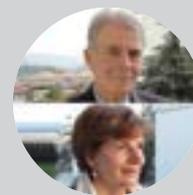


Il bilancio sociale delle Società cooperative sociali

di Luigi Oppedisano ed Erminia Diana [*]



Negli ultimi decenni si è manifestata l'esigenza di promuovere maggiore trasparenza nell'operato degli organi di governance e tale principio ha modificato in maniera significativa l'agire della pubblica amministrazione che, a partire dalle riforme degli anni novanta, ha messo al centro dell'attenzione il cittadino e la piena conoscenza del proprio operato. Come conseguenza, si è reso necessario incidere in materia di trasparenza anche in settori particolari quali quello degli enti del terzo settore che per le loro caratteristiche si collocano tra il pubblico ed il privato e nella maggior parte dei casi diventano sostitutivi dell'azione pubblica.

Da qui è nata l'esigenza di accrescere la trasparenza in tali delicati settori anche al fine di acquisire maggiore fiducia da parte degli stakeholders nell'operato di tali enti mediante il **bilancio sociale**, inteso quale strumento di informazione e trasparenza al quale sono tenute le imprese sociali e gli altri enti di terzo settore.

Le modalità di attuazione di tale principio sono definite dalle linee guida e riguardano informazioni circa le attività svolte ed i risultati sociali conseguiti dall'ente nell'anno. Il bilancio si presenta, al tempo stesso, uno strumento utile all'impresa sociale per la valutazione e controllo dei risultati conseguiti e che può quindi contribuire ad una gestione più efficace e coerente con i valori e la mission. Pertanto, la redazione del bilancio sociale contribuisce a conseguire due risultati fondamentali: da un lato la piena conoscenza da parte dell'ente stesso delle proprie potenzialità in relazione all'attività svolta e agli eventuali progetti futuri e dall'altra la resa conoscibilità ai terzi del proprio agire nel contesto sociale, con conseguente pubblicità e nuove opportunità di crescita.

Nel nostro ordinamento giuridico l'obbligo di redigere il bilancio sociale è stato previsto dal Decreto Legislativo 24 marzo 2006, n. 155 per le imprese sociali e lo stesso è stato adottato con Decreto del Ministro della Solidarietà Sociale del 24 gennaio 2008. Successivamente il principio della trasparenza ha incontrato largo spazio nella legge 6 giugno 2016, n. 106 con la quale il legislatore ha conferito delega al governo per la riforma del terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale, provvedendo ad assoggettare le imprese sociali e gli enti del Terzo settore agli obblighi di trasparenza e di informazione, anche verso i terzi, attraverso forme di pubblicità dei bilanci e degli altri atti fondamentali dell'ente, anche mediante la pubblicazione nei loro siti internet istituzionali (art. 3, comma 1, lettera a), prevedendo

forme e modalità di amministrazione e controllo degli enti ispirate tra gli altri al principio della trasparenza (art. 4, comma 1, lettera d) e agli obblighi di controllo interno, di rendicontazione, di trasparenza e di informazione nei confronti degli associati, dei lavoratori e dei terzi (art. 4, comma 1, lettera g).

L'obbligo di redazione del bilancio sociale per le cooperative sociali

Per le cooperative sociali disciplinate dalla legge 8 novembre 1991, n. 381, le imprese sociali regolamentate dal Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 112^[1] e gli enti del terzo settore previsti dal Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 117, a decorrere dal 2021 e con riferimento all'annualità 2020 è resa obbligatoria la redazione del bilancio sociale. La novella norma^[2] ha stabilito che le cooperative sociali e i loro consorzi acquisiscono di diritto la qualifica di imprese sociali e con il conseguimento della particolare qualifica sono tenute ad assoggettarsi ad uno speciale regime che prevede fra l'altro il citato obbligo di redigere il bilancio sociale.

Il legislatore, ponendo in capo alle imprese sociali l'applicazione di tale dell'ulteriore onere, ha sancito la necessità di rendere note informazioni aggiuntive rispetto a quelle di natura strettamente economico-finanziaria presenti nel bilancio d'esercizio.

I Decreti Legislativi n. 112/2017 e 117/2017 demandano al Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali l'adozione delle linee guida per

la redazione del bilancio sociale degli enti del terzo settore ed il competente Ministro, con proprio decreto del 4 luglio 2019 ha emanato le predette **linee guida**, pubblicate sulla G.U. n. 186 del 9/8/2019.

