

Enti del terzo settore: novità in tema di bilancio

Il periodo di lockdown legato all'emergenza COVID19 ha portato alcune significative novità in tema di bilancio per gli enti del terzo settore (ETS) dovute sia alle agevolazioni previste dal DL 18/2020 (convertito nella Legge 27/2020) emanato per contrastare l'emergenza pandemica sia alla diffusione degli schemi di bilancio che gli ETS saranno tenuti ad utilizzare, tramite la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto ministeriale in materia di "Adozione della modulistica di bilancio degli enti del terzo settore" (decreto 5 marzo 2020).

Le novità apportate dal decreto emergenziale e dal decreto ministeriale concernenti la redazione e approvazione del bilancio d'esercizio degli enti del terzo settore, insieme alle relative incongruenze rilevate, sono qui di seguito sintetizzate.

Modalità e scadenze relative all'approvazione del bilancio d'esercizio

La prima novità introdotta dal decreto "cura Italia" come convertito dalla legge 27/2020 riguarda lo slittamento ex lege del termine di approvazione del bilancio al 31 ottobre per le ONLUS, le organizzazioni di volontariato (ODV), le associazioni di promozione sociale (APS), le fondazioni, le associazioni (riconosciute e non), i comitati e gli altri enti senza scopo di lucro.

La seconda novità riguarda la possibilità di poter convocare l'assemblea ordinaria, come quella di approvazione di bilancio ma non solo, entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (quindi entro il 29 giugno per gli enti il cui esercizio coincide con l'anno solare). Inoltre, durante le assemblee (ordinarie e straordinarie) indette entro il 31 luglio sono consentiti l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento mediante i mezzi di telecomunicazione, anche se tali modalità non sono esplicitamente previste negli statuti e nei regolamenti degli enti. Queste agevolazioni, previste dall'articolo 106 rubricato "*norme in materia di svolgimento delle assemblee di società ed enti*", si applicano alle società e ai soli enti costituiti sotto forma di fondazione o associazione, mentre risultano escluse ONLUS, le ODV e le APS, che quindi hanno la possibilità di approvare il bilancio entro il 31 ottobre 2020 ma non di svolgere le assemblee in videoconferenza.

Di qui le prime incongruenze. Perché, a fronte della medesima emergenza, consentire la dilazione nel termine di approvazione del bilancio ma non la possibilità di svolgere le assemblee da remoto? O meglio, perché consentire lo svolgimento delle sedute in videoconferenza solo ad alcuni enti del terzo settore e non ad altri? Qual è la ratio di questa distinzione? Al fine di consentire (parzialmente) una coerente applicazione della legge potrebbe ipotizzarsi l'applicazione in via analogica alle ONLUS, ODV e

APS di quanto previsto all'articolo 73 (legge 27/2020) per le fondazioni e le associazioni con riguardo allo svolgimento delle assemblee da remoto.

Schemi di bilancio

Cosa prevede il Codice del Terzo settore in tema di bilancio

Si riprendono qui di seguito brevemente gli articoli del D. Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore - CTS) che si occupano direttamente del bilancio degli ETS e delle formalità ad esso connesse.

L'articolo 13 sancisce in capo agli enti del terzo settore l'obbligo di tenere le scritture contabili e di predisporre il bilancio d'esercizio. In particolare, gli enti che abbiano registrato ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a euro 220.000 devono redigere un bilancio formato da stato patrimoniale, il rendiconto gestionale e la relazione di missione; al di sotto della soglia di euro 220.000 è ammessa la redazione di un bilancio semplificato composto del solo rendiconto di cassa.

E' evidente il parallelismo con il bilancio delle società di capitali formato da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa.

Nel bilancio degli ETS la relazione di missione (ossia la nota integrativa degli enti non commerciali) illustra le poste di bilancio, l'andamento economico finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie. Gli enti che svolgono la propria attività esclusivamente o prevalentemente in forma di impresa (si pensi alle cooperative sociali o alle imprese sociali organizzate in forma di impresa commerciale) seguono invece gli schemi previsti dal codice civile per le società. L'organo amministrativo ha il compito di documentare il carattere sussidiario e secondario dell'attività commerciale eventualmente svolta nella relazione di missione, in calce al rendiconto di cassa o in nota integrativa.

