



**Consiglio  
Nazionale  
dei Dottori  
Commercialisti**

**COMMISSIONE AZIENDE NON PROFIT**

**RACCOMANDAZIONE N.2**

**LA VALUTAZIONE E L'ISCRIZIONE  
DELLE LIBERALITÀ  
NEL BILANCIO D'ESERCIZIO DELLE AZIENDE NON PROFIT**

**CONSIGLIERE DELEGATO**

GIORGIO SGANGA

**PRESIDENTE**

MARCO ELEFANTI

**COMPONENTI**

ROSSANO BARTOLI	MARCO CANNELLA		
GIAN MARIA COLOMBO	ROSANNA D'AMORE		
ANDREA FERRARI	ALBERTO KUNZ		
FEDERICO LODA	DAVIDE MAGGI	ANGELO	MARAMAI
	MATTEO POZZOLI		
ADRIANO PROPERSI	ANTONIO SOLDANI		

**GIUGNO 2002**

## **RACCOMANDAZIONE N.2**

### **LA VALUTAZIONE E L'ISCRIZIONE DELLE LIBERALITÀ NEL BILANCIO D'ESERCIZIO DELLE AZIENDE NON PROFIT**

#### **SOMMARIO**

	<b>PARAGRAFI</b>
INTRODUZIONE	1-2
SCOPO E CONTENUTO	3-7
LE LIBERALITÀ NON VINCOLATE	8-13
LE LIBERALITÀ VINCOLATE	14-16
TRATTAMENTO CONTABILE DI RIFERIMENTO	17-23
TRATTAMENTO CONTABILE ALTERNATIVO CONSENTITO	24-27
LE LIBERALITÀ CONDIZIONATE	28-31
LE PROMESSE DI LIBERALITÀ	32-36
LE DONAZIONI DI SERVIZI	37-40
GLI OGGETTI D'ARTE	41-42

## INTRODUZIONE

1. Il presente documento si inserisce nel quadro delle iniziative avviate nel 2000 dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti con la costituzione della Commissione Aziende Non Profit, al fine di sviluppare azioni orientate a fornire supporto metodologico e contributi scientifici alle aziende non profit, in considerazione della crescente rilevanza che tali organismi vanno assumendo nel tessuto socio-economico italiano. L'attività della Commissione ha consentito nel corso del 2001 la predisposizione di una prima raccomandazione sui contenuti e sulle prassi di redazione dei documenti di rappresentazione dei risultati di sintesi delle aziende senza fine di lucro. Le caratteristiche gestionali delle aziende non profit e l'articolata gamma di attività che esse si trovano a svolgere suscitano una serie di problematiche relative alle modalità di sviluppo dei sistemi contabili ed alla identificazione dei sistemi di valutazione delle principali voci di bilancio. Per queste ragioni la Commissione, su indicazione del Consiglio Nazionale e recependo le esigenze diffuse fra le aziende del terzo settore, si è impegnata nella predisposizione della presente raccomandazione inerente alle modalità di iscrizione ed ai criteri di valutazione delle liberalità nei bilanci di esercizio delle aziende non profit. Trattandosi di un documento che fornisce indicazioni che consentono una più efficace redazione degli schemi di rappresentazione dei risultati di sintesi quando, nell'ambito di questo studio, si parla di schemi di bilancio, il riferimento è ai due prospetti di sintesi descritti nella suindicata prima raccomandazione espressa dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti.

2. Il documento è stato elaborato sulla base di uno schema concettuale ottenuto comparando i criteri di valutazione ed iscrizione in bilancio delle liberalità definiti nei principi contabili generalmente accettati in America, Canada, Australia, Nuova Zelanda e Regno Unito, e nel documento congiunto di studio che questi paesi, in collaborazione con lo IASB (G4+1), hanno emanato nel 1999, con quelli indicati dagli organismi contabili continentali, in particolare francesi e tedeschi, e con la prassi contabile italiana. L'osservazione della prassi contabile

nazionale ed internazionale e dei principi contabili generalmente accettati, proposta con la chiave interpretativa delineata dalla dottrina ragionieristica e coordinata con l'attenta disamina delle caratteristiche economico aziendali delle organizzazioni non profit, hanno, quindi, concorso a definire il quadro scientifico di riferimento per l'elaborazione di questa raccomandazione.

