

Agli Uffici del RUNTS presso le Regioni e  
Province autonome

e, p.c.:

Al Forum nazionale del Terzo settore

A CSV-net

Al Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e  
degli esperti contabili (CNDCEC)

Loro sedi

**Oggetto:** Quesiti in materia di redazione e deposito bilanci da parte degli Enti del Terzo settore.

Sono pervenuti alla scrivente vari quesiti di carattere generale relativi alla redazione e al deposito dei bilanci da parte degli Enti del Terzo settore, con particolare ma non esclusivo riferimento a quelli recentemente iscritti al RUNTS. Si forniscono i relativi chiarimenti, espressi sulla base delle premesse richiamate, in coerenza con gli orientamenti di prassi già espressi sul tema da questa Amministrazione e consultabili nella pagina del sito ministeriale dedicata <https://www.lavoro.gov.it/temi-e-priorita/Terzo-settore-e-responsabilita-sociale-impreson/Riforma-terzo-settore/Pagine/Circolari-orientamenti-ministeriali-Codice-Enti-Terzo-settore.aspx>

**A. Enti che hanno conseguito la qualifica di ETS nel corso del 2022 - Deposito bilanci 2021 - parere circa sussistenza di obbligo ex articolo 48, comma 3 CTS.**

La prima questione riguarda la sussistenza dell'obbligo, per gli enti costituiti prima del 2022 e iscritti al RUNTS in corso d'anno, di depositare al RUNTS medesimo, dopo l'iscrizione, ai sensi dell'articolo 48 comma 3, il bilancio dell'anno precedente (2021) se approvato successivamente alla presentazione dell'istanza, se in tale sede siano stati allegati (art. 8 d.m. 106/2020) quali ultimi due bilanci approvati, quelli delle annualità 2019 e 2020.

In proposito, la scrivente con nota n. 5941 del 5 aprile 2022 ha già risposto al quesito con riferimento agli enti considerati ETS in via transitoria (ODV, APS, Onlus) e come tali già tenuti al rispetto del D.M. n. 39/2020 sin dal bilancio 2021, da depositare al Runts nei 90 giorni successivi

all'iscrizione, secondo quanto previsto dalla circolare ministeriale 9/2022, utilizzando le funzionalità telematiche del Registro, ove lo stesso documento non sia stato prodotto al competente ufficio del RUNTS nel corso del procedimento di verifica post-trasmigrazione, o, con riferimento alle Onlus, in sede di iscrizione ex art. 34 del D.M. n. 106/2020.

Con riferimento invece agli enti che solo successivamente e per effetto della qualifica di ETS ottenuta con l'iscrizione al RUNTS risultano assoggettati agli obblighi di trasparenza del Codice del Terzo settore, ipotizzare un obbligo di deposito con conseguente pubblicazione dell'atto, conferirebbe alla disposizione valore retroattivo senza adeguata copertura normativa: gli oneri di trasparenza sussistono con riferimento alle organizzazioni in possesso della qualifica di ETS e per le attività svolte nel relativo regime (di cui il bilancio costituisce una rappresentazione economico-finanziaria); resta evidentemente ammissibile un eventuale deposito volontario disposto liberamente dall'ente.

L'insussistenza dell'obbligo di deposito invero non esclude che l'ufficio del RUNTS possa richiedere copia del bilancio 2021, ove necessario e non in maniera generalizzata, al fine di verificare il maturarsi dei presupposti generativi di taluni obblighi e il relativo adempimento da parte dell'ente nel 2022, periodo assoggettato alla disciplina del CTS. La necessità potrebbe ad esempio derivare dall'ipotesi in cui il bilancio 2020, a differenza di quello 2019, entrambi acquisiti in sede di iscrizione, evidenzia parametri dimensionali che se riscontrabili anche nel bilancio 2021 comportino nel corso del 2022 la nomina di un revisore legale. In questo caso l'acquisizione del bilancio 2021 da parte dell'ufficio sarebbe giustificata; la stessa peraltro non comporterebbe un'ostensione ai terzi di dati (che deriverebbe dal deposito ex art. 48 CTS) in assenza di obbligo di legge.

