BILANCIO | **enti del terzo settore**

COMPONENTI FIGURATIVI NEL BILANCIO DEGLI ETS

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- TRATTAMENTO CONTABILE

D. Lgs. 3.07.2017, n. 117 - Art. 4 L. 4.07.2024, n. 104 - Principio contabile OIC 35 - Documento FNC 16.03.2022 Circ. Ag. Entrate 19.02.2026, n. 1/E

La valorizzazione dei componenti non finanziari (su tutti il volontariato) nelle realtà non commerciali e la modalità di rilevazione sono state affrontate dal Principio Contabile OIC 35, che ha gettato le basi per una valutazione organica delle varie realtà, poggiata su criteri derivati dal mondo delle imprese e prevedendo la facoltatività dell'imputazione dei componenti figurativi. Tuttavia, la valorizzazione dei costi figurativi rappresenta un elemento centrale per la corretta rappresentazione del bilancio degli Ets e per il monitoraggio della qualifica di ente non commerciale ai fini fiscali. La contabilizzazione dei costi figurativi assolve una duplice funzione: arricchisce la rappresentazione del bilancio, evidenziando il reale ammontare delle risorse impiegate, e supporta il controllo della qualifica fiscale dell'Ets, sia sulle singole attività sia sull'ente nel suo complesso. In prospettiva operativa, gli organi amministrativi devono predisporre sistemi interni di rilevazione delle ore di volontariato, definire criteri di valorizzazione coerenti con OIC 35 e con la prassi amministrativa e dare adeguata evidenza delle informazioni nella relazione di missione e nella modulistica di bilancio.

SCHEMA DI SINTESI

INQUADRAMENTO

- ETS con entrate pari o superiori a € 300.000,00 o con personalità giuridica ⇨
  - Facoltà di indicare in coda al rendiconto gestionale (e del rendiconto per cassa) dei costi e i proventi figurativi.
  - Inserimento nella relazione di missione di un prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi.
  - Il prospetto viene rappresentato solo se l'ente ha deciso di riportare la misurazione dei costi e dei proventi figurativi in calce al rendiconto gestionale.
- ETS con entrate inferiori a € 300.000,00 e privi di personalità giuridica. ⇨ Indicazione facoltativa.
- ETS con entrate superiori a € 60.000,00 ⇨
  - Indicazione facoltativa.
  - Modulistica di bilancio da approvare con specifico decreto ministeriale.

DEFINIZIONE

I costi e i proventi figurativi sono quei componenti economici di competenza dell'esercizio che non rilevano ai fini della tenuta della contabilità, pur originando egualmente dalla gestione dell'ente

Esempi
- Un esempio di costi figurativi è dato dall'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'art. 17 del D. Lgs. 117/2017.
- La valutazione è riferibile alla traduzione in termini economici dell'apporto che gli stessi volontari forniscono attraverso lo svolgimento della propria attività personale, spontanea e gratuita.

DATI OGGETTO DI VALUTAZIONE

- Relazione di missione – Punto 22 - Schema ministeriale ⇨
  - Costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'art. 17, c. 1 D. Lgs. 3.07.2017, n. 117 e s.m.i.
  - Erogazioni gratuite di denaro e cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale.
  - Differenza tra valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e loro costo effettivo di acquisto.
- Modalità ⇨ Prospetto illustrativo di costi e proventi figurativi, se riportati in calce al rendiconto gestionale. Il prospetto è accompagnato da una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione degli elementi di cui agli alinea precedenti.

COMPONENTI FIGURATIVE ESPOSTE

- Costi figurativi relativi all'impiego di volontari non occasionali tra quelli individuati nel punto 22 della Relazione di missione, calcolati attraverso l'applicazione, alle ore di attività di volontariato effettivamente prestate, della retribuzione oraria lorda prevista per la corrispondente qualifica dai contratti collettivi di cui all'art. 51 D. Lgs. 15.06.2015, n. 81.
- Valore dei servizi gratuiti erogati tra cui, oltre ai servizi forniti a enti o soggetti terzi, anche i servizi forniti dai volontari non abituali.
- Cessioni di beni e servizi, che devono essere misurate al loro "valore normale". La dizione di origine tributaria configura nella sostanza, ai fini della misurazione in bilancio, un fair value da considerare in relazione alle previsioni ordinariamente contenute in particolare nell'art. 9 del Tuir.

