

OGGETTO

## IL BILANCIO SOCIALE NEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

AGGIORNAMENTO

### 20 DICEMBRE 2019

RIFERIMENTI NORMATIVI

Legge delega 6.6.2016 n. 106; D.lgs. 3.7.2017 n. 112; D.lgs. 3.7.2017 n. 117; Decreto 4.7.2019, pubblicato nella G.U. n. 186 del 9 agosto 2019 "Adozione delle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore"

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO D'IMPRESA  
TERZO SETTORE – BILANCIO SOCIALE

CODICE CLASSIFICAZIONE

30  
303

COLLEGAMENTI

REFERENTE STUDIO

**dott.ssa Cinzia MAROCCHINO**

BRIEFING

Con il Decreto datato 4.7.2019, pubblicato nella G.U. n. 186 del 9 agosto 2019, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha approvato le Linee guida per la redazione del bilancio sociale da parte dei nuovi enti del Terzo Settore, in attuazione della riforma contenuta nella Legge delega n. 106 del 6 giugno 2016.

In particolare, l'obbligo di redazione del bilancio sociale viene richiamato da specifiche disposizioni contenute del D.lgs. 112/2017 per le imprese sociali e del D.lgs. 117/2017 per gli enti del Terzo Settore.

Con la presente circolare si forniscono alcuni chiarimenti in ordine all'obbligo e alle modalità di predisposizione del bilancio sociale.

## ***L'ENTRATA IN VIGORE***

---

In data 9 agosto 2019 è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana il Decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 4 luglio 2019 recante "Adozione delle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore".

Secondo quanto previsto dall'articolo 3 del citato D.M. 4 luglio 2019 l'entrata in vigore è prevista «a partire dalla redazione del bilancio sociale relativo al primo esercizio successivo a quello in corso alla data della pubblicazione», ossia a partire dagli esercizi 2020. Questo significa che i primi bilanci sociali predisposti con la nuova disciplina saranno quelli approvati (presumibilmente) nella primavera dell'anno 2021.

## ***I SOGGETTI TENUTI ALLA REDAZIONE DEL BILANCIO SOCIALI***

---

I destinatari del decreto sono, in generale, gli enti del Terzo settore (Ets). Tuttavia, in mancanza di una piena operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, attesa per fine 2020, gli Ets sono, nel periodo transitorio, in virtù di quanto previsto dall'art. 101, comma 2, del D.lgs. n. 117 del 3 agosto 2017, le Onlus, le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale.

Ad ogni modo, è bene evidenziare che ai sensi delle citate Linee Guida gli enti tenuti alla predisposizione del bilancio sociale sono

- ⇒ Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori ad 1 milione di euro (art. 14, comma 1 decreto legislativo n. 117/2017);
- ⇒ I centri di servizio per il volontariato (art. 61, comma 1, lettera l, decreto legislativo n. 117/2017);
- ⇒ Le imprese sociali (art. 9, comma 2, decreto legislativo n. 112/2017), ivi comprese le cooperative sociali;
- ⇒ I gruppi di imprese sociali (con l'obbligo, ai sensi dell'art. 4, comma 2, decreto legislativo n. 112/2017, di redigerlo in forma consolidata).

La redazione e pubblicazione del bilancio sociale, anche nei casi in cui l'ente del Terzo settore non vi sia tenuto per esplicita disposizione di legge, può rappresentare il soddisfacimento di un impegno assunto direttamente dall'ente nei confronti dei propri stakeholders, o lo strumento attraverso il quale l'ente stesso ha modo di rendere visibili i risultati raggiunti nel corso del tempo, aumentando il numero di terzi potenzialmente interessati ad associarsi o sostenerlo finanziariamente.

Nulla vieta quindi che quanti non siano tenuti per legge decidano comunque di redigere e pubblicare, ad es. sul proprio sito istituzionale, il bilancio sociale.

Ovviamente, solo i documenti conformi alle linee guida potranno fregiarsi della dicitura «Bilancio sociale predisposto ai sensi dell'art. 14 del decreto legislativo n. 117/2017».

## ***I DESTINATARI DEL BILANCIO SOCIALE***

---

Il bilancio sociale è per sua natura un documento pubblico, rivolto a tutti gli stakeholders interessati a reperire informazioni sull'ente del Terzo settore che lo ha redatto, attraverso il quale

«i lettori devono essere messi nelle condizioni di valutare il grado di attenzione e considerazione che l'Organizzazione riserva nella propria gestione rispetto alle esigenze degli stakeholders».

