Modalità di contabilizzazione dei costi relativi ad attività finanziate con risorse diverse dal FUN
Proposta operativa

In tema di contabilizzazione dei costi relativi ad attività finanziate con risorse diverse dal FUN, le indicazioni riportate nelle Linee guida ONC 2025-27 (pag. 9-10) sono le seguenti:

[…] Si tratta in sostanza, per i CSV, di individuare e ripartire ogni singolo onere, sostenuto nell'esercizio (anno) contabile, in maniera separata: oneri sostenuti per attività svolte in quanto CSV e quindi finanziate con "risorse FUN", distinti dagli oneri sostenuti per quelle attività classificabili come extra FUN. La classificazione di tali oneri è per i CSV, nella maggior parte dei casi, di immediata imputazione, in quanto si tratta, verosimilmente, di oneri c.d. "diretti", ovvero sostenuti, ed oggettivamente imputabili, ad una delle attività svolte dall'Ente CSV e quindi riconducibili ad uno solo dei due tipi di gestione (FUN o "extra FUN"). Più accurata è invece la ripartizione degli oneri c.d. "indiretti o generali", ovvero quelli non direttamente imputabili ad una delle attività dell'ente CSV, ma attribuibili ad entrambi i tipi di gestione (FUN o "extra FUN"): si tratta ad esempio degli oneri sostenuti per il mantenimento della sede del CSV, quali locazioni, utenze, vigilanza, assicurazioni, ecc., o quelle spese riferite all'amministrazione e alla segreteria dell'ente CSV, quali la tenuta della contabilità, la gestione del personale, la Direzione generale, il Controllo dell'ente, ecc.; anche gli oneri finanziari possono rientrare in questa casistica.

Per tutti questi tipi di oneri, classificabili come "indiretti o generali", il CSV dovrà applicare correttamente la contabilità separata in base alle due gestioni, FUN ed extra FUN, ***in modo che l'imputazione degli oneri sia congrua, equilibrata e, di norma, rapportata ai proventi del CSV****.*

Quest'ultimo è quindi tenuto ***ad inviare all'OTC competente territorialmente, già in fase di programmazione*** *2025, qualora gestisca anche risorse extra FUN,* ***l'illustrazione della propria modalità di applicazione della contabilità separata*** *degli oneri; tale esplicazione potrà anche seguire dei modelli proposti da CSVnet o concordati con CSVnet.*

In definitiva, l'imputazione degli oneri a bilancio dei CSV deve essere, di norma, rapportata alla provenienza delle risorse FUN ed "extra FUN", ***salvo deroghe validate dall'organo di controllo****: l'assorbimento delle risorse economiche FUN, nella gestione delle attività del CSV, per gli oneri c.d. "indiretti" o di supporto generale, deve essere ripartita in modo equilibrato in base alla fonte di finanziamento FUN o "extra FUN".*

Di seguito si propone un modello di applicazione della contabilità separata agli oneri indiretti

Per una corretta applicazione delle indicazioni riportate negli Indirizzi strategici triennali si ritiene necessario distinguere le diverse categorie di proventi diversi dal FUN che confluiscono nel bilancio del CSV.

1) Una prima categoria è rinvenibile in quei proventi che pervengono al CSV senza che questi sostenga oneri per il loro introito. Per tali proventi non sarà quindi necessario prevedere l'imputazione in quota "extra FUN" né di costi diretti né di costi indiretti/di supporto generale. Sono esempi di proventi di questa categoria le quote associative e le erogazioni liberali pervenute al CSV senza la predisposizione di apposite campagne di raccolte fondi[1].
2) Una seconda categoria di proventi è rinvenibile nei contributi erogati da terzi in favore del CSV per la copertura degli oneri da questi sostenuti per realizzazione di piani/attività/progetti rientranti tra le proprie attività di interesse generale e conformi alle funzioni CSV di cui all'art. 63 del CTS. Tali proventi generano una complessiva maggiore disponibilità di risorse per le attività del CSV (che possono determinare o la realizzazione di un volume di attività superiore rispetto a quelle realizzabili

