



Direttore responsabile
ANSELMO CASTELLI

Vice direttore
Stefano Zanon

Coordinamento scientifico
Giuliana Beschi, Cristiano Corgi

Coordinatore di redazione
Stefano Zanon

Consiglio di redazione
Giuliana Beschi, Laurenzia Binda,
Paolo Bisi, Elena Fracassi,
Carlo Quiri, Luca Reina

Comitato di esperti
G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi,
S. Baruzzi, F. Boni, A. Bongi,
A. Bortoletto, E. Bozza, B. Bravi,
M. Brisciani, P. Clementi, G.M.
Colombo, C. Corgi, L. Dall'Oca,
C. De Stefanis, S. Dimitri, A. Di Vita,
B. Garbelli, A. Guerra, M.R. Gheido,
P. Lacchini, P. Meneghetti, M. Nicola,
M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,
C. Pollet, R.A. Rizzi, A. Scaini,
S. Setti, L. Simonelli, L. Sorgato,
M. Taurino, E. Valcarengi,
L. Vannoni, F. Vollono, F. Zuech

Hanno collaborato a questo numero
M. Arici, M. Artioli, M. Bernardello,
G. Beschi, P. Bisi, A. Castelli,
G.M. Colombo, C. Corgi,
P. Clementi, S. Gritti,
M. Piscetta, S. Pizzano, G. Romiti

Stampa
Grafica Sette S.r.l.
Via P.G. Piamarta, 61, Bagnolo M. (BS)
Tel. 030-6820600
Sito web: www.seventyseven.biz

Editore
Centro Studi Castelli S.r.l.
Via Bonfiglio, n. 33
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130
P. IVA e C.F. 01392340202
lunedì-venerdì
ore 9:00/13:00 - 14:30/17:00
Sito Web: WWW.RATIO.IT
Posta elettronica:
servizioclienti@gruppcastelli.com

Iscrizione al Registro Operatori
della Comunicazione n. 3575
del 28.11.1995

Autorizzazione del Tribunale
di Mantova n. 5/2003

Periodico mensile,
spedizione in abbonamento postale

Chiuso per la stampa il 20.02.2026

RATIO Nonprofit

Periodico dedicato al terzo settore

Sommario 3/2026

Opinione - Attività di interesse generale dell'impresa sociale **3**

L'approfondimento

Normativa - L'importanza del bilancio degli ETS: il grande cambiamento, anche culturale, in atto **4**

Enti ecclesiastici e religiosi

Normativa - Regime fiscale delle associazioni religiose **8**

Enti del Terzo Settore

Imposte e tasse  - Chiarimenti dell'Agenzia Entrate in relazione ai regimi fiscali previsti per gli ETS **14**

- Novità Iva per il Terzo Settore **20**

Bilancio - Differenza fra rendiconto per cassa e bilancio per competenza per gli ETS **24**

 - Rendiconto gestionale: quadro normativo, struttura e informativa **26**

- Relazione di missione per gli ETS **30**

Associazioni sportive dilettantistiche

Accertamento - Certificazione Unica 2026 per gli enti sportivi **34**

Imposte e tasse

Accertamento - Comunicazione all'Agenzia Entrate delle erogazioni liberali ricevute **38**

- Comunicazione di variazione dei dati nel modello EAS **40**

Imposte e tasse diverse  - Recupero ICI 2006-2011 per gli Enti non commerciali **42**

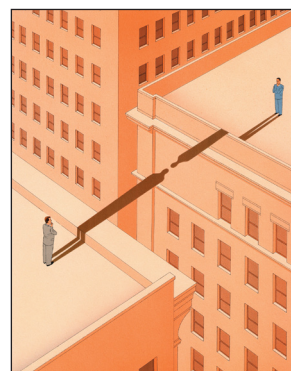
Diritto del lavoro

Previdenza  - Contributi 2026 alla Gestione Separata Inps **44**

Rubriche

Scadenario - Adempimenti mese di marzo 2026 **46**

Notizie in breve **48**



Guy Billout

Nato nel 1941 a Dacize in Francia, alla fine degli anni '60 si è trasferito negli Stati Uniti.

Il suo talento fu subito notato da Milton Glaser, all'epoca art director del neonato New York Magazine, il quale gli affidò le prime commissioni.

Guy Billout si è fatto strada nel mondo dell'illustrazione diventando il precursore della cosiddetta "illustrazione concettuale" esercitando un'influenza enorme in un grande numero di illustratori.

Ha collaborato per decenni con la rivista The Atlantic Monthly, oltre a pubblicare su tutti i principali media americani e internazionali: The Atlantic Monthly, The New York Times, The New Yorker, The Wall Street Journal, The Washington Post, Oprah, Travel & Leisure, Business Week, Fortune, Time, Le Monde.