Aggiornato al 23.06.2026 Centro Studi Castelli S.r.l.
Riproduzione vietata

TRATTAMENTO CONTABILE

OIC 35

- **Principio generale**
  - I componenti figurativi rappresentano una integrazione delle movimentazioni finanziarie riportate in contabilità.
  - I costi complessivi tengono conto anche di quanto riportabile quale costo figurativo.
  - Le operazioni che generano un costo figurativo individuano contestualmente una erogazione liberale ricevuta, comportando anche l'iscrizione di un provento figurativo.
- **Motivazioni per l'Ente**
  - Valutazione del rispetto dei limiti previsti dal D.M. 107/2021 per le attività diverse
  - La "secondarietà" può essere valutata anche rispetto ai costi sostenuti dall'ente, comprensivi di quelli figurativi.
- **Valore di mercato**
  - In linea generale ad un costo figurativo corrisponde un provento figurativo.
  - Le due componenti economiche, che contribuiscono alla gestione dell'ente dovrebbero in generale bilanciarsi.

Esempio
Se un volontario effettua servizi per 100, l'ente rileva, con le modalità indicate, in calce al rendiconto gestionale (non al suo interno) un costo di 100 e (teoricamente) un provento di 100.

  - L'OIC 35 prevede anche la possibilità di effettuare una valutazione su un doppio canale, considerando:
    - .. il costo del servizio basato sulle indicazioni ministeriali
    - .. il provento figurativo, secondo il valore attribuito dal mercato alla prestazione, ove riscontrabile con i canoni previsti dall'art. 9 Tuir.

Tavola **Costi e proventi figurativi nel bilancio degli Ets di non piccole dimensioni**

RENDICONTO GESTIONALE

Costi e proventi figurativi*

Costi figurativi	Es.t	Es.t-1	Proventi figurativi	Es.t	Es.t-1
1) da attività di interesse generale			1) da attività di interesse generale		
2) da attività diverse			2) da attività diverse		
Totale			Totale		

* Costi e proventi figurativi: inserimento facoltativo. Quanto esposto nel presente prospetto non deve essere stato già inserito nel rendiconto gestionale.

Relazione di missione

22) un prospetto illustrativo dei costi e dei proventi figurativi, se riportati in calce al rendiconto gestionale, da cui si evincano:
- .. i costi figurativi relativi all'impiego di volontari iscritti nel registro di cui all'art. 17, c. 1 del D. Lgs. 2.08.2017, n. 117 e s.m.i.;
- .. le erogazioni gratuite di denaro e le cessioni o erogazioni gratuite di beni o servizi, per il loro valore normale;
- .. la differenza tra il valore normale dei beni o servizi acquistati ai fini dello svolgimento dell'attività statutaria e il loro costo effettivo di acquisto;

accompagnato da una descrizione dei criteri utilizzati per la valorizzazione degli elementi di cui agli alinea precedenti.

IMPATTO SUL BILANCIO

OIC 35

- Se l'ente opta per la rappresentazione facoltativa in bilancio delle componenti figurative, occorre rispettare tutte le previsioni in materia.
  - Se il parametro del costo complessivo viene utilizzato al fine di documentare la secondarietà delle attività diverse l'esposizione in bilancio è di fatto obbligatoria.
- I componenti economici figurativi non rilevano comunque rispetto alla produzione di stato patrimoniale e rendiconto gestionale, essendo posti in calce al rendiconto gestionale e derivando da valutazioni extra-contabili (non esistono flussi monetari correlati).
- Inseriti i valori in calce al rendiconto gestionale, la relazione di missione deve presentare le informazioni concernenti i componenti dei costi figurativi rientranti tra i costi complessivi.
  - La misurazione (funzionale alla secondarietà delle attività diverse) deve in tal caso essere accompagnata da una descrizione dei criteri di valutazione adottati.
- Anche gli Ets di piccole dimensioni di cui all'art. 13, c. 2 del D. Lgs 117/2017 (con entrate inferiori a € 300.000,00 e che siano privi di personalità giuridica) possono indicare tali importi in calce al rendiconto per cassa, in quanto a loro volta soggetti alla valutazione di secondarietà rispetto alle eventuali attività diverse.

Centro Studi Castelli S.r.l. Aggiornato al 23.06.2026
Riproduzione vietata