CANTIERE TERZO SETTORE

LA RIFORMA SPIEGATA

Tutta la normativa in schede

RENDICONTAZIONE, TRASPARENZA E CONTROLLI

4

www.cantiereterzosettore.it

Il documento è il quarto di 12 mini guide alla riforma del Terzo settore, l'insieme delle norme previste dal codice del Terzo settore (dlgs 117/2017), dal decreto sull'impresa sociale (dlgs 112/2017), sul 5 per mille (dlgs 111/2017) e sul servizio civile universale (dlgs 40/2017).

I volumi sono prodotti per il web e devono essere consultati seguendo la navigazione proposta dai numerosi link presenti nel testo.

La collana comprende le seguenti guide:
"**Enti del Terzo settore**", "**Impresa sociale**",
"**Ordinamento e vita associativa**",
"**Rendicontazione, trasparenza e controlli**",
"**Volontariato e rapporto di lavoro**", "**Regime fiscale**",
"**Donazioni e raccolte fondi**", "**5 per mille**",
"**Rapporto con la pubblica amministrazione**",
"**Promozione e sostegno del Terzo settore**", "**Servizio civile universale**",
"**Centri di servizio per il volontariato**".

A cura di (in ordine alfabetico):
Daniele Erler, Lara Esposito, Chiara Meoli, Massimo Novarino.

Hanno collaborato: Francesco Aurisicchio, Elena D'Alessandro, Licio Palazzini, Fabio Lenzi

AGGIORNATO A GENNAIO 2025

CANTIERE TERZO SETTORE

RENDICONTAZIONE, TRASPARENZA E CONTROLLI

Diventare ente del Terzo settore comporta una serie di agevolazioni, a fronte di una maggiore **trasparenza**, prevedendo maggior attenzione alle procedure e alla gestione delle attività, con un occhio sempre aperto alla pubblicità all'esterno.

Tra le indicazioni di tipo amministrativo previste dalla nuova normativa, ci sono una serie di **obblighi relativi alle scritture contabili**, dalla redazione del **bilancio di esercizio** alla **relazione di missione**. In particolare, c'è il **bilancio o rendiconto** (a seconda della grandezza dell'ente) in cui vengono segnalati oneri e proventi.

Da qui è possibile "leggere" l'andamento economico e gestionale di un ente.
Ma non solo. La riforma valida un altro strumento fondamentale per comprendere l'efficacia dell'azione di un ente del terzo settore (Ets): il bilancio sociale. Si tratta di uno strumento di rendicontazione che tiene conto dell'impatto sociale dell'ente e delle sue attività.

Gli Ets sono sottoposti a una serie di controlli per verificare: la sussistenza dei requisiti di iscrizione al registro unico nazionale del Terzo settore, l'adempimento di tutti gli obblighi connessi il perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, il corretto impiego delle risorse utilizzate.

In alcuni casi è previsto anche un **organo di controllo o revisore legale dei conti**.

Sommario

CONTABILITÀ 5
BILANCIO O RENDICONTO 9
RELAZIONE DI MISSIONE 15
BILANCIO SOCIALE 22
IMPATTO SOCIALE 27
CONTROLLI E SANZIONI 30
ORGANO DI CONTROLLO E DI REVISIONE 35

Contabilità

COS'È

Il codice del Terzo settore detta disposizioni specifiche per la tenuta e conservazione delle scritture contabili degli enti del Terzo settore (Ets), distinguendo gli obblighi previsti per gli Ets non commerciali da quelli disposti per gli Ets commerciali.
Particolari disposizioni in tema di tenuta della contabilità valgono invece per le organizzazioni di volontariato (Odv) e le associazioni di promozione sociale (Aps) nel caso fruiscano del regime forfetario previsto dall'art. 86 del codice del Terzo settore.

COME FUNZIONA

ETS NON COMMERCIALI

Gli **enti del Terzo settore non commerciali,** comprese anche le Odv e le Aps, che non applicano per scelta o per mancanza dei relativi presupposti normativi il regime forfetario previsto per loro dall'art. 86 del Cts, a pena di decadenza dai benefici fiscali per esse previsti, devono:

a) in relazione all'attività complessivamente svolta:
   - redigere **scritture contabili cronologiche e sistematiche** per esprimere con compiutezza e analiticità le operazioni realizzate in ogni periodo di gestione;
   - rappresentare distintamente nel **bilancio di esercizio** le **attività di interesse generale** da quelle diverse,
   - conservare le stesse scritture e la relativa documentazione almeno finché non siano stati definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta.

   Questi obblighi si considerano assolti anche attraverso la tenuta del **libro giornale** e del **libro degli inventari** in conformità al codice civile e, per gli Ets privi di personalità giuridica che hanno conseguito in un anno proventi non

superiori a 300.000 euro o per quelli con personalità giuridica ma che hanno conseguito in un anno proventi non superiori a 60.000 euro, possono essere sostituiti dalla tenuta del **rendiconto per cassa**;

b) in relazione alle attività svolte con modalità commerciali, tenere le **scritture contabili semplificate**, annotando cronologicamente in un apposito registro i ricavi percepiti indicando per ciascun incasso:
   1) il relativo importo;
   2) le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento;
   3) gli estremi della fattura o altro documento emesso.

Devono essere altresì annotate cronologicamente, in diverso registro e con riferimento alla data di pagamento, le spese sostenute nell'esercizio, con indicazione delle generalità del pagante e degli estremi della fattura.

Inoltre, gli enti che assumono la qualifica di enti del Terzo settore non commerciali:

- devono tenere la contabilità separata per le attività commerciali esercitate;
- per le attività non commerciali, non sono soggetti all'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale;
- con riferimento alle **raccolte pubbliche occasionali di fondi**, devono inserire all'interno del bilancio un rendiconto specifico dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione svolte durante l'esercizio. Il rendiconto è da redigersi su modello ufficiale rilasciato dal Ministero del lavoro e politiche sociali.

ODV E APS IN REGIME FORFETARIO

Le Odv e le Aps che, in caso di esercizio di attività commerciali, si avvalgono del regime forfetario previsto dall'art. 86 del codice del Terzo settore, sono esonerate dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili delle medesime, fermo restando l'obbligo di conservare i documenti ricevuti ed emessi.
Tali organizzazioni rimangono ovviamente soggette all'obbligo di redigere il bilancio di esercizio ai sensi dell'art. 13 del codice del Terzo settore.

ETS COMMERCIALI

Gli enti del Terzo settore che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente **in forma di impresa commerciale** devono:

- tenere le scritture contabili proprie dell'impresa commerciale: il libro giornale, il libro degli inventari e le altre scritture richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa;
- redigere e depositare presso il registro delle imprese il bilancio di esercizio, redatto ai sensi delle disposizioni del codice civile in tema di società per azioni.

I gruppi di imprese sociali sono inoltre tenuti a redigere e depositare i documenti contabili ed il bilancio sociale in forma consolidata.

Se tali Ets-imprese non rivestono la qualifica di impresa sociale, anche di diritto (cooperative sociali), possono optare per redigere il bilancio di esercizio secondo gli schemi e i contenuti previsti per gli Ets.