Ha pubblicato anche diversi libri per bambini sfruttando sempre il suo peculiare stile minimalista, scarno e preciso, con illustrazioni immancabilmente intrise di ironia e sorprese.

Nel 2016 è stato inserito nella Hall of Fame della prestigiosa Society of Illustrators di New York.

Nel 2023 l'Associazione Tapiro gli ha dedicato una grande mostra monografica dal titolo "Be you" nel contesto della 18ª Mostra internazionale di illustratori contemporanei a Cremona e successivamente a Genova.

Fabio Toninelli

In copertina

Titolo dell'opera:

"Connection "

Tecnica: Acquerello e aerografo

Le tecnologie rendono facile l'accesso al materiale iconografico. Non altrettanto facile è il reperimento delle informazioni sui detentori dei diritti. L'editore dichiara di aver usato ogni mezzo per entrare in contatto con gli eventuali detentori di diritti d'autore del materiale utilizzato, e resta ovviamente disposto ad adempiere gli obblighi di legge.

Indirizzo del sito Web: WWW.RATIO.IT

Posta elettronica: servizioclienti@gruppocastelli.com

La Redazione è particolarmente grata a coloro che vorranno offrire la propria collaborazione.

Gli elaborati pervenuti saranno pubblicati a discrezione della Direzione della Rivista. La riproduzione di articoli e schemi, anche parziale, è vietata senza autorizzazione scritta dell'Editore.

I contenuti si intendono elaborati soltanto a scopo informativo e divulgativo. Si declina ogni responsabilità rispetto ad un utilizzo improprio del materiale.

Gli schemi di istanze, ricorsi ed ogni altra proposta di elaborato pubblicati costituiscono esempi indicativi, passibili di eventuali integrazioni.

Il riferimento all'articolo di legge deve suggerire al lettore il confronto con la più recente stesura dello stesso.

*****Riproduzione vietata*****

Informativa privacy

Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati. Per i diritti di cui all'art. 13 del Regolamento U.E. 679/2016 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio, n. 33 - 46042 Castel Goffredo (MN) - Tel. 0376-775130 - privacy@gruppocastelli.com.

I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo www.ratio.it/privacy-policy.

Testata volontariamente sottoposta a certificazione di tiratura e diffusione in conformità al Regolamento CSST

Certificazione Editoria Specializzata e Tecnica



RENDICONTO GESTIONALE: QUADRO NORMATIVO, STRUTTURA E INFORMATIVA

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- RENDICONTO GESTIONALE - MODELLO B

Art. 13 D. Lgs. 3.07.2017, n. 117 - D.M. 5.03.2020 - Oic 35

Questo articolo, alla luce degli schemi ministeriali con particolare attenzione alla diversa struttura del bilancio in funzione della dimensione economica dell'ente, si propone di analizzare il rendiconto gestionale degli Enti del Terzo Settore (ETS) delineando la struttura del modello B, organizzato per aree gestionali. In conclusione, viene dedicato un focus specifico al ruolo correlato della Relazione sulla Missione chiamata a spiegare i criteri di classificazione adottati e le politiche di allocazione delle risorse tra aree istituzionali e attività accessorie. Il rendiconto gestionale viene così interpretato come strumento centrale capace di coniugare esigenze di trasparenza, lettura economico-gestionale e coerenza con la missione statutaria.

SCHEMA DI SINTESI

QUADRO NORMATIVO DI BASE



- La riforma del Terzo settore ha il merito di aver introdotto una chiara e ben definita disciplina in tema di bilancio d'esercizio per gli enti iscritti al RUNTS.
- L'art. 13 D. Lgs. 117/2017, da ultimo aggiornato dall'art. 4, c. 1, lett. c) L. 4.07.2024, n. 104, è la norma cardine che stabilisce, in tema di bilancio, adempimenti differenziati a seconda della dimensione economica dell'ETS, del possesso o meno della personalità giuridica, nonché della natura commerciale o non dell'ente.

SOGLIA DIMENSIONALE



- Gli ETS non commerciali privi di personalità giuridica con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate, annui e non superiori a € 300.000, possono predisporre un bilancio in forma semplificata tramite la rendicontazione per cassa.
- Al superamento (o al raggiungimento) della soglia di € 300.000, l'ente è tenuto a adottare la struttura "piena" del bilancio di esercizio per competenza, così come configurata dall'art. 13 D. Lgs. 117/2017 e declinata dal D.M. 5.03.2020.



Il passaggio alla struttura "piena" non è da considerarsi un mero adempimento formale; esso implica un salto di qualità nella capacità dell'ente di monitorare la propria situazione economico-patrimoniale, la sostenibilità nel medio periodo e l'equilibrio tra le diverse aree gestionali.



La verifica della soglia dimensionale deve essere effettuata considerando il volume dei ricavi, proventi o entrate, risultanti dal bilancio dell'esercizio precedente.