## **B. Deposito delle relazioni dell'organo di controllo e del revisore legale dei conti.**

E' stato richiesto alla scrivente Amministrazione se l'obbligo di deposito del bilancio al RUNTS si debba considerare comprensivo della relazione dell'organo di controllo e del revisore contabile: il proponente ipotizza che non essendo distintamente menzionate tra i documenti da depositare al RUNTS, il deposito possa essere ritenuto meramente facoltativo ancorché auspicabile, evidenziando che nel caso di imprese lucrative il codice civile (articolo 2435) ne prevede il deposito tra gli allegati al bilancio, per ragioni di trasparenza.

La tesi della facoltatività non appare pienamente in linea con il regime di trasparenza degli enti del Terzo settore, ben superiore a quello cui sono tenuti gli enti privati con finalità lucrative. D'altra parte, la *ratio* delle relazioni dell'organo di controllo e del revisore prevista dal codice civile è la medesima di quella prevista per gli Enti del Terzo settore, integrata in questo caso con i richiami, recati dall'art. 30 del CTS alle specifiche attività ulteriori di cui è incaricato l'organo di controllo.

Anche nel caso degli ETS, 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 (si veda, per analogia, quanto disposto dall'art. 2429 c.c.). Costituiscono quindi, sotto il profilo sostanziale, documenti che, concorrendo alla formazione della volontà dell'organo competente ad approvare il bilancio, sono allegati al bilancio medesimo, venendo sovente richiamati nelle relative delibere di approvazione

finale. Non possono quindi, pur non essendo parte integrante del bilancio, essere considerati documenti logicamente disgiunti dal bilancio di esercizio approvato, che l'ente abbia facoltà di sottrarre alla pubblicazione, limitando in tal modo la conoscibilità da parte dei terzi della situazione dell'ente, fine ultimo che il deposito al RUNTS intende perseguire. Sotto il profilo sistemico, la ricomprensione all'interno dell'obbligo di deposito di cui all'articolo 48 comma 3 del CTS, anche delle suindicate relazioni è avvalorata dalla previsione dell'articolo 3, comma 2 del Codice, che permette, anche in via analogica, di integrare il citato articolo 48, comma 3 con l'articolo 2435 del codice civile.

### **C. Enti dotati di personalità giuridica con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000 euro.**

A mente dell'articolo 13 del Codice del Terzo settore, il bilancio degli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate inferiori a 220.000 euro può essere redatto nella forma del rendiconto per cassa. Nel caso di enti che hanno acquisito la personalità giuridica tramite l'iscrizione al RUNTS o ne disponevano già, in apposito quesito viene rappresentato che tale modalità potrebbe comportare in capo agli organi responsabili (organo di amministrazione, organo di controllo ove presente) difficoltà peculiari in assenza di un bilancio redatto in forma economico-patrimoniale, nell'effettuazione del monitoraggio del patrimonio minimo. Come noto, ove dal monitoraggio del patrimonio emergesse una riduzione dello stesso sotto la soglia di cui all'art. 22 comma 5 del CTS, gli amministratori e l'organo di controllo sarebbero tenuti a promuovere l'adozione delle delibere di ricostituzione, scioglimento, perdita di personalità giuridica, fusione ivi richiamate.

In proposito si osserva che quella di redigere il bilancio in forma di rendiconto di cassa, come chiarito anche dal già citato D.M. n.39/2020, è una facoltà di cui gli amministratori possono ricorrere o alla quale possono rinunciare; nel primo caso, tuttavia ciò non può tradursi in un'attenuazione delle responsabilità connesse al loro ruolo. Lo stesso dicasi per l'organo di controllo, che ben potrebbe essere presente anche in enti con entrate inferiori ai 220.000 euro (si pensi ad esempio alle fondazioni, per le quali l'organo di controllo è sempre obbligatorio - art. 30, comma 1 CTS).