L'ente del Terzo settore commerciale deve inserire nell'inventario, entro tre mesi dall'assunzione della qualifica, tutti i beni facenti parte del **patrimonio**. Inoltre, dovrà tenere le scritture contabili che la legge impone alle imprese commerciali.

A differenza della disciplina ordinaria, le registrazioni nelle scritture cronologiche delle operazioni comprese dall'inizio del periodo di imposta al momento in cui si verificano i presupposti che determinano il mutamento della qualifica, devono essere eseguite entro tre mesi a partire dalla sussistenza dei presupposti.

CASI SPECIFICI

CONTABILITÀ SEPARATA

In alcuni casi è necessario adottare una contabilità separata:

- nel caso degli enti del Terzo settore non commerciali, per l'attività commerciale esercitata;
- gli enti religiosi civilmente riconosciuti, per accedere alla normativa del codice del Terzo settore, devono costituire un patrimonio destinato per le attività di interesse generale svolte e devono tenere separatamente le scritture contabili;
- nel caso dei centri di servizio per il volontariato (Csv) per le risorse provenienti da fonte diversa dal fondo unico nazionale (Fun).

COSA CAMBIA/COSA INTRODUCE

La riforma mette ordine al regime delle scritture contabili degli Ets, che finora non erano definite in modo sistematico.

NORMATIVA E ATTI DI RIFERIMENTO

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 "Codice del Terzo settore"**:** artt. 4, 10, 13, 61, 86-87

Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 6 del 9 agosto 2024 "Legge 4 luglio 2024, n.104, recante Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore. Effetti sull'ordinamento contabile degli enti del Terzo settore"

ENTRATA IN VIGORE

La normativa concernente gli Ets in generale è entrata in vigore il 3 agosto 2017.

Le disposizioni in tema di contabilità previste dal codice del Terzo settore (art. 87) diventeranno però pienamente applicabili solo nel momento in cui sarà operativa la nuova parte fiscale.

Bilancio o rendiconto

COS'È

Gli enti del Terzo settore non commerciali devono redigere il bilancio di esercizio formato dallo **stato patrimoniale**, dal **rendiconto gestionale**, con l'indicazione dei **proventi** e degli **oneri** dell'ente, e dalla **relazione di missione** che illustra le poste di bilancio, l'andamento economico e gestionale dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.
Il bilancio degli enti del Terzo settore (Ets) non commerciali privi di personalità giuridica con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate non superiori **a 300.000 euro, e quello degli Ets dotati di** personalità giuridica ma con entrate non superiori a 60.000 euro può essere redatto nella forma del **rendiconto per cassa**.
Gli enti del Terzo settore che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente **in forma di impresa commerciale** devono invece redigere il bilancio di esercizio ai sensi delle disposizioni del codice civile in tema di società per azioni ma, se non sono imprese sociali, possono redigere il bilancio di esercizio secondo gli schemi e il contenuto previsti per il bilancio degli Ets.

Per gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate non superiori a 60.000 euro il rendiconto per cassa può indicare entrate e uscite in forma aggregata, indipendentemente dal fatto che abbiano o meno personalità giuridica.

Nella tabella sottostante si riepilogano in forma schematica le diverse casistiche di redazione del bilancio previste dal nuovo art. 13 del codice del Terzo settore.

TIPOLOGIA DI ETS	VOLUME DI ENTRATE	REDAZIONE DEL BILANCIO
Ets privo di personalità giuridica	Pari o inferiore a 60.000 euro	- Possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa nella nuova forma semplificata - Possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa (Modello D degli attuali schemi) - Possibilità di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
	Superiore a 60.000 euro e fino a 300.000 euro	- Possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa (Modello D degli attuali schemi) - Possibilità di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
	Superiori a 300.000 euro	Obbligo di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
Ets dotato di personalità giuridica	Pari o inferiore a 60.000 euro	- Possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa nella nuova forma semplificata - Possibilità di utilizzare il rendiconto per cassa (Modello D degli attuali schemi) - Possibilità di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)

	Superiore a 60.000 euro e fino a 300.000 euro	Obbligo di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)
	Superiori a 300.00 euro	Obbligo di redigere il bilancio in forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione)

COME FUNZIONA

Il bilancio dell'esercizio precedente, insieme ai rendiconti delle **raccolte pubbliche di fondi** (qualora effettuate) e all'eventuale bilancio sociale, deve essere depositato ogni anno entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio presso il **registro unico nazionale del Terzo settore (Runts)**, ai fini della pubblicazione.
Gli Ets commerciali, così come le imprese sociali, depositano il bilancio di esercizio e il bilancio sociale presso il registro delle imprese entro 60 giorni dall'approvazione. Quest'ultimo è reso pubblico sul proprio sito web.

Il Cts sottende l'utilizzo del principio di competenza economica per la redazione del bilancio degli enti del Terzo settore non commerciali, mentre per gli Ets privi di personalità giuridica con dimensione economica non superiore ai 300.000 euro e gli Ets con personalità giuridica con dimensione economica non superiore a 60.000 che intendono redigere il bilancio in forma di rendiconto di cassa, consente l'utilizzo del principio di cassa.

Ai fini dell'individuazione degli enti che rientrano nell'obbligo di redazione del bilancio secondo il principio della competenza economica o nella facoltà di redazione del bilancio secondo il principio di cassa si dovrà tenere conto del volume complessivo di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate conseguiti come risultanti dal bilancio dell'esercizio precedente. Nell'analisi del volume complessivo si escludono le entrate relative a disinvestimenti, intendendo come tali le "alienazioni" a qualsiasi titolo di elementi aventi natura di immobilizzazioni, in quanto entrate non afferenti alla "gestione corrente" dell'ente e quelle relative al reperimento di fonti finanziarie.

CASI SPECIFICI

RELAZIONE DI MISSIONE

Gli enti del Terzo settore non commerciali che adottano il bilancio secondo il principio della competenza economica devono redigere anche la relazione di missione.
L'ente dà atto nella relazione di missione dei principi e criteri di redazione adottati nel bilancio e illustra, da un lato, le poste di bilancio e, dall'altro lato, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.

BILANCIO SOCIALE

Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori ad 1 milione di euro devono depositare presso il registro unico nazionale del Terzo settore e pubblicare sul proprio sito internet il **bilancio sociale**. Si tratta di uno strumento di rendicontazione che tiene conto non solo degli aspetti economici, ma anche dell'**impatto sociale** dell'ente del Terzo settore.

RENDICONTI DELLE RACCOLTE PUBBLICHE DI FONDI

Gli enti del Terzo settore non commerciali, comprese le Odv e le Aps con regime forfetario di cui all'art. 86, che effettuano raccolte pubbliche di fondi nell'anno precedente, devono inserire all'interno del bilancio un rendiconto specifico, da redigersi su modello ufficiale rilasciato dal Ministero del lavoro e politiche sociali, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascun evento. I rendiconti delle raccolte pubbliche di fondi devono essere tenuti e conservati finché non siano stati definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta. I rendiconti delle raccolte fondi dovranno essere depositati con il bilancio presso il Runts, entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale.

