



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

IL TERZO SETTORE VERSO IL 2026: SCENARI ATTUALI E PROSPETTIVE FUTURE

14 LUGLIO 2025

Verso il Congresso Nazionale Genova 22-24 ottobre 2025

Il dottore commercialista protagonista dell'innovazione sociale e dell'evoluzione delle imprese: una professione che non si ferma mai

“Non si può mai attraversare l'oceano se non si ha il coraggio di perdere di vista la riva”



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Le prospettive di evoluzione del quadro normativo

ALESSANDRO LOMBARDI

Capo Dipartimento per le politiche sociali, del terzo settore e migratorie
Ministero del lavoro e delle politiche sociali



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

AGENDA



I dati del RUNTS



L'attuazione del Codice del Terzo settore: il recepimento della comfort letter e il sistema dei controlli sugli ETS



L'attuazione della legge n. 104/2024: la delega sul RUNTS e il rendiconto per cassa aggregato



I NUMERI DEL RUNTS

N. Posizioni trasmigrate	91.975
N. Enti iscritti a seguito di trasmigrazione	73.018
di cui iscritti per decorrenza termini	22.997
N. Enti trasmigrati diniegati	9.893
N. Posizioni ritirate	9.063



I NUMERI DEL RUNTS

I DATI DELLE NUOVE ISCRIZIONI

Istanze di iscrizione presentate al RUNTS:	65.467
Provvedimenti di iscrizione:	45.559
Provvedimenti di diniego:	4.803
Istanze ritirate:	11.300



I NUMERI DEL RUNTS

SEZIONE	ISCRITTI TOTALI	NUOVI ISCRITTI
ODV	38.480	7.412
APS	63.011	26.733
ENTI FILANTROPICI	370	363
IMPRESE SOCIALI	22.795	
SOMS	180	179
RETI ASSOCIATIVE	59	8
ALTRI ETS	11.870	11.194
TOTALE	136.765	45.889



I NUMERI DEL RUNTS in LIGURIA

ODV	1.059
APS	1.660
ENTI FILANTROPICI	18
IMPRESE SOCIALI	644
SOMS	8
ALTRI ETS	210
TOTALE	3.599



Comfort letter del 7 marzo 2025

- 1) la Riforma riguarda varie tipologie di Enti del Terzo Settore (fondazioni, associazioni, cooperative, ecc.), tutti accomunati da un tratto comune che consente loro di differenziarsi dalle imprese a scopo di lucro ordinariamente assoggettate all'imposta sulle società: esse esercitano Attività di Interesse Generale (AGI) e tutti i loro proventi devono essere destinati a tale esercizio. Essi non sono liberi di realizzare utili e, soprattutto, non hanno facoltà di utilizzare tale utile per remunerare il capitale proprio...
- 2) le imprese sociali sono esentate dall'imposta sul reddito solo a condizione che i loro proventi siano destinati a riserve legalmente vincolate all'esercizio di attività di interesse generale. Invece, gli utili sono pienamente soggetti alle norme ordinarie sull'imposta sul reddito quando sono attribuiti a distribuzione di utili agli azionisti (che è limitata a non più del 50% degli utili e il capitale è remunerato non più della remunerazione degli interessi sulle obbligazioni postali + 2,5%), o all'aumento del valore azionario fino all'indice di inflazione".
- 3) la legislazione italiana definisce il fatto imponibile ("presupposto del tributo") dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle società in Italia come il "possesso di reddito".



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Comfort letter del 7 marzo 2025

si evince che



- il tratto comune sia degli ETS che dell'IS è che l'utile legato alle attività economiche non è tassato o può beneficiare del regime di flat tax (solo quando tale utile è destinato al perseguimento dell'attività di pubblica utilità. In altre parole, le norme fiscali speciali si applicano solo ai redditi che non possono mai essere destinati a remunerare il capitale proprio e quindi non sono realmente "posseduti").



- le suddette specificità degli ETS e delle IS sembrano collocarle in una situazione giuridicamente e di fatto diversa dalle normali imprese a scopo di lucro alla luce dell'obiettivo del sistema di imposta sul reddito.