La redazione del bilancio sociale, per come già detto, è obbligatoria per le cooperative sociali, le imprese sociali e gli enti del terzo settore, ma nulla impedisce alle altre società o enti che intendano applicare il principio della trasparenza di redigere volontariamente il predetto bilancio.

Le linee guida al punto 2 definiscono il bilancio sociale come uno **“strumento di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali, ambientali ed economici delle attività svolte”** e mira a favorire la trasparenza degli enti di terzo settore i quali presentano una doppia valenza al processo di coinvolgimento degli stakeholder interni ed esterni.

Il primo elemento che caratterizza l'impresa sociale o l'ente del terzo settore è che la propria attività sia svolta ***nell'interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale*** e tanto è specificatamente previsto dall'articolo 1 del Decreto Legislativo n. 112/2017. La stessa norma fa riferimento anche ***“all'adozione di modalità di gestione responsabili e trasparenti, favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività”***. Il legislatore ha preteso da questi enti l'applicazione di principi di trasparenza nella gestione delle risorse, nelle attività svolte e nei risultati ottenuti.

Le linee guida del bilancio sociale

Il Ministro del lavoro e delle Politiche Sociali con il decreto emanato il 4 luglio 2019 ha stabilito le linee guida del bilancio sociale rispondenti ad uno schema rigido e chiaro e che deve prevedere sezioni e sottosezioni e, nel caso di sezioni o sottosezioni mancanti, è richiesta una specifica spiegazione.

Il suddetto Decreto si articola in più punti e riguardano:

1. Introduzione e riferimenti normativi;
2. Le finalità delle linee guida;
3. I soggetti tenuti alla redazione del bilancio sociale;
4. I destinatari del bilancio sociale;
5. I principi di redazione del bilancio sociale;
6. La struttura e il contenuto del bilancio sociale;
7. L'approvazione, il deposito, la pubblicazione e la diffusione del bilancio sociale.



Tra i principi di redazione del bilancio sociale si evidenzia che le linee guida hanno previsto che le cooperative sociali sono tenute a rispettare un minimo di **principi fondamentali**:

1. **Rilevanza.** Il principio riguarda le informazioni. Devono essere indicate le informazioni importanti per la comprensione della situazione, dell'andamento dell'ente e degli impatti economici, sociali e ambientali dell'attività svolta;
2. **Completezza.** Il principio prevede l'identificazione dei principali stakeholders dell'ente (lavoratori, associati, volontari, i destinatari dei servizi, pubbliche amministrazioni, donatori, ecc.). Nel documento devono essere indicate le informazioni rilevanti di interesse per ciascun gruppo di stakeholder;
3. **Trasparenza.** L'ente deve rendere chiari i criteri impiegati per evidenziare e classificare le varie informazioni;
4. **Competenza di periodo.** Il principio riguarda le attività ed i risultati sociali contabilizzati che devono appartenere all'anno di competenza cui è riferito il bilancio sociale;
5. **Comparabilità.** L'esposizione deve consentire il confronto temporale dei dati (mutamento nel tempo) e spaziale (raffronto con altri territori/enti);
6. **Chiarezza.** Le informazioni devono essere date utilizzando un linguaggio chiaro e comprensibile a tutti in modo da risultare facilmente percepito anche a soggetti privi di specifiche competenze tecniche;
7. **Veridicità e verificabilità.** I dati inseriti nel bilancio devono avere la massima attendibilità delle informazioni e devono indicare le fonti utilizzate;
8. **Autonomia delle terze parti.** Il principio riguarda i soggetti terzi che collaborano alla redazione del bilancio sociale. Tali soggetti devono essere lasciati di operare in piena autonomia ed indipendenza nell'esprimere opinioni.

In ordine alla struttura ed al contenuto del bilancio sociale le linee guida al punto 6 individuano ulteriori elementi che il bilancio sociale deve contenere e che riguardano le informazioni di seguito indicate.