OBBLIGHI E DIVIETI

Il bilancio di esercizio deve essere redatto in conformità alla modulistica che è stata approvata con apposito decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali .
Nel bilancio, l'organo di amministrazione documenta anche il carattere secondario e strumentale delle attività diverse rispetto a quelle di interesse generale, a seconda dei casi, nella relazione di missione o in una annotazione in calce al rendiconto per cassa o nella nota integrativa al bilancio.

Gli enti di Terzo settore, inoltre, danno conto del rispetto del limite di **differenza retributiva tra lavoratori dipendenti** posto dalla legge indicandolo nel bilancio sociale o nella relazione di missione. Tale differenza non può essere superiore al rapporto uno a otto, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda.

COSA CAMBIA/COSA INTRODUCE

La riforma disciplina per gli Ets non commerciali la redazione del bilancio di esercizio in maniera differente in relazione alla dimensione economica dell'ente e al riconoscimento o meno della personalità giuridica, e prevede comunque l'obbligo di depositare ogni anno presso il Runts, entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, il bilancio (nella forma del bilancio di esercizio o del rendiconto per cassa), i rendiconti delle raccolte pubbliche di fondi svolte nell'esercizio precedente e l'eventuale bilancio sociale.
Sono inoltre stati previsti per la prima volta dei modelli di bilancio obbligatori per tutti gli Ets.

NORMATIVA E ATTI DI RIFERIMENTO

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 "Codice del Terzo settore": artt. 13, 25, 48, 60, 61 comma 1c, 87, 95
Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112 "Revisione della disciplina in materia di impresa sociale": artt. 9-10.
Decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali del 5 marzo 2020 "Adozione della modulistica di bilancio degli enti del Terzo settore"
Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 34 del 29 dicembre 2017 "Codice del Terzo settore. Questioni di diritto transitorio. Prime indicazioni"
Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 20 del 27 dicembre 2018 "Codice del Terzo settore. Adeguamenti statutari"
Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 6 del 9 agosto 2024 "Legge 4 luglio 2024, n.104, recante Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore. Effetti sull'ordinamento contabile degli enti del Terzo settore"
Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 19740 del 29 dicembre 2021 "Articolo 13 del Codice del Terzo settore. Modelli di bilancio. Applicazione del D.M. n. 39 del 5 marzo 2020 alle Onlus

Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 5941 del 5 aprile 2022 "Ordinamento contabile degli enti del Terzo settore. Articolo 13 del D.lgs. n. 117/2017"
Nota del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 17146 del 15 novembre 2022 "Quesiti in materia di redazione e deposito bilanci da parte degli Enti del Terzo settore"

ENTRATA IN VIGORE

I nuovi schemi di bilancio si applicano agli enti del Terzo settore, comprese le Onlus, a partire dalla redazione del bilancio di esercizio per l'anno 2021.

REGIME TRANSITORIO

A partire dal 1° gennaio 2021, gli Ets applicano i principi di redazione dei bilanci secondo quanto previsto dal Dm 5 marzo 2020. La precettività delle disposizioni di cui all'articolo 13 del codice e del medesimo decreto si impone anche nei riguardi delle Onlus iscritte alla relativa anagrafe, come indicato dalla nota n. 19740 del 29 dicembre 2021.

Relazione di missione

COS'È

Con l'entrata in vigore del codice del Terzo settore e con il decreto ministeriale del 5 marzo 2020, che ha approvato gli schemi di bilancio, sono stati introdotti modelli specifici e definiti di rendicontazione per gli enti del Terzo Settore (Ets). **La relazione di missione è uno dei documenti obbligatori che** (unitamente allo stato patrimoniale e al rendiconto gestionale) **compongono il bilancio di esercizio che devono approvare tutti gli Ets non commerciali con ricavi, proventi, entrate comunque denominate superiori a 300.000 euro** o gli Ets dotati di personalità giuridica con entrate comprese tra 60.000 euro e 300.000 euro (o gli Ets che, facoltativamente, adottano tale modello pur non rientrando tra gli enti obbligati).

La relazione di missione illustra, da un lato, le poste di bilancio e, dall'altro, l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie, cumulando informazioni che il codice civile colloca per le società di capitali, distintamente, nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione.

CHI COINVOLGE

Gli **Ets non commerciali i cui ricavi, proventi, entrate siano superiori a 300.000 euro** e quelli con personalità giuridica con entrate comprese tra 60.000 euro e 300.000 euro, sono obbligati ad adottare un bilancio di esercizio redatto secondo il principio della competenza economica, che contenga i tre documenti sopraelencati: stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione, oltre alla relazione dell'organo di controllo e/o di revisione (qualora presente).

Gli Ets che nell'anno precedente non hanno superato la suddetta soglia dei 300.000 euro, purché siano privi di personalità giuridica, o gli Ets dotati di personalità giuridica che non hanno superato la soglia dei 60.000 euro possono facoltativamente:

- approvare solo un rendiconto per cassa (entrate-uscite);
- approvare un bilancio "completo" come sopra definito, ed in questo caso naturalmente anche la relazione di missione deve essere approvata secondo quanto previsto dal decreto ministeriale.

Appare opportuno segnalare che, per esempio, l'adozione del bilancio completo (formato da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e relazione di missione) possa essere una scelta effettuata da un ente che, pur non essendovi tenuto, ha richiesto magari un mutuo o finanziamento ad un istituto di credito e potrebbe così fornire (nello stato patrimoniale e nella relazione di missione) un'informazione più chiara e trasparente circa la sua situazione patrimoniale

Pur non essendo previsto dalla norma, che impone schemi di bilancio definiti e fissi, appare opportuno segnalare come anche negli Ets non tenuti perché "piccoli" (con entrate annuali non superiori a 300.000 euro) o perché privi di personalità giuridica che adottano il rendiconto per cassa possa essere importante riportare elementi, informazioni e dati (anche in maniera molto sintetica) di "rendicontazione sociale" in una eventuale relazione/esposizione informativa ai soci.

COSA PREVEDE

Le informazioni da riportare nella relazione di missione sono in parte tipiche del mondo societario e in parte specifiche per gli Ets (da una parte, infatti, prevede l'esposizione di dati numerici e contabili e dall'altra elementi specifici di rendicontazione sociale e "di missione" circa la finalità, gli obiettivi perseguiti dall'ente e le modalità).

Le informazioni da riportare nella relazione di missione possono essere suddivise idealmente in tre macro-sezioni:

- **informazioni generali sulla gestione e sull'ente;**
- **informazioni specifiche sul bilancio e le relative voci;**
- **rendicontazione delle attività, degli equilibri da rispettare.**

Nella relazione di missione possono inoltre essere fornite informazioni e dati circa la natura commerciale o meno delle attività svolte anche in funzione del rispetto dei parametri di commercialità dell'ente al momento in cui sarà operativa la "parte fiscale" della riforma.

