

CIRCOLARE N. 45/2026 DEL 24 LUGLIO 2026*OGGETTO***DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO DEGLI ENTI DEL
TERZO SETTORE
- LINEE GUIDA DEL MINISTERO DEL LAVORO -***RIFERIMENTI NORMATIVI*

nota 22.6.2026 n. 9981, il Ministero del Lavoro; D.Lgs. 3.7.2017 n 117 "Codice del Terzo settore";

*ALLEGATI**CLASSIFICAZIONE*

DIRITTO D'IMPRESA

TERZO SETTORE

CODICE TERZO SETTORE -RUNTS

CODICE CLASSIFICAZIONE

30

304

000

*COLLEGAMENTI**REFERENTE STUDIO*

dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

Con la nota 22.6.2026 n. 9981, il Ministero del Lavoro ha diffuso le Linee Guida sulla devoluzione del patrimonio per gli enti del Terzo settore, distinguendo tra le ipotesi di estinzione o scioglimento dell'ente (con devoluzione integrale del patrimonio residuo) e le ipotesi in cui l'ente viene cancellato dal RUNTS, ma continua a operare secondo la disciplina del diritto comune (con devoluzione del patrimonio incrementale).

Le Linee Guida illustrano i criteri, di seguito sintetizzati, da utilizzare per determinare il patrimonio iniziale, il patrimonio finale e il patrimonio incrementale, ai fini della relativa devoluzione.

ASPETTI GENERALI

Secondo quanto previsto dall'art. 9 del DLgs. 117/2017, in caso di estinzione o scioglimento di un ente del Terzo settore il patrimonio residuo è devoluto, previo parere positivo dell'ufficio del RUNTS, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge, ad altri enti del terzo settore, secondo le disposizioni statutarie o dell'organo sociale competente.

Nel diverso caso di cancellazione dal RUNTS (volontariamente, o a seguito di un provvedimento di cancellazione dal Registro), senza estinzione dell'ente, è necessario procedere alla devoluzione dell'incremento patrimoniale realizzato negli esercizi in cui l'ente è stato iscritto nel RUNTS (si tratta del c.d. "patrimonio incrementale").

DETERMINAZIONE DEL PATRIMONIO INIZIALE

In linea generale, la data del patrimonio iniziale coincide di norma per gli ETS con la data di iscrizione al RUNTS; diversamente, per gli enti del Terzo settore di diritto transitorio, il termine iniziale di computo dell'eventuale incremento patrimoniale coincide con la data di iscrizione nei previgenti Registri.

La consistenza del patrimonio iniziale è documentabile attraverso i dati rinvenuti dai bilanci pubblici, quali i bilanci depositati presso la Regione o la Prefettura, gli Albi territoriali o il RUNTS, o approvati dagli organi deliberanti e presenti in sede.

Le Linee Guida chiariscono che, in assenza dei sopra elencati documenti, la consistenza va dimostrata attraverso una documentazione "certa" quale, ad esempio, la rendicontazione fornita a enti terzi per la concessione di contributi, gli estratti conto bancari, le visure catastali; occorre, in ogni caso, che tale documentazione possa ricostruire con attendibilità la misura del patrimonio complessivo esistente alla data iniziale.

DETERMINAZIONE DEL PATRIMONIO FINALE

Il patrimonio finale viene determinato partendo dalla base dei valori contabili di una situazione contabile quanto più prossima alla data presunta di uscita dal RUNTS.

In ogni caso, la situazione contabile di riferimento non può essere antecedente a 120 giorni dalla data della relativa delibera, che deve essere depositata entro 30 giorni presso l'ufficio del RUNTS.

DETERMINAZIONE DEL PATRIMONIO INCREMENTALE

Secondo il Ministero del Lavoro, le situazioni patrimoniali desunte dai prospetti contabili, ed eventualmente rettifiche, sono solo il punto di partenza, e non di approdo, per la determinazione del patrimonio incrementale; a tal fine, è infatti necessario distinguere le variazioni di valore che non risentono dell'acquisizione della qualifica di ETS, per poter eliminare le stesse dal conteggio del patrimonio incrementale.

Le Linee Guida declinano tale principio attraverso l'analisi di diverse casistiche, riportate nella seguente tabella, relative alle valutazioni che devono essere effettuate per la determinazione del patrimonio incrementale in relazione all'iscrizione di un immobile; i criteri illustrati sono applicabili, con i dovuti accorgimenti, anche alle immobilizzazioni finanziarie (partecipazioni, titoli di debito e altri strumenti finanziari).