## SCOPO E CONTENUTO DEL DOCUMENTO

3. Lo scopo di questo documento è la definizione delle linee guida da seguire nel processo di valutazione ed iscrizione nel bilancio d'esercizio delle aziende non profit delle liberalità, onde evitare la diffusione di differenti interpretazioni contabili di fenomeni sostanzialmente identici dal punto di vista economico e garantire la comparabilità e l'attendibilità dei documenti di sintesi elaborati da queste aziende.

4. Per "liberalità" si intende qualsiasi forma di erogazione volontaria ad un'azienda di denaro o di altre attività, materiali o immateriali, ovvero la cancellazione delle sue passività, per mezzo di un trasferimento non reciproco da parte di un altro soggetto, che non riceve in cambio alcun beneficio tangibile approssimativamente dello stesso valore. La causa del trasferimento è, quindi, da individuare nella volontà dell'erogante di sostenere le finalità istituzionali e di utilità sociale dell'azienda non profit.

5. Fra le liberalità si annoverano, ad esempio, le donazioni monetarie e non monetarie, i legati, le altre liberalità d'uso indicate dal codice civile, i contributi erogati da soggetti pubblici e privati.

6. La Commissione ha ritenuto il termine *liberalità* più idoneo a rappresentare la realtà economica dei fenomeni analizzati, rispetto al termine "contributi", considerando l'accezione con cui esso è solitamente utilizzato in Italia, al termine "erogazioni liberali", eccessivamente legato alla normativa fiscale, ed al termine "trasferimenti non reciproci", mera traduzione dell'inglese "non reciprocal transfers".

7. Qualora un trasferimento di risorse possieda, in modo significativo, in parte le caratteristiche delle liberalità ed in parte quelle di un ordinario scambio commerciale, occorre distinguere la componente non reciproca, che andrà rilevata e valutata secondo le indicazioni della presente raccomandazione, e la componente reciproca, che andrà considerata come un provento

connesso con l'attività operativa svolta dall'azienda.<sup>1</sup> Tale distinzione va proposta anche per i contributi pubblici, che sono solitamente considerati liberalità, anche se essi rappresentano, frequentemente, il corrispettivo, indiretto e talvolta mediato, versato dall'ente pubblico per un acquisto di servizi, e vanno, quindi, considerati e valutati come proventi operativi<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> La differenza fra le due tipologie non è sempre ovvia: quando, ad esempio, una persona si iscrive fra i soci di un circolo culturale, sottoscrivendo la quota annuale, le risorse ricevute vanno considerate come liberalità erogate per lo sviluppo delle attività culturali dell'azienda non profit o come il corrispettivo pagato per ottenere i benefici connessi con le letture riservate ai soli soci? In genere le quote associative includono una parte di ricavo ed una parte di liberalità. La Commissione ritiene, naturalmente, opportuno considerare la distinzione solo quando essa sia significativa ai fini del processo di rappresentazione della dinamica economica aziendale.

<sup>2</sup> Per operare la distinzione occorre analizzare le specifiche caratteristiche della delibera assunta dall'ente pubblico o dell'eventuale contratto stipulato con lo stesso.

## LE LIBERALITÀ NON VINCOLATE

8. Le liberalità erogate senza che un vincolo o una condizione, imposte dal donatore, ne limitino l'utilizzo, vanno imputate fra i proventi dell'esercizio in cui sono ricevute o di quello in cui si acquisisce il diritto, difendibile in giudizio, di riceverle, purché ad esse sia attribuibile un attendibile valore monetario.

9. La rilevazione delle *liberalità non monetarie* deve essere effettuata al loro *valore normale*, inteso come il valore al quale i beni o i servizi erogati possono essere scambiati da parti consapevoli e disponibili nell'ambito di uno scambio paritario. I prezzi di mercato risultano solitamente essere la migliore espressione del valore normale delle liberalità non monetarie, incluse le erogazioni di servizi; se essi non sono disponibili il valore normale delle attività erogate è stimato sulla base dei prezzi di mercato di risorse simili o sulla base delle valutazioni effettuate da un perito indipendente.

10. Le liberalità non vincolate ricevute dalle aziende non profit vanno iscritte nella classe 1), Proventi da attività tipiche, dello schema di Rendiconto di Gestione, ed opportunamente ripartite, in funzione delle caratteristiche del soggetto erogante, fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, o, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, nella classe 2), Proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto. Non è ammessa l'imputazione delle liberalità a diretto incremento dei fondi che concorrono a formare il patrimonio netto del bilancio d'esercizio dell'azienda non profit.