La relazione di missione, secondo quanto previsto dallo schema ministeriale, è articolata in 24 punti. Nel redigere i vari punti si applica il principio di prevalenza della sostanza sulla forma, adeguando il contenuto allo scopo di garantire una informazione completa, chiara, veritiera e corretta in merito alla gestione dell'ente.
Il modulo della relazione si apre con la previsione di esclusione, **prevedendo che le informazioni vadano indicate "se rilevanti"** e si conclude con la facoltà di completamento, prevedendo che l'ente possa riportare ulteriori informazioni rispetto a quelle specificamente previste, quando queste sono ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali.
La relazione di missione deve indicare nello specifico:

1) **le informazioni generali sull'ente, la missione perseguita** e le **attività di interesse generale** di cui all'art. 5 del codice del Terzo settore richiamate nello statuto, l'indicazione della sezione del registro unico nazionale del Terzo settore in cui l'ente è iscritto e del regime fiscale applicato, nonché le sedi e le attività svolte;

2) **i dati sugli associati o sui fondatori** e sulle attività svolte nei loro confronti; informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'ente;

3) **i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio**, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato; eventuali accorpamenti ed eliminazioni delle voci di bilancio rispetto al modello ministeriale;

4) **i movimenti delle immobilizzazioni**, specificando per ciascuna voce: il costo; eventuali contributi ricevuti; le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, gli spostamenti da una ad altra voce, le alienazioni avvenute nell'esercizio; le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuate nell'esercizio; il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio;

5) **la composizione delle voci «costi di impianto e di ampliamento» e «costi di sviluppo»**, nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento;

6) distintamente per ciascuna voce, **l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali**, con specifica indicazione della natura delle garanzie;

7) **la composizione delle voci «ratei e risconti attivi» e «ratei e risconti passivi» e della voce «altri fondi»** dello stato patrimoniale;

) **le movimentazioni delle voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate**, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione, con indicazione della natura e della durata dei vincoli eventualmente posti, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi;

9) **una indicazione degli impegni di spesa o di reinvestimento di fondi o contributi ricevuti con finalità specifiche**;

10) **una descrizione dei debiti per erogazioni liberali condizionate**;

11) **un'analisi delle principali componenti del rendiconto gestionale**, organizzate per categoria, con indicazione dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali;

12) **una descrizione della natura delle erogazioni liberali ricevute**;

13) **il numero medio dei dipendenti**, ripartito per categoria, **nonché il numero dei volontari iscritti nel registro dei volontari** di cui all'art. 17, comma 1 del codice del Terzo settore, che svolgono la loro attività in modo non occasionale;

14) **l'importo dei compensi spettanti all'organo esecutivo**, **all'organo di controllo, nonché al soggetto incaricato della revisione legale**. Gli importi possono essere indicati complessivamente con riferimento alle singole categorie sopra indicate;

15) un prospetto identificativo degli elementi patrimoniali e finanziari e delle componenti economiche inerenti **i patrimoni destinati ad uno specifico affare** di cui all'art. 10 del codice del Terzo settore e successive modificazioni ed integrazioni;

16) **le operazioni realizzate con parti correlate**, precisando l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenziazione sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'ente;

17) **la proposta di destinazione dell'avanzo**, con indicazione degli eventuali vincoli attribuiti all'utilizzo parziale o integrale dello stesso, o di copertura del disavanzo;

18) **l'illustrazione della situazione dell'ente e dell'andamento della gestione**. L'analisi è coerente con l'entità e la complessità dell'attività svolta e può contenere, nella misura necessaria alla comprensione della situazione dell'ente e dell'andamento e del risultato della sua gestione, indicatori finanziari e non finanziari, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze. L'analisi contiene, quando necessario per la comprensione dell'attività, un esame dei rapporti sinergici con altri enti e con la rete associativa di cui l'organizzazione fa parte;

19) **l'evoluzione prevedibile della gestione e le previsioni di mantenimento degli equilibri economici e finanziari;**

20) **l'indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie**, con specifico riferimento alle attività di interesse generale;

21) informazioni e riferimenti in ordine al contributo che **le attività diverse** forniscono al perseguimento della missione dell'ente e **l'indicazione del carattere secondario e strumentale delle stesse;**

22) **un prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi**, se riportati in calce al rendiconto gestionale, da cui si evincano:

- i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'art. 17, comma 1 del codice del Terzo settore e successive modificazioni ed integrazioni;
- le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;
- la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto.

Il prospetto deve essere accompagnato da una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione degli elementi appena descritti;

23) **la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti**, per finalità di verifica del rispetto del rapporto uno a otto, di cui all'art. 16 del codice del Terzo settore e successive

modificazioni ed integrazioni, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, nel caso in cui tale informativa non sia già stata resa o debba essere inserita nel bilancio sociale dell'ente;

24) **una descrizione dell'attività di raccolta fondi** rendicontata nella sezione C del rendiconto gestionale, nonché il rendiconto specifico previsto dall'art. 87, comma 6 del codice del Terzo settore dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione effettuate occasionalmente di cui all'art. 79, comma 4, lettera a) dello stesso codice e successive modificazioni ed integrazioni.

L'ente può riportare ulteriori informazioni rispetto a quelle specificamente previste, quando queste siano ritenute rilevanti per fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione e delle prospettive gestionali.

OBBLIGHI

L'obbligo di redigere la relazione di missione è in capo agli Ets non commerciali che abbiano entrate annuali superiori a 300.000 euro l'anno, o agli Ets non commerciali con ricavi, proventi, entrate compresi tra i 60.000 euro e i 300.000 euro che siano però dotati di personalità giuridica e che di conseguenza sono obbligati a redigere un bilancio di esercizio nella forma completa (stato patrimoniale, rendiconto gestionale ed appunto relazione di missione). Sono obbligati a redigerla anche gli Ets non commerciali non tenuti dalla norma ma che scelgono di redigere il bilancio di esercizio nella forma completa appena menzionata.

La relazione di missione, in quanto parte del bilancio di, deve essere depositata al esercizio Runts ogni anno entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

COSA CAMBIA/COSA INTRODUCE

L'obbligo di approvare schemi di bilancio fissi e definiti è una novità introdotta dalla Riforma del terzo settore. In precedenza, non vi erano obbligatori schemi di bilancio

specifici e i riferimenti in tema di rendicontazione economica erano rappresentati dalle disposizioni del codice civile e/o da specifiche normative di settore: tale situazione permane ancora oggi per gli enti non profit che decidano di non acquisire la qualifica di Ets.

ENTRATA IN VIGORE

I nuovi schemi di bilancio si applicano agli enti del Terzo settore, comprese le Onlus, a partire dalla redazione del bilancio di esercizio per l'anno 2021.

