

# FORMAZIONE SU MISURA

21 NOVEMBRE 2025

## IL TERZO SETTORE A REGIME

A cura di

**L. DE ANGELIS – E. GATTO**

EUTEKNEFORMAZIONE



# NOVITÀ CIVILISTICHE IN MERITO ALLE ONLUS

A cura di

**L. DE ANGELIS**

# AGENDA

- Onlus aspetti generali
- Enti iscrivibili e non
- Le scelte delle onlus:
  - *enti del libro 1°*
  - *ets generici*
  - *odv ed aps*
  - *enti filantropici*
- *Le domande delle Onlus*
- *I rischi di devoluzione*

# ONLUS – ISCRIZIONE AL RUNTS

# COSA SOLO LE ONLUS

- Onlus è l'acronimo di **Organizzazione Non Lucrativa di Utilità Sociale**
- Definisce una **qualifica rilevante ai fini fiscali** che può essere ottenuta da alcuni enti senza scopo di lucro nel rispetto dei requisiti previsti dal dal D:LGS n. 460/1997
- L'ente di carattere privato svolge la sua attività per **finalità esclusive di solidarietà sociale e senza fini di lucro in un settore ritenuto di interesse sociale dall'ordinamento**".
- Tale qualificazione cesserà di esistere, quando, per obbligo di legge esse, entro il 31 marzo 2026, saranno tenute ad iscriversi al RUNTS

# QUALI ENTI SI TROVANO NELL'ANAGRAFE

- Associazioni
- Fondazioni
- Comitati
- Cooperative
- Altri enti privati con o senza personalità giuridica (società di mutuo soccorso, Trust, Enti ecclesiastici, ecc)

# L'ELENCO DELLE ONLUS: (ART. 34 DM. 106/2020)

## La pubblicazione dell'elenco



In data **28/3/2022** l'A.E ha predisposto e pubblicato sul proprio sito **l'apposito elenco delle Onlus iscritte** alla relativa anagrafe al **22 novembre 2021**, e **comunicato al Runts, i relativi dati ed informazioni**



## I dati comunicati

- il codice fiscale dell'ente,
- la denominazione,
- la sede legale,
- le generalità e il codice fiscale del rappresentante legale.

L'ELENCO DELLE ONLUS È SUDDIVISO SU BASE REGIONALE

# ISCRIZIONE AL RUNTS (ART. 101, C. 8; ART. 34, C. 13 DM 106/2020)

Entro il **31 marzo** del 2026 le Onlus (che potranno farlo) **dovranno scegliere se iscriversi o meno al Runts**



La perdita della qualifica onlus a seguito della **iscrizione al Runts** anche in qualità di impresa sociale, **non integra una ipotesi di scioglimento dell'ente ai fini della devoluzione del patrimonio**. (art. 101, c. 8 Cts).

Ciò vale anche nel caso in cui tale iscrizione avvenga prima del 31 marzo 2026

# I BENEFICI FISCALI PER LE ONLUS

(Comma 2 art. 102 e 104 Cts, si veda anche circ. mlps n. 20/2018)

**Abrogazioni agevolazioni  
Onlus**



Le norme sulle onlus (e le relative agevolazioni) sono abrogate a partire **dal 1° Gennaio 2026**

**Periodo d'imposta**



Gli enti che presenteranno domanda entro il **31 Marzo 2026** (es. giugno 2025) **acquisiranno la qualifica di Ets (e beneficeranno delle relative agevolazioni fiscali) a decorrere dall'inizio del predetto periodo d'imposta (1/1/2026)** (Runts art. 34, c. 12), **salvo Ets con esercizio a cavallo d'anno.**

# ENTI ISCRIVIBILI E NON: LE MODIFICHE APPORTATE DALLA LEGGE 104/2024

# CONTROLLO PUBBLICO (ART. 10, COMMA 10 D.LGS 1997/N. 460)

**Non si considerano in ogni caso ONLUS** gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, gli enti conferenti di cui alla l. 30/7/1990 n. 2018, (enti creditizi pubblici ndr) i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria



**Non è prevista l'estensione del perimetro di esclusione anche a quegli enti soggetti a direzione e coordinamento e controllo dei soggetti esclusi.**  
(esclusione prevista invece per gli Ets)

# ONLUS NON ISCRIVIBILI AL RUNTS

Non tutte le organizzazioni iscritte all'anagrafe Onlus erano nelle condizioni oggettive di iscriversi al Runts. Non risultavano iscrivibili (fino al 2 Agosto).

**1. I *trust* dotati della qualifica ONLUS,**



in quanto mancherebbero della natura soggettiva di “Enti” (art. 4 Cts)

**2. le ONLUS sottoposte a direzione e coordinamento o di controllo da parte dei soggetti di cui all'articolo 4, comma 2, del CTS**



in quanto sottoposti alle norme di non iscrivibilità dei controllanti, (di norma le fondazioni sottoposte a controllo di enti pubblici)

# ESEMPIO DI ENTE NON ISCRIVIBILE

Fondazione con 5 membri nel cda di cui:

**2 nominati dal fondatore (persona fisica)**

**1. Comune**

**1. Provincia**

**1. Regione**



In questo caso la maggioranza dell'organo decisorio sarebbe nominato da amministrazioni pubbliche di cui alla legge 165/2001 e quindi non sarebbero iscrivibili

# PROBLEMATICITÀ ANTE MODIFICA NORMATIVA

Fino al 2 agosto **2024** tutte le Onlus non si fossero iscritte al RUNTS entro i termini statuiti perdendo la qualifica di Onlus avrebbero integrato gli estremi...



...per la **relativa integrale devoluzione patrimoniale o almeno del patrimonio costituito successivamente alla iscrizione all'anagrafe Onlus** ...qualora avessero voluto proseguire quali enti del libro primo del codice civile. (art. 10, lett. f decreto 460/97)...



...con le nuove disposizioni **per le onlus non iscrivibili per legge dal 1° aprile 2026 non si avranno gli effetti dell'obbligo della devoluzione**

**La legge non distingueva la mancata iscrizione per motivi soggettivi o oggettivi**

# LE MODIFICHE DEL COMMA 8 DELL'ART. 101 CTS

1. Trust dotati della qualifica ONLUS;

2. Le ONLUS che, a causa di una situazione di direzione e coordinamento o di controllo da parte dei soggetti di cui all'articolo 4, comma 2, non possano assumere la qualifica di ente del Terzo settore

1. Possono continuare l'attività come enti disciplinati dal libro primo;
2. Senza dover più devolvere il proprio patrimonio

A condizione che...

