



OBBLIGHI CONTABILI E FISCALITA' DEL TERZO SETTORE 2026

Enrico Savio

*Ricercatore della Fondazione Nazionale di Ricerca dei Commercialisti per l'area Terzo settore - Enti sportivi
Dottore commercialista. Revisore legale. Autore di pubblicazioni
Commercialista del lavoro specializzato in materia di lavoro sportivo
Professore a contratto e Culture della materia in Diritto tributario Unipd*



ENTI DEL TERZO SETTORE (*ETS*)

ETS

- le **ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO** (*ex L. 266/91*)
- le **ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE** (*ex L. 383/00*)
- gli **ENTI FILANTROPICI**
- le **IMPRESE SOCIALI**, incluse le cooperative sociali (*ex L. 155/06*)
- le **RETI ASSOCIATIVE**
- le **SOCIETÀ DI MUTUO SOCCORSO**
- le **ASSOCIAZIONI**, riconosciute o non riconosciute,
- le **FONDAZIONI**
- **ALTRI ENTI DI CARATTERE PRIVATO** diversi dalle società.



ATTIVITA'

Art. 5 - Attività di interesse generale

Gli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali (includere le cooperative sociali), esercitano in via **esclusiva** o **principale** una o più **attività di interesse generale** di cui all'art. 5 del CTS per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

NON commerciali o **COMMERCIALI**

Art. 6 - Attività diverse

Gli enti del Terzo settore possono esercitare **attività diverse** da quelle di cui all'articolo 5, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano **secondarie** e **strumentali** rispetto alle attività di interesse generale, secondo criteri e limiti da definire.

Sempre fiscalmente rilevanti
(redditi d'impresa o diversi)

TITOLO X



1° gennaio 2026



TITOLO X



Si attende autorizzazione UE per
applicazione parte fiscale del CTS



A regime 1-1-2026*

(1) **Commissione europea - Direzione Generale per la Concorrenza -
Comfort letter 7.3.2025**

La Direzione Generale Concorrenza della Commissione Europea, con una «comfort letter», ha espresso un parere preliminare favorevole che riconosce la compatibilità con le norme sugli aiuti di Stato delle disposizioni fiscali contenute nel CTS e nel codice delle Imprese Sociali (D.Lgs. n. 112 del 2017).

(2) **Art. 8, co. 1, DL 17.6.2025 n. 84**

[1. Al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, sono apportate le seguenti modificazioni:

[...]

b) all'articolo 104, comma 2, le parole: «all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10, e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del predetto Registro» sono sostituite dalle seguenti: «a quello in corso al 31 dicembre 2025»]

**salvo enti con esercizi a cavallo d'anno*

**OBBLIGHI
CIVILISTICI**



SCRITTURE CONTABILI E BILANCIO

(art. 13 CTS)

**OBBLIGHI
«FISCALI»**

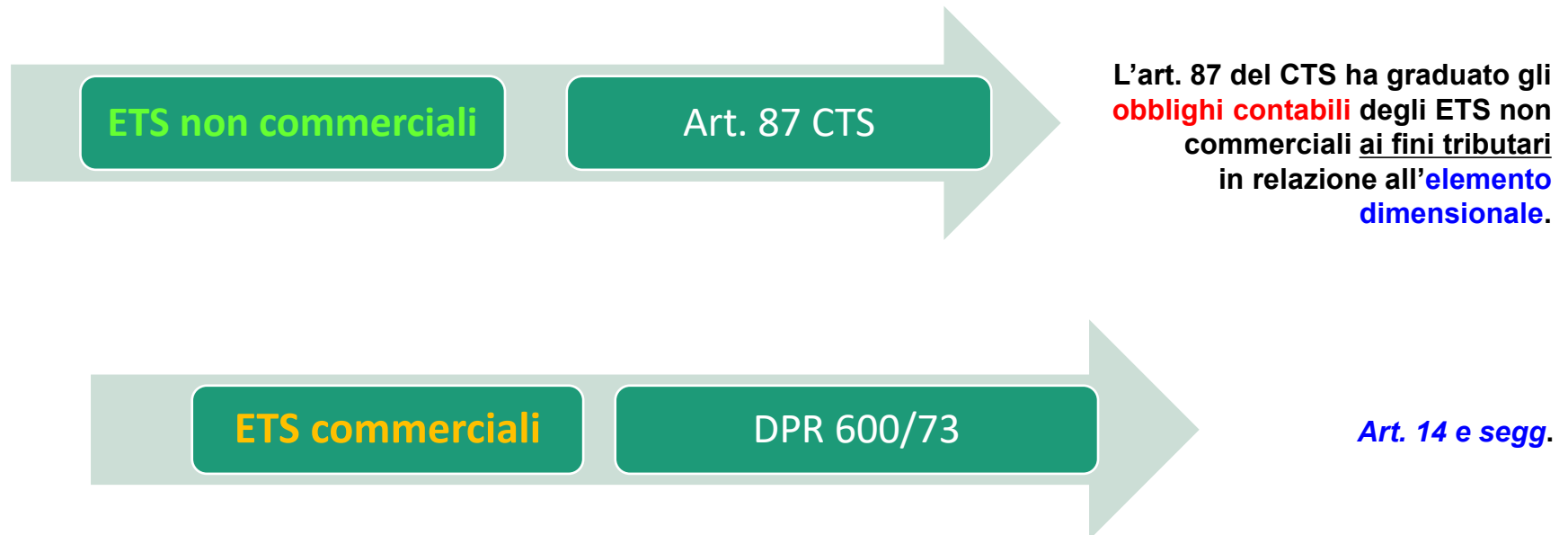


**TENUTA E CONSERVAZIONE DELLE SCRITTURE
CONTABILI DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE**

(art. 87 CTS)



SCRITTURE CONTABILI AI FINI TRIBUTARI



REGIMI FISCALI «Titolo X»

FORFETTARIO ETS NC
(art. 80 CTS)



FORFETTARIO ODV/APS
(art. 86 CTS)



Il codice del Terzo settore agli articoli 80 e 86 ha introdotto due regimi forfettari ai fini della determinazione del reddito ai quali gli enti del Terzo settore possono aderire per opzione.

