

L'OPINIONE

TERZO SETTORE

OIC 35 e Terzo settore: cosa cambia per la redazione del bilancio

di Raffaele Marcello | 28 LUGLIO 2025

L'OIC 35 offre un quadro normativo dedicato alla redazione del bilancio degli Enti del Terzo settore (ETS), in attuazione della riforma introdotta dal D.Lgs. n. 117/2017. Il Principio contabile impone l'adozione di schemi predefiniti e disciplina in modo puntuale le transazioni non sinallagmatiche, come le erogazioni liberali, distinguendo tra risorse vincolate, condizionate o liberamente disponibili. Particolare rilievo assume la classificazione funzionale dei proventi nel rendiconto gestionale e l'impiego del fair value per le attività ricevute gratuitamente. L'OIC 35 promuove una rendicontazione trasparente, coerente con la missione sociale dell'ente, richiedendo anche una puntuale verifica della continuità operativa.

Con l'introduzione del Principio contabile OIC 35, l'Organismo Italiano di Contabilità ha predisposto un insieme organico di **regole contabili** pensato espressamente **per gli Enti del Terzo settore** (ETS), dando attuazione a quanto previsto dal D.Lgs. n. 117/2017 e dal D.M. del 5 marzo 2020.

Il Principio si propone un duplice obiettivo: da un lato, assicurare uniformità nella predisposizione dei bilanci degli ETS, dall'altro, rafforzare la trasparenza informativa attraverso una rappresentazione chiara delle attività realizzate e delle risorse impiegate per il perseguimento delle finalità istituzionali.

L'OIC 35 trova applicazione per gli **enti iscritti al Registro unico nazionale del Terzo settore** (RUNTS), incluse ODV, APS, imprese sociali, enti filantropici, società di mutuo soccorso e reti associative.

La sua struttura si articola in **tre documenti obbligatori**: stato patrimoniale, rendiconto gestionale e relazione di missione.

Il documento, ancora **non aggiornato**, evidenzia che gli enti che registrano ricavi, rendite, proventi o entrate, comunque denominate, annue inferiori a 220.000 euro possono redigere un rendiconto per cassa.

Si deve tenere conto, però, che l'art. 4, comma 1, lett. c), n. 1), della Legge 4 luglio 2024, n. 104, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 19 luglio 2024, n. 168, ha innalzato la soglia da 220.000 a 300.000, introducendo ulteriormente il comma 2-bis all'art. 13 del D.Lgs. n. 117/2017 che prevede la possibilità di presentare un **rendiconto semplificato** in presenza di ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate non superiori a 60.000 euro (comma inserito dall'art. 4, comma 1, lett. c), n. 2, della Legge 4 luglio 2024, n. 104).

Il **rendiconto gestionale** è suddiviso in **aree funzionali**: attività di interesse generale, attività diverse, attività di raccolta fondi, attività finanziarie e patrimoniali e attività di supporto generale.

Tale classificazione riflette la tipologia dell'attività svolta, garantendo una visione trasparente e coerente con la missione statutaria.

Le componenti reddituali, siano esse proventi o oneri, vengono allocate per natura all'interno dell'area corrispondente, secondo criteri da esplicitare nella **relazione di missione**. Quest'ultima assume un rilievo centrale: essa cumula le informazioni che, nelle società lucrative, sono distribuite tra nota integrativa e relazione sulla gestione. L'ente è così chiamato a illustrare non solo l'andamento economico-finanziario, ma anche le modalità con cui ha perseguito le finalità statutarie, rafforzando il principio di *accountability*.

Uno degli aspetti qualificanti dell'OIC 35 è la **disciplina delle transazioni non sinallagmatiche**, cioè quelle operazioni in cui le risorse sono ricevute gratuitamente, come donazioni ed erogazioni liberali.

