



**OIC UPDATE**

1 | 2022

## **IL PRINCIPIO CONTABILE OIC 35 - ETS**

## PREMESSA

Il 3 febbraio 2022, alla conclusione del periodo di consultazione, la Fondazione OIC ha pubblicato il principio OIC 35 ETS. È previsto inoltre un periodo di raccolta di evidenze empiriche al seguito del quale si avvierà una fase di Post Implementation Review.

Le disposizioni del nuovo principio si applicano ai bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2021. Per tale bilancio l'ente può non presentare il bilancio comparativo 2020.

Questa pubblicazione fornisce una sintesi delle novità introdotte dal principio.

## FINALITÀ

Il principio contabile OIC 35 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;
- (ii) la rilevazione e valutazione di alcune fattispecie tipiche degli enti del Terzo Settore (ETS).

### SUMMARY

La Fondazione OIC ha pubblicato il 3 febbraio 2022 il principio per gli enti del terzo settore che dovrà applicarsi ai bilanci redatti in forma ordinaria degli esercizi chiusi al 31 dicembre 2021. La fondazione ha deciso di avviare contestualmente una fase di Post Implementation Review

## AMBITO DI APPLICAZIONE

L'articolo 13 del D.lgs.117/2017 stabilisce la forma del bilancio degli ETS in funzione delle dimensioni di entrate e fatturato, così distinte:

1. Gli enti del Terzo settore devono redigere il bilancio di esercizio formato dallo stato patrimoniale, dal rendiconto finanziario, 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 finanziario 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 finanziario 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.
4. Gli enti del Terzo settore che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale devono tenere le scritture contabili di cui all'articolo 2214 del codice civile.

Il principio OIC 35 si applica esclusivamente agli enti del terzo settore che rientrano nel comma 1 (e 3) dell'art.13, che quindi utilizzano il criterio della competenza economica.

Come previsto dallo stesso Dm, "la predisposizione del bilancio d'esercizio degli enti di cui all'art. 13, comma 1 del codice del Terzo Settore è conforme alle clausole generali, ai principi generali di bilancio e ai criteri di valutazione di cui, rispettivamente, agli art. 2423, 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 civili e solidaristiche e di utilità sociale degli enti del Terzo Settore." La redazione del rendiconto per cassa è ispirata ai principi e ai criteri generali, in quanto applicabili, ma non al principio OIC 35.

Il bilancio d'esercizio degli ETS segue perciò le regole di contabilizzazione previste per la redazione del bilancio delle società, laddove ciò risulti appropriato, tenendo anche in considerazione che la finalità non lucrativa degli enti richiede in taluni casi adattamenti e accorgimenti del tutto particolari.

## PREVISIONI PER GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

### Destinatari

Il principio fornisce specifiche previsioni legate alla peculiarità dei destinatari primari del bilancio di questa tipologia di enti, che, a differenza degli enti con scopo di lucro, sono coloro che forniscono risorse sotto forma di donazioni, contributi o tempo (volontari) senza nessuna aspettativa di un ritorno, da un lato, e i soggetti che beneficiano dell'attività solidale dell'ente, dall'altro; tali previsioni rappresentano le eccezioni alle regole di rilevazione e valutazione contenute negli altri principi contabili nazionali OIC.

### Il presupposto della continuità aziendale

Anche per gli enti del terzo settore la direzione deve verificare la sussistenza del postulato della continuità aziendale: effettuando una valutazione prospettica della capacità dell'ente di continuare a svolgere la propria attività per un prevedibile arco temporale futuro, relativo a un periodo di almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio con un budget o bilancio previsionale che dimostri che ci sono risorse sufficienti a svolgere l'attività rispettando le obbligazioni assunte.

### Composizione del bilancio

Il principio ricorda che gli schemi dello stato patrimoniale, del rendiconto gestionale e la relazione di missione sono definiti dal decreto ministeriale e sono riportati nell'Appendice B e nell'Appendice C. Nel caso di elementi che potrebbero ricadere sotto più voci dello schema di stato patrimoniale, l'ente deve dare informativa nella relazione di missione dell'appartenenza dell'elemento a più voci qualora ciò sia necessario ai fini della comprensione del bilancio.

## VOCI SPECIFICHE

### Transazioni non sinallagmatiche

Sono le transazioni per le quali non è prevista una controprestazione: si tratta delle erogazioni liberali, dei proventi da 5 per mille, della raccolta fondi e contributi.

Tutte queste transazioni sono iscritte nell'attivo al fair value, quando è attendibilmente stimabile, alla data di acquisizione delle stesse, e in contropartita danno luogo a proventi, iscritti nel rendiconto gestionale, classificati sulla base dell'attività svolta in una voce specifica.

Se il fair value non è attendibilmente stimabile, ciò deve essere descritto nella relazione di missione.

Le erogazioni liberali vincolate alla realizzazione di progetti specifici sono rilevate come accantonamenti vincolati alla voce A9) oppure alla voce E8) del rendiconto gestionale e in contropartita alla riserva del Patrimonio Netto Vincolato All 2) "Riserve vincolate per decisioni degli organi istituzionali". Questa riserva verrà liberata nel rendiconto gestionale alla voce A10) o E 9) in proporzione all'esaurirsi del vincolo.