- non selettività delle misure pre-notificate relative all'imposta sul reddito (art. 79, comma 2-bis, art. 80 e art. 86 CTS, art. 18, comma 1, d.lgs. n.112/2017)



- non sono aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE.



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Sentenza Paint Graphos (Cause riunite C-78/08 e C80/08)

- Oggetto: regime fiscale italiano di esenzione dall'imposta sul reddito delle persone giuridiche dei redditi conseguiti dalle società cooperative
- Le cooperative, sono rette da principi di funzionamento peculiari, che le differenziano nettamente dagli altri operatori economici:
 - a) principio della preminenza della persona, che si riflette nelle norme specifiche riguardanti le condizioni di ammissione, di recesso e di esclusione dei soci;
 - b) obbligo di devoluzione patrimoniale ad altre cooperative, in caso di liquidazione, aventi finalità o obiettivi di interesse generale analoghi;
 - c) non sono gestite per il lucro di investitori esterni; regola «una persona, un voto»; indivisibilità delle riserve e degli utili; limitazione del tasso di rendimento del capitale investito.
- Tenuto conto delle specifiche caratteristiche proprie delle cooperative, risulta quindi necessario constatare che non si può, in via di principio, considerare che società cooperative di produzione e lavoro si trovino in una situazione di fatto e di diritto analoga a quella delle società commerciali, purché, tuttavia, esse operino nell'interesse economico dei loro soci e intrattengano con questi ultimi una relazione non puramente commerciale, bensì personale particolare, in cui essi siano attivamente partecipi e abbiano diritto ad un'equa ripartizione dei risultati economici.
- Spetta al giudice del rinvio verificare se, in funzione dei criteri di cui ai punti precedenti, le cooperative di produzione e lavoro si trovino effettivamente in una situazione analoga a quella delle società a scopo di lucro soggette all'imposta sulle società.
- Spetta quindi allo Stato membro interessato realizzare e far applicare procedure di controllo e di vigilanza opportune al fine di garantire la coerenza delle specifiche misure fiscali introdotte a favore delle società cooperative con la logica e la struttura generale del sistema tributario ed evitare che enti economici scelgano questa specifica forma giuridica esclusivamente al fine di godere delle agevolazioni in materia d'imposte previste per siffatto tipo di società.



DECRETO-LEGGE 17 giugno 2025, n. 84

Disposizioni urgenti in materia fiscale

- L'articolo 8 modifica due articoli del Codice del terzo settore:

Art.101, comma 10: L'efficacia delle disposizioni di cui ~~agli articoli~~ **all'articolo** 77, ~~79, comma 2 bis, 80 e 86~~ è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.

Art.104, comma 2: Le disposizioni del titolo X, salvo quanto previsto dal comma 1, si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo di imposta successivo ~~all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10, e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di~~ **a quello in corso al 31 dicembre 2025.**



DECRETO-LEGGE 17 giugno 2025, n. 84

Disposizioni urgenti in materia fiscale

- L'articolo 14 modifica il d.lgs. n.112/2017:

Art.18, comma 9: L'efficacia delle disposizioni **dei commi 3, 4 e 5** del presente articolo e dell'articolo 16 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali. **Salvo quanto previsto dal primo periodo, le disposizioni del presente articolo si applicano alle imprese sociali a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025**



Controllo esterno sugli ETS/1 (art.93 CTS)

Soggetti	Finalità accertativa
Ufficio statale e uffici regionali del RUNTS	a) la sussistenza e la permanenza dei requisiti necessari all'iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore;
Reti associative nazionali e CSV autorizzati dal MLPS	b) il perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche o di utilità sociale; c) l'adempimento degli obblighi derivanti dall'iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore.
Amministrazione finanziaria	il diritto di avvalersi dei benefici anche fiscali e del 5 per mille derivanti dall'iscrizione nel RUNTS.
Altre PP.AA.	a) il corretto utilizzo delle risorse pubbliche, finanziarie e strumentali, attribuite agli ETS; b) la conformità dello svolgimento delle attività di interesse generale alle norme particolari che ne disciplinano l'esercizio.



