

2/3. 2008

2/3.

rivista trimestrale
anno XIV
aprile/settembre 2008

Spedizione in a.p. - 45%
art. 2 comma 20/b
legge 662/96-D.C. Urbinetti
ISSN 1123-9322

10010
profit

• diritto
• management
• servizi di
pubblica utilità

A R E E

- Teorico-culturale
- Legale e aggiornamento
della legislazione
- Aziendale
- Case History and Best Practice

non profit

TORE

non profit

- diritto
- management
- servizi di pubblica utilità

AREE

- Teorico-culturale
- Legale e aggiornamento della legislazione
- Aziendale
- Case History and Best Practice

Direttore responsabile
Paolo Scimmè

Coordinatore scientifico
Andrea Simoncini

Amiriano Zaccaron

Redazione e diffusione

Maggioli Editore
presso c.p.a. Rimini, Via Cortana,
58 - 47900 Rimini

Tel. 0541/628111 - Fax 0541/622100

Maggioli Editore è un marchio

Maggioli Spa

Servizio abbonamenti

Tel. 0541/628179 - Fax 0541/624457

e-mail: abbonamenti@maggioli.it

www.pertottemaggioli.it

PUBBLICITÀ - Pubblicità

Concessionaria di Pubblicità per Maggioli Spa

Via del Carpiño, 8

Tel. 0541/628439 - Fax 0541/624887

e-mail: pubblmaggjoli@maggioli.it

www.pubblmaggjoli.it

Filiali

Milano

Via F. Albani, 21 - 20149 Milano

Tel. 02/48545811 - Fax 02/48517108

Bologna

Via Cavourie, 1 - 40124 Bologna

Tel. 051/239439-228676 - Fax 051/262036

Roma

Via Volsurina, 2/c - 00155 Roma

Tel. 06/5806600-58301292

Napoli

Via A. Diaz, 8 - 80134 Napoli

Tel. 081/5522271 - Fax 081/5516578

Registrazione

Presso il Tribunale di Rimini il 21 maggio 1994

al n. 280

Maggioli Spa

Azienda con Sistema Qualità certificato ISO 9001:2000

Iscritta al registro operatori della comunicazione

Stampa

Tiandito - Dogana R.S.M.

La riproduzione, anche parziale, del materiale pubblicato senza autorizzazione dell'Editore. Le opinioni espresse negli articoli appartengono ai singoli autori, dei quali si rispetta la libertà di giudizio. I fascicoli responsabili dei loro scritti. L'autore garantisce la paternità dei contenuti inviati all'Editore mantenendo questi ultimi da ogni eventuale richiesta di risarcimento danni proveniente da terzi che dovessero rivendicare diritti su tali contenuti.

Condizioni di abbonamento 2008

• Il prezzo di abbonamento della rivista

Non Profit + la Newsletter on line quadrimestrale

Non Profit News è di euro 173,00

• Il prezzo di abbonamento della rivista

Non Profit è di euro 135,00

• Il prezzo di una copia arretrata

è di euro 36,00

• Il prezzo di una copia arretrata

è di euro 39,00.

I prezzi sopra indicati si intendono IVA inclusa.

Il pagamento dell'abbonamento deve essere effettuato

con bonifico di c.c.p. n. 31660589 intestato

a Maggioli Spa - Periodici -
Via del Carpiño, 8
47922 Santarcangelo di Romagna (RN).

La rivista è disponibile anche nelle migliori

librerie.

L'abbonamento decorre dal 1° gennaio con diritto

di recesso per un anno. La Casa Editrice consegna,

in più di garantire la continuità

del servizio, in mancanza di esplicita revoca,

di comunicare in forma scritta entro il primo mese

seguente alla scadenza dell'abbonamento, si riserva

il diritto di rinviare il periodo anche per il periodo

successivo. La disdetta non è comunque valida

se l'abbonato non è in regola con i pagamenti.

Il rinvio o la restituzione del fascicolo della Rivista

non costituiscono disdetta dell'abbonamento a nessun

effetto. I fascicoli non pervenuti possono essere richiesti

Tutti i diritti riservati

È vietata la riproduzione, anche parziale, del materiale

pubblicato senza autorizzazione dell'Editore.

Le opinioni espresse negli articoli appartengono ai

singoli autori, dei quali si rispetta la libertà di giudizio.

I fascicoli responsabili dei loro scritti.

L'autore garantisce la paternità dei contenuti inviati

all'Editore mantenendo questi ultimi da ogni eventuale

richiesta di risarcimento danni proveniente da terzi

che dovessero rivendicare diritti su tali contenuti.

non profit

- diritto
- management
- servizi di pubblica utilità

2-3.2008

Anno XIV
aprile/settembre
2008
rivista trimestrale

Editoriale

287 Crisi, la ricerca di coordinate
PAOLO SOLIMÉ

dirigi teorico-culturale

289 Il Terzo settore italiano e le forme di partnership sociale
LUCIA BOCCACCIN

313 Perché l'indicatore percentuale nei costi di fundraising è un grave errore
VALEIRO MELANDRI

327 Quale futuro per i prestiti agli studenti universitari in Italia?
TOMMASO AGASSISI, PAOLO LAMPERTI

345 Sussidiarietà orizzontale e legittimazione ad agire
MASSIMO GRECO

dirigi legale e aggiornamento della legislazione

351 La trasformazione omogenea degli enti senza scopo di lucro.
Da associazione a fondazione
MADDALENA TAGLIABUE, DAMIANO ZAZZERON

dirigi aziendale

363 L'iscrizione dell'avviamento nel bilancio d'esercizio delle aziende
non profitt
ALBERTO MINZ

379 La responsabilità sociale delle aziende non profitt e delle cooperative
editoriali di periodici e quotidiani: verso la pubblicità etica
MAURIZIO MARANO, FRANCESCO PASSARELLA