L'articolo 14 del codice del Terzo settore disciplina invece l'obbligo di redazione, di deposito presso il RUNTS (Registro Unico Nazionale degli enti del Terzo settore) e di pubblicazione sul sito web del bilancio sociale in capo agli enti che abbiano percepito ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a euro 1.000.000. In ogni caso, gli enti sono tenuti alla pubblicazione sul proprio sito web dei dati aggiornati circa gli eventuali compensi, emolumenti o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai membri dell'organo amministrativo e di controllo, ai dirigenti e agli associati. Ai sensi dell'articolo 87, comma sesto, gli enti non commerciali (ossia gli enti che svolgono esclusivamente o prevalentemente attività di interesse generale come definite dall'articolo 5) che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono redigere

all'interno del bilancio un apposito rendiconto da cui risultino le entrate e le spese relative a ciascuna campagna.

Il revisore legale dei conti eventualmente nominato in conformità all'articolo 31 (CTS), esprime con apposita relazione un giudizio sul bilancio composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e la parte di relazione di missione che illustra le poste di bilancio. La relazione del revisore comprende altresì un giudizio di coerenza tra l'andamento economico finanziario e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie previsti nella relazione di missione con quanto risultante da bilancio d'esercizio, nonché un giudizio di conformità della medesima parte della relazione di missione con le norme e la dichiarazione sugli errori significativi.

Il CTS anche in tema di bilancio ha poi rimandato ad opportuni decreti attuativi l'approvazione degli schemi di bilancio che gli ETS dovranno obbligatoriamente adottare in relazione alla propria dimensione.

Il decreto ministeriale 5 marzo 2020

L'atteso decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali è stato emanato lo scorso 5 marzo ed è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 102 il 18 aprile.

Innanzitutto, si conferma nella redazione dei bilanci degli enti l'applicazione del "principio di competenza economica" per la redazione del bilancio degli enti. Gli ETS con entrate inferiori a euro 220.000 tenuti alla redazione del solo rendiconto di cassa potranno derogare al principio generale utilizzando il c.d. "principio di cassa".

Il decreto stabilisce che ai fini del computo dei ricavi, rendite, proventi ed entrate comunque denominate, da considerare per valutare il superamento della soglia di euro 220.000, non sono incluse tra le entrate di casa quelle relative ai disinvestimenti, ossia quelle relative alla cessione di immobilizzazioni, perché non inerenti alla gestione caratteristica dell'ente, né sono compresi i proventi derivanti dal reperimento di fonti finanziarie.

Gli schemi illustrati dal decreto sono fissi. È possibile, in analogia a quanto previsto per le società di capitali, comunque suddividere ulteriormente le voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole al fine di favorire una maggiore chiarezza del bilancio, senza eliminare la voce complessiva e il relativo importo. Quando il raggruppamento è irrilevante, le citate voci possono essere altresì raggruppate. Inoltre, le voci precedute da numeri arabi e da lettere minuscole possono essere eliminate qualora riportino importi nulli per due esercizi consecutivi. Eventuali raggruppamenti o eliminazioni devono risultare dalla relazione di missione.

Gli obblighi di adozione degli schemi di bilancio per gli ETS si applicheranno a partire dalla redazione del bilancio del primo esercizio successivo a quello in corso alla data di pubblicazione. Quindi per gli enti con esercizio coincidente con l'anno solare i nuovi schemi saranno obbligatori dalla redazione del bilancio 2021. Tenuto conto della necessità di indicare in bilancio anche i dati relativi all'esercizio precedente sarà opportuno considerare la possibile adozione già dall'esercizio 2020.

Obiettivo del legislatore è quello di omogeneizzare i documenti contabili degli enti in modo da rendere più agevole la valutazione economica dei risultati realizzati e la visione della posizione finanziaria e patrimoniale. Schemi di bilancio omogenei favoriscono la trasparenza ed il confronto da parte di analisti e stakeholders. Nonostante l'intenzione, di omogeneità tra i modelli di riclassificazione predisposti nel decreto ve ne è ben poca. Una delle stonature che salta immediatamente all'occhio riguarda la struttura dello stato patrimoniale e del rendiconto gestionale, il primo predisposto in forma scalare, e il secondo a sezioni contrapposte. Pur non curandoci della forma ed entrando nel merito delle singole voci e clausole tassativamente previste, ci si accorge di alcune imprecisioni e incorrettezze: a titolo di esempio, nella clausola 22 della relazione di missione si parla di erogazioni gratuite, invece che liberali. Un errore non solo terminologico ma altresì giuridico, visto che la liberalità consta di un negozio alla cui base è presente il cd animus donandi, elemento psicologico costituito dalla volontà di arricchire il beneficiario senza pretendere alcun corrispettivo. Nel negozio a titolo gratuito, invece, è implicita comunque l'esistenza di un interesse patrimoniale.

