

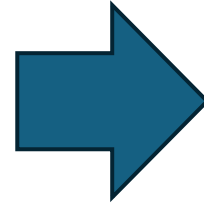


# La fase conclusiva del regime ONLUS e il passaggio al sistema ETS: scadenze e principali novità del DM 106/2020

**02 marzo 2026**

Dott. Davide BARBERIS – Commercialista in Torino

**Abrogazione del  
d.lgs 460/1997 dal  
01.01.2026  
ex art. 102 del  
d.lgs 117/2017**



**Onlus: cessazione,  
eventuale  
conversione in ETS e  
iscrizione al RUNTS**



**matrice della complessità del passaggio ONLUS → ETS**

	<b>basso impatto strategico</b>	<b>alto impatto strategico</b>
<b>bassa complessità tecnica</b>	<b>adeguamenti formali</b>	<b>ridefinizione operativa</b>
<b>alta complessità tecnica</b>	<b>compliance amministrativa</b>	<b>trasformazione strutturale</b>

# Codice del Terzo Settore



**disciplina di carattere generale** concernente gli enti del Terzo settore (v. Titoli I e II del CTS);

**disciplina** in materia di **volontari** e attività di volontariato (v. Titolo III del CTS);

disciplina di specifiche tipologie di enti del Terzo settore quali:

**le associazioni e le fondazioni** del Terzo settore (v. Titolo IV del CTS);

**le organizzazioni** di volontariato (di seguito anche OdV), le associazioni di promozione sociale (di seguito anche APS), gli enti filantropici, le reti associative e le società di mutuo soccorso (v. Titolo V del CTS)

**disciplina del “Registro unico nazionale del Terzo settore”** (v. Titolo VI del CTS);

**disciplina dei rapporti con gli enti pubblici** (v. Titolo VII del CTS);

**disciplina della promozione e del sostegno degli enti del Terzo settore**, con previsioni relative al Consiglio nazionale del Terzo settore, ai Centri di servizio per il volontariato, nonché ad altre specifiche misure (ad es. accesso al credito agevolato) e alle risorse finanziarie destinate agli enti del Terzo settore (v. Titolo VIII del CTS);

disciplina dei **“Titoli di solidarietà degli enti del terzo settore ed altre forme di finanza sociale”** (v. Titolo IX del CTS);

disciplina del **“Regime fiscale degli enti del terzo settore”** (v. Titolo X del CTS);

disciplina in tema **di controlli sugli ETS e di coordinamento delle politiche di Governo** in tema di enti del Terzo settore (v. Titolo XI del CTS);

# visione strategica ECONOMIA SOCIALE



In Italia, l'economia sociale è:  
circa 70 volte più diffusa  
dell'automotive in numero di  
organizzazioni circa  
4-5 volte più grande in termini  
occupazionali  
comparabile in termini di valore  
economico complessivo

## Piano UE:

**Social Economy Action Plan 2021-2030 (2021)**

**Piani nazionali formalizzati:**

**Spagna, Francia, Portogallo**

**Piani nazionali in corso:**

**Italia**

**Piani locali italiani adottati:**

**Bologna**

**Città Metropolitana di Torino**

**Piani locali italiani in corso:**

**Milano**

**QUALI ATTORI?**



**Organizzazioni: circa 363.000**

**Occupati: circa 870.000**

**Volontari: circa 4,6 milioni**

**Valore economico (entrate): circa  
€84 miliardi**

**Peso sull'occupazione nazionale:  
circa 3,5%**

## ETS (d.lgs 117/2017)

- ODV
- APS
- Enti filantropici
- Reti
- SOMS
- Altri enti

## IMPRESE SOCIALI (d.lgs 112/2017)

### **ORGANIZZAZIONI (\*)**:

- **entità sociali**
- intese come processo di **decisioni e azioni (individuali e collettive)**
- che perseguono un **obiettivo** o un insieme di obiettivi
- basandosi su processi di **differenziazione o integrazione**
- con **ruoli distinti assegnati ai partecipanti**
- con un sistema di **autorità riconosciuta e accettata** dai membri
- in interazione dinamica **con l'ambiente esterno**