# CONDIZIONI PER LA PROSECUZIONE DELL'ATTIVITÀ – ART. 101, COMMA 8 DEL CTS

1. **Gli statuti** prevedano espressamente lo **svolgimento, con modalità non commerciali, di attività di interesse generale, di cui all'articolo 5** del d.lgs 117/2017, senza finalità di lucro;
2. i beni siano **destinati stabilmente allo svolgimento delle suddette attività.**

# ONLUS CHE NON SI ISCRIVONO AL RUNTS



## Per scelta soggettiva

Obbligo di **devolvere il patrimonio dell'organizzazione**, acquisito dopo l'iscrizione all'anagrafe onlus (ART. 10, C. 1 , LETT. F) Dlgs 460/97)

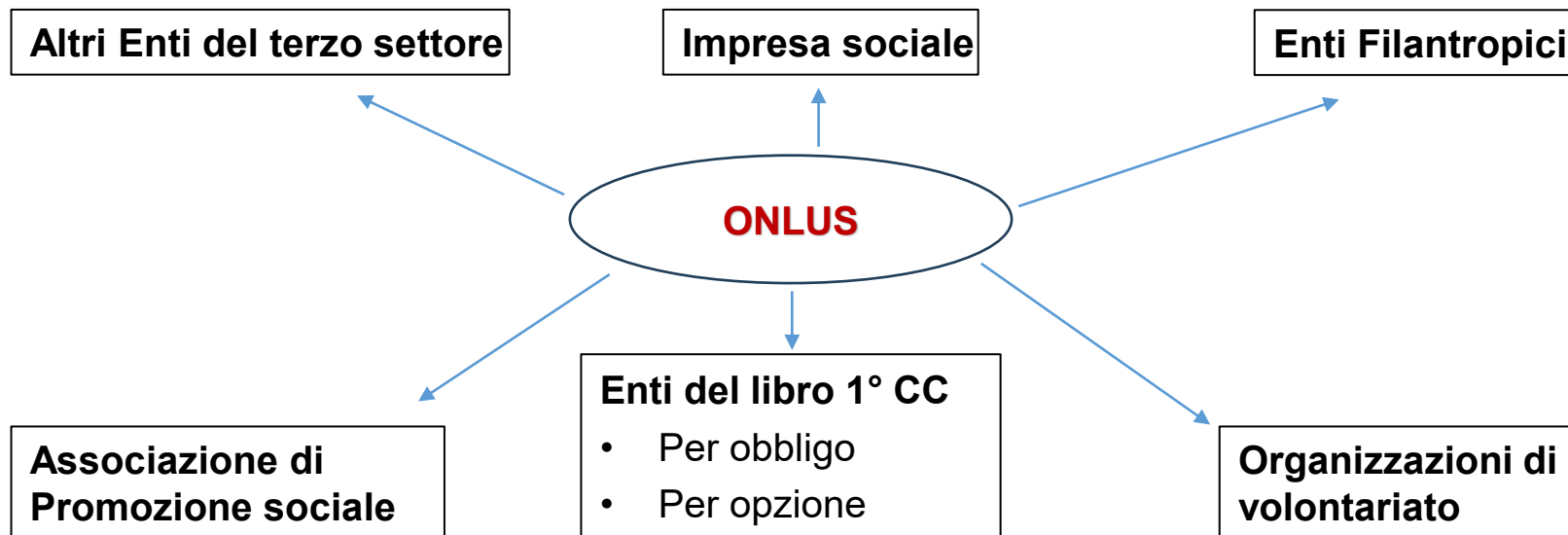


## Per situazione oggettiva

Possibilità di proseguire l'attività come ente del libro primo del codice civile **senza devoluzione patrimoniale** (nuovo art. 101, c. 8 Cts)

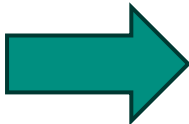
# LE SCELTE DELLE ONLUS

# LE SEZIONI IN CUI POTRANNO ISCRIVERSI LE ONLUS



# MODIFICHE STATUTARIE

**Tutte le onlus  
anteriamente alla  
iscrizione al Runt...**



**Dovranno modificare il proprio  
statuto** in relazione alla sezione  
prescelta

Le modifiche dovranno essere effettuate attraverso l'assemblea straordinaria

- sulla base della **maggioranze richieste dallo statuto**
- o dell'art. 21, comma 2 del codice civile

# ATTIVITÀ ESERCITABILI DALLE ONLUS (ART. 10 DEL D.LGS. 460/97)

## Attività libere (solidarietà sociale Immanente)

Le onlus possono liberamente operare (nel senso che sono considerate sempre inerenti a finalità di solidarietà sociale) nel campo **dell'assistenza sociale e socio sanitaria, nell'assistenza sanitaria, nella beneficenza, nella tutela del patrimonio artistico, dell'ambiente e natura nonché nella promozione di arte e nella ricerca scientifica svolta da fondazioni.**

## Attività condizionate (solidarietà condizionata alle condizioni dei destinatari)

Le attività **dell'assistenza sanitaria, della istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione tutela ed arte nonché nella tutela dei diritti civili** sono considerate inerenti alle attività solidaristiche **solo se svolte a favore di persone svantaggiate** in ragioni di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari o a favore di componenti della collettività estera, limitatamente agli aiuti comunitari.

# DALLE ATTIVITÀ CONNESSE ALLE ATTIVITÀ SECONDARIE

**Onlus:  
Attività  
connesse  
CircolareAE  
168/E/1998**



Le attività direttamente connesse a quelle istituzionali devono rispettare le seguenti condizioni:

1. le attività direttamente connesse non siano prevalenti rispetto all'attività istituzionale;
2. i proventi delle attività direttamente connesse non superino il 66% delle spese complessive dell'organizzazione.

**Ets Attività  
secondarie  
DM.  
107/2021**



Si considerano attività secondarie rispetto alle attività di interesse generale quelle attività per le quali in ciascun esercizio, ricorra una delle seguenti condizioni:

- a. i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente del Terzo settore;
- b. i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente del Terzo settore.

