestre dell’esercizio finanziario (coincidente con l’ultimo trimestre dell’anno solare, nel caso in cui l’esercizio finanziario si identifichi con l’anno solare), in coerenza con l’orientamento espresso nella nota ministeriale n. 5176 del 16 aprile 2021”: tali enti “, possono redigere un unico bilancio d’esercizio comprendente il periodo temporale delle operazioni che intercorrono tra la data dell’iscrizione e la chiusura dell’esercizio finanziario e le operazioni dell’esercizio finanziario annuale successivo”. In pratica, nel caso di ETS iscritti nel RUNTS nell’ultimo trimestre 2022, essi a fine 2023 possono approvare un bilancio che comprende quest’ultimo trimestre 2022 e il 2023, usando naturalmente i nuovi schemi. .

Bilancio Comparativo 2020: posso anche non presentarlo

La nota ministeriale 5941/2022 affronta anche la questione della presentazione contestuale del bilancio comparativo 2020, prevista dai nuovi schemi di bilancio, già affrontata dal principio contabile OIC n.35. “Il citato principio contabile OIC n. 35, che si applica agli ETS che redigono il bilancio di esercizio, ai sensi dell’articolo 13, comma 1 del Codice (comprensivo pertanto di stato patrimoniale, conto economico e relazione di missione), ha previsto, quale misura semplificativa, la possibilità che gli enti non presentino il bilancio comparativo 2020, così da evitare gli oneri amministrativi connessi alle operazioni di riclassificazione ex post delle voci di bilancio **sicché si può ragionevolmente estendere anche agli ETS che redigono il rendiconto per cassa, ai sensi dell’ articolo 13, comma 2 del Codice, la semplificazione discendente dalla possibilità di non presentare il bilancio comparato 2020.”** **In pratica, tutti gli ETS, nel redigere il bilancio 2021 secondo i nuovi schemi, possono esimersi dal riclassificare il Bilancio 2020 in modo da poterlo comparare con quello 2021.**

Deposito del Bilancio nel RUNTS. Posticipata la scadenza del 30 giugno

Per tutti gli ETS, il CTS prescrive l’obbligo di deposito del Bilancio entro il 30 giugno di ogni anno (art. 48 comma 1 CTS.). Pertanto si dovrebbe depositare nel RUNTS il bilancio 2021 entro il 30 giugno 2022. Diciamo si dovrebbe perché **c’è un problema nel poter rispettare questa scadenza, ed è dato dal fatto che a tale data il processo di trasmigrazione, per gli oltre 85 mila enti che l’anno iniziato, sarà lungi dal ritenersi concluso:** si pensi solo che nel momento in cui scriviamo, sono appena 7 gli Enti per cui il procedimento si è concluso con la formale iscrizione nel RUNTS.

La citata nota ministeriale 5 aprile 2022, interviene opportunamente anche a tale proposito, come la nostra Associazione e il Forum del Terzo Settore avevano chiesto, sottolineando che “l’ avvio, a partire dallo scorso 22 febbraio, dei procedimenti di verifica post - trasmigrazione riguardanti le ODV e le APS iscritte nei preesistenti registri di settore è destinato ad impattare sull’effettiva agibilità dell’adempimento dell’obbligo di deposito presso il RUNTS del bilancio d’esercizio o del rendiconto per cassa, che deve avvenire entro il 30 giugno di ogni anno.”

E’ verosimile pensare, continua la nota ministeriale, che alla data del 30 giugno 2022, l’iscrizione nel RUNTS di tutte le associazioni trasmigrate non sarà ancora possibile: pertanto “si deve escludere in via generale l’esigibilità di tale adempimento entro la data del 30 giugno 2022.”

Tutte le ODV e le APS coinvolte nei procedimenti di trasmigrazione, conclude la nota, devono comunque depositare il bilancio di esercizio 2021: lo devono fare successivamente all’iscrizione al RUNTS, entro 90 giorni dalla stessa iscrizione.

Anche le Onlus che si iscrivono nel RUNTS nel 2022, debbono depositare il bilancio di esercizio 2021 entro gli stessi 90 giorni dall’iscrizione.