Esempi	
Acquisto/donazione avvenuta prima dell'assunzione della qualifica senza che in costanza di qualifica vi siano stati incrementi di valore	Il bene non concorre alla determinazione del patrimonio né iniziale né finale poiché non acquisito in costanza di qualifica. Il bene viene eliminato ai suoi valori contabili dal patrimonio iniziale e da quello finale.
Acquisto/donazione avvenuta prima dell'assunzione della qualifica con incrementi di valore per interventi effettuati sul bene	Il bene non concorre alla determinazione del patrimonio iniziale mentre gli interventi effettuati, che ne hanno incrementato il valore, concorrono alla determinazione del patrimonio incrementale. Il bene viene eliminato ai suoi valori contabili dal patrimonio iniziale e da quello finale, fatta eccezione per l'incremento del valore del bene ai suoi valori contabili alla data di richiesta di parere.
Acquisto/donazione avvenuta in costanza di qualifica senza che vi siano stati incrementi di valore	Il bene non presente nel bilancio iniziale concorre a determinare il valore incrementale al valore iscritto in sede di acquisto/donazione e presente nel bilancio finale.
Acquisto/donazione avvenuta in costanza di qualifica con incrementi di valore per interventi effettuati	Il bene non presente nel bilancio iniziale concorre a determinare il valore incrementale al valore iscritto in sede di acquisto/donazione incrementato del costo per gli interventi effettuati. Il valore complessivo è presente nel bilancio finale.
Acquisto/donazione avvenuta prima dell'assunzione della qualifica e vendita in costanza di qualifica senza che vi siano stati incrementi di valore	La vendita di un immobile presente in bilancio prima dell'assunzione della qualifica non concorre alla determinazione del patrimonio incrementale. Il maggior valore scaturente dalla vendita dovrà essere decurtato dal bilancio finale (analogo discorso in caso di minor valore di vendita rispetto al valore di iscrizione in bilancio che dovrà essere incrementato sul bilancio finale per la determinazione del patrimonio incrementale). Un ente che, ad esempio, aveva un immobile di proprietà prima dell'iscrizione nel Registro che viene valorizzato a 100 nel patrimonio iniziale, e che vende il predetto immobile a 140 nel periodo di iscrizione nel RUNTS, dovrà eliminare 100 dal patrimonio iniziale e 140 dal patrimonio finale (oppure direttamente 40 dal patrimonio finale).
Acquisto/donazione avvenuta prima dell'assunzione della qualifica e vendita in costanza di qualifica con incrementi di valore a seguito di interventi	La vendita di un immobile presente in bilancio prima dell'assunzione della qualifica non concorre alla determinazione del patrimonio incrementale per il valore di acquisto mentre concorrono gli incrementi per i lavori effettuati. Il maggior valore scaturente dalla vendita dovrà avere un duplice trattamento: non considerato nel bilancio finale il

Esempi	
effettuati sul bene	valore di acquisto/donazione, fatti concorrere gli incrementi di valore per gli interventi effettuati.
Acquisto/donazione avvenuta in costanza di qualifica con incrementi di valore per valutazioni al <i>fair value</i>	L'incremento del valore scaturente dalla differenza tra bilancio iniziale e bilancio finale non deve essere conteggiato perché l'incremento non è "reale".

Il Ministero del Lavoro chiarisce infine che la variazione delle rimanenze, così come degli altri elementi del circolante, al contrario costituisce di base un incremento del patrimonio marginale, in quanto connessa all'attività operativa svolta sotto forma di ETS.

UTILIZZO DEL RENDICONTO PER CASSA

Il Ministero del Lavoro osserva che la contabilità per cassa non è in grado di per sé di evidenziare un "patrimonio", non consentendo di rilevare gli elementi patrimoniali e, tranne cassa e banca, finanziari.

In tal caso, le Linee Guida raccomandano agli ETS che hanno redatto il bilancio iniziale e redigono il bilancio d'esercizio nella forma del rendiconto per cassa di reperire una documentazione adeguata per ricostruire il patrimonio incrementale.

In particolare, gli enti che utilizzando il rendiconto per cassa devono allegare alla richiesta di parere di devoluzione:

- un rendiconto per cassa alla data della delibera, unitamente a un elenco degli eventuali beni immobili e dei beni mobili inventariati, con l'indicazione del relativo valore o, in assenza di beni, una dichiarazione sostitutiva resa ai sensi dell'art. 47 del DPR 445/2000;
- per gli enti di cui all'art. 13 co. 2 del DLgs. 117/2017 (enti senza personalità giuridica con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate non superiori a 300.000,00 euro), la documentazione comprovante l'ammontare del patrimonio eventualmente non assoggettato alla devoluzione;
- per gli enti di cui all'art. 13 co. 2-bis del DLgs. 117/2017 (enti con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate non superiori a 60.000,00 euro), una dichiarazione sostitutiva relativa all'ammontare del patrimonio eventualmente non assoggettato alla devoluzione, resa ai sensi dell'art. 47 del DPR 445/2000.