NORMATIVA E ATTI DI RIFERIMENTO

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 "Codice del Terzo settore": art. 13
Decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali del 5 marzo 2020 "Adozione della modulistica di bilancio degli enti del Terzo settore"
Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 6 del 9 agosto 2024 "Legge 4 luglio 2024, n.104, recante Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore. Effetti sull'ordinamento contabile degli enti del Terzo settore"
Nota del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 5941 del 5 aprile 2022 "Ordinamento contabile degli enti del Terzo settore. Articolo 13 del d.lgs. n. 117/2017"
Nota del Ministero del lavoro e delle politiche sociali n. 19740 del 29 dicembre 2021 "Articolo 13 del Codice del Terzo settore. Modelli di bilancio. Applicazione del D.M. n. 39 del 5 marzo 2020 alle Onlus

Bilancio sociale

COS'È

Il **bilancio sociale** è uno strumento di informazione e trasparenza degli **enti del Terzo settore (Ets)** per mettere a disposizione degli stakeholder (lavoratori, associati, cittadini, pubbliche amministrazioni, ecc.), secondo modalità definite da apposite linee guida, informazioni circa le attività svolte e i risultati sociali conseguiti dall'ente nell'esercizio.
Il bilancio sociale è al tempo stesso uno strumento che favorisce processi di rendicontazione, di valutazione e di controllo dei risultati conseguiti, potendo così contribuire a una gestione più efficace e coerente con i valori e la missione dell'ente.
Il bilancio sociale deve essere pubblicato sul sito internet dell'ente e depositato al Runts entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale.

CHI COINVOLGE / CHI ESCLUDE

Il codice del Terzo settore prevede per gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori ad 1 milione di euro l'obbligo di redazione del bilancio sociale insieme al relativo deposito presso il Runts e alla pubblicazione nel proprio sito internet.
I centri di servizio per il volontariato, indipendentemente dai limiti dimensionali, sono anch'essi soggetti all'adempimento.
Anche le imprese sociali sono tenute alla redazione del bilancio sociale, e al relativo deposito presso il registro delle imprese oltre che alla pubblicazione nel proprio sito internet; sono soggetti all'adempimento anche le cooperative sociali, in quanto imprese sociali di diritto.
Ovviamente anche altri Ets, che non rientrano nelle condizioni appena viste, possono redigere e pubblicare il bilancio sociale (per propria autonoma scelta, per richiesta di un finanziatore, ecc.): nel caso in cui tale documento risulti redatto secondo "le linee guida in

materia di bilancio sociale degli Ets" potrà essere ufficialmente denominato "Bilancio sociale predisposto ai sensi dell'art. 14 del decreto legislativo n. 117/2017".

COME FUNZIONA

Il bilancio sociale deve essere redatto secondo le linee guida adottate con decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali del 4 luglio 2019 "Adozione delle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore".
Tali linee guida intervengono su alcuni principi di redazione del bilancio sociale:

- **completezza**: vanno identificati tutti i principali stakeholder e, quindi, inserite solamente le informazioni rilevanti per la comprensione della situazione e dell'andamento dell'ente e degli impatti economici, sociali e ambientali della sua attività, o che comunque potrebbero influenzare le valutazioni e le decisioni degli stakeholder;
- **rilevanza**: inserire senza omissioni tutte le informazioni utili ad una valutazione da parte degli stakeholder;
- **trasparenza**: vanno chiariti i criteri utilizzati per rilevare e classificare le informazioni;
- **neutralità**: le informazioni vanno rappresentate in modo imparziale, documentando quindi aspetti positivi e negativi;
- **competenza di periodo**: vanno documentati attività e risultati dell'anno di riferimento;
- **comparabilità**: vanno inseriti, per quanto possibile, dati che consentano il confronto temporale (come un certo dato varia nel tempo) e spaziale (confrontando il dato con quello di altri territori o enti)
- **chiarezza**: è necessario un linguaggio accessibile anche a lettori privi di specifica competenza tecnica;
- **veridicità e verificabilità**: va fatto riferimento alle fonti utilizzate;
- **attendibilità**: è necessario evitare sovrastime o sottostime e presentare dati incerti come se fossero certi;
- **autonomia**: laddove sia richiesto a soggetti terzi di collaborare alla redazione del bilancio, ad essi va garantita autonomia e indipendenza nell'esprimere giudizi.

Accanto a tali principi, le linee guida individuano i contenuti minimi che ciascun bilancio sociale deve contenere, definendo così la struttura dei capitoli che lo compongono, ossia:

- **metodologia adottata**: criteri di redazione del bilancio ed eventuale modifica dei criteri rispetto agli anni precedenti;
- **informazioni generali sull'ente**: anagrafica, area territoriale e ambito di attività, missione, relazione con altri enti e informazioni sul contesto di riferimento;
- **governance**: dati su base sociale e sistema di governo e di controllo dell'ente, aspetti relativi alla democraticità interna e alla partecipazione, identificazione degli stakeholder. Alle imprese sociali diverse dagli enti religiosi e dalle cooperative a mutualità prevalente è inoltre richiesto di descrivere le modalità di coinvolgimento dei lavoratori e degli utenti: le cooperative a mutualità prevalente (e quindi tutte le cooperative sociali) assolvono già di per sé questo obbligo attraverso i meccanismi di coinvolgimento tipici della forma cooperativa;
- **persone**: consistenza e dati di dettaglio su lavoratori e volontari, contratti di lavoro adottati, attività svolte, struttura dei compensi (tra cui i dati sui differenziali retributivi, documentando che la retribuzione più alta non è maggiore di più di otto volte rispetto alla più bassa) e modalità di rimborso ai volontari. In particolare, sono previste forme di pubblicità specifica per i compensi ad amministratori e dirigenti;
- **attività**: informazioni quantitative e qualitative sulle attività realizzate, sui destinatari diretti e indiretti e per quanto possibile sugli effetti, indicando il raggiungimento o meno degli obiettivi programmati e i fattori che ne hanno facilitato o reso difficile il conseguimento. Vanno indicati gli elementi che rischiano di compromettere il raggiungimento delle finalità dell'ente e le azioni messe in atto per contrastare tale evenienza;
- **situazione economica e finanziaria**: provenienza delle risorse economiche, con separata indicazione dei contributi pubblici e privati, informazioni sulle attività di raccolta fondi, eventuali criticità gestionali e azioni intraprese per mitigarle;
- **altre informazioni**: contenziosi, impatto ambientale (se pertinente), informazioni su parità di genere, rispetto dei diritti umani, prevenzione della corruzione;
- **monitoraggio svolto dall'organo di controllo**: modalità di effettuazione ed esiti.

CASI SPECIFICI

I gruppi di imprese sociali devono redigere e depositare il bilancio sociale (oltre che il bilancio di esercizio) in forma consolidata rappresentando in modo unitario, a cura dell'impresa capogruppo, gli esiti sociali derivanti dall'azione dell'insieme delle imprese che lo compongono

OBBLIGHI E DIVIETI

L'organo di controllo deve attestare che il bilancio sociale sia stato redatto in conformità alle linee guida ministeriali.