11. Le liberalità costituite da beni destinati ad un utilizzo pluriennale da parte dell'azienda non profit richiedono, contestualmente all'imputazione del provento come indicato al paragrafo 10, l'iscrizione dell'immobilizzazione nella voce idonea dello Stato Patrimoniale. Tale valore dovrà essere, poi, sottoposto all'ordinario processo di ammortamento, calcolato in funzione della vita

utile residua dell'immobilizzazione ed opportune indicazioni sui criteri di riparto seguiti andranno offerte nella nota integrativa.

12. Le liberalità costituite da immobilizzazioni immateriali vanno rilevate, secondo le modalità indicate al paragrafo precedente, solo se hanno ad oggetto beni immateriali veri e propri, contraddistinti da un valore economico, come diritti di brevetto e di utilizzazione di opere dell'ingegno, concessioni o licenze; tali risorse sono, infatti, identificabili, tutelabili giuridicamente e suscettibili di un'attendibile valutazione monetaria.

13. I vincoli che gli amministratori o i soci decidono autonomamente di applicare alle liberalità ricevute, destinandole ad un progetto specifico, non incidono in alcun modo sui processi di rilevazione ed iscrizione in bilancio fin qui esposti. Essi comportano la sola riclassificazione di un valore pari alle contribuzioni che sono state vincolate e che non risultano utilizzate al termine dell'esercizio dalla voce A) I 1), Patrimonio Libero, del Passivo dello Stato Patrimoniale, alla voce A) III 2), Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali, del Passivo dello Stato Patrimoniale.



## LE LIBERALITÀ VINCOLATE

14. Le contribuzioni possono essere assoggettate, per volontà del donatore o, comunque, di un terzo esterno, ad una serie di restrizioni, di vincoli che ne limitano l'utilizzo, in modo temporaneo o permanente.

15. I vincoli temporanei possono essere di tempo come, ad esempio, quando si prevede che si possano utilizzare, per un certo periodo, solo i redditi prodotti da un'attività donata e, successivamente, alla scadenza del termine, liberamente fruire dell'intera contribuzione<sup>3</sup>. I vincoli temporanei possono essere di scopo, come quando si eroga una somma di denaro affinché essa venga utilizzata per uno specifico progetto.

16. I vincoli permanenti prevedono, in genere, che la risorsa erogata non possa mai essere alienata dall'azienda non profit, che può, però, utilizzarla per le sue esigenze operative, come nel caso della donazione di un'immobilizzazione materiale, o fruire permanentemente dei redditi prodotti dalla stessa.

---

<sup>3</sup> Il vincolo temporale potrebbe risultare anche in modo implicito, senza che sia richiamato in un apposito documento, come nel caso delle contribuzioni di attività di lunga durata, o delle donazioni monetarie destinate al loro acquisto, effettuate senza che sia specificato che esse possano essere vendute immediatamente.

## TRATTAMENTO CONTABILE DI RIFERIMENTO

17. Le liberalità devono essere rilevate come proventi nel periodo in cui sono ricevute o in quello in cui si acquisisce il diritto a riceverle, sempre che esse siano misurabili attendibilmente, indipendentemente dai vincoli e dalle restrizioni che possano condizionare il momento di utilizzo o le modalità di fruizione delle stesse<sup>4</sup>.

18. Le liberalità vincolate temporaneamente per scopo vanno epilogate, nell'esercizio in cui sono ricevute, nella classe 1), Proventi da attività tipiche, dello schema di Rendiconto di Gestione, alla voce 1.1) proventi da contributi su progetti o, se inerenti all'acquisto di attrezzature o immobilizzazioni, in funzione delle caratteristiche del soggetto erogante, opportunamente ripartite fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, o, ancora, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, iscritte nella classe 2), Proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto. In ogni caso va specificata, con un'apposita indicazione, l'esistenza del vincolo di scopo. Al termine del periodo amministrativo va effettuata una riclassificazione, per un valore pari all'ammontare delle risorse vincolate per scopo e non ancora utilizzate, dalla voce A) I 1), Patrimonio Libero, del Passivo dello Stato Patrimoniale, alla voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello Stato Patrimoniale, in un'apposita sottovoce<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Questa scelta, che tende a superare i dettami teorici della cosiddetta "fund accounting", appare coerente con i criteri di rilevazione e rappresentazione in bilancio indicati dai principi contabili Americani, Australiani, Neozelandesi, Inglesi e con quelli esposti nel documento di studio elaborato sull'argomento dal gruppo di lavoro G-4, composto dallo Iasc e dagli esponenti dei suindicati organismi contabili, con l'aggiunta di quello Canadese.