Le Linee Guida chiariscono che a tali elementi dovrebbero aggiungersi i crediti per l'attività, i debiti e le passività certe (come il Fondo TFR) per le passività.

CRITERI RESIDUALI

Il Ministero del Lavoro chiarisce che, nel caso in cui non fosse possibile determinare il patrimonio incrementale con attendibilità, dovrebbero essere comparati la cassa e le disponibilità liquide esistenti alla data iniziale e a quella finale, tenendo in considerazione gli elementi che possono aver inciso sulla loro consistenza, senza che le operazioni sottostanti siano riconducibili alla qualifica di ente del Terzo settore.

Le Linee Guida propongono il seguente esempio:

- ETS con patrimonio "liquido" iniziale pari a 630 e patrimonio conclusivo pari a 810;

- vendita, nel periodo di iscrizione nel RUNTS, di un immobile per 300; tale immobile non compariva nel conteggio del patrimonio iniziale.

L'importo derivante dalla vendita deve di conseguenza essere eliminato anche dal conteggio del patrimonio finale; l'ente non dovrà quindi devolvere alcun importo, in quanto il patrimonio iniziale, pari a 630, risulta superiore rispetto al patrimonio finale riconteggiato, pari a 510 (l'esempio non tiene conto dell'effettiva rivalutazione del patrimonio iniziale).

SCIoglimento E DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO RESIDUO

Secondo quanto previsto dall'art. 9 del DLgs. 117/2017, in caso di estinzione o scioglimento, il patrimonio residuo deve essere devoluto, previo parere positivo dell'ufficio del RUNTS, e salva diversa destinazione imposta dalla legge, ad altri enti del Terzo settore secondo le disposizioni statutarie o dell'organo sociale competente.

Il parere dell'ufficio del RUNTS, essenziale per poter procedere con la devoluzione, deve essere rilasciato entro 30 giorni dalla data di ricezione della richiesta (scaduto tale termine vale la regola del silenzio-assenso).

Secondo le Linee Guida, la richiesta inviata dall'ETS dovrebbe descrivere sinteticamente il patrimonio in devoluzione, per mettere l'ufficio del RUNTS competente nelle condizioni di poter esprimere un giudizio in merito.

DELIBERA DI SCIoglimento

Il Ministero del Lavoro chiarisce che la richiesta di parere in merito alla devoluzione del patrimonio deve essere legittimata dalla prova che siano stati seguiti i passaggi necessari per giungere allo scioglimento.

Secondo quanto previsto dall'art. 25 del DLgs. 117/2017, la decisione di sciogliere un ETS origina dalla volontà ultima dell'assemblea (o di organo deputato nelle fondazioni) di sciogliere l'ente; di conseguenza, è necessario allegare alla richiesta di parere "il verbale dell'assemblea (possibilmente anche dell'organo esecutivo che ha avanzato la proposta), così da poter avere una cognizione più ampia dell'accadimento e delle motivazioni".

INVENTARIO

Nella delibera di scioglimento, da allegare alla richiesta, dovrebbe essere riportata, in aggiunta all'ultima situazione contabile assestata, anche un inventario degli elementi che sono oggetto di devoluzione, con una valutazione "economica" e una sintetica descrizione.

Il Ministero chiarisce che i valori dei beni inventariati potrebbero anche discostarsi dai valori contabili, considerato che questi ultimi risultano essere valori convenzionali, in quanto determinati sulla base delle indicazioni relative alla tenuta dei conti e alla tecnica di redazione del bilancio, mentre la stima dei beni dovrebbe essere anche funzionale all'accettazione da parte dell'ente potenzialmente beneficiario dell'attività.

PATRIMONIO COMPLESSIVO

In caso di scioglimento, l'ente non continua ad operare una volta cancellato dal Registro; di conseguenza, è necessario determinare, ai fini della devoluzione, il "patrimonio complessivo" che si è determinato nella gestione dell'attività, e non solo quello creato nel periodo di iscrizione nel RUNTS, ed eventualmente nei Registri antecedenti, laddove questi siano in continuità.



COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

*Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)*

Dott.ssa Adriana ADRIANI