# LE ONLUS POTRANNO TROVARE ISCRIZIONE

1. Nella sezione degli ets generici
2. Nella sezione delle imprese sociali
3. Nella sezione degli enti filantropici



Anche per le onlus personificate il transito nel Runts dovrà avvenire a mezzo dell'intervento del notaio che dovrà verificarne (art. 17, comma1 Dm Runts):

1. La **compatibilità statutaria** in relazione alla sezione prescelta;
2. La **sussistenza del patrimonio minimo** (attestazione)

# LE POSSIBILI SCELTE PER LE ONLUS: DOCUMENTO CNDCEC DEL 9 AGOSTO

<b>Enti filantropici</b>	<b>Potrebbe essere la strada degli enti che hanno come finalità primaria quella della raccolta fondi.</b> Questi potranno orientarsi alla sezione dedicata agli enti filantropici provvedendo ad adeguare i propri statuti in conformità alle disposizioni degli articoli 37, 38 e 39 CTS;
<b>Ets generici (non commerciali)</b>	<b>Appare la scelta consigliabile agli enti che coprono i propri costi parzialmente con entrate corrispettive.</b> Essi tenderanno a iscriversi al Runtis come ets non commerciali, mantenendo attivo annualmente il controllo sia sulla natura non commerciale dell'attività ex art. 79 comma 2, che dell'ente stesso ex art. 79 comma 5;

# LE POSSIBILI SCELTE PER LE ONLUS: DOCUMENTO CNDCEC DEL 9 AGOSTO

<b>Imprese sociali</b>	<b>Gli enti che fondano la loro attività sull'esercizio di una attività economica a prestazioni corrispettive</b> dovranno attentamente valutare se scegliere la strada dell'ets con il rischio legato al mutamento di qualifica dell'ente o se scegliere la strada dell'impresa sociale (al netto delle problematiche IVA)
<b>Odv ed Aps (di norma enti non commerciali)</b>	Si tratta di organizzazioni non più presenti nell'anagrafe Onlus. <b>Hanno vantaggi di caratteri fiscali per le piccole attività commerciali esercitate.</b> Necessitano di <b>un rilevante impiego di volontari</b>

# GLI ONERI DEGLI ETS (1/3)

FONTE NORMATIVA		
Art. 21 Cts	<b>Statuto</b>	Dovrà seguire le regole del Cts, con il rapporto previsto fra ricavi di attività di interesse generale e diverse
Art. 15 Cts	<b>Libri sociali</b>	Dovrà tenere tutti i libri sociali obbligatori previsti dal Cts
Art. 13-14 Cts	<b>Contabilità e bilancio</b>	Dovrà tenere la contabilità, redigere il bilancio ed eventualmente il bilancio sociale secondo gli schemi predefiniti e provvedere ai depositi
Art. 14	<b>Bilancio sociale</b>	Obbligo con ricavi, rendite, proventi o entrate superiori al milione di euro
Art. 7 cts	<b>Raccolta fondi</b>	Dovrà esser rendicontata ed oggetto di deposito

## GLI ONERI DEGLI ETS (2/3)

FONTE NORMATIVA		
Art. 14 cts	<b>Pubblicazione emolumenti</b>	Da pubblicare sui siti dell'ente o della rete gli emolumenti degli organi sociali e compensi a qualsiasi titolo agli associati (per enti con oltre 100.000 euro di fatturato)
ART 22, 47 E 54 Cts art. 16 e 17 RuntS	<b>Verifica e stima del patrimonio (se riconosciuto)</b>	Al notaio sarà richiesto di verificare ed attestare la presenza del patrimonio minimo per gli enti personificati, anche utilizzando perizie di stima.
Artt. 30 e 31 Cts	<b>Organo di controllo</b>	Dovrà nominare organo di controllo e revisore al superamento dei parametri previsti

# GLI ONERI DEGLI ETS (3/3)

FONTE NORMATIVA		
Art. 21 Runts	<b>Controllo triennale</b>	Deve essere sottoposto a controllo triennale del Runts
Art. 20 Runts	<b>Aggiornamento informazioni</b>	Dovrà comunicare tutte gli aggiornamenti di atti ed informazioni al Runts

# VANTAGGI (ESEMPI)

Rapporti agevolati con la P.A.

Privilegio generale sui crediti (ODV e APS)

Accesso agevolato ai fondi europei

Possibilità di erogare al pubblico alimenti e bevande in deroga ai requisiti professionali

Possibilità di acquisire in comodato immobili pubblici

Possibilità di concessione agevolata di immobili da restaurare per attività di tutela di patrimoni per attività culturali e turistiche

Fruizione gratuita dei servizi dei CSV

Fruizione del 5 per mille

# ENTI DEL LIBRO PRIMO C.C.

# ENTI DEL LIBRO 1° DEL CODICE CIVILE

Trattasi di una scelta «Estrema» **per gli enti di piccola dimensione che non abbiano interesse ad entrare nel runts** ma che non vogliano «Cessare l'attività»

## VANTAGGI



Non devono sottostare agli obblighi contabili ed amministrativi del runts

## ONERI



Dovranno devolvere tutto il patrimonio incrementale conseguito post iscrizione all'anagrafe Onlus

# QUANDO POTREBBE NON ESSERE OPPORTUNO ISCRIVERSI AL RUNTS

## Documento cndcec del 9 agosto 2024

1. Le onlus, che non svolgono attività connesse a quelle principali, le quali non godono quindi delle relative agevolazioni fiscali o non godono delle agevolazioni di cui all'art. 150 tuir comma 1 per talune attività istituzionali,
2. onlus che possono comunque contare sull'accesso ai contributi e risorse finanziarie anche senza la qualifica di ets,
3. onlus operanti in taluni settori che comunque hanno previsioni di vantaggio legate al tipo di attività e non al riconoscimento ai fini fiscali,
4. Onlus per le quali la perdita del patrimonio incrementale non costituisca un pericolo (tra i quali anche il caso di assenza di patrimonio da devolvere),
5. Onlus per le quali esclusione dall'inserimento tra i beneficiari del 5x1.000 non costituiscano un problema

# ETS GENERICI

# QUALI ONLUS POTREBBERO ISCRIVERSI A DETTA SEZIONE

## SI

- Associazioni non riconosciute
- Associazioni riconosciute
- Comitati non riconosciuti
- Comitati riconosciuti
- Fondazioni

## NO

- Società
- Cooperative
- Imprese sociali
- Enti filantropici
- Sms

# I COMITATI (ART. 39/42 C.C.)

I comitati possono essere:

1. **Di soccorso e beneficenza;**
2. **Promotori di opere pubbliche , monumenti, esposizioni o mostre, festeggiamenti e simili (art. 39)**

Essi sono organizzazioni di più persone che costituiscono un patrimonio tramite la **raccolta pubblica di fondi** al fine di realizzare uno scopo altruistico.

Il comitato nasce da un accordo tra le parti (a differenza delle fondazioni costituite atto unilaterale).

I promotori sono i soggetti che si vincolano a svolgere l'attività di raccolta dei beni da destinare alla realizzazione del programma del comitato.