[1] Si precisa che eventuali costi sostenuti per la realizzazione di attività specifiche (progetti/servizi) con l'impiego di tale categoria di proventi andranno comunque riportati in quota extra FUN;

con le sole risorse FUN o la realizzazione delle stesse attività realizzabili con le sole risorse FUN ma con un inferiore impiego di risorse FUN). **Si tratta di proventi che, per loro natura, non possono generare utili/avanzi di gestione in quota extra FUN in quanto rappresentano un mero rimborso dei costi sostenuti**. Questo anche quando tutto o parte del contributo si riferisce alla copertura di costi forfetari[2]. Per questa categoria di proventi i costi indiretti saranno imputati alla gestione extra FUN nella misura in cui le varie tipologie di provento lo consentano. D'altra parte, proprio per la natura e provenienza di tali proventi, non è sempre possibile trovare in essi capienza per una corrispondente imputazione anche degli oneri indiretti. Per questa categoria di proventi si prevede quindi di imputare alla gestione extra FUN la quota di costi indiretti/costi di supporto generale effettivamente coperti dal contributo sulla base delle specificità del finanziamento. Esempi di questa categoria di proventi sono riportati nella tabella n.1 del presente documento.

3) Una terza categoria di proventi è rinvenibile nei contributi erogati da terzi in favore del CSV per la copertura degli oneri da questi sostenuti per realizzazione di piani/attività/progetti rientranti tra le proprie attività di interesse generale ma non conformi alle funzioni CSV di cui all'art. 63 del CTS. In questo caso tali proventi, a differenza di quelli trattati al punto precedente, non generano una complessiva maggiore disponibilità di risorse per lo svolgimento delle funzioni CSV, pertanto i costi indiretti di supporto generale dovranno essere determinati ed allocati nella gestione extra FUN in rapporto ai proventi con modalità proporzionale per restituire correttamente il quadro economico dell'operazione.

4) Una quarta categoria di proventi è riferibile alle attività poste in essere dal CSV per le quali non è previsto il mero rimborso dei costi sostenuti ma un compenso/corrispettivo a fronte di servizi/attività rese dal CSV. Tali attività, che possono anche essere svolte con modalità commerciali, presuppongono il sostenimento da parte del CSV sia di costi diretti sia di costi indiretti. Questi ultimi pertanto dovranno essere determinati ed allocati nella gestione extra FUN in rapporto ai proventi con modalità proporzionale per restituire correttamente il quadro economico dell'operazione. Esempi di questa categoria di proventi sono riportati nella tabella n.2 del presente documento.

5) Una quinta categoria di proventi è infine riferibile alle attività di raccolta fondi poste in essere dal CSV. Anche in questi casi sarà necessario imputare alla gestione extra FUN non solo i costi diretti sostenuti per l'organizzazione della raccolta, ma anche i costi indiretti/di supporto generale che dovranno essere determinati ed allocati nella gestione extra FUN in rapporto ai proventi con modalità proporzionale.

Per eventuali proventi riferibili ad attività non rientranti nelle casistiche precedenti si valuteranno le modalità di allocazione dei costi indiretti/di supporto generale sulla base delle specificità del caso.

Rispetto infine alle modalità di calcolo degli oneri indiretti/supporto generale in rapporto ai proventi con modalità proporzionale si rimanda all'ultimo paragrafo del presente documento.

[2] Il riconoscimento di un contributo a copertura di costi forfetari non può in ogni caso generare un avanzo di tipo extra FUN sul progetto/attività. Anche se non sussiste l'obbligo in capo al soggetto finanziato di rendicontare analiticamente i costi sostenuti al soggetto finanziatore il contributo riconosciuto mantiene la connotazione di contributo a copertura degli oneri sostenuti.

Tabella 1. Contributi su progetti/attività conformi alle funzioni CSV (ex art. 63 CTS) che prevedono la copertura dei costi sostenuti