1. **Metodologia adottata per la redazione del bilancio sociale:** l'ente deve tenere conto dei possibili modelli di rendicontazione utilizzati e dell'indicazione delle eventuali modifiche dei principi impiegati rispetto ai periodi precedenti;
2. **Informazioni generali sull'ente:** devono essere riportata la denominazione sociale, il codice fiscale ed il numero di partita IVA, la forma giuridica, la sede legale ed operativa, valori e finalità perseguite c.d. mission, attività statutaria, ovvero oggetto sociale, con riferimento all'attività d'impresa di interesse generale di cui all'art. 2 del Decreto Legislativo n. 112/2017, altre attività svolte in modo secondario/strumentale, eventuali rapporti con altri enti o gruppi di imprese sociali e contesto di riferimento;
3. **Struttura, governo e amministrazione:** deve essere riportata la *“consistenza e la composizione della base sociale, il sistema di governo e di controllo, l'articolazione, la responsabilità e la composizione degli organi. Devono essere indicati i nominativi degli amministratori e degli altri soggetti che ricoprono cariche istituzionali, la data di prima nomina, il periodo per il quale rimangono in carica, nonché eventuali cariche o incaricati espressione di specifiche categorie di soci o associati. Se rilevante rispetto alle previsioni statutarie necessita approfondire gli aspetti relativi alla democraticità interna e alla partecipazione degli associati alla vita dell'ente. Devono essere indicati i principali stakeholder (personale, soci, finanziatori, clienti/utenti, fornitori, pubblica amministrazione, collettività) e modalità del loro coinvolgimento”*.
4. **Persone che operano per l'ente:** devono essere indicate *“tipologie, consistenza e composizione del personale che ha realmente operato per l'ente compreso il personale impiegato a titolo volontario, comprendendo e distinguendo tutte le diverse componenti. Vanno indicate anche le attività di formazione e le valorizzazioni realizzate, il contratto di lavoro applicato ai dipendenti, la natura delle attività svolte dai volontari, la struttura dei compensi, delle retribuzioni, delle indennità di carica e le modalità e gli importi dei rimborsi ai volontari: emolumenti, compensi o*

corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati; rapporto tra retribuzione annua lorda massima e minima dei lavoratori dipendenti dell'ente. In caso di utilizzo della possibilità di effettuare rimborsi ai volontari a fronte di autocertificazione, modalità di regolamentazione, importo dei rimborsi complessivi annuali e numero di volontari che ne hanno usufruito”.

5. **Obiettivi e attività:** devono essere date le *“informazioni qualitative e quantitative sulle azioni realizzate nelle diverse aree di attività, sui beneficiari diretti e indiretti, sugli output risultanti dalle attività poste in essere e, per quanto possibile, sugli effetti di conseguenza prodotti sui principali portatori di interessi. Se pertinenti possono essere inserite informazioni relative al possesso di certificazioni di qualità. Le attività devono essere esposte evidenziando la coerenza con le finalità dell'ente, il livello di raggiungimento degli obiettivi di gestione individuati, gli eventuali fattori risultati rilevanti per il raggiungimento (o il mancato raggiungimento) degli obiettivi programmati”*.
6. **Situazione economica e finanziaria:** deve essere data evidenza alla provenienza delle risorse economiche con separata indicazione dei contributi pubblici e privati. Inoltre devono essere date specifiche informazioni sulle attività di raccolta fondi e sulle finalità generali e specifiche delle raccolte effettuate nel periodo di riferimento e dei strumenti utilizzati per fornire informazioni al pubblico sulle risorse raccolte e sulla destinazione delle stesse. Devono essere indicate le segnalazioni da parte degli amministratori di eventuali criticità emerse nella gestione con l'evidenziazione delle azioni messe in campo per la mitigazione degli effetti negativi.



7. **Informazioni ambientali:** se rilevanti con riferimento alle attività dell'ente – devono essere indicate le *tipologie di impatto ambientale connesse alle attività svolte, le politiche e le modalità di gestione di tali impatti e gli indicatori di impatto ambientale (consumi di energia e materie prime, produzione di rifiuti ecc.) e variazione dei valori assunti dagli stessi.*
8. **Altre informazioni:** sono richieste informazioni *su contenziosi/controversie in corso che sono rilevanti ai fini della rendicontazione sociale.* Tra le *altre informazioni di natura non finanziaria* devono essere fornite notizie *inerenti gli aspetti di natura sociale, la parità di genere, il rispetto dei diritti umani, la lotta contro la corruzione.* Inoltre devono essere date informazioni *sulle riunioni degli organi deputati alla gestione e all'approvazione del bilancio, numero dei partecipanti, principali questioni trattate e decisioni adottate nel corso delle riunioni.*
9. **Monitoraggio svolto dall'organo di controllo:** se la nomina dell'organo di controllo è obbligatoria per legge, ovvero facoltativa perché prevista dallo statuto, nel bilancio sociale delle **cooperative sociali**^[3], a norma dell'art. 30, comma 7 Decreto Legislativo n. 117/2017, c.d. codice del terzo settore, devono essere riportate le informazioni sui compiti di monitoraggio e delle funzioni previste dall'organo di controllo in ordine all'attività di interesse generale (art. 5), sulle eventuali attività diverse svolte (art. 6), sulla raccolta di fondi (art. 8) e sulla destinazione del patrimonio ed assenza di scopo di lucro (art. 8).