Spetta quindi agli amministratori dell'ente con personalità giuridica ed eventualmente all'organo di controllo ove istituito, la responsabilità di valutare se, in presenza di un patrimonio composto di beni diversi dal denaro (la cui consistenza ed eventuale composizione al momento dell'iscrizione, risulterà dall'atto notarile) l'adozione del rendiconto di cassa soddisfi o meno i criteri di necessaria adeguatezza delle scritture contabili ai fini del monitoraggio del patrimonio: all'esito della valutazione gli stessi potranno in ogni caso optare eventualmente per un bilancio in termini economico-patrimoniali, dato il carattere facoltativo della previsione di legge, espressa in termini generali.

La scelta effettuata potrebbe evidentemente rilevare anche ai fini delle eventuali azioni di responsabilità nei confronti degli amministratori e dell'organo di controllo, ai sensi dell'art. 28 del CTS, incluse quelle esperite dai creditori dell'ente (ai sensi dell'art. 2394 del c.c., richiamato dal citato art. 28 del CTS) qualora dall'inosservanza degli obblighi inerenti la conservazione dell'integrità del patrimonio dell'ente conseguiva che lo stesso è insufficiente al soddisfacimento dei loro crediti, senza che tale situazione fosse oggettivamente conoscibile o prevedibile sulla base dei dati di bilancio resi disponibili tramite il Runts.

## **D. Informazioni sulle raccolte fondi e loro pubblicità attraverso il RUNTS.**

I chiarimenti richiesti riguardano le modalità di deposito delle informazioni relative alle raccolte fondi (RF) al RUNTS e in particolare se l'inclusione dei relativi rendiconti nel bilancio supplisca al deposito separato delle rendicontazioni.

In proposito, premesso che ai sensi dell'articolo 7 del CTS, l'attività in questione può avere oltre che carattere occasionale anche carattere abituale, si ritiene utile rinviare alle apposite linee guida, approvate con il D.M. n. 107 del 9 giugno 2022 ( pubblicato sulla G.U. n. 170 del 22 luglio 2022), che contengono un riepilogo, per ciascuna delle due tipologie di RF, dei relativi obblighi di rendicontazione, fornendo indicazioni a seconda che l'ente utilizzi, ai sensi del D.M. n. 39/2020 il bilancio economico patrimoniale (e in particolare, oltre allo stato patrimoniale - mod.A - anche il rendiconto economico-gestionale e la relazione di missione - di cui rispettivamente ai mod. B e C) oppure il rendiconto per cassa (mod. D).

Sia nel modello B che nel modello D i dati finanziari saranno inseriti in corrispondenza della macrovoce C) dedicata rispettivamente agli oneri e alle entrate derivanti dalla raccolta fondi; nel bilancio di esercizio, predisposto ai sensi dell'articolo 13, comma 1 del CTS, al punto 24 della relazione di missione dovrà essere riportata una descrizione delle attività, riguardante anche la raccolta di fondi abituale.

Le informazioni riguardanti ciascuna raccolta fondi occasionale dovranno essere allegate alla relazione di missione (mod. C) o al rendiconto per cassa (mod. D) compilando, secondo il facsimile fornito con le linee guida citate, il rendiconto finanziario di dettaglio e la relazione illustrativa.

Sulla base di quanto sopra, sovviene il criterio della prevalenza dell'elemento sostanziale del raggiungimento degli obiettivi di trasparenza rispetto ad eventuali profili di natura meramente formale, sicché deve ritenersi conforme al dettato normativo dell'articolo 48, comma 3 del CTS, il deposito del bilancio comprensivo al suo interno anche dei rendiconti delle singole raccolte fondi occasionali, senza pertanto che l'ente debba effettuare un deposito distinto di questi ultimi, purché, beninteso, tutti gli elementi informativi richiesti dal D.M. n.107/2022 siano presenti per ciascuna RF occasionale tra la documentazione depositata al RUNTS. Tali indicazioni valgono nell'attuale fase di primo utilizzo dell'applicativo in informatico del RUNTS; in futuro, le esigenze di indicizzazione dei documenti a sistema e di raggiungimento di livelli crescenti di accessibilità dei documenti potrebbero richiedere una più attenta "compliance" da parte degli enti, a seguito dell'aggiornamento delle regole tecniche di deposito.