Le erogazioni vincolate su espressa richiesta del donatore sono contabilizzate come attività in contropartita alla voce del patrimonio netto vincolate All 3), e rilasciate da tale riserva all'apposita voce di provento del rendiconto gestionale.

Se il donatore appone delle condizioni (eventi futuri e incerti che consentono al promittente di riprendere possesso della risorsa trasferita ovvero lo liberano da obblighi derivanti dalla promessa), l'attivo è iscritto con contropartita una passività alla voce D5), che verrà rilasciata nel rendiconto gestionale in proporzione all'esaurirsi delle condizioni.

## QUOTE ASSOCIATIVE E APPORTI DA SOCI FONDATORI

Le quote associative e gli apporti da soci fondatori ricevuti nel corso dell'esercizio sono iscritti in contropartita al:

- a. patrimonio netto nella voce AI "Fondo dotazione dell'ente" se sono relativi alla dotazione iniziale dell'Ente.
- b. rendiconto gestionale nella voce A1) "proventi da quote associative e apporti dei fondatori" in tutti gli altri casi, nell'esercizio in cui sono ricevuti o dovuti.

## SVALUTAZIONE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI ED IMMATERIALI

L'OIC 9 definisce il valore recuperabile di un'attività come il maggiore tra il suo valore d'uso e il suo fair value, al netto dei costi di vendita. Per determinare il valore d'uso di un'immobilizzazione si debbano attualizzare i flussi di cassa futuri ad un tasso che «riflette il rendimento che gli investitori Richiederebbero». Questa disposizione, che si basa sul concetto di rendimento e premio per il rischio, non è applicabile agli enti del Terzo Settore in quanto questi sono aziende che non hanno scopo di lucro. Perciò gli enti del Terzo Settore per determinare il valore d'uso delle immobilizzazioni adottano l'approccio semplificato dell'OIC 9 che non richiede di attualizzare i flussi di cassa futuri.

Le eventuali svalutazioni emergenti dall'approccio sono iscritti nel rendiconto gestionale in apposita voce.

## PRIMA APPLICAZIONE

Come indicato dall'OIC 35 le disposizioni contabili troveranno applicazione con riferimento ai bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2021. In sede di prima adozione, l'OIC 35 prevede che gli Ets possano applicare il nuovo principio contabile retrospettivamente applicandolo OIC 29, ossia adottando le previsioni contenute nel documento come se queste fossero state applicate anche nel passato, e preparando l'esercizio precedente (2020) con le medesime modalità; oppure rideterminare i soli valori esistenti a inizio esercizio delle attività e passività, effettuando una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.

Per il 2021 sono previste alcune facilitazioni come:

- viene data la possibilità di non presentare il bilancio comparativo o,
- nel caso in cui sia adottata l'applicazione prospettica, viene concesso che le risorse derivanti da transazioni non sinallagmatiche ricevute nel corso del 2021 possano non essere rilevate al fair value nell'ipotesi in cui la stima dello stesso risulti eccessivamente onerosa.

## PROSPETTI DI BILANCIO

Di seguito i prospetti di bilancio inclusi nelle appendici al principio. Le voci di Rendiconto Gestionale sottolineate sono le voci aggiunte sulla base delle indicazioni del principio OIC 35.

**STATO PATRIMONIALE**

Attivo
A) quote associative o apporti ancora dovuti
B) immobilizzazioni
I – immobilizzazioni immateriali:
1) costi di impianti e di ampliamento;
2) costi di sviluppo;
3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;
4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;
5) avviamento;
6) immobilizzazioni in corso e acconti;
7) altre.
Totale
II – immobilizzazioni materiali:
1) terreni e fabbricati;
2) impianti e macchinari;
3) attrezzature;
4) altri beni;
5) immobilizzazioni in corso e acconti;
Totale
III – immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:
1) partecipazioni in:
a) imprese controllate;
b) imprese collegate;
c) altre imprese;
2) crediti:
a) verso imprese controllate;
b) verso imprese collegate;
c) verso altri enti Terzo Settore
d) verso altri;
3) altri titoli;
Totale.
Totale immobilizzazioni.
C) attivo circolante
I – rimanenze:
1) materie prime, sussidiarie e di consumo;
2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;
3) lavori in corso su ordinazione;
4) prodotti finiti e merci;
5) acconti.
Totale.
II – crediti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

1) verso utenti e clienti;
2) verso associati e fondatori;
3) verso enti pubblici;
4) verso soggetti privati per contributi;
5) verso enti della stessa rete associativa;
6) verso altri enti del Terzo Settore;
7) verso imprese controllate;
8) verso imprese collegate;
9) crediti tributari;
10) da 5 per mille;
11) imposte anticipate;
12) verso altri.
Totale.
III – attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:
1) partecipazioni in imprese controllate;
2) partecipazioni in imprese collegate;
3) altri titoli;
Totale.
IV – disponibilità liquide:
1) depositi bancari e postali;
2) assegni;
3) danaro e valori in cassa;
Totale.
Totale attivo circolante.
D) ratei e risconti attivi