Il bilancio sociale deve comprendere obbligatoriamente una serie di informazioni e alcune di esse in particolare da parte di alcune tipologie di Ets:

- tutti gli Ets devono dare conto di aver rispettato il principio secondo cui «la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti non può essere superiore al rapporto uno a otto (da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda), in coerenza con l'analoga disposizione dell'art. 13 comma 1 del decreto legislativo n. 112/2017;
- le imprese sociali devono dare altresì conto, nell'ambito del bilancio sociale, delle **forme di coinvolgimento di lavoratori, utenti e altri stakeholder**, da attuarsi in conformità al proprio statuto e/o regolamento. Tale incombenza diviene superflua per le imprese sociali costituite in forma di cooperativa a mutualità prevalente, dal momento che tale configurazione già di per sé assicura la piena partecipazione degli associati coinvolti nello scambio mutualistico. Nel merito di queste informazioni sono esentati anche gli enti religiosi civilmente riconosciuti;
- gli enti filantropici, qualora siano tenuti a redigerlo, devono indicare nel bilancio sociale l'elenco e gli importi delle erogazioni deliberate ed effettuate nel corso dell'esercizio, con l'indicazione dei beneficiari diversi dalle persone fisiche.

Il bilancio sociale, una volta redatto e approvato, deve essere pubblicato sul sito internet dell'ente e depositato al Runts entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale.

COSA CAMBIA/COSA INTRODUCE

Per le imprese sociali diverse dalle cooperative sociali sono parzialmente modificate le informazioni da inserire nel bilancio sociale.

Per le cooperative sociali, così come per tutti gli altri Ets interessati, la redazione e la pubblicazione del bilancio sociale non rappresentava un obbligo prima della riforma.

NORMATIVA E ATTI DI RIFERIMENTO

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 “Codice del Terzo settore”: art. 14, 16, 30, 39, 60
Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112 “Revisione della disciplina in materia di impresa sociale”: artt. 9-10.
Decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali del 4 luglio 2019 “Adozione delle Linee guida per la redazione del bilancio sociale degli enti del Terzo settore.”, G.U. Serie Generale n. 186 del 9 agosto 2019”
Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 34 del 29 dicembre 2017 “Codice del Terzo settore. Questioni di diritto transitorio. Prime indicazioni”
Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 6 del 9 agosto 2024 “Legge 4 luglio 2024, n.104, recante Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore. Effetti sull’ordinamento contabile degli enti del Terzo settore”
Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 2491 del 22 febbraio 2018 “D. Lgs. 112/2017. Quesiti in materia di cooperative sociali.”
Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 5176 del 16 aprile 2021 “Indicazioni sulla tempistica relativa all’adempimento dell'obbligo di redazione del bilancio sociale”
Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 8017 del 3 luglio 2023 “Enti filantropici - obbligo di redazione e deposito del bilancio sociale presso il RUNTS. Quesito. Riscontro”

ENTRATA IN VIGORE

L’obbligo di redigere il bilancio sociale per gli Ets a ciò tenuti è scattato a partire dal primo esercizio successivo a quello in corso al 9 agosto 2019 (data di pubblicazione in Gazzetta ufficiale del dm 4 luglio 2019): per gli enti che hanno l’esercizio sociale coincidente con l’anno solare, l’obbligo è quindi scattato dal 1° gennaio 2020.
Le imprese sociali (ad esclusione delle cooperative sociali, che sono imprese sociali di diritto) erano già tenute, in forza della previgente normativa, alla presentazione del bilancio sociale secondo le linee guida approvate nel 2008 dalla Agenzia per il Terzo settore.

COS'È

L'attività degli enti del Terzo settore (Ets) non ha una finalità essenzialmente economica. Per questo motivo, nel definire le prestazioni di un Ets bisogna guardare anche all'impatto sociale che esse hanno, inteso come effetto trasformativo di lungo periodo nelle condizioni delle persone o nella comunità apportato dalle attività svolte dagli Ets.

COME FUNZIONA

La valutazione di impatto sociale è quell'attività che permette di misurare e dare valore al cambiamento generato dalle attività di un ente di Terzo settore, sia in termini economici che sociali.

Per valutazione di impatto sociale si intende la valutazione qualitativa e quantitativa, sul breve, medio e lungo periodo, degli effetti delle attività svolte sulla comunità di riferimento rispetto all'obiettivo individuato. Tale attività è volta a far emergere e far conoscere:

- il valore aggiunto sociale generato;
- i cambiamenti sociali prodotti grazie alle attività;
- la sostenibilità dell'azione sociale.

I destinatari del sistema di valutazione di impatto sociale sono:

- i finanziatori e i donatori presenti o futuri;
- i beneficiari ultimi di un intervento;
- le ulteriori categorie di *stakeholder* dell'attività (es. comunità locale, ...);
- i lavoratori, collaboratori, soci e volontari dell'organizzazione;
- i cittadini;
- i soggetti pubblici.

Nessun Ets è obbligato ad avviare processi di valutazione di impatto sociale. Tuttavia, le pubbliche amministrazioni nell'ambito di procedure di affidamento di servizi di interesse generale, possono prevedere la realizzazione di sistemi di valutazione dell'impatto sociale da parte degli Ets che intrattengono rapporti con le medesime pubbliche amministrazioni,

sì da consentire una valutazione dei risultati in termini di qualità e di efficacia delle prestazioni e delle attività svolte. Tale richiesta può essere avanzata da parte delle pubbliche amministrazioni se gli interventi o le azioni hanno le seguenti caratteristiche:

- almeno 18 mesi di durata;
- entità economica superiore ad 1 milione di euro;
- dimensione geografica interregionale, nazionale o internazionale.

Per gli Ets che per legge devono redigere il bilancio sociale e/o per quei soggetti che volontariamente scelgono di redigerlo, la valutazione di impatto sociale può divenire parte integrante dello stesso documento. È prevista, infatti, la possibilità per questi Ets di integrare il bilancio sociale con informazioni qualitative e quantitative – per quanto possibile – sugli effetti prodotti da parte delle attività svolte sui principali portatori di interessi.

CHI COINVOLGE

Il processo di valutazione di impatto sociale non può prescindere dal coinvolgimento di un insieme di classi di *stakeholder* rappresentativi interni ed esterni all'Ets sin dalla definizione delle dimensioni di valore della misurazione di impatto.
I centri di servizio per il volontariato e le reti associative nazionali possono fornire supporto per l'identificazione e la realizzazione di opportuni strumenti di valutazione dell'impatto sociale, che tengano conto delle diverse esigenze manifestate dai destinatari del sistema di valutazione di impatto sociale.

NORMATIVA E ATTI DI RIFERIMENTO

Legge delega 6 giugno 2016, n. 106 per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale: art. 4, 7, 9, 10
Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 "Codice del Terzo settore": artt. 14, 41, 62-65, 93
Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112 "Revisione della disciplina in materia di impresa sociale": artt. 9-10.
Decreto del Ministro del Lavoro e delle politiche sociali del 23 luglio 2019, "Linee guida per la realizzazione di sistemi di valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte dagli enti del Terzo settore"

ENTRATA IN VIGORE

La normativa di riferimento per gli Ets in generale è entrata in vigore il 3 agosto 2017, mentre quella per le imprese sociali il 20 luglio 2017.
Le Linee guida per la realizzazione di sistemi di valutazione dell'impatto sociale delle attività svolte dagli enti del Terzo settore sono entrate in vigore il 12 settembre 2019.