409 Un modello di bilancio per le associazioni di promozione sociale
GIACOMO MANETTI

431 Nuovi investimenti nel settore elettrico tra opposizioni locali
e processo autorizzativo
PAOLA GARRONE, ANGELAMARIA GROPPI

dirigi case history and best practice

445 Il difficile risultato dell'azione amministrativa.
Il caso aeroporto di Comiso

- POLLY, Richard W., "The distorted mirror: Reflections on the unintended consequences of advertising," *Journal of Marketing*, 1986, n. 50 (aprile), pp. 18-36.
- Pontificia Commissione per le comunicazioni sociali (1971), *Istruzione Pastorale "Comunio et progresso" sugli strumenti della Comunicazione Sociale, pubblicata per disposizione del Concilio Ecumenico Vaticano II* (23 marzo 1971).
- Pontificia Commissione per le comunicazioni sociali (1997), *Etica nella pubblicità* (22 febbraio 1997).
- PRANDINI E., *Oltre la notizia. Economia e gestione delle imprese etniche di quotidiani*, 1999, Eraslibri, Milano.
- PRINSON C., "Advertising to children and social responsibility," *Young Consumers: Insight and Ideas for Responsible Marketers*, 2005, 6, 4, 61-67.
- RAPAPORT A., *Creating Shareholder Value*, 1998, The Free Press, New York.
- RASCONI G., *Il bilancio sociale d'impresa: problemi e prospettive*, 1988, Giuffrè, Milano.
- RASCONI G., *Il bilancio sociale. Economia, etica e responsabilità dell'impresa*, 2006, Edessee, Roma.
- SACCONE L., *Guida critica alla responsabilità sociale e al governo d'impresa: problemi, teorie e applicazioni della Cr*, 2005, Bancaria editrice, Roma.
- SAFFER H., "Alcohol Advertising and Motor Vehicle Fatalities," *The Review of Economics and Statistics*, 1997, vol. 79, n. 3, (aug.), pp. 431-442.
- SANTUCCI R., *Libro bianco sul lavoro nero: storie di violazioni e soprassi nel mondo dell'informazione*, 2006, Federazione Nazionale della Stampa Italiana, Centro documentazione giornalistica, Roma.
- SANTUCCI P.C., "The informative and persuasive functions of advertising: a moral appraisal," *Business Ethics*, 1983, n. 2, pp. 27-34.
- SANTUCCI PAVI B., *Il sistema di controllo nelle aziende non profit*, in "Non profit", 2003, n. 2, Maggiori, Rimini.
- Synod of Presbyterian Church, "Advertising Ethics", 1962, Springfield, Illinois.
- TANZANI S., "Responsabilità sociale dell'azienda," in *Rivista Italiana di Regioneria e di Economia Aziendale*, 1984, luglio-agosto.
- TAI W.H., Hsu J.L., "Corporate social responsibility programs choice and cost assessment in the airline industry - A hybrid model," in *Journal of Air Transport Management*, 2008, volume 14, Issue 4, July, pp. 188-196.
- WAMUSST A., MIRETAN P., "Corporate social responsibility and the case of Summitville mine," *Resources Policy*, 2000, volume 26, Issue 2, June 2000, pp. 91-102.

Un modello di bilancio per le associazioni di promozione sociale

di Giacomo Manetti*

1. Premessa

Le associazioni di promozione sociale (Aps) rappresentano una realtà molto diffusa nel territorio italiano e costituiscono il cosiddetto «terzo pilastro» del *non profit* italiano, in quanto operano a fianco delle organizzazioni di volontariato (Odv) e delle cooperative sociali rispetto alle quali manifestano finalità ed obiettivi statutari in parte alternativi. Infatti, le prime tentano di intervenire su un disagio di natura sociale o economica attraverso la realizzazione di una serie di attività e servizi, in regime di convenzione o per tramite del mercato, avvalendosi in via prioritaria di personale volontario. Le cooperative sociali, invece, promuovono l'autoimprenditorializzazione nei settori socio-sanitario e educativo (tipo A) oppure mirano all'integrazione lavorativa di soggetti svantaggiati in un'attività agricola, industriale, commerciale o di servizi (tipo B).

Di fatto, mentre le cooperative sociali e le Odv intervengono dopo che il disagio sociale o economico si è manifestato (Thomas, 2004), le Aps dovrebbero contribuire in maniera più tangibile al consolidamento di una società civile capace di prevenire situazioni di esclusione o di marginalizzazione. Non a caso, questa particolare figura giuridica coinvolge associazioni e movimenti a carattere nazionale come Acli, Arci, Agesci, Mcl, Uisp e Aics da decenni impegnati nella promozione della persona attraverso attività culturali, ricreative, sportive, socio-sanitarie e di tutela dei diritti che mirano a costruire un tessuto sociale nel quale sia minimizzato il disagio individuale o collettivo.

La legge 383/2000 sulle Aps 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» (art. 2).

Come noto, questi enti si avvalgono prevalentemente delle attività

il perseguimento dei fini istituzionali, pur ammettendo la possibilità di retribuire lavoro dipendente e autonomo, anche ricorrendo ai propri aderenti (art. 18).

Tra le risorse economiche di cui possono avvalersi sono previsti espressamente «i proventi delle cessioni di beni e servizi agli associati e a terzi, anche attraverso lo svolgimento di attività economiche svolte in maniera ausiliaria e sussidiaria e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali» (art. 4). In altri termini, sono ammesse le attività commerciali, artigianali o agricole, purché svolte in via strumentale rispetto alla *mission* associativa.

Si osservi che, al contrario delle Odv, non vi è alcun riferimento alla marginalità dei proventi da attività produttive e commerciali (artt. 5 e 8 della l. 266/1991).

La norma quadro nazionale sulle Aps deve essere integrata da disposizioni applicative contenute all'interno delle leggi regionali. In particolare, spetta alle regioni la definizione del concetto di «attività di utilità sociale», ossia l'individuazione dei settori di intervento all'interno dei quali le associazioni possono svolgere i propri servizi in favore di associati o terzi.

La legge istituisce un registro nazionale per le Aps operanti in almeno cinque regioni e venti province e singoli registri regionali per le Aps di minori dimensioni (art. 7). In entrambi i casi, l'iscrizione è condizione necessaria per godere delle agevolazioni della legge e per poter stipulare convenzioni con enti pubblici, come già previsto per gli organismi di volontariato.