# COMITATI E FONDAZIONI

<i>Comitato</i>	<i>Fondazione</i>
Struttura associativa	Struttura <b>non</b> associativa
Costituito tramite un accordo tra i promotori (contratto plurilaterale con comunione di scopo)	Costituita con atto unilaterale
Non può essere costituito per testamento	Può essere costituita per testamento
Si compone sia dell'elemento patrimoniale (oblazioni) sia di quello personale (sottoscrittori)	Prevale l'elemento patrimoniale
Patrimonio proveniente dall'esterno tramite pubblica sottoscrizione	Patrimonio proveniente dal fondatore (sono possibili raccolte fondi ex art. 7 d. lgs. 117/2017)
Assemblea e organo direttivo	Organo amministrativo (no assemblea, salvo ipotesi particolari, come le fondazioni di partecipazione)
Solitamente, privo di personalità giuridica (può chiedere il riconoscimento)	Dotata di personalità giuridica
Non è previsto un patrimonio minimo Ma se decide di diventare Ets 30.000 euro	Patrimonio minimo di 30 mila euro (d. lgs. 117/2017)

# DIFFERENZE FRA COMITATO ED ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA

<i>Comitato</i>	<i>Associazione non riconosciuta</i>
Patrimonio proveniente dall'esterno tramite pubblica sottoscrizione	Fondo comune, che può provenire sia dagli associati che da terzi
Patrimonio vincolato ad uno scopo	Non vi è un vincolo di destinazione
Scopo altruistico ed esterno (ossia non diretto a realizzare gli interessi dei promotori)	Scopo altruistico, può essere coincidente con gli interessi degli associati (si pensi ai sindacati)
Scopo specifico	Scopo generico
Rispondono personalmente e illimitatamente i componenti del comitato (art. 41 c.c.)	Risponde il fondo comune e sono responsabili personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'ente.

# CIRCOLARE MLPS 26.3.2025 N. 5: I COMITATI SONO ISCRIVIBILI NEL RUNTS (1/2)

- L'ampia formulazione del sopra menzionato articolo 4, comma 1 del CTS, **consente la collocazione del comitato nella sezione del RUNTS di cui all'articolo 46, comma 1, lettera g)**, destinata ad accogliere gli altri enti del Terzo settore, in coerenza con il consolidato orientamento giurisprudenziale (ex multis, Cass.civ. sentenze nn. 3898/1986; 21880/2020), il quale considera il comitato, indipendentemente dal possesso della personalità giuridica, come un autonomo centro di imputazione di situazioni giuridiche soggettive, con conseguente possibilità di attribuzione ad esso della titolarità di diritti, sia obbligatori, che reali.
- Per altro verso, guardando all'oggetto e al profilo finalistico, la definizione contenuta nell'articolo 39 del Codice civile evidenzia il **carattere altruistico e di interesse generale del fine per il quale il comitato viene costituito e viene effettuata la raccolta dei fondi.**

## CIRCOLARE MLPS 26.3.2025 N. 5: I COMITATI SONO ISCRIVIBILI NEL RUNTS (2/2)

- Altrettanto indubbia è, da ultimo, **l'assenza dello scopo di lucro che caratterizza il comitato.**
- **Non osta, infine, all'inclusione nel perimetro del Terzo settore il carattere tendenzialmente temporaneo e transitorio del comitato** (che comunque non costituisce requisito costitutivo dell'ente), ove si consideri che l'articolo 21, comma 1 del CTS prevede espressamente tra i contenuti dell'atto costitutivo delle associazioni e delle fondazioni del Terzo settore l'eventuale previsione della durata dell'ente, ammettendosi pertanto la configurabilità di un ETS avente un orizzonte temporale delimitato.

# CIRCOLARE MLPS 26.3.2025 N. 5: I COMITATI POSSONO ACQUISIRE LA PERSONALITÀ GIURIDICA CON IL SISTEMA NORMATIVO

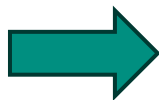
Una lettura sistemica delle norme richiamate deve tuttavia portare alla conclusione **favorevole circa l'applicabilità dell'articolo 22 ai comitati.**

All'applicabilità dell'articolo 22 del Codice del Terzo settore anche ai comitati, è necessariamente collegato, inoltre, il tema **dell'ammontare del patrimonio minimo necessario per l'acquisto della personalità giuridica: la rilevanza, che nell'evoluzione del comitato rispetto al suo momento genetico assume l'elemento patrimoniale**, in quanto, nella definizione codicistica dei tratti distintivi di questa fattispecie organizzativa, vengono primariamente in risalto gli aspetti afferenti alla raccolta, gestione, conservazione e destinazione dei fondi, suggerisce di assumere come **parametro di riferimento, ai fini dell'individuazione del patrimonio minimo, la soglia di 30.000 euro prevista dall'articolo 22, comma 4 per le fondazioni.**

# ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO (ODV) E ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (APS)

# ODV ED APS ORIGINARIAMENTE ISCRITTE ALL'ANAGRAFE

Per le Odv ed Aps iscritte all'anagrafe onlus



Si è avuta la **trasmigrazione previa verifica** al Runtis con perdite «*De iure*» della qualifica «Onlus» (art. 101, c. 8)



Il processo è iniziato il 23/11/2021 e si è concluso il 5/11/2022 (art. 34, c. 11 dm 106/2020)

# MODIFICA VESTE GIURIDICA

Nulla osta che l'ente (ad esempio associazione generica) avendone i presupposti, modificando il proprio statuto assuma la veste ad esempio di ....



**odv**



**aps**

Chiedendo di essere iscritta nelle relative sezioni....

# PRESUPPOSTI RESTRITTIVI

## APS ed ODV

Numero minimo di associati

- Reiscrizione dello statuto
- Rispetto del rapporto fra dipendenti, e volontari (o associati e volontari nelle aps)
- Soci solo persone fisiche o associazioni
- Rispetto delle norme sulla compagine sociale
- **Per le associazioni di volontariato (ODV):**
  - *Ricezione solo del rimborso spese per l'attività principale*
  - *Nessuna remunerazione per i partecipanti agli organi sociali*

# ENTI FILANTROPICI

# ENTI FILANTROPICI (ART. 37, C. 1): COSA SONO?

Sono entri del terzi settore  
costituiti in forma di

- Associazione riconosciuta o
- Fondazione...



costituiti con il fine di erogare:

- Denaro
- Beni e servizi
- Investimenti

a sostegno di categorie di persone  
svantaggiate o di attività di interesse  
generale

# GLI ENTI FILANTROPICI (ARTT. 37-38-39 DEL CTS STUDIO NOTARIATO N. 28/2024)

L'ente filantropico non è tecnicamente un tipo (o sottotipo) di ente bensì una **qualifica giuridica**, particolare degli enti del terzo settore

**Obbligo di personalità giuridica (art. 37)**



Associazione riconosciuta



Fondazione

**Attenzione:** La denominazione sociale deve contenere l'indicazione **Ente filantropico**

# ENTI FILANTROPICI: ATTIVITÀ ESERCITABILI (1/2)

Attività erogativa (da indicare nello statuto)



## Attività di interesse generale

- interventi e servizi sociali (lett. a),
- interventi e prestazioni sanitarie (lett. b),
- educazione, istruzione e formazione professionale (lett. d),
- attività culturali (lett. i),
- servizi strumentali ad altri ETS (lett. m),
- alloggio sociale (lett. q),

Ecc.