Forme e contenuti dei controlli

Controlli ordinari:

Programmati a scadenza triennale su tutti gli ETS per verificare:

- Sussistenza e permanenza requisiti di iscrizione
- Perseguimento finalità civiche, solidaristiche, di utilità sociale
- Adempimento obblighi derivanti dall'iscrizione

Controlli straordinari:

Disposti dagli Uffici sulla base di programmati accertamenti a campione, esigenze di approfondimento derivanti dai controlli ordinari in ragione di atti o fatti rilevanti di cui si sia venuti a conoscenza anche su segnalazione di altre Amministrazioni.

Generali o specifici

Possono accertare la regolare fruizione del Social Bonus

Non incidono sulle scadenze triennali salvo diversa indicazione dell'Ufficio



I controlli «semplificati»

- ☐ Il decreto cita in dettaglio i contenuti dei controlli;
- ☐ per gli enti che nel triennio antecedente quello del controllo non abbiano superato per ciascuna delle annualità di riferimento i 60.000 euro di entrate complessive, i controlli avvengono con un grado inferiore di dettaglio, ovvero in **forma semplificata**.

Sono comunque oggetto di controllo:

- Forma giuridica e compatibilità con sezione di iscrizione; utilizzo dell'acronimo;
- Sussistenza di un numero minimo di associati e rispetto delle disposizioni in materia di composizione della base sociale;
- Individuazione di finalità e attività di interesse generale;
- Corretto rapporto tra attività principale e attività diverse e strumentali;
- Regolare redazione e deposito dei bilanci;
- Regolarità delle comunicazioni e depositi obbligatori al RUNTS;
- Insussistenza di cause di scioglimento o estinzione.



I responsabili del controllo

Gli Uffici del RUNTS

Controlli straordinari

Controlli ordinari su enti non aderenti
a RETI o CSV autorizzati o
convenzionati con R/C autorizzati

I Soggetti autorizzati (RAN e CSV)

Controlli ordinari

- Sugli enti aderenti
- Sugli enti aderenti a RETI o CSV convenzionati
- Su enti non aderenti a Reti/CSV convenzionati, a seguito di convenzione con gli Uffici



LEGGE 4 luglio 2024, n.104

Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore

- L'articolo 4, comma 1, lettera i) modifica il Codice del terzo settore:

art.47, comma 1: Salvo quanto previsto dall'articolo 22, la domanda di iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo settore è presentata dal rappresentante legale dell'ente o della rete associativa cui l'ente eventualmente aderisca, **o da un suo delegato**, all'Ufficio del Registro unico nazionale della Regione o della Provincia autonoma in cui l'ente ha la sede legale, depositando l'atto costitutivo, lo statuto ed eventuali allegati, ed indicando la sezione del registro nella quale l'ente chiede l'iscrizione. Per le reti associative la domanda di iscrizione nella sezione di cui all'articolo 46 comma 1, lettera e) è presentata all'Ufficio statale del Registro unico nazionale



Registro Unico del Terzo settore

Focus sulla delega telematica

Conferimento delega

Sono le funzionalità che disciplinano le modalità di **assegnazione** di una delega e quali **adempimenti** possono essere delegati.

La delega:

- È valida fino a sua revoca
- Può essere conferita ad uno o più soggetti.

Poteri del delegato

Sono le **funzionalità** del sistema assegnate al delegato:

- Compilazione
- Sottoscrizione
- Invio

Da questa scelta discendono i diversi livelli di responsabilità del delegante e del delegato.