Inoltre, considerato che si tratta di un documento da pubblicare assicurandone una idonea diffusione, lo stesso è destinato a raggiungere un numero elevato di terzi potenzialmente interessati. In effetti, anche gli associati e i lavoratori rientrano tra i beneficiari degli obblighi di rendicontazione, di trasparenza e di informazione in capo all'ente del Terzo settore.

Infine, considerato che tale strumento può «favorire lo sviluppo, all'interno... di processi di rendicontazione di valutazione e controllo dei risultati, che possono contribuire ad una gestione più efficace e coerente con i valori e la missione», è evidente come tra i destinatari del bilancio sociale vi siano gli operatori, decisori e amministratori interni, ovvero coloro che all'interno dell'ente formulano e/o approvano le strategie e le pongono in essere, gli associati, che approvano il bilancio annuale e sono chiamati a condividere le strategie di più lungo periodo, le istituzioni (autorità amministrative e decisori politici), il pubblico dei potenziali donatori.

### ***I PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE***

È importante evidenziare che la redazione del bilancio sociale, in base a quanto disposto dall'art. 5 delle citate Linee Guida, deve attenersi ai seguenti principi di:

- ◆ **Rilevanza**: nel bilancio sociale devono essere riportate solo le informazioni rilevanti per la comprensione della situazione e dell'andamento dell'ente e degli impatti economici, sociali e ambientali della sua attività, o che comunque potrebbero influenzare in modo sostanziale le valutazioni e le decisioni degli stakeholder; eventuali esclusioni o limitazioni delle attività rendicontate devono essere motivate;
- ◆ **Completezza**: occorre identificare i principali stakeholder che influenzano e/o sono influenzati dall'organizzazione e inserire tutte le informazioni ritenute utili per consentire a tali stakeholder di valutare i risultati sociali, economici e ambientali dell'ente;
- ◆ **Trasparenza**: occorre rendere chiaro il procedimento logico seguito per rilevare e classificare le informazioni;
- ◆ **Neutralità**: le informazioni devono essere rappresentate in maniera imparziale, indipendente da interessi di parte e completa, riguardare gli aspetti sia positivi che negativi della gestione senza distorsioni volte al soddisfacimento dell'interesse degli amministratori o di una categoria di portatori di interesse;
- ◆ **Competenza di periodo**: le attività e i risultati sociali rendicontati devono essere quelle/i svoltesi / manifestatisi nell'anno di riferimento;
- ◆ **Comparabilità**: l'esposizione deve rendere possibile il confronto sia temporale (cambiamenti nel tempo dello stesso ente) sia - per quanto possibile - spaziale (presenza di altre organizzazioni con caratteristiche simili o operanti nel medesimo/analogo settore e/o con medie di settore);

- ◆ **Chiarezza**: le informazioni devono essere espone in maniera chiara e comprensibile per il linguaggio usato, accessibile anche a lettori non esperti o privi di particolare competenza tecnica;
- ◆ **Veridicità e verificabilità**: i dati riportati devono far riferimento alle fonti informative utilizzate;
- ◆ **Attendibilità**: i dati positivi riportati devono essere forniti in maniera oggettiva e non sovrastimata; analogamente i dati negativi e i rischi connessi non devono essere sottostimati; gli effetti incerti non devono essere inoltre prematuramente documentati come certi;
- ◆ **Autonomia delle terze parti**: ove terze parti siano incaricate di trattare specifici aspetti del bilancio sociale ovvero di garantire la qualità del processo o formulare valutazioni o commenti, deve essere loro richiesta e garantita la più completa autonomia e indipendenza di giudizio. Valutazioni, giudizi e commenti di terze parti possono formare oggetto di apposito allegato.

### ***LA STRUTTURA E IL CONTENUTO DEL BILANCIO SOCIALE***

Quanto alla struttura del Bilancio Sociale, si precisa che per gli enti di Terzo Settore tenuti ex lege alla redazione, lo stesso dovrà necessariamente contenere almeno le informazioni di seguito indicate, suddivise in sezioni. Infatti, nel caso di omissione di una o più sotto-sezioni l'ente sarà tenuto a illustrare le ragioni che hanno condotto alla mancata esposizione dell'informazione.

Si sottolinea, inoltre, che gli enti di Terzo Settore che volontariamente scelgono di redigere il bilancio sociale devono comunque fare riferimento al predetto schema ai fini di una rappresentazione attendibile ed esaustiva delle informazioni. Per questi ultimi è consentita una esposizione ridotta in relazione alle specificità proprie dell'ente, ma che sia comunque in grado di rispondere alle finalità informative del bilancio sociale quale strumento di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali, ambientali ed economici delle attività svolte dall'organizzazione.