**Beneficenza e sostegno a distanza, cessione gratuita di alimenti o prodotti di cui alla legge 19 agosto 2016 n. 166, o erogazioni di denaro, beni o servizi a sostegno di persone svantaggiate**

**Attenzione:** Lo svantaggio è definito statutariamente: può riguardare **condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari**

## ENTI FILANTROPICI: ATTIVITÀ ESERCITABILI (2/2)

### I servizi di investimento



Deve essere svolta dagli EF gratuitamente ad esempio, **erogando prestiti infruttiferi o realizzando investimenti di capitale che prevedano la restituzione del solo capitale investito.**

L'attività erogativa, in assenza di controprestazioni o corrispettivi, è “**non commerciale**” a fini fiscali (si veda l'AE con ris. n. 75/23).

# ENTI FILANTROPICI: ATTIVITÀ ESERCITABILI

Le risorse economiche (art. 38)



Gli enti filantropici «traggono le risorse economiche necessarie allo svolgimento della propria attività principalmente **da contributi pubblici e privati, donazioni e lasciti testamentari, rendite patrimoniali ed attività di raccolta fondi.**

Gli atti costitutivi degli E.F. **indicano i principi ai quali essi devono attenersi, in merito alla gestione del patrimonio, alla raccolta di fondi e risorse in genere, alla destinazione, alle modalità di erogazione del denaro, anche di investimento a sostegno di categorie di persone svantaggiate o di attività di interesse generale».**

**Attenzione:** non sono presenti ricavi da corrispettivi ma solo **ricavi di natura non corrispettiva**

# ENTI FILANTROPICI: LA GRATUITÀ

**Qualunque attività dell'ente filantropico dovrà essere caratterizzata da gratuità**

**Gratuità ed eccezioni**



Gli Enti filantropici non possono chiedere ai loro utenti neppure eventuali rimborsi spese (a differenza ad es. degli odv)



Un E.F. potrà vendere i propri beni e servizi esclusivamente nei limiti in cui è consentito lo svolgimento delle attività diverse (ex art. 6 CTS)

**Attenzione:** gli EF si connotano nel terzo settore quali **Enti donanti**

# IMPRESE SOCIALI

# LE ATTIVITÀ ESERCITABILI DALLA ONLUS IMPRESA SOCIALE – (ART. 2 D.LGS 112) (1/2)

**In particolare, si considerano di interesse generale, se svolte in conformità alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio, le attività d'impresa aventi ad oggetto:**

- **Assistenza sociale;**
- **Assistenza sanitaria, socio-sanitaria;**
- **Educazione, istruzione e formazione professionale;**
- **Formazione universitaria e post universitaria;**
- **Attività culturali di interesse sociale con finalità educativa;**

# LE ATTIVITÀ ESERCITABILI DALLA ONLUS IMPRESA SOCIALE – (ART. 2 D.LGS 112) (2/2)

- **Tutela dell'ambiente e dell'ecosistema (escluse le attività di raccolta e gestione dei rifiuti) comprese quelle di produzione ed accumulo dell'energia da fonti rinnovabili a fini di autoconsumo;**
- **Valorizzazione e tutela del patrimonio culturale e del paesaggio;**
- **Ricerca scientifica di particolare interesse sociale;**
- **Erogazione di servizi culturali;**
- **Organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale e religioso.**
- **Servizi strumentali alle imprese sociali resi da enti composti in misura superiore al 70% da organizzazioni che esercitano imprese sociali.**

# ATTIVITÀ DA SVOLGERE

**Esercizio in via stabile**



Nello statuto dovrà evidenziare l' esercizio di attività in via stabile e principale e dovrà risultare lo svolgimento di una o più attività d'impresa di interesse generale. (art. 2.c. 1 D.Lgs. n. 112/2017).

Non il mero svolgimento di attività in uno o più dei settori come previsto da art. 10 c. 1 d.lgs 460/97).

**Esercizio in via prevalente**



A differenza che nelle Onlus, le attività di interesse generale – per intendersi quali “principali” ai fini della qualifica di impresa sociale – debbano determinare ricavi in misura superiore al 70% dei ricavi complessivi dell'organizzazione (art. 2, comma 3).

# MODIFICA VESTE GIURIDICA

L'impresa sociale non è una forma societaria o di ente a sé stante ma una "qualifica". Essa quindi potrà scegliere qualsiasi forma di ente o società.



Fondazione o Associazione



Snc, Sas, Srl, Spa, Sapa, Coop

## Attenzione:

L'organizzazione che esercita un impresa sociale deve essere costituita per **atto pubblico**.  
Le Onlus che intendano acquisire la relativa qualifica **devono modificare il proprio statuto attraverso l'intervento di un notaio**.

# I VANTAGGI

**ONLUS  
SOCIETÀ**



Esse possano provvedere, se costituite in forma societaria, **alla ripartizione (nei limiti del 50%) degli utili ai propria associati** (art. 3, c. 3).

**ONLUS  
ENTI**



Potranno accedere al beneficio del 5 per mille **cooperative sociali e le imprese sociali costituite in forma di associazione o di fondazione**, (tale possibilità è preclusa alle imprese sociali costituite in forma di società).D.P.C.M: 20 luglio 2020.

# OBBLIGHI SPECIFICI DELLE IMPRESE SOCIALI

Le imprese sociali sono tenute:

1. all'iscrizione presso il registro delle imprese (art.5, c. 2 );
2. all'obbligo di tenuta del libro giornale e degli inventari;
3. alla redazione del bilancio secondo il codice civile ed al deposito dello stesso presso il R.I;
4. all'obbligo del bilancio sociale (articolo 9 del d.lgs. n. 112/2017);
5. all'obbligo di nominare un organo di controllo interno (articolo 10 del d.lgs. n. 112/2017).