Aggiornamento delle informazioni di ODV e APS: impossibile per tutte rispettare la scadenza del 30 giugno

APS e ODV, a prescindere dal volume delle entrate, devono aggiornare annualmente sul RUNTS, entro il 30 giugno di ogni anno con riferimento al 31 dicembre precedente il numero dei soci o associati cui è riconosciuto il diritto di voto, distinti per: numero di persone fisiche, identificativi di enti non persone fisiche specificando per ognuno se iscritto o meno nella medesima sezione del RUNTS per cui si è iscritti; il numero di lavoratori dipendenti e/o parasubordinati con apertura di posizione assicurativa; il numero dei volontari iscritti nel

registro dei volontari dell'ente; il numero dei volontari degli enti aderenti di cui esse si avvalgono (art. 20 comma 5 decreto ministeriale 106/2020).

Lo scorso 4 aprile si è aperta sul portale del RUNTS la possibilità di aggiornare le informazioni degli ETS iscritti. Ma tale possibilità è consentita solo agli iscritti: lo conferma anche il direttore Lombardi nell'articolo citato. Dunque mentre APS e ODV nuove iscritte hanno assolto l'obbligo dichiarando tali dati al momento della loro iscrizione, le APS e le ODV in trasmigrazione, se non iscritte al 30 giugno, non potranno farlo.

Si auspica pertanto una risoluzione in tal senso da parte del Ministero, alla stregua di quella fatta per il deposito del Bilancio.

L'Approvazione del rendiconto economico-finanziario da parte delle ASD e delle ASD/APS

Ferme restando le indicazioni di carattere generale sulla convocazione e lo svolgimento dell'assemblea che approva il bilancio, a cui si rimanda, le ASD non hanno modelli e schemi di bilancio da utilizzare obbligatoriamente. Valgono però anche per loro alcune norme specifiche, se vogliono essere riconosciute come tali o godere della decomercializzazione dei corrispettivi specifici. In particolare, l'articolo 90 della legge 289/2002 impone tra l'altro alle ASD, di prevedere nei loro statuti "l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari". Tale obbligo è ribadito dall'art. 148 del TUIR.

Qualora l'ASD svolga anche attività commerciale, avrà l'obbligo di tenere una contabilità separata per rilevare contabilmente le operazioni ad essa inerenti. (art. 144, commi 2 e 3 del TUIR). Infine, esse possono inserire i dati del rendiconto nell'area riservata del registro CONI, alla quale ogni ASD accede con codice fiscale e password.

Se le ASD sono anche APS, si rimanda a quanto detto in precedenza per le APS di nuova iscrizione e per quelle in via di trasmigrazione.

L'AICS Rete Associativa Nazionale: strumenti e funzioni messi a disposizione dei Comitati territoriali, degli ETS delle ASD affiliate

- L'AICS è stata riconosciuta Rete Associativa, con quel che ne consegue ai sensi dell'art. 41 CTS: come tale, se delegata, può iscrivere al RUNTS tutti gli affiliati privi di personalità giuridica, e può svolgere per gli affiliati l'aggiornamento delle informazioni nonché il deposito di atti e documenti presso il RUNTS. Può ad esempio depositare nel RUNTS i bilanci e aggiornare le informazioni richieste ad APS e ODV. Presso tutti i nostri Comitati territoriali e l'ufficio nazionale Organizzazione possono essere fornite informazioni al riguardo;
- Sul programma di tesseramento, è stato predisposto il registro dei volontari non occasionali, tenuto in formato elettronico, ed è stata stipulata con la nostra Compagnia assicuratrice una polizza specifica per la copertura della malattia. A breve, sarà possibile assicurare tramite il programma anche i volontari occasionali;
- Tutti i Comitati territoriali, e gli affiliati APS, ODV e ASD che approvano il rendiconto per cassa, possono tenere la loro contabilità tramite lo specifico programma disponibile gratuitamente sul programma di tesseramento;
- Tramite il programma di contabilità, a breve sarà possibile compilare il format modello di rendiconto per cassa (Mod. D). I comitati territoriali potranno compilare anche i modelli A, B e C.