Controlli e sanzioni

COS'È

I controlli sugli enti del Terzo settore (Ets) sono finalizzati ad accertare:

- la sussistenza e la permanenza dei requisiti necessari all'iscrizione al **registro unico nazionale del Terzo settore (Runts)**;
- il perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche o di utilità sociale;
- l'adempimento degli obblighi derivanti dall'iscrizione al Runts;
- il diritto di avvalersi dei **benefici anche fiscali** e del **5 per mille** derivanti dall'iscrizione nel Runts;
- il corretto impiego delle risorse pubbliche, finanziarie e strumentali, a essi attribuite.

COME FUNZIONA

Esistono diverse forme di controllo esterno nei confronti degli enti del Terzo settore, attuate da diversi soggetti.

MINISTERO DEL LAVORO E DELLE POLITICHE SOCIALI

Al fine di garantire l'uniforme applicazione della disciplina legislativa, statutaria e regolamentare applicabile agli Ets, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali:

- vigila sul sistema di registrazione degli enti del Terzo settore nel rispetto dei requisiti previsti dal codice e monitora lo svolgimento delle attività degli uffici del Runts operanti a livello regionale;
- promuove l'autocontrollo degli enti del Terzo settore autorizzandone l'esercizio da parte delle reti associative nazionali e dei centri di servizio per il volontariato (Csv);
- predispone e trasmette alle Camere, entro il 30 giugno di ogni anno, una relazione sulle attività di vigilanza, monitoraggio e controllo svolte sugli enti del Terzo settore. A tal fine, acquisisce anche le relazioni delle Regioni e Province autonome sulle

attività di iscrizione degli enti al Runts, e dell'Organismo nazionale di controllo (Onc) sull'attività e lo stato dei Csv.

UFFICIO DEL REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE

L'ufficio del **Runts** territorialmente competente vigila sugli Ets aventi sede legale sul proprio territorio, con riguardo:

- alla sussistenza e permanenza dei requisiti necessari all'iscrizione al registro unico nazionale del Terzo settore (Runts);
- al perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche o di utilità sociale;
- all'adempimento degli obblighi derivanti dall'iscrizione al Runts.

Lo stesso ufficio può disporre accertamenti documentali, visite ed ispezioni, anche avvalendosi della collaborazione di altri uffici territoriali.
In caso di irregolarità, l'ufficio del Runts adotta le seguenti sanzioni pecuniarie:

- da 5.000 euro a 20.000 euro per violazione del **divieto di distribuzione degli utili**, a carico dei rappresentanti legali e i componenti degli organi amministrativi che hanno commesso o che hanno concorso a commettere la violazione;
- da 1.000 euro a 5.000 euro in caso di violazione delle norme sulla devoluzione del **patrimonio** residuo, a carico dei rappresentanti legali e i componenti degli organi amministrativi che hanno commesso o che hanno concorso a commettere la violazione;
- da 103 euro a 1.032 euro per il mancato o incompleto deposito nel Runts degli atti prescritti, a carico degli amministratori;
- da 2.500 euro a 10.000 euro per l'utilizzo illegittimo delle denominazioni di Ets, Aps o Odv. La sanzione è raddoppiata se l'illegittimo utilizzo è finalizzato ad ottenere da terzi l'erogazione di denaro o di altre utilità.

Le sanzioni sono versate nel bilancio dello Stato, secondo modalità da definirsi con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze.

ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE

Le amministrazioni pubbliche vigilano sul corretto utilizzo delle risorse finanziarie o dei beni immobili o strumentali di qualunque genere concessi agli Ets dalle medesime.
L'amministrazione finanziaria esercita autonomamente attività di controllo sull'applicazione della normativa fiscale, avvalendosi anche delle notizie trasmesse dall'ufficio del Runts nell'effettuazione dei controlli di sua competenza. L'atto di accertamento deve essere preceduto, a pena di nullità, da un invito all'ente a comparire per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento. L'amministrazione finanziaria, a

seguito dell'attività di controllo, trasmette gli atti all'ufficio del Runts, che valuta se ricorrono i presupposti per la cancellazione dal registro.

CONSIGLIO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE

Il **Consiglio nazionale del Terzo settore** – istituito presso il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali – è coinvolto nelle funzioni di vigilanza, monitoraggio e controllo, con il supporto delle reti associative nazionali.
Tale organo è presieduto dal Ministro del Lavoro e delle politiche sociali o da un suo delegato, ed è composto da esperti in materia di Terzo settore, oltre che da componenti designati dal mondo del Terzo settore, rappresentanti delle autonomie regionali e locali, componenti designati dall'Istat e dell'Inapp, nonché dal direttore generale del Terzo settore e della responsabilità sociale delle imprese del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali.

CASI SPECIFICI

IMPRESE SOCIALI

Per le funzioni ispettive sulle **imprese sociali**, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali si avvale dell'Ispettorato nazionale del lavoro; può anche avvalersi di **enti associativi riconosciuti,** secondo le modalità indicate nell'art. 3 del dm n. 54/2022, cui aderiscano almeno mille imprese sociali iscritte nel registro delle imprese di almeno cinque diverse Regioni o Province autonome, e delle associazioni nazionali di rappresentanza, assistenza, tutela e revisione del movimento cooperativo.
In caso di accertata violazione delle disposizioni previste dalla legge, il soggetto responsabile dell'attività ispettiva diffida gli organi di amministrazione dell'impresa sociale a regolarizzare i comportamenti illegittimi entro un congruo termine. In caso di ostacolo allo svolgimento dell'attività ispettiva o di mancato rispetto della diffida, il Ministero può nominare un commissario designato appositamente per questo, anche nella persona del legale rappresentante dell'impresa sociale, che ne affianchi gli organi e provveda allo specifico adempimento richiesto.
Nel caso di irregolarità non sanabili o non sanate il Ministro vigilante dispone la perdita della qualifica di impresa sociale e la devoluzione del fondo come previsto dalla legge. Contro tali provvedimenti sanzionatori è ammesso ricorso dinanzi al giudice amministrativo.

COOPERATIVE SOCIALI

Le cooperative sociali sono sottoposte ai controlli e alle revisioni previsti dalle previgenti normative, svolte in particolare dalle Centrali cooperative.

FONDAZIONI DEL TERZO SETTORE

Le fondazioni del Terzo settore, come tutte le fondazioni, sono soggette a controlli dell'autorità governativa. In questo caso, tali controlli sono esercitati dall'ufficio del registro unico nazionale del Terzo settore.

CENTRI SERVIZI PER IL VOLONTARIATO

I **Csv** sono oggetto di ulteriori controlli da parte dell'Organismo nazionale di controllo (Onc), che opera anche attraverso le sue articolazioni territoriali, gli Organismi territoriali di controllo (Otc).

5 PER MILLE

I beneficiari del riparto del contributo del **5 per mille** sono soggetti a specifici obblighi di **rendicontazione e trasparenza**.

CHI COINVOLGE / CHI ESCLUDE

Il codice prevede dei controlli specifici sugli Ets, e in particolare legati al mantenimento dei requisiti richiesti all'atto d'iscrizione nel Runts.
Cambia inoltre il regime dei controlli fiscali e dei requisiti di trasparenza per l'attribuzione del 5 per mille.