<sup>5</sup> Il redattore del documento contabile di sintesi può optare per la specifica indicazione dei singoli progetti nella sottovoce indicata del Patrimonio Netto o riportarvi il dato aggregato, rinviando l'informazione analitica al prospetto di movimento fondi.

19. Le liberalità vincolate temporaneamente per tempo vanno ripartite, nell'esercizio in cui sono ricevute, fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, o, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, imputate nella classe 2), Proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto, specificando in ogni caso, con un'apposita indicazione, l'esistenza del vincolo temporale. Al termine del periodo amministrativo viene effettuata una riclassificazione, per un valore pari all'ammontare delle risorse vincolate per tempo e non ancora utilizzate, dalla voce A) I 1), Patrimonio Libero, del Passivo dello Stato Patrimoniale, alla voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello Stato Patrimoniale, in un'apposita sottovoce.

20. Le liberalità vincolate permanentemente sono imputate, nell'esercizio in cui sono ricevute, fra i punti 1.2) proventi da contratti con enti pubblici, 1.3) proventi da soci ed associati e 1.4) proventi da non soci, dei Proventi del Rendiconto della Gestione, o, se connesse con una specifica operazione di raccolta fondi, iscritte nella classe 2), Proventi da raccolta fondi, dello stesso prospetto, specificando in ogni caso, con un'apposita indicazione, l'esistenza del vincolo permanente. Al termine del periodo amministrativo viene effettuata una riclassificazione, per un valore pari all'ammontare delle risorse permanentemente vincolate, dalla voce A) I 1), Patrimonio Libero, del Passivo dello Stato Patrimoniale, alla voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello Stato Patrimoniale, nell'apposita sottovoce dei fondi permanentemente vincolati.

21. Tutte le informazioni sulle caratteristiche qualitative dei vincoli che incidono sulle modalità di utilizzo delle risorse e sull'ammontare quantitativo delle liberalità vincolate devono essere indicate in un apposito punto della nota integrativa.

22. Il Prospetto illustrativo del movimento dei fondi permette, inoltre, di evidenziare i collegamenti fra Rendiconto della Gestione e Stato Patrimoniale, oltre ad mostrare l'evoluzione temporale, da un esercizio all'altro, del patrimonio vincolato nelle sue varie componenti.

23. L'approccio teorico suesposto trova fondamento nella considerazione di fondo che nell'ambito dei trasferimenti non reciproci, delle liberalità, il principio di competenza assume un

significato differente rispetto a quello tipico degli scambi commerciali: l'applicazione dei classici concetti che spingono ad imputare i contributi come provento, con un criterio sistematico, negli esercizi necessari a contrapporli ai costi correlati che il contributo intendeva compensare, il *matching principle*, ha pieno significato solo nelle transazioni reciproche. Nelle aziende non profit la contrapposizione tra proventi ed oneri di periodo è collegata alla competenza temporale di operazioni che si determinano nello stesso esercizio ed ai relativi valori. Mentre il *matching process* permette nelle transazioni reciproche di individuare facilmente il momento della correlazione fra ricavi e costi, la sua applicazione nel settore non profit induce a differenti rilevazioni contabili e rappresentazioni in bilancio, in funzione dell'evento scelto come elemento coesivo, quale link fra costo e ricavo<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Una restrizione implica una responsabilità fiduciaria del ricevente di utilizzare il contributo in un certo modo, ma questo non fa insorgere una passività: quest'ultima può emergere solo se si verifica un mancato rispetto del vincolo imposto, che dà diritto al donatore di chiedere la restituzione del contributo erogato, ed emerge effettivamente solo nel momento in cui la violazione si verifica. In questo senso si esprimono anche i principi contabili internazionali.