Al di là di ogni perplessità, come già accennato in precedenza, gli schemi previsti nel decreto sono fissi. Di seguito, se ne riportano i modelli.

Stato patrimoniale

Attivo:

A) quote associative o apporti ancora dovuti;

B) immobilizzazioni:

I - immobilizzazioni immateriali:

1) costi di impianto 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 del 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 di 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
A) Costi e oneri da attività di interesse generale			A) Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale		
			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 prestazioni e cessioni a terzi		
5) Ammortamenti			8) Contributi da enti pubblici		
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		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/-)		
B) Costi e oneri da attività diverse			B) Ricavi, rendite e proventi da attività diverse		
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 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		
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			6) Altri ricavi, rendite e proventi		
7) Oneri diversi di gestione			7) Rimanenze finali		
8) Rimanenze iniziali					
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività diverse (+/-)		
C) Costi e oneri da attività di raccolta fondi			C) Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi		
1) Oneri per raccolte fondi abituali			1) Proventi da raccolte 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		
D) Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali			D) Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali		
1) Su rapporti bancari			1) Da rapporti bancari		
2) Su prestiti			2) Da altri investimenti finanziari		
3) Da patrimonio edilizio			3) Da patrimonio edilizio		
4) Da altri beni patrimoniali			4) Da altri beni patrimoniali		

Relazione di missione

La relazione di missione deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni e se rilevanti:

- 1) le informazioni generali sull'ente, la missione perseguita e le attività di interesse generale di cui all'art. 5 richiamate nello statuto, l'indicazione della sezione del Registro unico nazionale del Terzo settore in cui l'ente è iscritto e del regime fiscale applicato, nonché le sedi e le attività svolte;
- 2) i dati sugli associati o sui fondatori e sulle attività svolte nei loro confronti; informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'ente;
- 3) i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato; eventuali accorpamenti ed eliminazioni delle voci di bilancio rispetto al modello ministeriale;
- 4) i movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ciascuna voce: il costo; eventuali contributi ricevuti; le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, gli spostamenti da una ad altra voce, le alienazioni avvenuti nell'esercizio; le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuati nell'esercizio; il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio;
- 5) la composizione delle voci «costi di impianto e di ampliamento» e «costi di sviluppo», nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento;
- 6) distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
- 7) la composizione delle voci «ratei e risconti attivi» e «ratei e risconti passivi» e della voce «altri fondi» dello stato patrimoniale;
- 8) le movimentazioni delle voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione, con indicazione della natura e della durata dei vincoli eventualmente posti, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi;
- 9) una indicazione degli impegni di spesa o di reinvestimento di fondi o contributi ricevuti con finalità specifiche;
- 10) una descrizione dei debiti per erogazioni liberali condizionate;
- 11) un'analisi delle principali componenti del rendiconto gestionale, organizzate per categoria, con indicazione dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali;
- 12) una descrizione della natura delle erogazioni liberali ricevute;