Registro Unico del Terzo settore

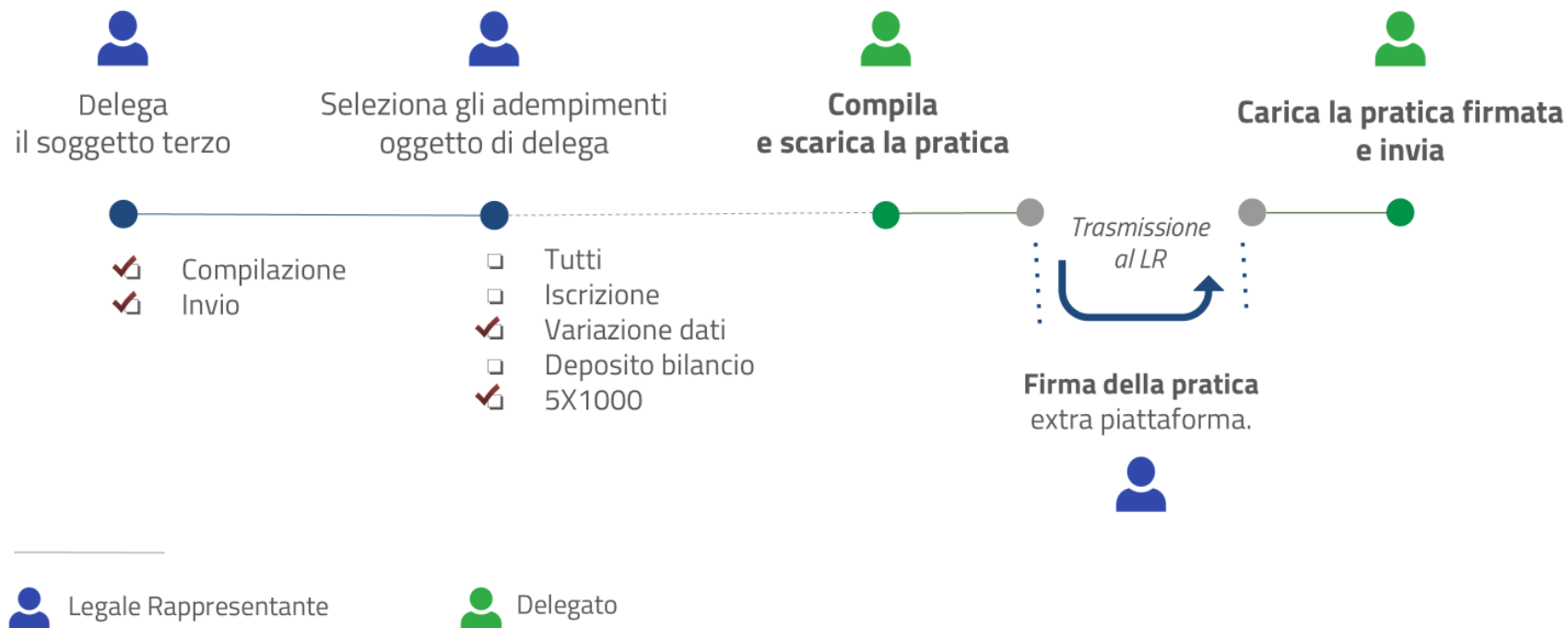
Delega alla sottoscrizione, compilazione e invio





Registro Unico del Terzo settore

Delega alla compilazione e invio





Il rendiconto per cassa aggregato

LEGGE 4 luglio 2024, n.104

Disposizioni in materia di politiche sociali e di enti del Terzo settore

L'articolo 4, comma 1, lettera c), nn.2 e3, ha introdotto il comma 2-bis all'articolo 13 del Codice del terzo settore ed integrato il successivo comma 3

2-bis. Per tutti gli enti del Terzo settore, in caso di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate non superiori a 60.000 euro, il rendiconto per cassa può indicare le entrate e le uscite in forma aggregata.

3. Il bilancio di cui ai commi 1, 2 e 2-bis deve essere redatto in conformità ai modelli definiti con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentito il Consiglio nazionale del Terzo settore e, limitatamente al bilancio di cui al comma 2-bis, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro della giustizia.



Il rendiconto per cassa aggregato

Circolare MLPS n. 6/2024

«...Considerate le ridotte dimensioni delle entrate annue di tali enti, il legislatore, come si evince dal dato letterale della norma, che utilizza una formulazione onnicomprensiva, ha ritenuto di far prevalere le esigenze di semplificazione, alla base dell'intervento normativo. Ciò significa che al di sotto di tale limite dimensionale il modello per cassa potrebbe essere utilizzato (si tratta comunque di una scelta rimessa alla responsabilità degli amministratori, come già chiarito nella citata nota direttoriale [n.17146]del 15.11.2022) anche da parte di ETS dotati di personalità giuridica: la ratio semplificatoria sarebbe infatti smentita da una diversa lettura che circoscriverebbe l'utilizzo del rendiconto per cassa "aggregato" ai soli enti non personificati...