# LA DOMANDA DELLE ONLUS

# LA DOMANDA DELLE ONLUS

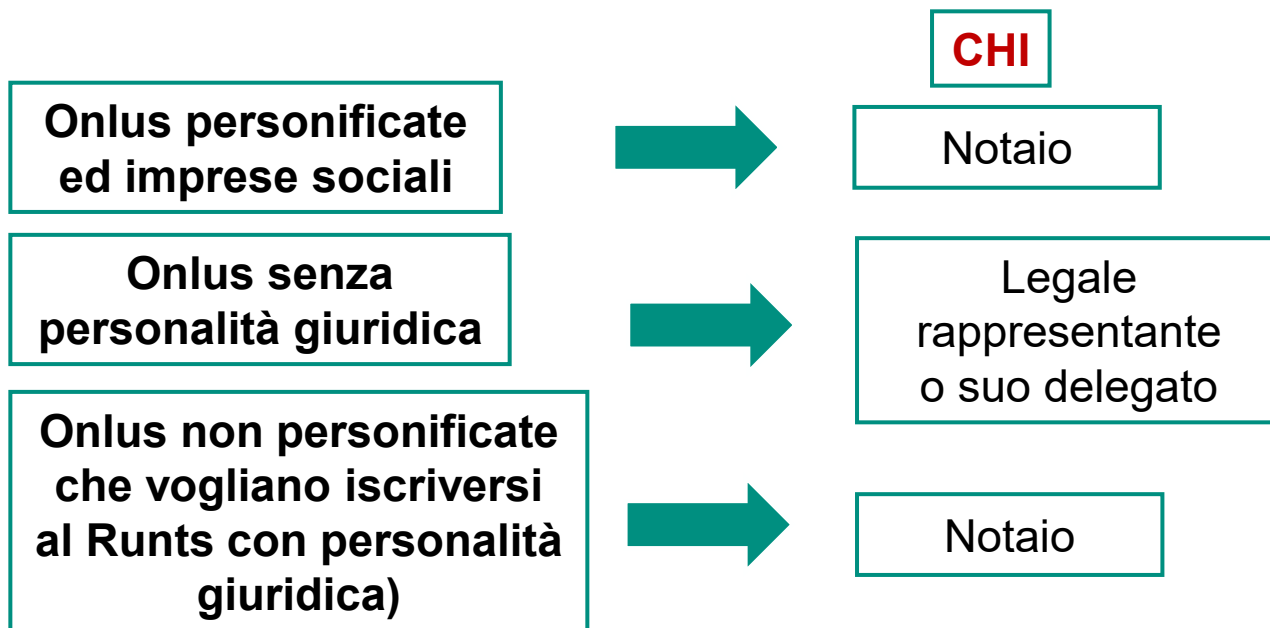
Per essere iscritte al Runts, A PARTIRE DAL 28 MARZO 2022 le Onlus iscritte nell'elenco della A.E. devono presentare domanda ai sensi dell'art. 34, c.3 dm. Runts



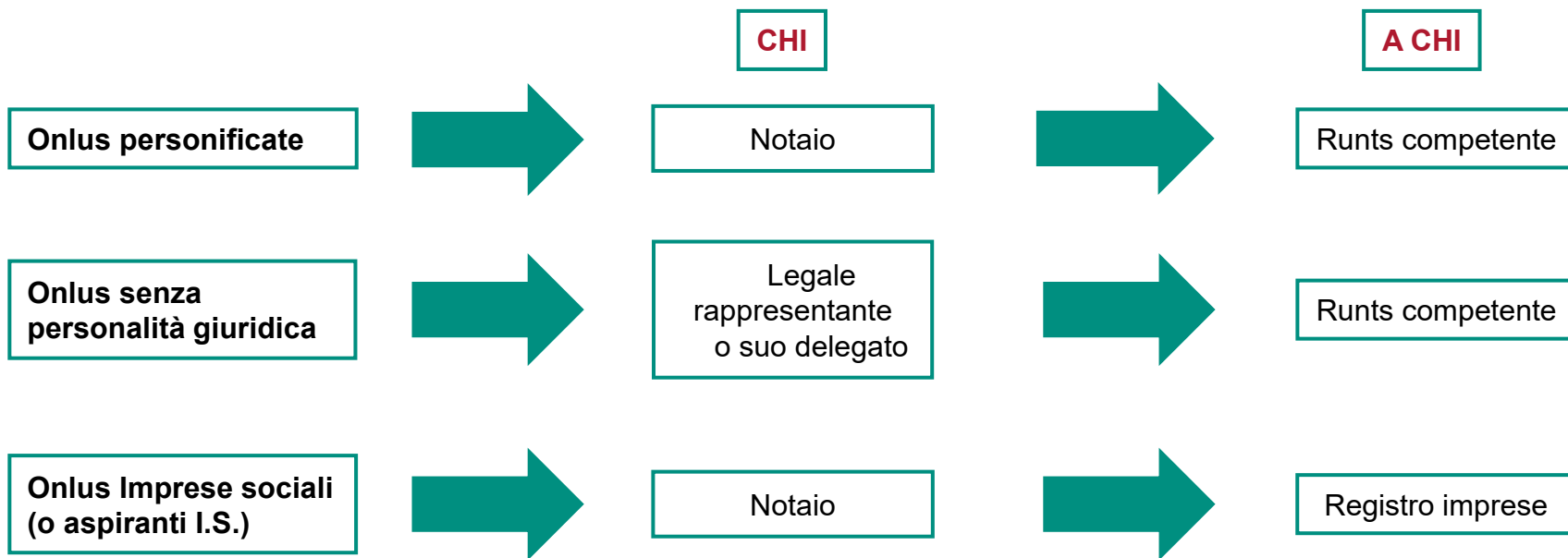
Le *onlus* iscritte all'elenco, ai fini dell'iscrizione nel registro, dovranno indicare nella domanda la sezione in cui intendano essere inserite allegando:

1. copia dell'atto costitutivo, dello **statuto adeguato** alle disposizioni inderogabili del Codice del terzo settore;
2. gli **ultimi due bilanci approvati**.

# MODIFICHE STATUTARIE



# ONLUS: CHI DOVRÀ FARE DOMANDA E A CHI RIVOLGERSI



# I TEMPI DELLA DOMANDA PER LE ONLUS (1/2)

Art. 104, comma 2: Alle Onlus **le disposizioni fiscali del Runtis in tema di imposte dirette si applicano a decorrere dal periodo d'imposta 2026 (salvo ipotesi di Ets con esercizio non coincidente con anno solare)**

## Ipotesi 1

Elenco onlus pubblicato sul sito dell'agenzia **il 28 marzo 2022**



La onlus fa domanda di iscrizione al Runtis **il 10 ottobre 2025**

- La onlus **acquisirebbe la qualifica di Ets dal 1° gennaio 2026 senza poter beneficiare dei relativi vantaggi fiscali per il periodo 10-10/31-12** (art. 101, c. 10 CTS);
- **Perderebbe quella di ONLUS**, con conseguente **cessazione delle agevolazioni connesse a tale qualifica**.