Passivo:
A) patrimonio netto
I – fondo dotazione dell'ente
II – patrimonio vincolato
1) riserve statutarie;
2) riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali;
3) riserve vincolate destinate da terzi;
III – patrimonio libero
1) riserve di utili o avanzi di gestione;
2) altre riserve;
IV) avanzo/disavanzo d'esercizio.
Totale.
B) fondi per rischi e oneri:
1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili;
2) per imposte, anche differite;
3) altri.
Totale.
C) trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.
D) debiti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:
1) debiti verso banche;
2) debiti verso altri finanziatori;
3) debiti verso associati e fondatori per finanziamenti;
4) debiti verso enti della stessa rete associativa;
5) debiti per erogazioni liberali condizionate;

6) acconti;
7) debiti verso fornitori;
8) debiti verso imprese controllate e collegate;
9) debiti tributari;
10) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale;
11) debiti verso dipendenti e collaboratori;
12) altri debiti;
Totale.
E) ratei e risconti passivi

## RENDICONTO GESTIONALE

ONERI E COSTI	Es. t	Es. t-1	PROVENTI E RICAVI	Es.t	Es.t-1
<b>A) Costi e oneri da attività di interesse generale</b>			<b>A) Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale</b>		
			1) Proventi da quote associative e apporti dei fondatori		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			2) Proventi dagli associati per attività mutuali		
2) Servizi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
			4) Erogazioni liberali		
3) Godimento beni di terzi			5) Proventi del 5 per mille		
4) Personale			6) Contributi da soggetti privati		
			7) Ricavi per presentazioni e cessioni a terzi		
5) Ammortamenti			8) Contributi da enti pubblici		
<u>5 bis) svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali</u>					
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			9) Proventi da contratti con enti pubblici		
7) Oneri diversi di gestione			10) Altri ricavi, rendite e proventi		
8) Rimanenze iniziali			11) Rimanenze finali		
<u>9) Accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali</u>					
<u>10) Utilizzo riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali</u>					
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/-)		

<b>B) Costi e oneri da attività diverse</b>			<b>B) Ricavi, rendite proventi da attività diverse</b>		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
2) Servizi			2) Contributi da soggetti privati		
3) Godimento di beni di terzi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi		
4) Personale			4) Contributi da enti pubblici		
5) Ammortamenti			5) Proventi da contratti con enti pubblici		
<u>5 bis) svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali</u>					
6) Accantonamento per rischi e oneri			6) Altri ricavi rendite e proventi		
7) Oneri diversi di gestione			7) Rimanenze finali		
8) Rimanenze iniziali					
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività diverse (+/-)		
<b>C) Costi e oneri da attività di raccolta fondi</b>			<b>C) Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi</b>		
1) Oneri per raccolte fondi abituali			1) Proventi da raccolta fondi abituali		
2) Oneri per raccolte fondi occasionali			2) Proventi da raccolte fondi occasionali		
3) Altri oneri			3) Altri proventi		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di raccolta fondi (+/-)		
<b>D) Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali</b>			<b>D) Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali</b>		
1) Su rapporti bancari			1) Da rapporti bancari		
2) Su prestiti			2) Da altri investimenti		
3) Da patrimonio edilizio			3) Da patrimonio edilizio		
4) Da altri beni patrimoniali			4) Da altri beni patrimoniali		
5) Accantonamenti per rischi e oneri			5) Altri proventi		
6) Altri oneri			Totale		
Totale			Avanzo/disavanzo attività finanziarie e patrimoniali (+/-)		

<b>E) Costi e oneri di supporto generale</b>			<b>E) Proventi di supporto generale</b>		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Proventi da distacco del personale		
2) Servizi			2) Altri proventi di supporto generale		
3) Godimento beni terzi					
4) Personale					
5) Ammortamenti					
5bis) svalutazioni delle immobilizzazioni materiali ed immateriali					
6) Accantonamenti per rischi ed oneri					
7) Altri oneri					
8) Accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali					
9) Utilizzo riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali					
Totale			Totale		
<b>Totale oneri e costi</b>			<b>Totale proventi e ricavi</b>		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio prima delle imposte (+/-)		
			Imposte		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio (+/-)		

#### Costi e proventi figurativi\*

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		

\*) Costi e proventi figurativi: inserimento facoltativo. Quanto esposto nel presente prospetto non deve essere già inserito nel rendiconto gestionale

Contatti:

BDO Italia S.p.A.

[financialreportingstandards.helodesk@bdo.it](mailto:financialreportingstandards.helodesk@bdo.it)

Viale Abruzzi, 94

20131 Milano

Tel: 02 58 20 1

[www.bdo.it](http://www.bdo.it)



BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di revisione e consulenza aziendale in Italia e nel mondo.

L' OIC UPDATE viene pubblicato con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito contabile. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il 21 febbraio 2022.

BDO Italia S.p.A., società per azioni italiana, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2/2022 BDO (Italia) – OIC UPDATE - Tutti i diritti riservati.