2. **Obblighi rendicontativi e sistema di bilancio**

Ogni sistema informativo deve essere costruito in modo da garantire agli organi direttivi la possibilità di controllare l'andamento gestionale e l'efficacia della strategia deliberata. Inoltre, la sua progettazione non può essere svincolata dalla struttura organizzativa intesa come suddivisione dei compiti e delle mansioni fra le risorse umane, siano esse dipendenti o volontari. Infine, un ul-

Più in particolare, al sistema di bilancio degli enti *non profit* (Enp)

è richiesto di informare:

- sull'operato degli amministratori;
 - sul rispetto delle normative vigenti (fiscali, civilistiche e speciali), in particolare per quanto attiene la strumentalità delle attività commerciali e la prevalenza del lavoro volontario rispetto a quello retribuito;
 - sul carattere solidaristico e senza fini di lucro dell'attività svolta in coerenza con l'atto costitutivo e con lo statuto (Gray R., Bebbington J., Collison D., 2006);
 - sul livello di dipendenza da fonti di finanziamento esterne, con focus sui rimborsi da convenzioni e sulle attività di procacciamento fondi;
 - sul grado di patrimonializzazione dell'ente quale garanzia dei terzi affidatari ed elemento discriminante per il riconoscimento della personalità giuridica dell'associazione;
 - sulle condizioni di autosufficienza economica e finanziaria (Matacena, 2000);
 - sull'utilizzo delle liberalità e dei contributi ricevuti da privati ed enti pubblici con vincoli temporanei o permanenti (Cndc, 2002b; Sostero, 2003);
 - sull'efficiente ed economico svolgimento della gestione, accertando l'assenza di sprechi di risorse e la percentuale di risorse destinate all'attività istituzionale.
- Inoltre, fra le funzioni facoltative del sistema di bilancio si segnala la possibilità di rafforzare l'immagine e la reputazione sociale dell'ente, anche per attrarre nuovi portatori di capitali e di prestazioni volontarie, secondo una prospettiva di *fund and people raising* (Manfredi, Zangrandi, 2000; Melandri, 2004).
- Data l'ampia gamma di finalità, è necessario che gli amministratori procedano preventivamente all'individuazione di tutti i possibili destinatari del documento con particolare riferimento agli associati, ai collaboratori retribuiti e volontari, ai finanziatori a titolo di liberalità, alla pubblica amministratore e alla comunità di appartenenza.

Le informazioni sugli Enp

Fra le diverse proposte della dottrina in tema di bilancio degli *Emp*, il modello per circuiti o aree gestionali appare il più rispondente alle esigenze conoscitive dei destinatari finali (Marcon, Tieghi, 2000).

Nonostante ciò, gli obblighi rendicontativi delle *Aps*, analogamente con quanto accade in altre fattispecie giuridiche del *non profit*, sono piuttosto generici.

Le fonti normative a riguardo sono sostanzialmente quattro:

- l'art. 3 della legge 383/2000 (obbligo statutario di redazione di rendiconti economico-finanziari);
- le previsioni contenute nelle singole leggi regionali, in particolare per l'aggiornamento dei registri regionali;
- gli artt. 18 e 20 del libro primo del codice civile (norme sul mandato e sulla convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio);
- art. 20 del d.P.R. 600/1973 in tema di scritture negli enti non commerciali.

Dalla lettura sinottica delle quattro fonti normative riportate, comprese le legislazioni regionali, non emergono né l'approccio contabile richiesto, né tanto meno schemi di riferimento per la redazione del documento.

Rispetto alla prima questione, le strade percorribili sono sostanzialmente tre:

- la contabilità di pura cassa;
- la contabilità finanziaria di tipo pubblico;
- la contabilità economica.

Il riferimento dell'art. 3 della legge 383/2000 a «rendiconti economico-finanziari» sembrerebbe indicare la necessità di una contabilità economica attraverso l'applicazione del metodo della partita doppia. Tuttavia, siccome le singole legislazioni regionali non prevedono l'obbligo di deposito dei bilanci in sede di aggiornamento annuale del registro, è sostanzialmente impossibile verificare la concreta applicazione di tale interpretazione.

In realtà, è intuibile che gran parte delle *Aps* assolvano il dovere di approvare «un bilancio» dell'esercizio ricorrendo ad un semplice *rendiconto* dalla natura e dalla natura che evidenzia l'avanzo

È noto che l'utilizzo del metodo della partita doppia consente il raggiungimento di obiettivi conoscitivi alieni alla contabilità di pura cassa. Infatti, l'*output* naturale di quest'ultima è un rendiconto delle entrate e delle spese, mentre lo stato patrimoniale rappresenta un documento facoltativo, ottenibile in via extracontabile per mezzo del processo di inventario (Amodéo, 2002).

Sulla base di queste considerazioni, nel presente articolo proponiamo per la contabilità economica che, al contrario degli altri approcci, rappresenta un autentico strumento di controllo di gestione. Il metodo della partita doppia, di fatto, consente di raggiungere importanti obiettivi conoscitivi quali la verifica puntuale del rispetto dei vincoli giuridici e normativi, della coerenza fra attività implementate e finalità statutarie e dell'incidenza del lavoro volontario su quello retribuito.

Stante tale premessa, il sistema di bilancio si articola perlomeno nei seguenti documenti:

- stato patrimoniale;
- rendiconto gestionale;
- rendiconto finanziario;
- prospetto di movimentazione delle componenti del patrimonio netto;
- relazione sulla gestione;
- nota integrativa.

Nel presente lavoro ci concentreremo sui primi quattro prospetti, rinviando alle raccomandazioni della prassi contabile per la relazione sulla gestione e per la nota integrativa (Cndc, 2002c).

Il modello proposto, pertanto, è di stretta derivazione contabile e non consente una puntuale misurazione delle *performance* complessive dell'*Aps*, né di rappresentare compiutamente tutte le caratteristiche dell'associazione e delle sue attività. Questa informativa potrebbe essere evidenziata con maggiore analiticità ricorrendo a strumenti rendicontativi facoltativi quali il bilancio sociale o di missione.

3. Il rendiconto gestionale

L'articolazione
del bilancio

1. istituzionale, a sua volta distinta per settori di intervento definiti dalle singole legislazioni regionali. A titolo esemplificativo: culturale-educativo, sportivo-ricreativo, sociale, socio-sanitario, sanitario, tutela dei diritti¹;
2. raccolta fondi;
3. accessoria;
4. patrimoniale-finanziaria;
5. straordinaria;
6. supporto generale.

L'area istituzionale comprende le componenti di reddito strettamente connesse alla realizzazione della *mission* non lucrativa. Si tratta, pertanto, di elementi coerenti con le attività statutarie e caratterizzati, tranne il caso delle quote associative, da rapporto di tipo *do ut des* con soggetti terzi. Rientrano in questa categoria i proventi da convenzioni con enti pubblici e da somministrazione di pasti e bevande agli associati.

La sezione dedicata alla raccolta fondi include componenti di reddito coerenti con lo statuto e con la normativa ma non legate da rapporto sinallagmatico con i soggetti erogatori. In questo ambito si inseriscono i proventi e gli oneri per manifestazioni occasionali (es. feste, sagre, pesche di beneficenza) oppure per iniziative strutturate di *fund-raising* organizzate a livello locale o nazionale (es. una campagna di sensibilizzazione alle donazioni pubblicizzata tramite mass media).