# I TEMPI DELLA DOMANDA PER LE ONLUS (2/2)

## Ipotesi 2

Elenco onlus pubblicato sul sito dell'agenzia il **28 marzo 2022**



La onlus fa domanda di iscrizione al Runts il **2 aprile 2026**



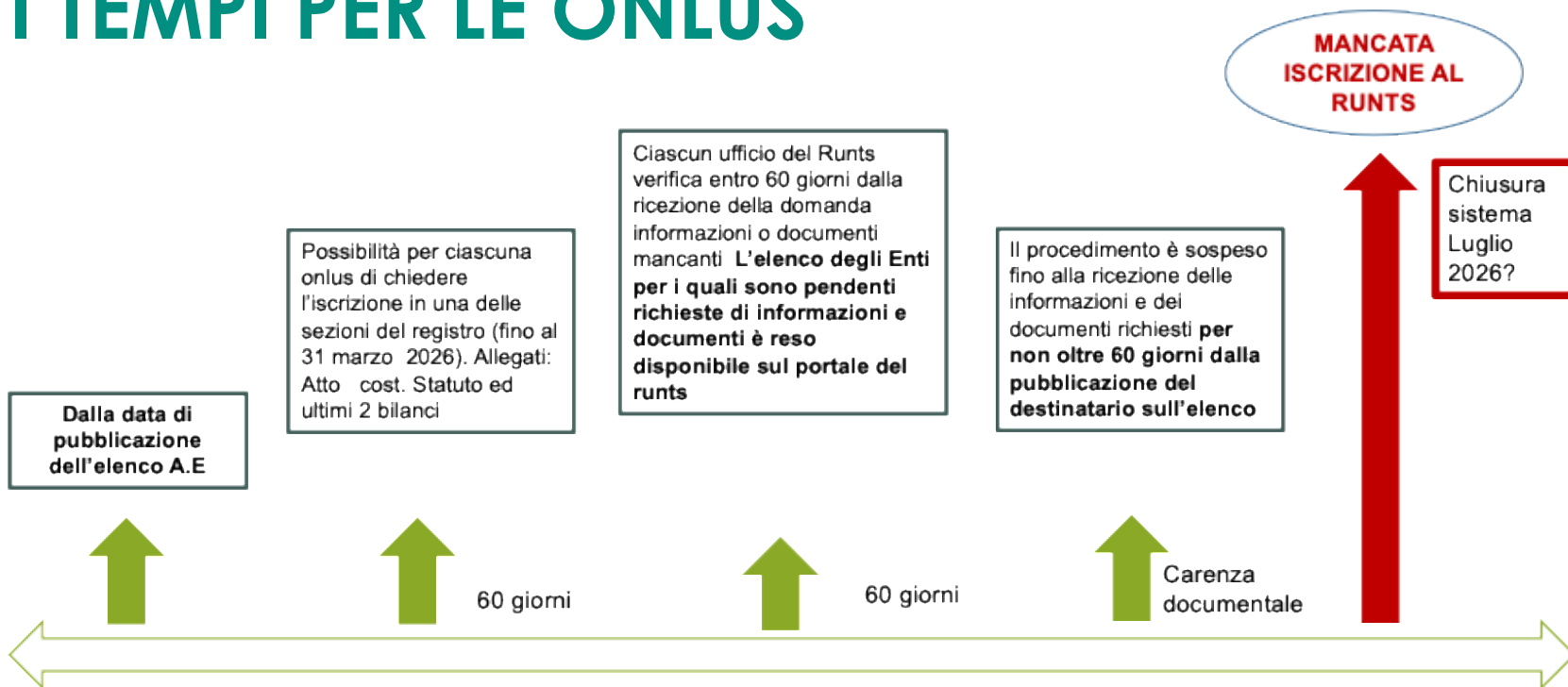
- Dovrà **devolvere** quella parte **del patrimonio** accresciuta durante il periodo in cui sono state iscritte all'anagrafe ONLUS.

**Effetto  
finale**



**Quasi tutte le Onlus potrebbero produrre domanda di iscrizione nel  
(presumibile) periodo  
1° gennaio 2026 al 31 marzo 2026**

# I TEMPI PER LE ONLUS



# QUANDO È RICHIESTA L'ATTESTAZIONE SUL PATRIMONIO MINIMO DELLE ONLUS

*Circ. M.L. 9/2022*

Nei casi di enti che abbiano ottenuto la personalità giuridica (associazione riconosciuta o fondazione) attraverso il sistema concessorio ai sensi del dpr 361/2000, di iscriversi al Runt.



- Dovranno verificarsi sia l'aggiornamento statutario sia la sussistenza delle condizioni previste dall'art. 22 del Cts e dell'art. 16 del dm. 106/2020. Il notaio dovrà quindi verificare la **sussistenza del patrimonio minimo** dell'ente ai sensi dell'art. 22 cts, comma 4.

# I RISCHI DI DEVOLUZIONE

# LE FASI DELLO SCIoglimento

1. Convocazione assemblea straordinaria e verbale di liquidazione
2. Individuazione dei liquidatori
3. Scelta in merito a chi devolvere il patrimonio tenendo conto delle previsioni statutarie
4. Richiesta di parere al Ministero del Lavoro
5. Estinzione

# LA DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO

In caso di estinzione e scioglimento, **il patrimonio residuo deve essere devoluto** (salva diversa destinazione imposta dalla legge).



A seguito della ricezione del provvedimento di cancellazione **gli amministratori devono trasmettere all'Ufficio competente del MLPS la richiesta di o parere obbligatorio** sulla base dell'atto di conclusione della liquidazione o delle scritture



Il patrimonio da devolvere sarà:

- quello **incrementale**, nel caso, in cui l'ente intenda continuare ad operare quale ente disciplinato dal libro primo del codice civile
- quello **integrale**, nel caso, di ente che cessa definitivamente ogni attività

# CIRCOLARE 59/E DEL 31 OTTOBRE 2007

*“Nell’ipotesi in cui l’ente, pur perdendo la qualifica di Onlus, non intenda sciogliersi, ma voglia continuare ad operare come ente privo della medesima qualifica, lo stesso è tenuto a devolvere il patrimonio, secondo i criteri indicati dall’art. 10, comma 1, lett. f, D.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, limitatamente all’incremento patrimoniale realizzato nei periodi di imposta in cui l’ente aveva fruito della qualifica di Onlus”.*

# IL CALCOLO DEL PATRIMONIO INCREMENTALE

Il calcolo per determinare correttamente il “*patrimonio incrementale*” prevede una *comparazione dello stesso in considerazione di due momenti temporalmente diversi*:

- il patrimonio alla data di acquisizione della qualifica fiscale Onlus;
- il patrimonio alla data della perdita della stessa qualifica, nel caso di specie al momento della mancata adesione al CTS.