(\*) Fondamenti di organizzazione Maurizio Catino e Lia Tirabeni



# ORGANIZZAZIONI (ETS)

persone giuridiche

## Governo (strategia e pianificazione)

valori

purpose

visione

cultura

missione

politiche

attività

preventivo

## Gestione (programmazione e operatività)

input

attività

output

risultati

impatti

Valore  
sociale

consuntivo

innovazione e complessità  
organizzazione – amministrazione - contabilità  
conoscenza

competenze: giuristi – aziendalisti – amministratori - operatori





# Competenze interne



**L'amministratore di un ETS esercita la funzione di governo dell'ente**, definendo gli indirizzi strategici e assicurando la coerenza tra finalità istituzionali, assetto organizzativo e condizioni di sostenibilità, nel rispetto dello statuto e della normativa, in particolare del D.Lgs. 117/2017. Delibera sull'assetto generale, sull'organizzazione e sull'impiego delle risorse, vigilando sul corretto funzionamento dell'ente e sull'adeguatezza degli assetti organizzativi, amministrativi ed economici. È responsabile verso l'ente, gli associati e i terzi per l'esercizio diligente della funzione di governo e per la corretta amministrazione complessiva dell'ente.

**L'operatore di un ETS svolge le attività operative dell'ente** nell'ambito dell'organizzazione definita dagli organi di governo. Attua i processi operativi, amministrativi e tecnici, contribuendo alla realizzazione delle attività e al funzionamento dell'organizzazione. Opera secondo le responsabilità assegnate, assicurando la corretta esecuzione delle attività e il perseguimento degli obiettivi dell'ente.

# Competenze esterne



**Il giurista che si occupa di ETS** possiede competenze in diritto civile e commerciale, con particolare riferimento alla costituzione, governance e attività economiche degli enti secondo il D.Lgs. 117/2017. Conosce la disciplina speciale del terzo settore, inclusi requisiti statutari, attività di interesse generale, attività diverse e vincoli patrimoniali. Ha competenze in diritto amministrativo per la gestione dei rapporti con il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore e con le pubbliche amministrazioni. È esperto in contrattualistica e operazioni straordinarie, assicurando la corretta qualificazione giuridica e la conformità normativa dell'ente.

**L'aziendalista che si occupa di ETS** possiede competenze in economia aziendale, con riferimento alla gestione, alla programmazione e al controllo degli equilibri economici, patrimoniali e finanziari dell'ente. Presidia la normativa fiscale, contabile e del lavoro, inclusa la qualificazione fiscale, la tenuta della contabilità e la redazione del bilancio secondo il D.Lgs. 117/2017. Progetta sistemi di budgeting e controllo, assicurando la sostenibilità economica e la corretta rappresentazione della gestione.



# matrice integrata di governance degli ETS (dimensione giuridica, aziendalistica e organizzativa)



## presidio giuridico (giuristi)

**funzione di governo  
(amministratori)**

### **configurazione istituzionale**

Definizione dell'assetto giuridico, degli organi, dei poteri e delle responsabilità, che costituiscono la struttura formale dell'organizzazione.

### **esercizio delle funzioni secondo l'ordinamento**

**funzione operativa  
(operatori)**

Svolgimento delle attività nel rispetto dello statuto e delle attribuzioni definite, assicurando coerenza tra ruoli e ordinamento dell'ente.

## presidio economico-aziendale (aziendalisti)

### **configurazione gestionale**

Definizione del modello di gestione, allocazione delle risorse e valutazione della sostenibilità economica della struttura organizzativa.

### **gestione dei processi e delle risorse**

Attuazione delle attività, gestione amministrativa, contabile e del lavoro, assicurando il funzionamento operativo dell'organizzazione.

# matrice di governance giuridico-aziendale: trasformazione da ONLUS a ETS



**funzione di governo**  
(amministratori)

## presidio giuridico (giuristi)

### valutazione della configurazione giuridica

Analisi delle opzioni disponibili (APS, ODV, ente filantropico, impresa sociale), verifica della compatibilità con le finalità statutarie, definizione del nuovo assetto istituzionale e delle responsabilità degli organi.

**“possiamo farlo, è coerente, e con quali vincoli?”**

### adeguamento statutario e ordinamentale

Redazione del nuovo statuto, adeguamento dei regolamenti interni, verifica della coerenza delle attività con le categorie di attività di interesse generale e con i vincoli normativi.

**“come lo facciamo correttamente, passo per passo?”**

**funzione operativa**  
(operatori)

## presidio economico-aziendale (aziendalisti)

### valutazione della sostenibilità economico-fiscale

Analisi degli effetti sul regime fiscale, sui modelli di finanziamento, sugli equilibri economici e sulla sostenibilità nel medio-lungo periodo della nuova configurazione.