L'area accessoria, in coerenza con l'interpretazione dei dottori commercialisti italiani, racchiude tutte le attività di natura corrispettiva che sono estranee alle finalità statutarie e alla *mission* dell'ente. A titolo esemplificativo, il rimborso da convenzione per la gestione di un servizio sanitario in presenza di una *mission* statutaria legata alla promozione della cultura e dell'arte potrebbe configurarsi quale provento accessorio. La prassi contabile italiana inserisce in questa categoria anche le attività commerciali, comprese quelle connesse con l'esercizio di circoli o bar interni. Tuttavia, nelle Aps i proventi da attività economiche ausiliarie e sussidiarie sono espressamente previsti dall'art. 4 della l. 383/2000 e l'esercizio

di attività economiche contro pagamento di corrispettivi specifici verso gli associati in diretta attuazione degli scopi istituzionali è decommercializzato ai sensi dell'art. 148 del testo unico delle imposte sui redditi (t.u.i.r.). Pertanto, in una Aps l'attività accessoria dovrebbe essere del tutto marginale, comprendendo, al più, le attività commerciali verso i non associati e quelle non commerciali non coerenti con lo statuto.

L'area patrimoniale-finanziaria include le componenti di reddito legate alla gestione del patrimonio mobiliare (titoli, partecipazioni) ed immobiliare (terreni e fabbricati) che hanno sempre natura corrispettiva e presentano carattere di strumentalità rispetto all'oggetto sociale.

L'area straordinaria, in perfetta coerenza con quanto previsto da prassi e dottrina nazionale per le imprese, comprende elementi di reddito eccezionali e non ricorrenti (Giunta, Pisani, 2005).

Infine, l'area di supporto generale accoglie oneri per attività di direzione e conduzione dell'Enp che garantiscono le condizioni per lo svolgimento di tutte le operazioni gestionali. Vi rientrano proventi ed oneri non utilmente allocabili nelle altre aree quali lo stipendio del direttore generale o il canone di locazione dell'immobile.

Il rendiconto gestionale proposto (tavola 1) sintetizza quanto sin qui espresso attraverso uno schema a sezioni contrapposte che rappresenta un adattamento di quello adottato dalla prassi contabile italiana (Cndc, 2002a).

Tavola 1: Il rendiconto gestionale

ONERI	PROVENTI
1. ONERI DA ATTIVITÀ ISTITUZIONALI <i>Circuito culturale-educativo</i> - Materiale di consumo - Servizi - Godimento beni di terzi - Personale - Ammortamenti - Altri oneri <i>Circuito sportivo-ricreativo</i> - Materiale di consumo - Servizi - Godimento beni di terzi - Personale - Ammortamenti - Altri oneri (omissis)	1. PROVENTI DA ATTIVITÀ ISTITUZIONALI Quote associative <i>Circuito culturale-educativo</i> - Rimborsi da convenzioni - Prestazioni e servizi verso gli associati - Prestazioni e servizi verso i non associati - Altri proventi <i>Circuito sportivo-ricreativo</i> - Rimborsi da convenzioni - Prestazioni e servizi verso gli associati - Prestazioni e servizi verso i non associati - Altri proventi (omissis)
2. ONERI DA RACCOLTA FONDI <i>Iniziativa 1</i> - Materiale di consumo - Servizi - Godimento beni di terzi - Personale - Ammortamenti - Altri oneri <i>Iniziativa 2</i> - Materiale di consumo - Servizi - Godimento beni di terzi - Personale - Ammortamenti - Altri oneri (omissis)	2. PROVENTI DA RACCOLTA FONDI <i>Iniziativa 1</i> - Liberalità da associati - Liberalità da terzi privati - Contributi in conto esercizio - Proventi da feste, sagre e pesche di beneficenza - Altri proventi <i>Iniziativa 2</i> - Liberalità da associati - Liberalità da terzi privati - Contributi in conto esercizio - Proventi da feste, sagre e pesche di beneficenza - Altri proventi (omissis)
3. ONERI DA ATTIVITÀ ACCESSORIE - Materiale di consumo - Servizi - Godimento beni di terzi - Personale - Ammortamenti - Altri oneri	3. PROVENTI DA ATTIVITÀ ACCESSORIE - Rimborsi da convenzioni - Prestazioni e servizi verso gli associati - Prestazioni e servizi verso i non associati (omissis)

ONERI	PROVENTI
- Interessi passivi e oneri bancari - Altri oneri da patrimonio mobiliare - Manutenzioni e riparazioni - Altri oneri da patrimonio immobiliare 5. ONERI STRAORDINARI - Sopravvenienze passive - Minusvalenze straordinarie - Altri oneri straordinari 6. ONERI DI SUPPORTO GENERALE - Imposte e tasse - Materiale di consumo - Servizi - Godimento beni di terzi - Personale - Ammortamenti - Accantonamenti - Altri oneri	- Interessi attivi - Altri proventi da patrimonio mobiliare - Fitti attivi - Altri proventi da patrimonio immobiliare 5. PROVENTI STRAORDINARI - Sopravvenienze attive - Plusvalenze straordinarie - Altri proventi straordinari
RISULTATO GESTIONALE POSITIVO	RISULTATO GESTIONALE NEGATIVO

Il modello proposto richiede alcune puntualizzazioni.

In primo luogo, le quote associative rappresentano proventi istituzionali indistinti che non possono essere collocati all'interno di uno specifico settore di intervento.

In secondo luogo, nello schema esistono zone di elasticità legate al fatto che ciascuna Aps inserirà all'interno dell'area istituzionale soltanto i settori di intervento di concreta operatività. Inoltre, niente vieta che singole componenti di costo (il riferimento è in particolare alla voce "servizi") possano essere ulteriormente dettagliate con l'aggiunta di sottovoci. Ragionamento analogo vale anche per i proventi, anche se in questo caso il grado di dettaglio dovrebbe essere inferiore.

Lo schema permette anche di ottemperare in maniera quasi automatica alla richiesta rivolta alle Aps di presentare, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito e separato ren-

po agli amministratori di predisporre tali prospetti separatamente dal bilancio d'esercizio.