L'ente ex Onlus dovrà predisporre **un documento rappresentativo**, redatto ai sensi dell'art. 20-bis, comma 1, lett. a, del d.P.R. 600/73, (*scritture contabili da attività istituzionali e connesse*) **della situazione patrimoniale, economica e finanziaria nel momento immediatamente anteriore all'assunzione della qualifica di Onlus e uno analogo nel momento immediatamente successivo alla perdita della suddetta qualifica.**

# I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ONLUS (DELIBERA N. 128 DEL 7 MAGGIO 2008)

Il confronto puramente aritmetico tra i due documenti contabili **non permette di stabilire se l'incremento patrimoniale derivi dal regime fiscale agevolato** di cui l'ente ha fruito o da altre ragioni non dipendenti dal suddetto regime

Esempio:

*ipotesi di un immobile di proprietà dell'ente anteriormente all'assunzione della qualifica, il cui valore di mercato si sia incrementato nel corso degli anni e che, al momento della perdita di qualifica, risulti iscritto nello stato patrimoniale ad un valore superiore. È evidente, in tale caso, che l'incremento di valore, non avendo alcun legame con il regime fiscale agevolato di cui l'ente ha fruito, non dovrà essere soggetto a devoluzione.*

# LA DOCUMENTAZIONE PER L'ISTRUTTORIA (ORGANIZZAZIONE CHE DEVOLVE IL PATRIMONIO)

Atto costitutivo e statuto;

- Documentazione rappresentativa della situazione patrimoniale dell'associazione devolvante redatta ai sensi dell'art. 20-bis, comma 1, lettera a) D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, alla data in cui l'ente ha acquisito la qualifica di Onlus, nonché la medesima documentazione rappresentativa della situazione alla data in cui la qualifica è venuta meno;
- Dichiarazione sottoscritta dal legale rappresentante dell'associazione devolvante dalla quale risulti quantificato l'eventuale incremento patrimoniale realizzato nel periodo di fruizione della qualifica fiscale di Onlus, che deve essere oggetto di devoluzione, o l'eventuale assenza di incremento patrimoniale;
- Documentazione che attesti l'autocancellazione o provvedimento emesso dalla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate che abbia disposto la cancellazione dell'ente dall'Anagrafe unica delle Onlus;
- Delibera assembleare da cui risulti l'indicazione del beneficiario del patrimonio.

## LA DOCUMENTAZIONE PER L'ISTRUTTORIA (ORGANIZZAZIONE CHE ACQUISISCE IL PATRIMONIO)

- a. *Atto costitutivo e statuto;*
- b. *lettera di accettazione del patrimonio devoluto a firma del legale rappresentante dell'ente/ organizzazione con l'indicazione del patrimonio accettato (il patrimonio accettato deve risultare corrispondente al patrimonio risultante dalla documentazione di cui ai punti 6.1.b. e 6.1.c. dell'ente/organizzazione che perde la qualifica).*

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, svolta una prima valutazione potrebbe richiedere all'ente di integrare la documentazione.



Modulo TS5)

**Al MINISTERO DEL LAVORO E DELLE POLITICHE SOCIALI**

Direzione Generale del Terzo Settore e della responsabilità sociale  
delle imprese

Via Fornovo 8, 00192 - ROMA

Tel. 06/46835100

E-mail [DGTerzoSettoreDiv1@lavoro.gov.it](mailto:DGTerzoSettoreDiv1@lavoro.gov.it)

PEC [DGTerzoSettore.div1@pec.lavoro.gov.it](mailto:DGTerzoSettore.div1@pec.lavoro.gov.it)

**MODULO DI RICHIESTA DI PARERE SULLA DEVOLUZIONE DEL  
PATRIMONIO IN CASO DI SCIoglimento DELL'ORGANIZZAZIONE**

**Oggetto:** Richiesta di parere in relazione all'istruttoria per la devoluzione del patrimonio

**1. Organizzazione richiedente**

- a. Denominazione: \_\_\_\_\_
- b. Codice Fiscale / Partita IVA: \_\_\_\_\_
- c. Sede legale: \_\_\_\_\_
- d. Numero telefono: \_\_\_\_\_ Fax: \_\_\_\_\_
- e. E-mail: \_\_\_\_\_

**2. Rappresentante legale<sup>1</sup>**

- a. Cognome e nome: \_\_\_\_\_
- b. Luogo di nascita: \_\_\_\_\_ Data: \_\_\_\_\_
- c. Residenza: \_\_\_\_\_
- d. Numero telefono: \_\_\_\_\_ Fax: \_\_\_\_\_
- e. E-mail: \_\_\_\_\_

**3. Riferimenti normativi in ragione dei quali viene richiesto il parere devolutivo (indicare la disposizione che interessa)**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**4. Iscrizione in Albi o registri (es. Onlus, volontariato, persone giuridiche, ASD, etc.)**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

OFFERTA RISERVATA AI PARTECIPANTI



## LA RIVISTA DI DIRITTO E PRATICA DEGLI ENTI E SOCIETÀ SENZA SCOPO DI LUCRO

Trimestrale online di analisi interpretativa e approfondimento degli aspetti civilistici, fiscali, contabili e previdenziali relativi alla gestione degli enti del mondo del Terzo settore (enti non commerciali, ONLUS, impresa sociale, Associazioni sportive, Associazioni di promozione sociale ed Organizzazioni di volontariato) e delle società cooperative.



**SE SCEGLI DI ABBONARTI  
TI ABBIAMO RISERVATO AL DESK  
UNA SPECIALE OFFERTA SULLE QUOTE 2026**



## IL COLLEGIO SINDACALE E IL SINDACO UNICO

Ruolo, funzioni e responsabilità  
Questioni giuridiche e Casi operativi

Luciano DE ANGELIS

Il Volume fornisce una completa e organica trattazione in chiave operativa di tutte le attività e gli adempimenti a cui sono deputati i sindaci di società non quotate, richiamando la giurisprudenza e la prassi professionale e proponendo casi e soluzioni interpretative.

**OFFERTA RISERVATA AI PARTECIPANTI:**

**€ 90,00** anziché € 140,00

**11 Edizione** - Aprile 2025