## **TRATTAMENTO CONTABILE ALTERNATIVO CONSENTITO**

24. Pur essendo il trattamento contabile proposto il più idoneo, a parere della Commissione, ad interpretare e rappresentare la dinamica economica delle aziende non profit, si ritiene, comunque, in considerazione della prassi contabile diffusa nel Nostro paese, accettabile, come criterio alternativo rispetto a quello consigliato, il differimento del valore delle liberalità erogate con vincolo di scopo o di tempo che, al termine del periodo amministrativo, non siano ancora libere dalla restrizione imposta al loro utilizzo.

25. Secondo il trattamento contabile di cui al punto precedente la parte delle donazioni che, alla fine dell'esercizio, non sono state utilizzate per il progetto vincolato o che non sono ancora liberamente fruibili, non essendo decorso il termine sancito dal donatore, va rettificata come contributo differito ed imputata fra i risconti passivi dello Stato Patrimoniale. Essa concorrerà al processo di formazione del risultato gestionale dell'azienda non profit nell'esercizio in cui i vincoli risultano soddisfatti.

26. Seguendo l'approccio alternativo le liberalità destinate all'acquisto di immobilizzazioni da ammortizzare devono essere differiti e riconosciuti come ricavi sulla stessa base delle quote di ammortamento relative alle stesse, in modo da associare tali contributi ai benefici economici futuri forniti dai beni strumentali acquisiti.

27. Le liberalità permanentemente vincolate non sono considerate, nella logica dell'approccio consentito, proventi, non partecipano al processo di formazione del rendiconto della gestione, ma vanno imputate a diretto incremento della voce A) III 1), Fondi vincolati destinati da terzi, del Passivo dello Stato Patrimoniale, nell'apposita sottoclasse dei fondi permanentemente vincolati. La giustificazione logica di quest'ultimo trattamento contabile è che le contribuzioni definitivamente ristrette non dovrebbero mai essere destinate alle spese associate alle attività di erogazione di servizi dell'azienda e, quindi, l'organizzazione deve escludere tali contributi dai ricavi disponibili per gli oneri correnti.



## LE LIBERALITÀ CONDIZIONATE

28. Una condizione imposta dal donatore indica un evento futuro e incerto la cui manifestazione conferisce al promittente il diritto di riprendere possesso delle risorse trasferite o lo libera dagli obblighi derivanti dalla promessa. E' il caso, ad esempio, di numerosi contributi pubblici, legati a programmi pluriennali da rendicontare secondo termini e modalità predefinite, pena la restituzione delle risorse erogate.

29. Le liberalità condizionate vanno considerate alla stregua di quelle incondizionate se la possibilità che la condizione non venga soddisfatta risulta, al momento in cui si acquisisce il diritto a percepirle, *remota* o poco probabile e, quindi, il provento connesso con la liberalità va imputato nel Rendiconto della Gestione nell'esercizio di ricevimento. La nota integrativa dovrà, poi, contenere un riepilogo delle liberalità condizionate, con l'indicazione, per quelle di importo rilevante per la gestione aziendale, delle condizioni risolutive previste dai relativi contratti.

30. Qualora al termine di un periodo amministrativo il verificarsi della condizione risolutiva di una liberalità contabilizzata come indicato al paragrafo precedente divenga probabile, occorrerà operare un accantonamento ad un apposito Fondo per rischi ed oneri, da imputare nella voce B)2) altri dello Stato Patrimoniale, ed iscrivere il costo correlativo fra gli oneri straordinari del Rendiconto della Gestione.

31. Se la manifestazione della condizione risolutiva appare, invece, probabile già nell'esercizio di ricevimento, la liberalità relativa va considerata come un anticipo da terzi, restituibile, da imputare nella classe D), fra i Debiti dello Stato Patrimoniale. Nel momento in cui risulta eliminato il pericolo della manifestazione della condizione occorre stornare la passività generata ed imputare la liberalità fra i proventi d'esercizio.

## **LE PROMESSE DI LIBERALITÀ**

32. Le promesse di donazione, riportate su di un documento scritto o derivanti da un annuncio pubblico del donatore, e, quindi, difendibili giuridicamente, con prove sufficienti e verificabili mediante documentazione attendibile, vanno suddivise ai fini della rilevazione contabile in promesse soggette a condizione e promesse incondizionate<sup>7</sup>.