Il rendiconto gestionale si presta a molteplici interpretazioni: la più interessante, a nostro avviso, è la lettura dei risultati intermedii che si ottiene confrontando i proventi e gli oneri delle singole aree. Pur non essendo questo il fine principale del modello - l'evidenziazione di tali valori può costituire uno spunto di riflessione per amministratori e associati. Più in dettaglio, l'area istituzionale, al contrario di quanto accade in altre tipologie di Emp, può evidenziare risultati positivi anche di una certa consistenza. È noto, infatti, che nelle Aps l'esercizio di circoli e bar interni, così come la somministrazione di pasti e bevande agli associati, rappresentano attività istituzionali che possono consentire il conseguimento di significativi margini di utile. Là dove tale attività sia presente, è legittimo attendersi un risultato gestionale intermedio positivo. Un eventuale risultato negativo costituisce un elemento di criticità che gli amministratori dovranno valutare con attenzione onde comprendere le sue determinanti. Quando, invece, le attività commerciali non sono presenti, è logico attendersi un risultato negativo o prossimo all'equilibrio contabile.

Le due aree successive (raccolta fondi e accessoria) dovrebbero evidenziare margini positivi, poiché rappresentano potenziali generatrici di utili nel medio-lungo termine. Eventuali esiti negativi nel *fund-raising* dovrebbero interrogare seriamente gli amministratori sull'efficacia, sull'efficienza e sul senso stesso delle iniziative intraprese.

Il risultato dell'area accessoria è invece più incerto poiché tale circuito può comprendere o meno un'attività commerciale verso non associati. Qualora quest'ultima sia presente, valgono le stesse considerazioni appena riportate per la raccolta fondi.

L'area patrimoniale-finanziaria può presentare margini sia positivi che negativi: l'esito finale dipende, oltre che dai livelli di econo-

Anche in questo caso, infatti, la presenza di patrimonio configura l'area come una potenziale *cash-cow* dell'organizzazione. Infine, l'area di supporto generale chiude necessariamente in perdita poiché non presenta, per definizione, una correlazione diretta con i proventi. Casomai è opportuno sottolineare che gli amministratori dovranno tentare, attraverso opportuni adattamenti del sistema informativo contabile, di ridurre al minimo grado l'impatto di questi oneri sul rendiconto gestionale, allocando, per quanto possibile, le singole componenti di costo all'interno delle altre sezioni.

4. Lo stato patrimoniale ed il prospetto di movimentazione delle componenti del patrimonio netto

Rispetto al rendiconto gestionale, lo stato patrimoniale presenta una minore articolazione in circuiti di concreta operatività. In effetti, alcune soluzioni proposte per il documento precedente hanno scarsa significatività o addirittura non sono presenti all'interno del prospetto del capitale.

Si pensi, in particolare, alle operazioni straordinarie che, derivando da eventi eccezionali e non ricorrenti, non presentano una correlazione diretta con i valori patrimoniali.

Le altre aree illustrate precedentemente sono, invece, presenti in questo documento, anche se gli amministratori, in sede di redazione del bilancio, dovranno valutare l'opportunità di un'articolazione analitica, come di seguito proposta. È infatti logico attendersi che molti elementi patrimoniali dell'attivo siano inseriti all'interno dell'area di supporto generale. Qualora gran parte dei valori del capitale di funzionamento dovessero essere allocati all'interno di questa sezione, il modello perderebbe utilità informativa; in questo caso la struttura per aree gestionali potrebbe essere abbandonata in favore di modelli meno articolati.

Riguardo ai finanziamenti è necessario premettere che un'articolazione per circuiti gestionali potrebbe condurre a notevoli complicazioni nel trattamento di singole poste di bilancio. Si pensi, a titolo esemplificativo, alla difficoltà di ripartizione dei debiti finan-

- finanziamenti propri, distinti in fondo di dotazione, patrimonio vincolato e libero;
 - fondi rischi ed oneri;
 - finanziamenti di terzi, articolati in debiti spontanei (dilazioni di pagamento) e finanziari (contrattazioni dirette del denaro).
- Lo stato patrimoniale proposto (tavola 2) è dunque basato sul criterio delle aree gestionali e, in seconda battuta, sul criterio della destinazione per l'articolazione del capitale di funzionamento, mentre sul criterio della provenienza per l'esposizione dei finanziamenti (Giunta, 1996).

Tavola 2: *Lo stato patrimoniale*

INVESTIMENTI	FINANZIAMENTI
A) INVESTIMENTI IN ATTIVITÀ ISTITUZIONALI	A) PATRIMONIO NETTO
A1) Investimenti del circuito culturale- le-educativo	1. Fondo di dotazione (se esistente)
1. Immobilizzazioni	2. Patrimonio vincolato
- Immobilizzazioni immateriali	- Fondi vincolati destinati da terzi
- Immobilizzazioni materiali	- Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali
- Immobilizzazioni finanziarie	- Contributi in conto capitale vincolati
2. Disponibilità	- Riserve vincolate
- Rimanezze di materiale	3. Patrimonio libero
- Crediti di funzionamento	- Risultato gestionale dell'esercizio
- Ratei e risconti attivi	- Risultato gestionale da esercizi precedenti
- Liquidità	- Riserve statutarie
- Altre disponibilità	- Contributi in conto capitale liberi
A2) Investimenti del circuito sportivo- ricreativo	
1. Immobilizzazioni	
- Immobilizzazioni immateriali	
- Immobilizzazioni materiali	
- Immobilizzazioni finanziarie	
2. Disponibilità	
- Rimanezze di materiale	
- Crediti di funzionamento	

INVESTIMENTI	FINANZIAMENTI
- Ratei e risconti attivi	
- Liquidità	
- Altre disponibilità	
(...omissis...)	
B) INVESTIMENTI IN ATTIVITÀ DI RACCOLTA FONDI	B) FONDI TFR E DI QUIESCENZA
1. Immobilizzazioni	- Fondo TFR
- Immobilizzazioni immateriali	- Fondi di quiescenza e previdenza integrativa
- Immobilizzazioni materiali	- Fondi per cessazioni di lavoro pasubordinato
- Immobilizzazioni finanziarie	
2. Disponibilità	
- Rimanezze di materiale	
- Crediti per liberalità da ricevere	
- Ratei e risconti attivi	
- Liquidità	
- Altre disponibilità	
C) INVESTIMENTI IN ATTIVITÀ ACCESSORE	C) FONDI PER RISCHI ED ONERI
1. Immobilizzazioni	- Fondo rischi liberalità condizionate
- Immobilizzazioni immateriali	- Fondo rischi su promesse di liberalità
- Immobilizzazioni materiali	- Fondo rischi su cambi
- Immobilizzazioni finanziarie	- Fondo rischi per controversie legali in corso
2. Disponibilità	- Fondo imposte e tasse
- Rimanezze di materiale	- Altri fondi rischi ed oneri
- Crediti di funzionamento	
- Ratei e risconti attivi	
- Liquidità	
- Altre disponibilità	
D) INVESTIMENTI PATRIMONIALI E FINANZIARI	D) DEBITI SPONTANEI
1. Immobilizzazioni	- Debiti verso fornitori
- Immobilizzazioni immateriali	- Debiti tributari
- Immobilizzazioni materiali	- Debiti verso dipendenti
	- Debiti verso istituti previdenziali