**“ha senso farlo, conviene, e come ci posizioniamo?”**

### adeguamento amministrativo, contabile e fiscale

Ridefinizione dei sistemi contabili, adeguamento degli schemi di bilancio, revisione delle procedure amministrative e dei modelli di gestione coerenti con la nuova qualifica di ETS.

**“come assicuriamo sostenibilità operativa**

# Se si decide per il SÌ



art. 102  
d.Lgs  
117/2017  
Art. 34

Adeguare il proprio statuto

- **quale configurazione (d.lgs 117/2017 o d.lgs 112/2017)**
- **quali attività d'interesse generale**
- **quali modifiche: prescrizioni artt. 20 e 21 d.lgs 117/2017 o d.lgs 112/2017**
- **personalità giuridica (patrimonio minimo € 15.000 o € 30.000)**
- **quale procedura: convocare gli organi statutari per deliberare (Esecutivo e Assemblea) art. 21 c.c.**
- **quale forma (atto privato o atto pubblico)**

Dm  
106/2020

Registrare lo statuto modificato versando imposta di registro fissa € 200 (vige l'esenzione dall'imposta di bollo); le ODV sono esenti da bollo e registro.

Presentare entro il 31.03.2026 (termine perentorio) istanza di iscrizione

- al RUNTS se ETS
- al Registro Imprese se impresa sociale

# Se si decide per il sì



art. 102

d.Lgs

117/2017

Art. 34

Dm

106/2020

**Presentazione al RUNTS in modalità esclusivamente telematica  
tramite portale dedicato con SPID o CIE del legale**

**rappresentante o del legale rappresentante della rete**

**Per ONLUS con personalità giuridica l'istanza sarà presentata dal  
notaio (patrimonio minimo)**

**Presentazione istanza di iscrizione all'elenco permanente dei  
beneficiari del 5 per mille**

**Indicare la sezione del RUNTS in cui l'organizzazione deve essere iscritta**

**Allegare:**

- **atto costitutivo**
- **lo statuto adeguato**
- **ultimi 2 bilanci**
- **organo di controllo se obbligatorio**

# Se si decide per il sì



art. 102  
d.Lgs  
117/2017  
Art. 34  
Dm  
106/2020

## **acquisizione della qualifica di ETS retroattività**

- ai sensi dell'art. 34, commi 12 e 13, del D.M. 106/2020, le ONLUS che presentano domanda di iscrizione al RUNTS entro il **31 marzo 2026** acquisiscono la qualifica di ETS, in caso di esito positivo, con effetto dal **1° gennaio 2026**

- l'efficacia è retroattiva all'inizio del periodo d'imposta

## **applicazione del regime fiscale ETS in fase transitoria**

- in attesa dell'iscrizione, le ONLUS possono applicare le agevolazioni fiscali previste per gli ETS, inclusi i regimi di esenzione IVA, ove compatibili articolo 10, comma 1, nn. 15), 19), 20) e 27-ter) del dPR n. 633 del 1972

## **termine applicabile a tutti i periodi d'imposta**

- il termine del **31 marzo 2026** si applica anche alle ONLUS con esercizio non coincidente con l'anno solare nonostante la qualifica perduri sino al termine del periodo

## **statuti con condizione sospensiva**

- le ONLUS che hanno già adeguato lo statuto con condizione sospensiva si trovano in una situazione conforme al D.Lgs. 117/2017
- l'efficacia delle clausole ETS si produce automaticamente con l'iscrizione al RUNTS

# Se si decide per il sì



art. 101  
co 8

d.Lgs  
117/2017

**Per i giuristi:**

**iscrizione al RUNTS come fattispecie novativa**

- l'iscrizione determina una **cancellazione novativa** dall'anagrafe ONLUS
- si realizza il passaggio dal regime abrogato al nuovo regime ETS, senza interruzione della continuità dell'ente

**assenza di scioglimento dell'ente**

- la cancellazione dall'anagrafe ONLUS non costituisce scioglimento ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. f), del D.Lgs. 460/1997
- l'ente mantiene la propria continuità giuridica e la destinazione non lucrativa del patrimonio

**effetto sostanziale**

- permanenza dell'ente nel sistema del non profit agevolato
- continuità dell'attività istituzionale in una nuova qualificazione giuridica (ETS)