Per i bilanci redatti secondo il criterio di cassa, è inoltre necessario escludere dal calcolo le entrate derivanti da disinvestimenti, cioè le alienazioni, a qualsiasi titolo, di beni aventi natura di immobilizzazioni.

BILANCIO PER COMPETENZA



- Il principio di competenza economica prevede la rilevazione dei fatti gestionali nel momento in cui avvengono indipendentemente dal momento dell'incasso o del pagamento.
- Tale bilancio si struttura in 3 parti.

Stato Patrimoniale	Fotografa la situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente alla data di chiusura dell'esercizio.
Rendiconto gestionale	Rappresenta i componenti positivi e negativi di reddito secondo il principio di competenza suddivisi per aree gestionali.
Relazione di missione	Illustra le poste di bilancio, l'andamento economico-gestionale e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie.

RENDICONTO GESTIONALE - MODELLO B

CONTENUTO

- Il rendiconto gestionale è la sede nella quale vengono distintamente rappresentati i flussi ed i risultati dell'attività di interesse generale, delle attività diverse e delle attività di raccolta fondi, consentendo al lettore di comprendere come l'ente intende utilizzare le proprie risorse e in quali ambiti genera avanzi e disavanzi.

FINALITÀ

- Mentre nelle imprese lucrative il conto economico rappresenta il risultato economico di periodo evidenziando, per contrapposizione, costi e ricavi, per gli enti non profit la missione istituzionale, l'assenza o marginalità di un mercato di riferimento, la prevalenza di proventi non derivanti da scambio rendono appropriato il termine "rendiconto gestionale".
- La sua funzione è quella di informare i terzi sull'attività svolta per adempiere alla missione istituzionale e rappresentare come l'ente ha acquisito e impiegato le risorse nello svolgimento dell'attività stessa.
- La struttura per aree permette di dare evidenza di come l'ente destina le proprie risorse; questo inoltre permette di definire quale sia il contributo di ciascuna attività rispetto al risultato complessivo.

Questa struttura risulta essere molto più informativa del conto economico civilistico tradizionale ed è fondamentale per quanto riguarda la trasparenza.

STRUTTURA
PER AREE
GESTIONALI

Aree principali

- In particolare, i principi contabili dedicati agli ETS richiedono che il rendiconto gestionale sia strutturato per aree, le principali sono distinte tra:

.. attività
di interesse
generale

- Definita come l'attività che l'ente svolge ai sensi dello statuto, che ne stabilisce confini e finalità di carattere ideale, sociale, morale o politico.
- Le attività di interesse generale comprendono **proventi caratteristici dei rapporti con associati o fondatori** (quote, corrispettivi per attività mutualistiche, prestazioni rese agli associati), ricavi da prestazioni e cessioni a terzi, componenti positivi e negativi di reddito relativi a tali attività, indipendentemente dalla loro natura commerciale o non commerciale come disciplinato nell'art. 5 CTS indipendentemente dal fatto che queste siano svolte con modalità commerciali o non commerciali.

.. attività
diverse

- Riguardano proventi e oneri **da attività secondarie e strumentali**, ovvero attività diverse distinte da quelle istituzionali e rispetto a queste secondarie e strumentali, e di natura commerciale; i confini devono essere esplicitati e ammessi dallo statuto.
- Ricomprendono, inoltre, i componenti di reddito (positivi e negativi) derivanti dallo svolgimento delle attività diverse di cui all'art. 6 CTS, indipendentemente dal fatto che queste siano svolte con modalità commerciali o non commerciali.

.. attività
promozionale
e di raccolta
fondi

- Queste sono attività volte ad ottenere contributi ed elargizioni per garantire risorse finanziarie a sostegno delle attività istituzionali che possono essere misurate anche in forma continuativa.
- Nel D.M. 5.03.2020 e nell'OIC 35, queste attività sono definite come componenti negativi/positivi di reddito derivanti dallo svolgimento delle attività di raccolta fondi occasionali e non occasionali di cui all'art. 7 CTS.

BILANCIO

contabilità e bilancio

STRUTTURA

Aree secondarie

- Il rendiconto gestionale si compone altresì delle seguenti aree, seppur più marginali rispetto alle prime 3 delineate:

.. attività di gestione finanziaria e patrimoniale

- Quest'area riguarda le attività strumentali all'attività istituzionale, comprendenti componenti positivi e negativi di reddito derivanti da operazioni di raccolta finanziaria o dalla gestione del patrimonio immobiliare, ove non qualificabili come attività di interesse generale ex art. 5 CTS.

- Se l'attività di gestione patrimoniale rientra nell'interesse generale disciplinata dall'art. 5 CTS, i relativi componenti saranno da imputare nella prima area del rendiconto gestionale.