INVESTIMENTI	FINANZIAMENTI
2. Disponibilità <ul style="list-style-type: none"> - Disponibilità finanziarie - Ratei e risconti attivi - Liquidità - Altre disponibilità 	<ul style="list-style-type: none"> - Anticipi da terzi - Ratei e risconti passivi
E) INVESTIMENTI DI SUPPORTO GENERALE <ul style="list-style-type: none"> 1. Immobilizzazioni <ul style="list-style-type: none"> - Immobilizzazioni immateriali - Immobilizzazioni materiali - Immobilizzazioni finanziarie 2. Disponibilità <ul style="list-style-type: none"> - Rimanenze di materiale - Crediti di funzionamento - Crediti tributari - Crediti verso associati per versamento quote - Ratei e risconti attivi - Liquidità - Altre disponibilità 	E) DEBITI FINANZIARI <ul style="list-style-type: none"> - Debiti verso banche e altri intermediari - Debiti per prestiti emessi - Altri debiti finanziari
TOTALE INVESTIMENTI (A+B+C+D+E)	TOTALE FINANZIAMENTI (A+B+C+D+E)

Con riferimento allo schema, si impongono alcune puntualizzazioni.

In particolare, per il patrimonio netto si è ritenuto necessario evidenziare tre parti ideali:

- il fondo di dotazione (se valorizzato), il quale può essere sia libero che vincolato in funzione delle indicazioni statutarie;
- il patrimonio vincolato, composto da fondi, riserve e contributi in conto capitale vincolati per scelte operate da terzi donatori; si tratta di una conseguenza diretta del sistema di rilevazione delle

ne del risultato gestionale dell'esercizio in corso, dei risultati gestionali di esercizi precedenti, delle riserve statutarie e dei contributi in conto capitale liberi (Cndc, 2002a).

La dottrina (Kunz, 2004; Sostero, 2003) individua quattro possibili tipologie di liberalità:

- erogazioni in denaro;
- donazioni di altre attività (ad esempio: immobili, autovetture, crediti);
- estinzioni di passività da parte del donante (ad esempio, il pagamento del debito residuo di un mutuo contratto dall'organizzazione);
- donazioni di servizi (volontariato).

Secondo la prassi italiana (Cndc, 2002b) e americana (Fasb, 1993), le liberalità devono essere imputate tra i proventi dell'esercizio nel quale sono state ricevute o nel quale si acquisisce il diritto a riceverle, sempreché siano quantificabili monetariamente in modo attendibile.

In presenza di eventuali vincoli imposti dal donante o deliberati dall'organo amministrativo, alla fine del periodo si pone il problema della rilevazione.

Per i vincoli temporanei o di scopo deve essere stornata dal risultato d'esercizio la quota parte ancora non libera, poiché al 31 dicembre persiste ancora il vincolo temporale oppure la risorsa in tutto o in parte non è stata destinata allo scopo imposto. Tuttavia, è possibile che tale retifica non possa essere effettuata per l'assenza di un risultato dell'esercizio positivo di entità sufficiente; in questi casi si ricorre al patrimonio libero.

Per il trattamento contabile delle singole fattispecie di liberalità vincolate si rinvia a quanto previsto dalla prassi in materia (Cndc, 2002b).

Le movimentazioni delle poste del patrimonio netto connesse alla rilevazione contabile dei trasferimenti non reciproci secondo le diverse condizioni di vincolo possono essere riepilogate in un prospetto di sintesi (tavola 3).

Il prospetto di movimentazione delle poste del patrimonio netto

	Apertura	Risultato della gestione	Delibere di assegnazione del consiglio direttivo	Erogazioni effettive dell'anno	Variazioni di vincolo	Situazione al termine dell'esercizio
Progetto 1						
Progetto 2						
....						
Progetto n						
Progetto x						
Progetto x+1						
....						
Progetto x+n						

Il documento assume un ruolo estremamente importante per l'*accountability* interna ed esterna dell'ente e, allo stesso tempo, assolve ad un'importante funzione organizzativa e gestionale.

Nei confronti dei donatori esterni, lo schema consente di informare, in maniera schematica e funzionale, sull'effettivo utilizzo delle risorse messe a disposizione dell'ente, contribuendo alla trasparenza informativa.

Da un punto di vista organizzativo e gestionale, il documento permette di:

- monitorare costantemente l'andamento delle singole iniziative, garantendo il rispetto dei vincoli imposti dagli erogatori esterni o dal C.d.A.;
- informare gli amministratori sull'effettivo apporto dei singoli progetti al perseguimento della *mission*, evidenziando i risultati inter-

evidenziare il legame fra i progetti ed i fini statutari dell'ente, attraverso un richiamo ai settori di intervento delle Aps.

5. Il rendiconto finanziario

La verifica della trasparenza gestionale nel suo aspetto finanziario e, quindi, del permanere di condizioni di liquidità e solvibilità, può essere effettuata attraverso la lettura del rendiconto finanziario (nonché dello stato patrimoniale), eventualmente articolato per aree così come accade per il rendiconto gestionale.

In effetti, pur ribadendo l'importanza dei dati economici e patrimoniali, ai fini della sostenibilità nel tempo dell'ente non possono essere trascurate fondamentali informazioni sulla movimentazione dei flussi finanziari. Tutto ciò al fine di conoscere la situazione monetaria dell'azienda e comprendere quali circuiti gestionali hanno assorbito risorse finanziarie e quali, invece, le hanno generate.

Lo schema di rendiconto finanziario che segue (tavola 4) riprende fedelmente l'articolazione per aree del rendiconto gestionale, attraverso una rappresentazione scalare che evidenzia i risultati intermedi (Bagnoli, 2002).