Di seguito si ripropone il contenuto del Bilancio Sociale:

1) **Metodologia adottata per la redazione del bilancio sociale**: eventuali standard di rendicontazione utilizzati; cambiamenti significativi di perimetro o metodi di misurazione rispetto al precedente periodo di rendicontazione; altre informazioni utili a comprendere il processo e la metodologia di rendicontazione.

2) **Informazioni generali sull'ente**:

- ✓ nome dell'ente;
- ✓ codice fiscale;
- ✓ partita IVA;
- ✓ forma giuridica [8] e qualificazione ai sensi del codice del Terzo settore;
- ✓ indirizzo sede legale;
- ✓ altre sedi;
- ✓ aree territoriali di operatività;

- ✓ valori e finalità perseguite (missione dell'ente); [9]
- ✓ attività statutarie individuate facendo riferimento all'art. 5 del decreto legislativo n. 117/2017 e/o all'art. 2 del decreto legislativo n. 112/2017 (oggetto sociale); evidenziare se il perimetro delle attività statutarie sia più ampio di quelle effettivamente realizzate, circostanziando le attività effettivamente svolte;
- ✓ altre attività svolte in maniera secondaria/strumentale;
- ✓ collegamenti con altri enti del Terzo settore (inserimento in reti, gruppi di imprese sociali...);
- ✓ contesto di riferimento.

### 3) Struttura, governo e amministrazione:

- ✓ consistenza e composizione della base sociale /associativa (se esistente);
- ✓ sistema di governo e controllo, articolazione, responsabilità e composizione degli organi (indicando in ogni caso nominativi degli amministratori e degli altri soggetti che ricoprono cariche istituzionali, data di prima nomina, periodo per il quale rimangono in carica, nonché eventuali cariche o incarichi espressione di specifiche categorie di soci o associati);
- ✓ quando rilevante rispetto alle previsioni statutarie, approfondimento sugli aspetti relativi alla democraticità interna e alla partecipazione degli associati alla vita dell'ente;
- ✓ mappatura dei principali stakeholder (personale, soci, finanziatori, clienti/utenti, fornitori, pubblica amministrazione, collettività) e modalità del loro coinvolgimento. In particolare, le imprese sociali (ad eccezione delle imprese sociali costituite nella forma di società cooperativa a mutualità prevalente e agli enti religiosi civilmente riconosciuti di cui all'art. 1, comma 3 del decreto legislativo n. 112/2017 «Revisione della disciplina in materia di impresa sociale») sono tenute a dar conto delle forme e modalità di coinvolgimento di lavoratori, utenti e altri soggetti direttamente interessati alle attività dell'impresa sociale realizzate ai sensi dell'art. 11 del decreto legislativo n. 112/2017;

### 4) Persone che operano per l'ente:

- ✓ Tipologie, consistenza e composizione del personale che ha effettivamente operato per l'ente (con esclusione quindi dei lavoratori distaccati presso altri enti, cd. «distaccati out») con una retribuzione (a carico dell'ente o di altri soggetti) o a titolo volontario, comprendendo e distinguendo tutte le diverse componenti; attività di formazione e valorizzazione realizzate. Contratto di lavoro applicato ai dipendenti. Natura delle attività svolte dai volontari;
- ✓ Struttura dei compensi, delle retribuzioni, delle indennità di carica e modalità e importi dei rimborsi ai volontari: emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati; rapporto tra retribuzione annua lorda massima e minima dei lavoratori dipendenti dell'ente; in caso di utilizzo della possibilità di effettuare rimborsi ai volontari a fronte di autocertificazione, modalità di regolamentazione, importo dei rimborsi complessivi annuali e numero di volontari che ne hanno usufruito;

### 5) Obiettivi e attività:

- ✓ informazioni qualitative e quantitative sulle azioni realizzate nelle diverse aree di attività, sui beneficiari diretti e indiretti, sugli output risultanti dalle attività poste in essere e, per quanto possibile, sugli effetti di conseguenza prodotti sui principali portatori di interessi. Se pertinenti possono essere inserite informazioni relative al possesso di certificazioni di qualità. Le attività devono essere esposte evidenziando la coerenza con le finalità dell'ente, il livello di raggiungimento degli obiettivi di gestione individuati, gli eventuali fattori risultati rilevanti per il raggiungimento (o il mancato raggiungimento) degli obiettivi programmati;
- ✓ per gli enti filantropici: elenco e importi delle erogazioni deliberate ed effettuate nel corso dell'esercizio, con l'indicazione dei beneficiari diversi dalle persone fisiche, numero dei beneficiari persone fisiche, totale degli importi erogati alle persone fisiche;
- ✓ elementi/fattori che possono compromettere il raggiungimento dei fini istituzionali e procedure poste in essere per prevenire tali situazioni.