# Se si decide per il no

art. 102

d.Lgs

117/2017

Art. 34

Dm

106/2020

La cancellazione dall'anagrafe ONLUS senza iscrizione al RUNTS è considerata una scelta regressiva

Comporta la fuoriuscita dal sistema del non profit agevolato

Determina la revoca delle agevolazioni fiscali

Comporta l'obbligo di devoluzione del patrimonio incrementale secondo la normativa vigente

Adempimenti per la prosecuzione dell'attività fuori dal regime ETS:

- modifica dello statuto, definendo la nuova configurazione giuridica dell'ente
- eliminazione della denominazione "ONLUS"
- devoluzione del patrimonio incrementale
- adeguamento alle prescrizioni dell'art. 148 del TUIR, ove applicabile
- registrazione dello statuto modificato, con versamento dell'imposta di registro e dell'imposta di bollo
- presentazione del modello EAS, se richiesto
- eventuale apertura della partita IVA, in relazione alle attività svolte se rilevanti

# Se si decide per il no



art. 102  
d.Lgs  
117/2017  
Art. 34  
Dm  
106/2020

- **Devoluzione del patrimonio ai sensi dell'art. 10 c, 1 lett f d.lgs 460/1997 a fini di pubblica utilità sentito il parere del ministero del lavoro**
- Determinazione dell'incremento patrimoniale (circ. 59/f del 31.10.2007 AdE)
- Richiesta di parere al Ministero del Lavoro (D.L. 16/2012) anche se non c'è incremento patrimoniale, modulo TS5 e devoluzione del patrimonio dopo l'espressione del parere
- Redazione situazione patrimoniale ai sensi art. 20-bis c.1 lett. A dpr 600/1973

## **Eccezioni alla devoluzione:**

- **Trust ONLUS**
- **ONLUS soggette a direzione e coordinamento dei soggetti di cui art. 4 comma 2 alle condizioni indicate all'art. 101 co. 8.**

**Il Ministero del lavoro**, con note direttoriali e circolari applicative del Codice del Terzo settore (tra cui nota n. 11508/2024 e circolare n. 20/2018), ha chiarito che il patrimonio degli enti non lucrativi, inclusi quelli provenienti da ONLUS, **deve essere devoluto ad altri enti del Terzo settore, previo parere dell'Ufficio RUNTS, al fine di garantirne la destinazione permanente a finalità di interesse generale.**

art. 102  
d.Lgs  
117/2017  
Art. 34  
Dm  
106/2020

**Per i rami ONLUS degli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti il non c'è una trasformazione automatica del “ramo ONLUS” in “ramo ETS” (art 4, co 3 d.lgs 117/2017).**

il ramo ONLUS non “si converte da solo”, ma deve essere riqualificato e iscritto come ramo ETS o ramo impresa sociale; se transita, continua senza effetto dissolutivo; se non transita, perde il regime ONLUS e si apre il tema della devoluzione del patrimonio del ramo.

**il passaggio da ONLUS a ETS non è una semplice trasformazione formale, ma una vera riclassificazione dell'ente, che coinvolge:**

- **identità giuridica**
- **Governance**
- **modello contabile**
- **regime fiscale**
- **responsabilità degli amministratori**

**gli enti che affrontano il passaggio senza una revisione complessiva del modello gestionale sono quelli più esposti a criticità**

## **Qual è il ruolo del Commercialista =**

- **K-holder → portatore di conoscenza OAC**
- **T-maker → generatore di fiducia**
- **C-driver → motore della complessità / guida della complessità**
- **D-guide → guida delle decisioni**
- **V-builder → costruttore di valore**
- **J-partner → partner di giudizio**
- **S-maker → costruttore di senso**
- **R-reader → lettore del rischio**
- **G-driver → motore di governance**
- **C-guide → guida alla chiarezza**
- **T-engine → motore di fiducia**
- **I-shaper → modellatore di visione / formatore di insight**
- **C-shaper → costruttore di chiarezza**
- **R-holder → presidio di affidabilità**
- **C-partner → partner della conformità**



# ... grazie dell'attenzione



[www.odcec.torino.it](http://www.odcec.torino.it)

[www.linkedin.com/company/odcec-torino/](http://www.linkedin.com/company/odcec-torino/)

[www.youtube.com/channel/UCBUHnLEOEHA6YY-MLr8vG8A/videos](http://www.youtube.com/channel/UCBUHnLEOEHA6YY-MLr8vG8A/videos)