Tavola 4: Il rendiconto finanziario

Risultato dell'area istituzionale
+ costi non monetari dell'area istituzionale
- ricavi non monetari dell'area istituzionale
+/- dim./aum. di capitale circolante netto dell'area istituzionale
= <i>cash flow</i> corrente dell'area istituzionale statutaria
+/- dim./aum. investimenti dell'area istituzionale
+/- aum./dim. finanziamenti dell'area istituzionale
=A) <i>cash flow</i> dell'area istituzionale
Risultato dell'area raccolta fondi
+ costi non monetari dell'area raccolta fondi
- ricavi non monetari dell'area raccolta fondi
+/- dim./aum. di capitale circolante netto dell'area raccolta fondi
= <i>cash flow</i> corrente dell'area raccolta fondi
+/- dim./aum. investimenti dell'area raccolta fondi

Risultato dell'area accessoria
+ costi non monetari dell'area accessoria
- ricavi non monetari dell'area accessoria
+/- dim./aum. di capitale circolante netto dell'area accessoria
= <i>cash flow</i> corrente dell'area accessoria
+/- dim./aum. investimenti dell'area accessoria
+/- aum./dim. finanziamenti destinati all'area accessoria
= C) <i>cash flow</i> dell'area accessoria
Risultato dell'area patrimoniale-finanziaria
+ costi non monetari dell'area patrimoniale-finanziaria
- ricavi non monetari dell'area patrimoniale-finanziaria
+/- dim./aum. di capitale circolante netto dell'area patrimoniale-finanziaria
= <i>cash flow</i> corrente dell'area patrimoniale-finanziaria
+/- dim./aum. investimenti dell'area patrimoniale-finanziaria
+/- aum./dim. finanziamenti destinati all'area patrimoniale-finanziaria
= D) <i>cash flow</i> dell'area patrimoniale-finanziaria
Risultato dell'area di supporto generale
+ costi non monetari dell'area di supporto generale
+/- dim./aum. di capitale circolante netto dell'area di supporto generale
= <i>cash flow</i> corrente dell'area di supporto generale
+/- dim./aum. investimenti dell'area di supporto generale
+/- aum./dim. finanziamenti destinati all'area di supporto generale
= E) <i>cash flow</i> dell'area di supporto generale
Risultato dell'area straordinaria
+ costi non monetari straordinari
- ricavi non monetari straordinari
= F) <i>cash flow</i> dell'area straordinaria
A+B+C+D+E+F = Flusso di cassa globale generato/assorbito

È necessario precisare che talune determinanti dei *cash flow* dei circuiti gestionali possono essere esplicitate soltanto ricorrendo alla nota integrativa. Il riferimento è, in particolare, alle variazioni dei finanziamenti all'interno delle singole aree che non trova-

chiamati ad indicare in nota integrativa i criteri di ripartizione dei debiti spontanei e di quelli finanziari fra le aree, onde addivenire allo schema di rendiconto finanziario proposto.

6. La lettura del bilancio attraverso alcuni indicatori

Ad integrazione delle informazioni appena richiamate, proponiamo alcuni indicatori di bilancio (tavola 5) che tentano di rendere conto delle condizioni di efficienza, efficacia ed economicità della gestione aziendale, nonché del rispetto della normativa di settore.

Tavola 5: Gli indicatori di bilancio

1.	Indici di tipicità	→ Proventi istituzionali * 100 → Proventi complessivi → Proventi da raccolta fondi * 100 → Proventi complessivi
	Indice di atipicità	→ Proventi da attività accessorie * 100 → Proventi complessivi
2.	Indice di dipendenza da enti pubblici	→ Rimborsi da convenzioni con enti pubblici * 100 → Proventi istituzionali → Liberalità e contributi da enti pubblici * 100 → Proventi da raccolta fondi
	Indici di dipendenza da associati	→ Quote associative * 100 → Proventi istituzionali → Liberalità da associati * 100 → Proventi da raccolta fondi → Proventi da cessioni beni e servizi agli associati * 100 → Proventi istituzionali
	Indici di dipendenza da terzi	→ Proventi da cessioni beni e servizi ai non associati * 100 → Proventi accessori → Liberalità da non associati * 100 → Proventi da raccolta fondi
3.	Indice di efficienza dell'attività istituzionale	→ Oneri da attività istituzionale * 100 → Proventi da attività istituzionale
	Indice di efficienza della raccolta fondi	→ Oneri da raccolta fondi * 100 → Proventi da raccolta fondi
4.	Indici di efficienza dell'attività tipica	→ Oneri di supporto generale * 100 → Proventi istituzionali e da raccolta fondi → Oneri per il personale dipendente o collaboratore * 100 → Oneri complessivi
	Indici sul personale dipendente/collaboratore	→ Liberalità di servizi * 100 → Proventi da raccolta fondi

Il tema degli indicatori di bilancio degli *Emp* è già stato affrontato da prassi (Cndc, 2006) e dottrina (Travaglini, 2006) in Italia e negli Stati Uniti.

L'articolazione presentata costituisce al contempo un adattamento ed un approfondimento delle proposte citate, anche in considerazione delle specificità gestionali delle Aps.

In particolare, le prime due categorie di indicatori si pongono l'obiettivo di misurare l'incidenza delle attività tipiche e, per contrapposizione, di quelle atipiche, sul volume complessivo dei proventi dell'ente. Tale misura consente di comprendere il grado di autonomia economica dell'ente rispetto ad attività estranee o comunque distanti dall'oggetto sociale, quali quelle patrimoniali-finanziarie, accessorie e straordinarie. Valori di tipicità prossimi al 100% possono comportare decisioni di diversificazione della gestione in favore di operazioni atipiche o di un miglior impiego del patrimonio mobiliare ed immobiliare. Al contrario, valori inferiori al 50% dovrebbero indurre gli amministratori verso una riconsiderazione delle strategie poiché esiste la possibilità di uno scollamento fra *mission* statutaria e attività effettivamente perseguite. Gli indici del secondo raggruppamento mirano invece ad evidenziare il grado di dipendenza economica dell'ente dagli utenti tipici delle Aps: pubblica amministrazione, associati e terzi.

Per ciascuna sottocategoria sono distinti i proventi derivanti da:

- operazioni sinallagmatiche di natura istituzionale (pubblica amministrazione e associati) o accessoria (terzi);
- iniziative di proacciacamento fondi senza carattere di corrispettività.