### 6) Situazione economico-finanziaria:

- ✓ provenienza delle risorse economiche con separata indicazione dei contributi pubblici e privati;
- ✓ specifiche informazioni sulle attività di raccolta fondi; finalità generali e specifiche delle raccolte effettuate nel periodo di riferimento, strumenti utilizzati per fornire informazioni al pubblico sulle risorse raccolte e sulla destinazione delle stesse;
- ✓ segnalazioni da parte degli amministratori di eventuali criticità emerse nella gestione ed evidenziazione delle azioni messe in campo per la mitigazione degli effetti negativi.

### 7) Altre informazioni:

- ✓ indicazioni su contenziosi/controversie in corso che sono rilevanti ai fini della rendicontazione sociale;
- ✓ informazioni di tipo ambientale, se rilevanti con riferimento alle attività dell'ente: tipologie di impatto ambientale connesse alle attività svolte; politiche e modalità di gestione di tali impatti; indicatori di impatto ambientale (consumi di energia e materie prime, produzione di rifiuti ecc.) e variazione dei valori assunti dagli stessi; nel caso delle imprese sociali che operano nei settori sanitario, agricolo, ecc. in considerazione del maggior livello di rischi ambientali connessi, potrebbe essere opportuno enucleare un punto specifico («Informazioni ambientali») prima delle «altre informazioni», per trattare l'argomento con un maggior livello di approfondimento;
- ✓ altre informazioni di natura non finanziaria, inerenti gli aspetti di natura sociale, la parità di genere, il rispetto dei diritti umani, la lotta contro la corruzione ecc.;
- ✓ informazioni sulle riunioni degli organi deputati alla gestione e all'approvazione del bilancio, numero dei partecipanti, principali questioni trattate e decisioni adottate nel corso delle riunioni.

8) Monitoraggio svolto dall'organo di controllo (modalità di effettuazione ed esiti): l'art. 10, comma 3 del decreto legislativo n. 112/2017 per le imprese sociali e l'art. 30, comma 7 del codice del Terzo settore per gli altri enti del Terzo settore prevedono che l'organo di controllo eserciti compiti di monitoraggio sui seguenti aspetti:

# STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

## CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 98/2019

PAGINA  
7/8

a) per le imprese sociali, ad esclusione delle cooperative sociali alle quali non sono applicabili le disposizioni di cui all'art. 10 del decreto legislativo n. 112/2017, osservanza delle finalità sociali, con particolare riguardo alle disposizioni di cui al decreto legislativo n. 112/2017 in materia di:

- ❖ svolgimento da parte dell'impresa, in via stabile e principale, delle attività di cui all'art. 2, comma 1, in conformità con le norme particolari che ne disciplinano l'esercizio; per «via principale» deve intendersi che i relativi ricavi siano superiori al 70% dei ricavi complessivi dell'impresa sociale; oppure delle attività in cui siano occupati in misura non inferiore al trenta per cento dei lavoratori appartenenti ad una delle tipologie di cui all'art. 2, comma 4, lettere a) e b) secondo le modalità di calcolo di cui al comma 5, secondo periodo;
- ❖ perseguimento dell'assenza dello scopo di lucro, attraverso la destinazione di utili ed avanzi di gestione esclusivamente allo svolgimento dell'attività statutaria o all'incremento del patrimonio e l'osservanza del divieto di distribuzione anche indiretta di utili, avanzi di gestione, fondi e riserve a fondatori, soci, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, tenendo conto degli indici di cui all'art. 3, comma 2, lettere da a) a f) e fatta salva la possibilità di destinare parte degli utili ad aumenti gratuiti del capitale sociale o a erogazioni gratuite in favore di enti del Terzo settore ai sensi e con i limiti di cui all'art. 3, comma 3;
- ❖ struttura proprietaria e disciplina dei gruppi, con particolare riferimento alle attività di direzione e coordinamento di un'impresa sociale da parte di soggetti di cui all'art. 4, comma 3;
- ❖ coinvolgimento dei lavoratori degli utenti e di altri soggetti direttamente interessati alle attività, con riferimento sia alla presenza e al rispetto di eventuali disposizioni statutarie, sia alla esplicitazione delle forme e modalità di coinvolgimento in conformità alle linee guida ministeriali di cui all'art. 11, comma 3; adeguatezza del trattamento economico e normativo dei lavoratori, tenuto conto dei contratti collettivi vigenti e rispetto del parametro di differenza retributiva massima di cui all'art. 13, comma 1; rispetto delle prescrizioni relative ai volontari (tenuta di apposito registro, divieto di utilizzare un numero di volontari superiori a quello dei lavoratori, obblighi assicurativi);