NORMATIVA E ATTI DI RIFERIMENTO

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 "Codice del Terzo settore": artt. 13, 29, 30, 31, 58-60, 66, 82, 83, 90-96
Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112 "Revisione della disciplina in materia di impresa sociale": art. 15

ENTRATA IN VIGORE

La normativa sugli Ets in generale è entrata in vigore il 3 agosto 2017, mentre quella sull'impresa sociale il 20 luglio 2017. Le previsioni relative ai controlli e alle sanzioni nei confronti degli Ets in generale sono applicabili dall'istituzione del Runts; in tema di

controllo e vigilanza si è in attesa dell'emanazione di un decreto ministeriale che ne definisca i termini e le modalità.
Alle cooperative sociali si applicano le regole sui controlli e le previsioni previste da previgenti disposizioni normative.
Le imprese sociali sono sottoposte ai controlli e alle ispezioni previste dal decreto legislativo 112 del 2017 e disciplinati dal decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali n. 54 del 29 marzo 2022.

Organo di controllo e di revisione

COS'È

Oltre alle forme di controllo esterno, il codice del Terzo settore ha previsto anche degli strumenti di controllo interno degli Ets, fra cui rientrano l'organo di controllo e la revisione legale dei conti.

COME FUNZIONA

ORGANO DI CONTROLLO

L'organo di controllo deve essere nominato obbligatoriamente nelle fondazioni del Terzo settore. Nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, del Terzo settore esso deve essere nominato quando sono stati costituiti patrimoni destinati oppure quando siano stati superati per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti (questo vale finché non si scenda di nuovo al di sotto dei limiti per due esercizi consecutivi):

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 150.000 euro;
- ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 300.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 7 unità.

L'organo di controllo può essere monocratico o collegiale. Il componente dell'organo monocratico o almeno uno dei componenti dell'organo collegiale dovrà essere scelto fra gli iscritti delle categorie di soggetti di cui all'articolo 2397 e cioè iscritto:

- nella sezione A "Commercialisti" dell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili;
- nell'albo degli avvocati;
- nell'albo dei consulenti del lavoro;
- fra i professori universitari di ruolo, in materie economiche o giuridiche;
- fra gli iscritti nel registro dei revisori legali dei conti.

All'organo di controllo sono affidate alcune fondamentali competenze in relazione alla vita in generale degli Ets, ed in particolare:

- vigilare sull'**osservanza della legge e dello statuto**;
- vigilare sul rispetto dei **principi di corretta amministrazione**;
- vigilare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile, e sul suo concreto funzionamento;
- monitorare l'**osservanza delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale**;
- attestare, qualora l'ente rediga il **bilancio sociale**, che sia stato redatto in conformità alle linee guida ministeriali.

Il bilancio sociale dà atto degli esiti del monitoraggio svolto dall'organo di controllo.
All'organo di controllo può essere affidata anche la revisione legale dei conti, qualora vengano superati i limiti previsti dal codice del Terzo settore per l'obbligatorietà dell'organo di revisione: in tal caso, l'organo di controllo deve essere composto interamente da revisori legali iscritti nell'apposito registro. I componenti dell'organo di controllo possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo, e a tal fine, possono chiedere agli amministratori notizie sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari.

ORGANO DI REVISIONE

Le associazioni e le fondazioni del Terzo settore devono nominare un revisore legale dei conti o una società di revisione legale quando superino per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti (questo vale finché non si scenda di nuovo al di sotto dei limiti per due esercizi consecutivi):

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 1.500.000 euro;
- ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate: 3.000.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.

La nomina dell'organo di revisione è inoltre obbligatoria anche quando siano stati costituiti patrimoni destinati ai sensi dell'articolo 10 del codice del Terzo settore.
Il revisore legale o la società di revisione legale devono essere iscritti nell'apposito registro.

CASI SPECIFICI

CENTRI DI SERVIZIO PER IL VOLONTARIATO (CSV)

Gli enti gestori dei Csv devono obbligatoriamente nominare un organo di controllo, indipendentemente dal rispetto dei requisiti dimensionali menzionati in precedenza. Il presidente di tale organo è nominato dall'Organismo territoriale di controllo (Otc).

OBBLIGHI E DIVIETI

Le relazioni dell'organo di controllo e del revisore legale dei conti, ove nominati, sono messe, unitamente ai bilanci, a disposizione dell'organo cui è demandata l'approvazione di questi ultimi e contengono elementi necessari a consentire a quest'ultimo di formulare il proprio giudizio sull'operato dell'organo amministrativo. Costituiscono quindi documenti allegati al bilancio medesimo che viene depositato annualmente entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

I componenti dell'organo di controllo e il soggetto incaricato della revisione legale dei conti rispondono nei confronti dell'ente, dei creditori sociali, del fondatore, degli associati e dei terzi ai sensi delle disposizioni in tema di responsabilità nelle società per azioni.

L'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori di un Ets può essere esercitata anche dall'organo di controllo, qualora nominato.

Ogni associato, oppure almeno un decimo degli associati nelle associazioni, riconosciute o non riconosciute, che hanno più di 500 associati, può denunciare i fatti che ritiene censurabili all'organo di controllo, se nominato, il quale deve tener conto della denuncia nella relazione all'assemblea. Se la denuncia è fatta da almeno un ventesimo degli associati dell'ente, l'organo di controllo può indagare sui fatti e presentare le sue conclusioni all'assemblea, convocandola qualora i fatti risultino di rilevante gravità e vi sia urgente necessità di provvedere.

COSA CAMBIA/COSA INTRODUCE

La riforma disciplina un sistema di controllo interno all'Ets, affidando tale compito in particolare all'organo di controllo e subordinando l'obbligatorietà della nomina di quest'ultimo alla dimensione economica dell'ente.

NORMATIVA E ATTI DI RIFERIMENTO

Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 "Codice del Terzo settore": artt. 15, 22, 28, 29, 30

Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 20 del 27 dicembre 2018 "Codice del Terzo settore. Adeguamenti statutari"

Circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 6 del 9 agosto 2024 “Legge 4 luglio 2024, n.104, recante Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore. Effetti sull’ordinamento contabile degli enti del Terzo settore”
Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n.11560 del 2 novembre 2020 “art. 30, comma 2 e art.31, comma 1 d.lgs. n. 117/2017 – Nomina dell’organo di controllo e del revisore legale dei conti. Decorrenza obbligo.”
Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n.14432 del 22 dicembre 2023 “Artt. 30 e 31 Codice del Terzo settore. Attivazione obblighi di nomina dell’organo di controllo e del revisore legale. Ulteriori chiarimenti.”
Si vedano. anche le Norme di comportamento dell’organo di controllo pubblicate l’11 dicembre 2020 dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e esperti in contabilità.
Nota del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n.17146 del 15 novembre 2022 “Quesiti in materia di redazione e deposito bilanci da parte degli Enti del Terzo settore”

ENTRATA IN VIGORE

La normativa in materia è entrata in vigore il 3 agosto 2017.

CANTIERE TERZO SETTORE

Per ulteriori dettagli
www.cantiereterzosettore.it

UN PROGETTO DI

Forum Terzo Settore

CSVnet
al servizio del volontariato