- 13) il numero medio dei dipendenti, ripartito per categoria, nonché il numero dei volontari iscritti nel registro dei volontari di cui all'art. 17, comma 1, che svolgono la loro attività in modo non occasionale;
- 14) l'importo dei compensi spettanti all'organo esecutivo, all'organo di controllo, nonché al soggetto incaricato della revisione legale. Gli importi possono essere indicati complessivamente con riferimento alle singole categorie sopra indicate;
- 15) un prospetto identificativo degli elementi patrimoniali e finanziari e delle componenti economiche inerenti i patrimoni destinati ad uno specifico affare di cui all'art. 10 del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni;
- 16) le operazioni realizzate con parti correlate, precisando l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenziazione sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'ente;
- 17) la proposta di destinazione dell'avanzo, con indicazione degli eventuali vincoli attribuiti all'utilizzo parziale o integrale dello stesso, o di copertura del disavanzo;
- 18) l'illustrazione della situazione dell'ente e dell'andamento della gestione. L'analisi è coerente con l'entità e la complessità dell'attività svolta e può contenere, nella misura necessaria alla comprensione della situazione dell'ente e dell'andamento e del risultato della sua gestione, indicatori finanziari e non finanziari, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze. L'analisi contiene, ove necessario per la comprensione dell'attività, un esame dei rapporti sinergici con altri enti e con la rete associativa di cui l'organizzazione fa parte;
- 19) l'evoluzione prevedibile della gestione e le previsioni di mantenimento degli equilibri economici e finanziari;
- 20) l'indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie, con specifico riferimento alle attività di interesse generale;
- 21) informazioni e riferimenti in ordine al contributo che le attività diverse forniscono al perseguimento della missione dell'ente e l'indicazione del carattere secondario e strumentale delle stesse;
- 22) un prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi, se riportati in calce al rendiconto gestionale, da cui si evincano: i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'art. 17, comma 1 del decreto legislativo 2 agosto 2017, n. 117 e successive modificazioni ed integrazioni; le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;

la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto; accompagnato da una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione degli elementi di cui agli alinea precedenti;

23) la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti, per finalità di verifica del rispetto del rapporto uno a otto, di cui all'art. 16 del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, ove tale informativa non sia già stata resa o debba essere inserita nel bilancio sociale dell'ente;

24) una descrizione dell'attività di raccolta fondi rendicontata nella Sezione C del rendiconto gestionale, nonché il rendiconto specifico previsto dall'art. 87, comma 6 dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione effettuate occasionalmente di cui all'art. 79, comma 4, lettera a) del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni. L'ente può riportare ulteriori informazioni rispetto a quelle specificamente previste, quando queste siano ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali.

Rendiconto di cassa

USCITE	Es.t	Es.t-1	ENTRATE	Es.t	Es.t-1
A) Uscite da attività di interesse generale			A) Entrate da attività di interesse generale		
			1) Entrate da quote associative e apporti dei fondatori		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			2) Entrate dagli associati per attività mutuali		
2) Servizi			3) Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
			4) Erogazioni liberali		
3) Godimento beni di terzi			5) Entrate del 5 per mille		
4) Personale			6) Contributi da soggetti privati		
			7) Entrate per prestazioni e cessioni a terzi		
5) Uscite diverse di gestione			8) Contributi da enti pubblici		
			9) Entrate da contratti con enti pubblici		
			10) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale		
B) Uscite da attività diverse			B) Entrate da attività diverse		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
2) Servizi			2) Contributi da soggetti privati		
3) Godimento beni di terzi			3) Entrate per prestazioni e cessioni a terzi		
4) Personale			4) Contributi da enti pubblici		
5) Uscite diverse di gestione			5) Entrate da contratti con enti pubblici		
			6) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività diverse		
C) Uscite da attività di raccolta fondi			C) Entrate da attività di raccolta fondi		
1) Uscite per raccolte fondi abituali			1) Entrate da raccolte fondi abituali		
2) Uscite per raccolte fondi occasionali			2) Entrate da raccolte fondi occasionali		
3) Altre uscite			3) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di raccolta fondi		
D) Uscite da attività finanziarie e patrimoniali			D) Entrate da attività finanziarie e patrimoniali		
1) Su rapporti bancari			1) Da rapporti bancari		
2) Su investimenti finanziari			2) Da altri investimenti finanziari		
3) Su patrimonio edilizio			3) Da patrimonio edilizio		
4) Su altri beni patrimoniali			4) Da altri beni patrimoniali		
5) Altre uscite			5) Altre entrate		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività finanziarie e patrimoniali		
E) Uscite di supporto generale			E) Entrate di supporto generale		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Entrate da distacco del personale		
2) Servizi			2) Altre entrate di supporto generale		

3) Godimento beni di terzi					
4) Personale					
5) Altre uscite					
Totale				Totale	
Totale uscite della gestione				Totale entrate della gestione	
			Avanzo/disavanzo d'esercizio prima delle imposte		
			Imposte		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio prima di investimenti e disinvestimenti patrimoniali, e finanziamenti		

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

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

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

Costi e proventi figurativi¹

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