## **E. Indicazioni per gli Uffici del RUNTS a seguito del perfezionamento delle trasmigrazioni**

Si forniscono infine le prime brevi indicazioni agli uffici del RUNTS con riferimento a specifiche richieste riguardanti gli enti che hanno ottenuto l'iscrizione a seguito di trasmigrazione, con riserva di ulteriori seguiti connotati da una maggior sistematicità anche tenendo conto delle sollecitazioni che pervengono.

A seguito del perfezionamento delle trasmigrazioni, gli enti che hanno ottenuto l'iscrizione a conclusione del procedimento di verifica, stanno procedendo a inserire a sistema atti e informazioni entro novanta giorni dall'iscrizione (cfr. circolare n.9/2022, punto 11) attraverso le funzionalità loro riservate rendendoli disponibili sul "back office", ovvero sulla parte dell'applicativo riservato agli Uffici Runts. Il fenomeno è destinato a intensificarsi nei prossimi mesi.

Gli Uffici a loro volta assicureranno la pubblicità delle informazioni e dei dati.

Ferma restando la necessità di dare impulso ad un corretto popolamento iniziale del RUNTS con le informazioni previste, si precisa che il termine di novanta giorni non deve essere considerato perentorio: gli uffici del RUNTS, decorso inutilmente tale lasso temporale, potranno diffidare gli enti risultati inadempienti, secondo quanto già indicato nella ministeriale n. 5941 del 5 aprile 2022, assegnando un termine, ai sensi dell'art. 48 comma 4 del Codice, trascorso il quale, in mancanza di valide giustificazioni, l'ente sarà cancellato dal RUNTS secondo quanto previsto dagli articoli 23 comma 1 lett. e) e 24 comma 6 del D.M. n. 106/2020, ma non contesteranno o sanzioneranno il ritardo ove le informazioni e i documenti, al momento in cui la posizione dell'ente sarà presa in esame, risulteranno comunque presenti a sistema anche se presentati oltre il termine.

Con riferimento ai bilanci depositati dagli enti trasmigrati nella fase di popolamento iniziale del RUNTS, gli Uffici avranno cura di verificare primariamente l'avvenuto utilizzo della modulistica di cui al D.M. n. 39/2020, obbligatoria per gli enti qualificati come APS, ODV, Onlus a partire dall'esercizio 2021, anche avuto riguardo al mancato superamento dei limiti dimensionali di cui all'articolo 13, comma 2 per gli enti che hanno redatto il bilancio in forma di rendiconto per cassa; ulteriori controlli potranno riguardare, a fronte della presenza di entrate derivanti dallo svolgimento di attività diverse, la presenza di apposite disposizioni statutarie che lo consentano e ove siano presenti nel bilancio/rendiconto di cassa dati da cui risultino raccolte fondi di natura occasionale, che siano stati resi disponibili i relativi rendiconti. Considerato che gli schemi di rendicontazione, presenti in allegato alle linee guida emanate ai sensi dell'art. 7 del CTS sono stati approvati con il D.M. 9 giugno 2022, pubblicato in G.U. lo scorso 22 luglio, i rendiconti dovranno conformarsi a tale schema solo a partire da quelli depositati unitamente al bilancio di esercizio 2022.

IL DIRETTORE GENERALE  
Alessandro Lombardi

*Documento firmato digitalmente secondo le indicazioni sulla dematerializzazione ai sensi e per gli effetti degli articoli 20 e 21 del D.Lgs. 7 marzo 2005 n. 82 "Codice dell'Amministrazione Digitale".*