b) per gli enti diversi dalle imprese sociali osservanza delle finalità sociali, con particolare riguardo alle disposizioni di cui al decreto legislativo n. 117/2017 in materia di (art. 5, 6, 7 e8):

- ❖ esercizio in via esclusiva o principale di una o più attività di cui all'art. 5, comma 1 per finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale, in conformità con le norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, nonché, eventualmente, di attività diverse da quelle di cui al periodo precedente, purché nei limiti delle previsioni statutarie e secondo criteri di secondarietà e strumentalità secondo criteri e limiti definiti dal decreto ministeriale di cui all'art. 6 del codice del Terzo settore;
- ❖ rispetto, nelle attività di raccolta fondi effettuate nel corso del periodo di riferimento, dei principi di verità trasparenza e correttezza nei rapporti con i sostenitori e il pubblico e in conformità alle linee guida ministeriali di cui all'art. 7 comma 2 del codice del Terzo settore;
- ❖ perseguimento dell'assenza dello scopo di lucro, attraverso la destinazione del patrimonio, comprensivo di tutte le sue componenti (ricavi, rendite, proventi, entrate

comunque denominate) per lo svolgimento dell'attività statutaria; l'osservanza del divieto di distribuzione anche indiretta di utili, avanzi di gestione, fondi e riserve a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, tenendo conto degli indici di cui all'art. 8, comma 3, lettere da a) a e);

Il bilancio sociale dovrà pertanto dare conto del monitoraggio posto in essere per ciascuno dei punti sopra indicati e degli esiti dello stesso mediante la relazione dell'organo di controllo, costituente parte integrante del bilancio sociale stesso.

### **APPROVAZIONE, DEPOSITO, PUBBLICAZIONE E DIFFUSIONE**

Il bilancio sociale deve essere approvato dall'organo statutariamente competente, dopo essere stato esaminato dall'organo di controllo che lo integra con le informazioni sul monitoraggio e l'attestazione di conformità alle linee guida.

Gli enti sui quali grava l'obbligo di redazione e deposito provvedono al deposito presso il Registro Unico Nazionale del Terzo settore o nel caso di imprese sociali presso il Registro delle Imprese, provvedendo altresì alla pubblicazione del documento sul proprio sito internet o, qualora ne siano sprovvisti, su quello della rete associativa cui aderiscono.

In particolare:

- enti iscritti al registro unico del Terzo settore: 30 giugno di ogni anno con riferimento all'esercizio precedente (art. 48, comma 3, codice del Terzo settore);
- imprese sociali: in assenza di una specifica disposizione rinvenibile nel decreto legislativo n. 112/2017, si ritiene applicabile per effetto dell'art. 1, comma 5, di quest'ultimo, la medesima scadenza di cui al punto precedente, applicabile pertanto in via generale agli enti del Terzo settore.

La data sopra individuata riguarda il termine per l'effettuazione del deposito del bilancio sociale regolarmente approvato.

Le imprese sociali che, costituite nelle forme di cui al libro V del codice civile, tenute al deposito del bilancio di esercizio presso il registro delle imprese entro trenta giorni dalla data del verbale di approvazione (art. 2435 del codice civile), possono, secondo quanto previsto dalle normative proprie delle loro tipologie societarie, effettuare il deposito del bilancio di esercizio successivamente al 30 giugno, potranno depositare il bilancio sociale entro la medesima scadenza consentita dalla legge per il deposito del bilancio di esercizio, per ragioni di semplificazione procedimentale.

In merito agli enti che, invece, redigono volontariamente il bilancio sociale ne assicurano comunque l'opportuna diffusione tramite i canali di comunicazione digitali propri o delle relative reti associative.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

**STUDIO ADRIANI**

*Dottori Commercialisti Associati -*  
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI  
*(Un associato)*

**Dott.ssa Adriana ADRIANI**