In merito all'approvazione del bilancio di esercizio la normativa vigente, articolo 2364, comma 2 del c.c. per le S.p.A. e articolo 2478-bis del c.c. per le Srl, prevede che il termine per l'approvazione del bilancio di esercizio è fissato dallo statuto sociale e comunque lo stesso non può essere superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale e, qualora lo statuto preveda un maggiore termine, lo stesso non può essere superiore a centottanta giorni, nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato oppure quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società ed in tali casi gli amministratori sono tenuti a segnalare nella relazione prevista dall'articolo 2428 del c.c. le ragioni della dilazione. Anche il bilancio sociale delle cooperative sociali, secondo le linee guida, deve essere approvato entro il predetto termine dall'assemblea dei soci dopo essere esaminato dall'organo di controllo se la nomina è prevista dallo statuto o obbligatoria per legge.

Per l'anno 2021, nel rispetto delle disposizioni volte a ridurre il rischio di contagio da covid-19, l'articolo 3, comma 3, del Decreto Legge 31/12/2020, n. 183, convertito in Legge 26/02/2021, n. 21, in deroga a quanto previsto dall'art. 2364 del c.c. e dall'articolo 2478-bis del c.c., ha concesso un differimento automatico di 180 giorni per l'approvazione del bilancio di esercizio 2020, come già avvenuto per l'anno 2019.

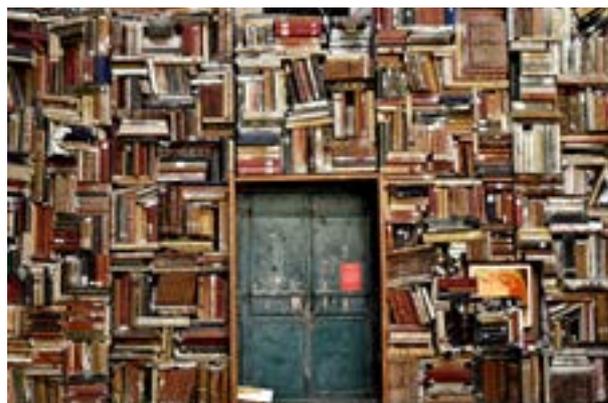
In ordine al deposito del bilancio sociale, come previsto dall'articolo 2435 del c.c. per il bilancio di esercizio, le linee guida prevedono che le cooperative sociali devono provvedere a depositare il bilancio sociale presso il registro delle imprese entro trenta giorni dalla data del verbale di approvazione del bilancio stesso.

Le linee guida prevedono inoltre che le cooperative sociali sono tenute a pubblicare, entro lo stesso termine di giorni 30, il bilancio sociale sul proprio sito internet o, qualora ne siano sprovvisti, su quello della rete associativa cui aderiscono.

Conclusioni

L'azienda per ottenere brillanti risultati e vantaggio competitivo deve fondare la propria strategia d'impresa operando secondo la combinazione persone, pianeta e profitto. Si tratta della cosiddetta teoria della *Triple Bottom Line*, elaborata nel 1994 da John Elkington che in passato ha riguardato l'uso di un particolare schema per rendicontare le prestazioni aziendali sotto il profilo *ambientale, economico e sociale.*

Il legislatore con il Decreto Legislativo 30 dicembre 2016, n. 254, in attuazione della direttiva 2014/95/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 22 ottobre 2014, ha emanato norme riguardanti *la comunicazione di informazioni di carattere non finanziario e di informazioni sulla diversità* da parte di talune imprese e di taluni gruppi di grandi dimensioni. La relazione non finanziaria deve essere allegata al bilancio d'e-



servizio e deve *spiegare politiche, performance e rischi dell'impresa riguardo all'uso di risorse energetiche e idriche, emissioni di gas serra e inquinanti, impatti dell'attività su ambiente, salute e sicurezza, aspetti sociali e connessi alla gestione del personale, rispetto dei diritti umani, lotta contro la corruzione*. La norma è rivolta a decorrere dall'esercizio 2017 agli enti di interesse pubblico, società o holding di gruppo quotate in Borsa con oltre 500 dipendenti e oltre 40 milioni di fatturato, o attivo di stato patrimoniale oltre 20 milioni.