Nel glossario che accompagna il D.M. 5 marzo 2020, n. 39, adottato in attuazione dell'art. 13, comma 3, del D.Lgs. n. 117/2017, le **erogazioni liberali** sono descritte come trasferimenti effettuati in modo spontaneo e disinteressato, volti a beneficiare il destinatario senza alcun vincolo o obbligo.

All'interno di tale quadro, vengono individuate diverse tipologie, tra cui:

- **erogazioni "vincolate"**: quelle per le quali, per volontà del donatore, oppure per decisione dell'organo amministrativo, vengono imposti vincoli o restrizioni all'utilizzo delle risorse (temporanei o permanenti).

Nel caso in cui tali vincoli siano **posti dagli organi istituzionali**, le risorse devono essere iscritte nello Stato patrimoniale e, in contropartita, rilevate nel rendiconto gestionale. In particolare, si procede alla rilevazione di un accantonamento – nella voce "A.9 – Accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali" (oppure in "E.8" se destinate alle spese di supporto generale) – con la conseguente iscrizione a patrimonio netto, nella voce "A.II.2 – Riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali".

Se il **vincolo** viene **posto nell'esercizio in cui l'erogazione viene ricevuta**, l'effetto sul rendiconto gestionale si annulla, mentre negli esercizi successivi la riserva viene progressivamente rilasciata, con effetto di "sterilizzazione" degli oneri relativi ai progetti;

- **erogazioni "condizionate"**: per le quali il donatore impone una condizione, ossia un evento futuro e incerto. In questo caso l'ente rileva le attività in contropartita alla voce "D.5 – Debiti per le erogazioni liberali condizionate" nel passivo; al verificarsi della condizione, il debito viene rilasciato nel rendiconto gestionale, proporzionalmente all'esaurirsi della condizione stessa.

Nel caso di **erogazioni senza vincoli o condizioni**, l'attività ricevuta è iscritta nello stato patrimoniale e, in contropartita, si riconoscono proventi nel rendiconto gestionale, evidenziando così la capacità dell'ente di attrarre risorse dall'esterno.

Il principio impone altresì che le **attività non sinallagmatiche siano iscritte al fair value alla data di acquisizione**. Tale criterio si applica non solo alle immobilizzazioni materiali, ma anche alle immobilizzazioni immateriali e alle rimanenze di magazzino, garantendo così una rappresentazione veritiera delle risorse a disposizione dell'ente.

Altre disposizioni di rilievo riguardano le **quote associative** – considerate apporti al fondo di dotazione – e le **perdite di valore**, per le quali si fa riferimento all'OIC 9 in una versione semplificata. L'approccio è coerente con la struttura degli ETS, che spesso operano con risorse limitate e personale non specializzato.

Nella gestione del bilancio, particolare attenzione è richiesta anche nella **verifica del presupposto della continuità aziendale**, che l'organo amministrativo deve valutare su un orizzonte di almeno dodici mesi. Questo tema assume rilevanza cruciale per gli ETS, spesso esposti a discontinuità nei flussi di entrata legati a bandi, donazioni o convenzioni. La continuità, più che alla solvibilità, attiene alla capacità dell'ente di realizzare in modo sostenibile la propria missione nel tempo.

Dal punto di vista operativo, l'OIC 35 impone agli ETS un **cambio di paradigma**. I sistemi contabili devono essere adeguati, il personale formato e i modelli gestionali ripensati in chiave documentale e

sostanziale. Questo comporta costi di transizione, ma anche benefici in termini di affidabilità, reputazione e capacità di attrarre risorse.

Nell'ambito delle **attività di vigilanza**, l'OIC 35 fornisce parametri oggettivi utili per valutare la corretta applicazione delle norme e la solidità gestionale. La **revisione legale** nei confronti degli ETS assume un ruolo crescente, non solo per verificare la regolarità contabile ma anche per validare il perseguimento della missione statutaria. Questo aspetto rafforza la dimensione fiduciaria del bilancio come strumento di comunicazione sociale.