La terza serie di indicatori persegue l'obiettivo di misurare l'efficienza interna ed esterna attraverso la contrapposizione fra proventi ed oneri di ciascuna area. Una nota particolare merita l'indice di efficienza dell'attività tipica la cui importanza cresce all'aumentare del carattere erogativo della gestione aziendale. Un'altra incidenza di costi di struttura rispetto ai proventi tipici rappre-

Infine, gli indici sul personale dipendente, collaboratore e volontario, necessitano di alcuni chiarimenti. Il primo di essi misura semplicemente l'incidenza degli oneri per personale a vario titolo impiegato nell'organizzazione sui costi totali, onde valutare il peso che le risorse umane hanno nella gestione dell'ente. Il secondo ed il terzo indicatore presuppongono una valorizzazione oraria delle liberalità sotto forma di servizi moltiplicata per il monte ore annuale dei volontari. Come noto, tale procedura è raccomandata sia dalla prassi nazionale (Cndc, 2002b) che da quella americana (Fasb, 1993) e, qualora applicata, comporta la registrazione di proventi per *people-raising* a fronte di oneri per l'utilizzazione del servizio. Permane il problema della valorizzazione oraria sul quale la dottrina si è espressa con soluzioni molto eterogenee e talvolta opinabili (Mook L., Handy F., Quarter J., 2007; Brown E., 1999; Anderson P.M., Zimmerer M.E., 2003).

L'impatto sul risultato dell'esercizio è ovviamente nullo, ma con una riclassificazione del rendiconto gestionale a valore aggiunto si evidenzierebbe un maggior valore creato e distribuito agli *stakeholder* (Manetti, 2004).

Il terzo ed il quarto indicatore segnalano, rispettivamente, la prevalenza del lavoro volontario economicamente valorizzato su quello retribuito e il peso degli oneri per le retribuzioni di soci per rapporti di lavoro dipendente, autonomo o parasubordinato sul totale dei costi per il personale.

Tali indici hanno una capacità segnaletica particolarmente significativa poiché permettono di verificare il rispetto dei limiti previsti dalla legge 383/2000 in merito alla prevalenza del lavoro volontario su quello retribuito e alla possibilità di assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo ai propri associati (art. 18).

Bibliografia

- AMORIO D., *Ragioneria generale delle imprese*, Napoli, Giannini, 2002.
 ANDERSON P.M., ZIMMERER M.E., *Dollar value of volunteer time: A review of five estimation*

CONSIGLIO NAZIONALE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI-COMMISSIONE AZIENDE NON PROFIT, *Documento di presentazione di un sistema rappresentativo dei risultati di sintesi delle aziende non profit*, 2002;

- *La valutazione e l'iscrizione delle liberalità nel bilancio d'esercizio delle aziende non profit*, 2002;
 - *La nota integrativa e la relazione sulla missione*, 2002;
 - *Prospetto di rappresentazione della movimentazione delle componenti del patrimonio netto*, 2002;
 - *Gli indicatori e gli indicatori di performance nelle aziende non profit impegnate nella raccolta fondi e destinarie di contributi pubblici e privati*, 2006.
- FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD, *Statements of financial accounting standards n. 116: Accounting for contributions received and contributions made*, 1993.
- GIUNTA A., *Appunti di economia aziendale*, Padova, Cedam, 1996.
- GIUNTA F., PISANI M., *Il bilancio*, Milano, Apogeo, 2005.
- GRAY R., BERRINGTON J., COLLISON D., *NGOs, civil society and accountability: Making the people accountable to capital*, in "Accounting, Auditing and Accountability Journal", n. 3/2006.
- KUNZ A., *L'iscrizione delle liberalità nel bilancio d'esercizio delle aziende non profit*, Padova, Cedam, 2004.
- MANETTI G., *Forme di rendicontazione per organizzazioni di volontariato con contabilità economica*, in "Non Profit", n. 1/2004.
- MANFREDI F., ZANGRANDI A. (a cura di), *Dall'eterogeneità all'economicità*, Milano, Egea, 2000.
- MARCON G., TIEGHI M., *Sistema informativo e misurazioni economiche nelle Anp*, in Zangrandi A. (a cura di), *Le condizioni di sviluppo*, Milano, Egea, 2000.
- MATACENA A. (a cura di), *Scenari e strumenti per il Terzo settore*, Milano, Egea, 2000.
- MATACENA A., *Un sistema informativo "logico" per gli attori del Terzo settore in Italia*, in "Non Profit", n. 4/1998.
- MELANDI V., *Il fund-raising in Italia*, in "Non Profit", n. 3/2004.
- MOOK L., HANDEY F., QUARTELLI J., *Reporting Volunteer Labour at the Organizational Level: A Study of Canadian Nonprofits*, in "Voluntas: International Journal of Voluntary and Non-profit Organizations", n. 1/2007.
- SOSTERO U., *La rappresentazione delle liberalità rinvolate riceute dalle aziende non profit*, in "Rivista dei donatori commercialisti", n. 4/2003.
- THOMAS A., *The Rise of Social Cooperatives in Italy*, in "International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations", n. 3/2004.
- TRAVAGNI C., *Un primo quadro interpretativo per l'analisi dei bilanci delle aziende non profit*, in "Non Profit", n. 2/2006.

Nuovi investimenti nel settore elettrico tra opposizioni locali e processo autorizzativo

di Paola Garrone* e Angelamaria Groppi**

1. Introduzione

Nei paesi avanzati non è raro osservare catene di eventi come la seguente: l'investitore identifica il sito per costruire un'infrastruttura o un grande impianto; la comunità locale, non appena a conoscenza del progetto, esprime timori e preoccupazioni sugli effetti negativi per ambiente e salute; di frequente matura scetticismo o anche sfiducia verso le istituzioni coinvolte, anche con delegittimazione del loro ruolo; gruppi di cittadini si organizzano per manifestare dissenso, creare coalizioni per una protesta più efficace, a volte emergono mobilitazioni e conflitti anche intensi; l'investitore e le autorità riescono con difficoltà a gestire questa opposizione; i progetti restano in stallo per periodi più o meno prolungati, nei casi più estremi vengono abbandonati del tutto. Una sequenza di fatti di questo tipo viene generalmente identificata con il termine NIMBY, *Not In My Back Yard*.

L'efficace composizione di interessi tanto diversi, ugualmente legittimi e razionali in ottica privata, rappresenta una sfida politica cruciale. Ad esempio, le difficoltà legate alla localizzazione e alla *public acceptance* degli investimenti nel settore energetico hanno implicazioni importanti per l'economia e la società. Si pensi, per l'Italia, alla storica rinuncia alla tecnologia nucleare o al contributo ridotto del carbone, a favore di un uso preponderante di gas e olio combustibile, nonostante considerazioni di sicurezza dell'approvvigionamento, di protezione dell'ambiente o di efficienza ed economicità della fornitura avrebbero suggerito un *mix* energetico più equilibrato. Analoghe riflessioni suscitano i ritardi nell'espansione della rete nazionale di trasmissioni o nello sviluppo dei riflettori, al di fuori dal settore energetico, le proteste che hanno bloccato lo sviluppo di impianti di trattamento e smaltimento dei rifiuti urbani.

La *public acceptance*