Modalità di riconoscimento del contributo/finanziamento	Imputazione costi diretti	Imputazione costi indiretti	Avanzo di gestione extra FUN
A copertura dei soli costi diretti dietro rendicontazione economica	Extra FUN	FUN	Non possibile. La gestione extra FUN di questa attività chiude sempre in pareggio
A copertura sia dei costi diretti sia dei costi indiretti dietro rendicontazione economica	Extra FUN	Extra FUN (per la quota effettivamente finanziata e rendicontata)	Non possibile. La gestione extra FUN di questa attività chiude sempre in pareggio
A copertura dei costi diretti dietro rendicontazione economica + determinazione forfetaria dei costi indiretti	Extra FUN	Extra FUN (per la quota effettivamente finanziata determinata in maniera forfetaria e non analitica)	Non possibile. La gestione extra FUN di questa attività chiude sempre in pareggio
Contributi a copertura dei costi che non prevedono una rendicontazione economica analitica ma solo una rendicontazione delle attività svolte	Extra FUN	Extra FUN in rapporto ai proventi (modalità proporzionale)	Non possibile. La gestione extra FUN di questa attività chiude sempre in pareggio

Tabella 2. Attività a compenso/corrispettivo

Modalità di riconoscimento del contributo/finanziamento	Imputazione costi diretti	Imputazione costi indiretti	Avanzo di gestione extra FUN
Corrispettivi da vendita di servizi a terzi	Extra FUN	Extra FUN in rapporto ai proventi (modalità proporzionale)	Possibile se costi diretti + indiretti sono inferiori ai ricavi
Convenzioni con enti locali realizzate con modalità commerciale	Extra FUN	Extra FUN in rapporto ai proventi (modalità proporzionale)	Possibile se costi diretti + indiretti sono inferiori ai ricavi
Sponsorizzazioni	Extra FUN	Extra FUN in rapporto ai proventi (modalità proporzionale)	Possibile se costi diretti + indiretti sono inferiori ai ricavi
Royalties, sfruttamento del marchio, ecc…	Extra FUN	Extra FUN in rapporto ai proventi (modalità proporzionale)	Possibile se costi diretti + indiretti sono inferiori ai ricavi

Modalità di calcolo dei costi indiretti/supporto generale con metodo proporzionale ai proventi

Nei casi in cui l'imputazione dei costi indiretti/di supporto generale avviene in rapporto ai proventi con modalità proporzionale si seguirà il seguente metodo:

Esempio n. 1

	Descrizione	Importo
A)	Totale proventi extra FUN per i quali occorre applicare il metodo proporzionale di imputazione dei costi indiretti/di supporto generale (terza, quarta e quinta categoria di proventi del presente documento)	50.000,00
B)	Costi diretti sostenuti dal CSV per la realizzazione delle attività extra FUN di cui al punto A)	35.000,00
C)	Proventi complessivi del CSV (sia FUN sia extra FUN)	700.000,00
D)	Costi indiretti/di supporto generale complessivi del CSV	100.000,00
E)	Percentuale di incidenza dei proventi = A) / C)	7,14%
F)	Totale costi indiretti/di supporto generale da imputare alla gestione extra FUN = D) x E)	**7.140,00**

Risultanze in bilancio:	Gestione extra FUN
Proventi	**50.000,00**
Oneri	**42.140,00**
Costi diretti	*35.000,00*
Costi indiretti	*7.140,00*
Avanzo/disavanzo Extra FUN	**7.860,00**

Esempio n. 2

	Descrizione	Importo
A)	Totale proventi extra FUN per i quali occorre applicare il metodo proporzionale di imputazione dei costi indiretti/di supporto generale (terza, quarta e quinta categoria di proventi del presente documento)	40.000,00
B)	Costi diretti sostenuti dal CSV per la realizzazione delle attività extra FUN di cui al punto A)	30.000,00
C)	Proventi complessivi del CSV (sia FUN sia extra FUN)	650.000,00
D)	Costi indiretti/di supporto generale complessivi del CSV	170.000,00
E)	Percentuale di incidenza dei proventi = A) / C)	6,15%
F)	Totale costi indiretti/di supporto generale da imputare alla gestione extra FUN = D) x E)	**10.455,00**

Risultanze in bilancio:	Gestione extra FUN
Proventi	**40.000,00**
Oneri	**40.455,00**
Costi diretti	*30.000,00*
Costi indiretti	*10.455,00*
Avanzo/disavanzo Extra FUN	**- 455,00**

in questo caso gli oneri sostenuti per l'attività extra FUN risultano eccedenti i relativi proventi, generando quindi un disavanzo da coprirsi con eventuali altre risorse extra FUN della prima categoria o, in mancanza di esse, con riserve extra FUN.