33. Le promesse soggette a condizione risolutiva dipendono da un evento futuro definito dal donatore. Esse vanno, quindi, rilevate esclusivamente fra i conti d'ordine posti a corredo dello Stato Patrimoniale.

34. Le promesse di donazione incondizionate dipendono, esclusivamente, dal passaggio di un lasso di tempo, definito dal promittente, fra il momento dell'effettuazione della promessa ed il momento dell'effettiva erogazione della liberalità. Esse vanno, quindi, contabilizzate come liberalità soggette ad un vincolo temporaneo di tempo ed imputate fra i proventi del Rendiconto della Gestione dell'esercizio in cui si riceve la promessa; tale provento viene misurato dal credito vantato nei confronti del promittente, che è epilogo, insieme con gli altri crediti dello stesso tipo, in un'apposita sottovoce, nella voce C) II 2), altri crediti dello Stato Patrimoniale.

35. Al termine di ogni periodo amministrativo occorre stimare il grado di rischio connesso con il mancato incasso dei crediti di cui al paragrafo precedente ed operare un accantonamento ad un apposito Fondo per rischi ed oneri, da imputare nella voce B)2) altri dello Stato Patrimoniale.

36. La nota integrativa deve riportare le informazioni sull'ammontare delle promesse di donazione imputate nel bilancio d'esercizio, nonché sui criteri utilizzati per individuare l'accantonamento annuo effettuato all'apposito fondo rischi.

---

<sup>7</sup> Nel Nostro paese le promesse di liberalità, per essere difendibili in giudizio, devono essere redatte per atto pubblico, salvo che non siano di modico valore.



## LE DONAZIONI DI SERVIZI

37. Le donazioni di servizi da parte di terzi o, anche, di componenti della struttura organizzativa aziendale *andrebbero* sempre rilevati, esistendo la possibilità di una attendibile misurazione al valore normale, così come indicato al paragrafo nove, come proventi da liberalità e, corrispondentemente, come costi per l'utilizzo del servizio, in modo da permettere al documento contabile di rappresentare in maniere chiara e veritiera l'attività operativa aziendale.

38. Le difficoltà di attendibile misurazione di numerosi contributi offerti dai volontari e la volontà di non incidere in modo eccessivo sul bilancio d'esercizio, includendo costi per servizi che non sono stati acquistati in ordinari scambi commerciali, ha spinto la Commissione a limitare la possibilità di rilevare le donazioni di servizi, ponendo alcune condizioni da rispettare per la loro registrazione, ed a lasciare ai documenti integrativi delle informazioni offerte nei prospetti contabili il compito di offrire notizie sul valore normale dei restanti servizi ricevuti.

39. Le contribuzioni di servizi devono essere riconosciute come tali se si tratta di servizi che richiedono una preparazione specializzata, forniti da individui in possesso di tale preparazione e che di norma sarebbero acquisiti dietro pagamento se non fossero ricevuti in donazione, come ad esempio quelli offerti da architetti, contabili, medici, elettricisti, legali, infermieri, idraulici, artigiani. Non vanno rilevati in bilancio i servizi offerti dai consiglieri d'amministrazione nell'ambito dei loro ordinari compiti gestionali.

40. La nota integrativa deve riportare l'indicazione del numero dei volontari utilizzati dall'azienda non profit, dell'attività di formazione da essi svolta, del contributo da essi offerto al processo di raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione, con un'analisi comparata, se possibile, su scala temporale e spaziale, con altre aziende similari, delle informazioni offerte.

## **GLI OGGETTI D'ARTE**

41. I beni da collezione, sebbene siano conservati per lunghi periodi di tempo e raramente siano venduti, costituiscono attività che continuano a fornire un beneficio economico o una potenziale utilità, essendo utilizzati per offrire servizi ai beneficiari dell'azienda non profit. Tali beni rappresentano spesso la ragione per cui sono offerte le contribuzioni a sostegno delle finalità dell'ente.

42. I beni da collezione ricevuti in donazione devono, allora, essere riconosciuti come proventi e le collezioni capitalizzate ed imputate in un'apposita voce, fra le Immobilizzazioni dello Stato Patrimoniale, a meno che la loro valutazione non risulti eccessivamente costosa per l'azienda non profit. In tal caso un'analitica descrizione degli oggetti d'arte va offerta nella nota integrativa.