

Lo sviluppo vissuto negli ultimi due decenni dalle operazioni di mergers e alliances nel terzo settore e l'incremento significativo della rilevanza e della numerosità dei gruppi di aziende non profit ha suscitato un crescente interesse verso l'analisi dei percorsi di formazione, gestione e comunicazione esterna delle aggregazioni economiche delle organizzazioni senza fini di lucro.

La dottrina aziendale, soprattutto quella di stampo americano e di ispirazione manageriale e strategica, ha proposto numerosi modelli interpretativi delle cause di formazione dei gruppi nel terzo settore, delle varie forme organizzative che le aggregazioni possono raggiungere lungo il continuum che va dalle alleanze strategiche alle operazioni di fusione, degli effetti dei processi sulle dinamiche di gestione e sui comportamenti di governance delle aziende interessate.

La prassi, alle prese con le problematiche di interpretazione e rappresentazione contabile delle aggregazioni ed, in particolare, dei gruppi si è dovuta, necessariamente, confrontare con le specificità dei meccanismi di controllo diffusi nel terzo settore. Gli organismi contabili americani, australiani, inglesi, canadesi e, da ultimo, anche italiani hanno tentato di individuare percorsi di delimitazione dei confini contabili del gruppo di aziende non profit. L'applicazione del tradizionale voting interest model, frutto della tendenza naturale ad applicare nel mondo del terzo settore, principi, concetti e metodi abitualmente utilizzati per le imprese, ha, però, condotto verso soluzioni estremamente limitative. L'area di consolidamento era aperta alla sola parte dei gruppi formali in cui le relazioni di controllo si esplicavano attraverso l'esercizio, diretto o indiretto – nomina della

maggioranza dei componenti del consiglio di amministrazione – dei diritto di voto. L'informazione integrativa era considerata come l'unica plausibile via d'uscita per esplicitare la dinamica economica di gran parte delle aggregazioni economiche non profit in essere.

Il recepimento delle modifiche proposte al concetto di controllo nel mondo imprenditoriale, sfociate nel nuovo principio contabile internazionale emanato dallo Iasb, l'Ifrs 10, apre, però, la via verso interpretazioni più ampie dei confini contabili del gruppo non profit. L'area di consolidamento tende ad ampliarsi ed, in alcuni casi – in Inghilterra ed in Canada – a coincidere con l'area economica del gruppo ovvero con il perimetro definito secondo i parametri economico aziendali, attraverso l'utilizzo dello straordinario apporto interpretativo offerto dal concetto di azienda.

L'apertura spinge il redattore del documento contabile consolidato verso nuovi orizzonti. Lo induce a considerare aspetti specifici del terzo settore quali le donazioni di servizi volontari, i collection items, le liberalità aventi ad oggetto intere organizzazioni senza fini di lucro. Il percorso appare irto di ostacoli, poiché i problemi di disomogeneità dei dati contabili di sintesi, tipici non solo dei gruppi misti ma anche delle aggregazioni di sole aziende non profit, e di interpretazioni di operazioni di gestione quali le promesse di liberalità e le pass through gifts, comportano il rischio concreto di operare differenti rappresentazioni contabili di identiche realtà aziendali e obbligano spesso alla tenuta, da parte delle controllate, di un duplice sistema di rilevazioni contabili.

Lo studio vuole analizzare, secondo un approccio economico aziendale e seguendo la classica metodologia delle approssimazioni successive, le problematiche delineate. Esso parte dalla convinzione che la comunicazione economico finanziaria di gruppo rappresenti una tappa fondamentale per lo sviluppo del terzo settore e che il bilancio consolidato sia il solo documento in grado di offrire prospetti contabili significativi e rappresentativi dei risultati della gestione dell'aggregazione economica in essere.