.. supporto generale

- Si tratta di una voce residuale che comprende oneri di direzione e amministrazione che garantiscono le condizioni organizzative di base; è area residuale, in cui confluiscono le voci non attribuibili alle precedenti ma svolte a sostegno delle finalità dell'ente.

RELAZIONE DI MISSIONE A SUPPORTO DEL RENDICONTO GESTIONALE

- **Ruolo strategico**

- La relazione di missione assume un ruolo strategico nel dare senso e profondità ai numeri del rendiconto gestionale.

- Il modello di rendiconto gestionale suggerito per le aziende non profit, ripreso e integrato da OIC 35, rafforza l'idea che tale schema costituisca il nucleo informativo per comprendere come l'ente genera e impiega le risorse nelle diverse linee di attività, con indicazione distinta dei proventi e oneri verso soci/associati rispetto a quelli verso terzi.

- **Informativa nella relazione di missione**

- L'ente deve fornire, nella relazione di missione, l'informativa sui criteri di classificazione ovvero, dei proventi per aree, dei costi o oneri divisi per natura ed area di imputazione e in particolare, dei proventi che potrebbero rientrare in più voci del rendiconto gestionale.

- L'obiettivo che ci si deve porre nella redazione è quello di permettere al lettore di poter comprendere correttamente i valori iscritti nel rendiconto e, allo stesso tempo, consentire un adeguato livello di comparabilità con altri enti diversi, nonostante le possibili differenze applicative nelle prime fasi di adozione dei modelli.

Allegato 1 - Mod. B



Schema di rendiconto gestionale

Il rendiconto gestionale deve essere redatto in conformità al seguente schema

Oneri e costi	Es.t	Es.tT1	Proventi e ricavi	Es.t	Es.tT1
A) Costi e oneri da attività di interesse generale			A) Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale		
			1) Proventi da quote associative e apporti dei fondatori		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			2) Proventi dagli associati per attività mutuali		
2) Servizi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
			4) Erogazioni liberali		
3) Godimento beni di terzi			5) Proventi del 5 per mille		
4) Personale			6) Contributi da soggetti privati		
			7) Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi		
5) Ammortamenti			8) Contributi da enti pubblici		
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			9) Proventi da contratti con enti pubblici		
7) Oneri diversi di gestione			10) Altri ricavi, rendite e proventi		
8) Rimanenze iniziali			11) Rimanenze finali		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/T)		

Allegato 1 (segue)

B) Costi e oneri da attività diverse			B) Ricavi, rendite e proventi da attività diverse		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
2) Servizi			2) Contributi da soggetti privati		
3) Godimento beni di terzi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi		
4) Personale			4) Contributi da enti pubblici		
5) Ammortamenti			5) Proventi da contratti con enti pubblici		
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			6) Altri ricavi, rendite e proventi		
7) Oneri diversi di gestione			7) Rimanenze finali		
8) Rimanenze iniziali					
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività diverse (+/T)		
C) Costi e oneri da attività di raccolta fondi			C) Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta f.di		
1) Oneri per raccolte fondi abituali			1) Proventi da raccolte fondi abituali		
2) Oneri per raccolte fondi occasionali			2) Proventi da raccolte fondi occasionali		
3) Altri oneri			3) Altri proventi		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività di raccolta fondi		
D) Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali			D) Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali		
1) Su rapporti bancari			1) Da rapporti bancari		
2) Su prestiti			2) Da altri investimenti finanziari		
3) Da patrimonio edilizio			3) Da patrimonio edilizio		
4) Da altri beni patrimoniali			4) Da altri beni patrimoniali		
5) Accantonamenti per rischi ed oneri					
6) Altri oneri			5) Altri proventi		
Totale			Totale		
			Avanzo/disavanzo attività finanz. e patrimoniali (+/T)		
E) Costi e oneri di supporto generale			E) Proventi di supporto generale		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			1) Proventi da distacco del personale		
2) Servizi			2) Altri proventi di supporto generale		
3) Godimento beni di terzi					
4) Personale					
5) Ammortamenti					
6) Accantonamenti per rischi ed oneri					
7) Altri oneri					
Totale			Totale		
Totale oneri e costi			Totale proventi e ricavi		
			Avanzo/disavanzo d'eserc. prima delle imposte (+/T)		
			Imposte		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio (+/T)		
Costi figurativi ⁽¹⁾	Es.t	Es.tT1	Proventi figurativi	Es.t	Es.tT1
1) da attività di interesse generale			1) da attività di interesse generale		
2) da attività diverse			2) da attività diverse		
Totale			Totale		
Nota⁽¹⁾			Costi e proventi figurativi: inserimento facoltativo. Quanto esposto nel presente prospetto non deve essere stato già inserito nel rendiconto gestionale.		