E proprio così che si parla di responsabilità sociale dell'impresa e che le aziende devono preoccuparsi anche dei problemi di salvaguardia del patrimonio ambientale al fine di tutelare il primo bene comune di livello mondiale, ovvero **la difesa del pianeta**.

In questo particolare momento il mondo intero sta combattendo una lotta difficile contro la pandemia causata dal covid-19 ed è duramente provato dalla crisi economica che in parte ne è derivata. Al riguardo, si è alla ricerca di nuove opportunità per far ripartire l'economia e abbattere la forte disoccupazione. In Italia le cooperative sociali, le imprese sociali e gli enti del terzo settore devono caricarsi anche dell'onere di redazione del bilancio sociale e, considerato il particolare momento, forse sarebbe stato opportuno, come è stato disposto per altri adempimenti, operare un rinvio dell'obbligo di redazione del bilancio sociale, anche in relazione al fatto che proprio in questo periodo le cooperative sociali, di tipo a) e b), si trovano a dover elaborare il bilancio di esercizio ed ai suoi allegati e per la prima volta il bilancio sociale, con le conseguenti difficoltà di mettere in atto un adempimento nuovo e complesso.

Comunque, ad avviso degli scriventi, la redazione del bilancio sociale costituisce uno strumento valido ed utile per gli enti cooperativi e per i terzi e, fermo restando l'opportunità di un rinvio dell'adempimento, la norma che lo prevede non deve essere accolta come un ulteriore onere burocratico, ma valutata secondo l'aspettativa del legislatore. Solo così il bilancio sociale può diventare un mezzo moderno utile a misurare e permettere la valutazione della performance in termini di vantaggio dei soci, rafforzamento del rispetto dei principi cooperativisti e di utilità sociale per la collettività, atteso anche che tali enti, molto spesso, sono destinatari di particolari vantaggi fiscali e di altra natura. ■

Note

[1] L'articolo 9 comma 2 del Decreto Legislativo 3/7/2017, n. 112 prevede: "L'impresa sociale deve,



inoltre, depositare presso il registro delle imprese e pubblicare nel proprio sito internet il bilancio sociale redatto secondo linee guida adottate con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore di cui all'articolo 5, comma 1, lettera g), della legge 6 giugno 2016, n. 106, e tenendo conto, tra gli altri elementi, della natura dell'attività esercitata e delle dimensioni dell'impresa sociale, anche ai fini della valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte".

[2] L'articolo 1, comma 4, del Decreto Legislativo 3/7/2017, n. 112 prevede: "Le cooperative sociali e i loro consorzi, di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, acquisiscono di diritto la qualifica di imprese sociali".

[3] Mise e MLPS – La nota 31/01/2019 n. 0029103, in merito all'applicazione alle cooperative sociali della disciplina in materia di impresa sociale di cui al Decreto Legislativo 112/2017 e s.m.i. prevede: L'articolo 10 del Decreto Legislativo 112/2017 impone alle imprese sociali di prevedere negli statuti la nomina di un organo di controllo anche monocratico ("uno o più sindaci"), "fatte salve disposizioni più restrittive relative alla forma giuridica in cui l'impresa sociale è costituita". In merito si conferma quanto già espresso con la citata nota dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali 22/02/2018, prot. n. 2491, ritenendo non applicabili alle cooperative sociali le "disposizioni di cui all'articolo del 10 del d.lgs. n. 112/2017, in tema di organi di controllo interno".

[*] Gli autori del presente articolo, già dipendenti dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, hanno svolto, rispettivamente, la funzione di ispettore del lavoro e di funzionario dell'area giuridica e contenzioso e sono stati collocati in pensione, rispettivamente, a decorrere dal 1/5/2018 e dal 1/2/2018. Le considerazioni contenute nel presente scritto sono frutto esclusivo del pensiero degli autori e non hanno in alcun modo carattere impegnativo per l'ex Amministrazione di appartenenza.