I nuovi limiti dimensionali troveranno applicazione a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore della citata legge n. 104/2024, in ragione dell'impraticabilità o, comunque dell'estrema onerosità gestionale del passaggio da un regime contabile all'altro in pendenza di esercizio ed in coerenza del criterio temporale espresso nel D.M. 5 marzo 2020, n. 39, di adozione della modulistica dei bilanci degli ETS...

Per quanto attiene invece all'effettiva applicazione della disposizione di cui all'articolo 13, comma 2 bis del codice, non può che farsi richiamo al canone interpretativo espresso nella ministeriale n. 12604 del 29 dicembre 2017 (consultabile all'indirizzo <https://www.lavoro.gov.it/notizie/Documents/DG-III-Settore-lettera-Regioni-questioni-diritto-transitorio.pdf>): poiché la disposizione di cui all'articolo 13, comma 2-bis del Codice richiede l'adozione di un successivo provvedimento attuativo, essa non è immediatamente applicabile, essendo la sua agibilità subordinata all'adozione del decreto di cui al comma 3 del medesimo articolo 13...»



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Il rendiconto per cassa aggregato

Schema di D.M. attuativo

Il modello di rendiconto per cassa aggregato ex art.13, comma 2-bis del CTS sarà utilizzabile a partire dalla redazione del bilancio relativo all'esercizio finanziario in corso alla data della pubblicazione (a differenza di quanto previsto dal D.M. n. 39/2020, il quale stabiliva che i modelli di bilancio fossero adottati a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della pubblicazione).

Il nuovo modello costituisce una sintesi del modello di rendiconto per cassa integrale adottato con il D.M. del 5 marzo 2020, n.39 (identificato in quest'ultimo come modello "D") ed attualmente utilizzato dagli ETS. Il modello di rendiconto per cassa in forma aggregata non apporta alcuna innovazione ai contenuti del vigente rendiconto per cassa, né tanto meno nel sistema di rilevazione (basato sulle sole movimentazioni monetarie), intervenendo esclusivamente sull'esposizione dei dati contabili, che sono riportati a livello macroaggregato di sezione (in totale corrispondenza a ciascuna sezione in cui si struttura il rendiconto per cassa "ordinario"), senza la declinazione nelle singole voci che compongono la sezione.

L'articolo 3 dello schema di D.M. prevede, in coerenza con l'esposta assenza di novità dei contenuti del modello, rispetto al rendiconto per cassa "ordinario", che esso sia utilizzabile a partire dal bilancio relativo all'esercizio in corso alla data di pubblicazione del decreto in Gazzetta Ufficiale.



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

DECRETO-LEGGE 30 giugno 2025, n. 95

Disposizioni urgenti per il finanziamento di attività economiche e imprese, nonché interventi di carattere sociale e in materia di infrastrutture, trasporti ed enti territoriali

Articolo 5

5. Al fine di sostenere le attività di interesse generale delle organizzazioni di volontariato, delle associazioni di promozione sociale e delle fondazioni del Terzo settore, la dotazione della seconda sezione del Fondo di cui all'articolo 72 del codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, è incrementata di 10 milioni di euro per l'anno 2025. Ai relativi oneri si provvede ai sensi dell'articolo 20.

6. L'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 96 del codice di cui al decreto legislativo n. 117 del 2017, è incrementata di 1,2 milioni di euro annui per il triennio 2026-2028. Ai relativi oneri si provvede ai sensi dell'articolo 20.

7. Alla sezione speciale del Fondo di garanzia di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, prevista dall'articolo 15-bis, comma 1, lettera d), del decreto-legge 18 ottobre 2023, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 dicembre 2023, n. 191, sono destinati 10 milioni di euro, al fine di sostenerne l'operatività e le finalità.



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI LA SPEZIA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SAVONA



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI IMPERIA

Homepage MLPS: www.lavoro.gov.it

- <https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-impresefocus-on/Riforma-terzo-settore/Pagine/Circolari-orientamenti-ministeriali-Codice-Enti-Terzo-settore.aspx>
- <https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-impresefocus-on/Impresa-sociale/Pagine/Orientamenti-ministeriali-in-materia-di-impresa-sociale.aspx>

Le considerazioni contenute nelle presenti slides sono frutto esclusivo del pensiero dell'autore e non hanno carattere in alcun modo impegnativo per l'Amministrazione di appartenenza