Le disposizioni relative al regime fiscale si applicano:

- agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore
- dal periodo di imposta successivo ~~all'autorizzazione della Commissione europea~~ a quello in corso al 31 dicembre 2025*

*art. 8, co. 1, DL 17.6.2025 n. 84 (c.d. decreto "fiscale")



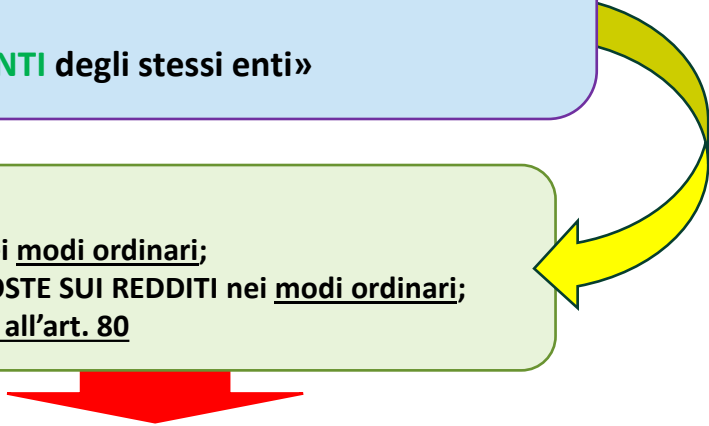
REGIME FORFETTARIO **ODV** / **APS** (art. 86)

«L'articolo 86 del CTS introduce un regime forfetario riservato alle **ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE** e dalle **ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO**

- ai fini delle **IMPOSTE DIRETTE** (*commi da 1 a 6*) e
- dell'**IVA** (*commi da 7 a 16*),
- nonché al fine di **SEMPLIFICARE** gli **ADEMPIMENTI** degli stessi enti»

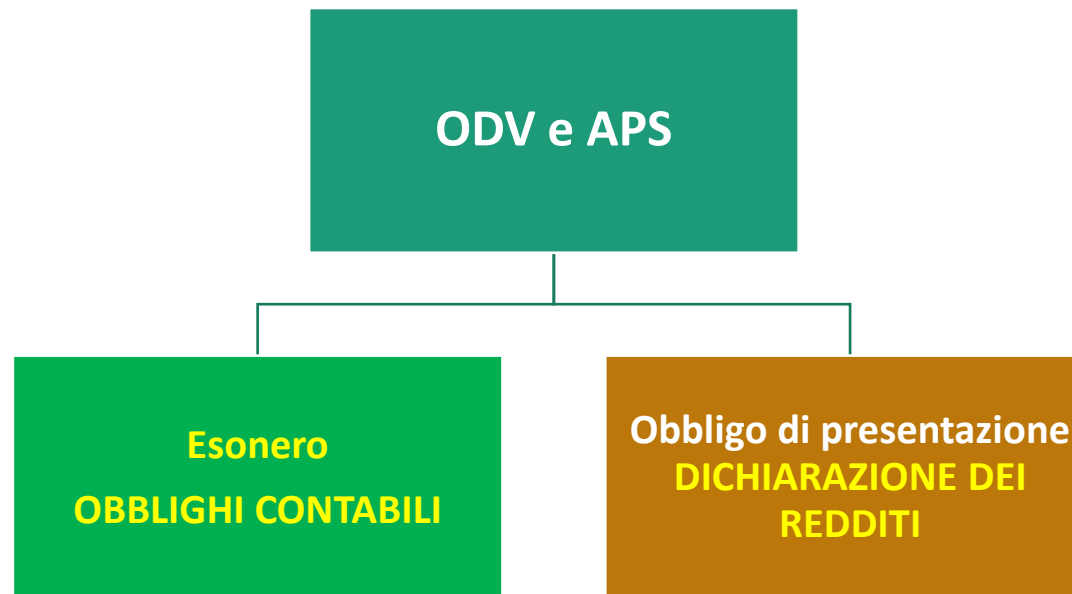
REGIME **OPZIONALE**

- possibile esercitare l'*opzione* per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari;
- possibile esercitare l'*opzione* per l'applicazione delle IMPOSTE SUI REDDITI nei modi ordinari;
- possibile esercitare l'*opzione* per il regime forfetario di cui all'art. 80

- 
- VINCOLO TRIENNALE**;
 - comunicazione nella prima **DICHIARAZIONE IVA** alla scelta effettuata / **DICHIARAZIONE DI INIZIO ATTIVITÀ**;
 - dopo il triennio si estende di anno in anno fino a revoca

REGIME FORFETTARIO **ODV** / **APS**

*Art. 86 - Regime forfetario per le **attività commerciali** svolte dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato*



REGIME FISCALE **ODV** (*solo II.DD.*)

Art. 84 - Regime fiscale delle organizzazioni di volontariato e degli enti filantropici*

1. **NON** si considerano **COMMERCIALI**, oltre alle attività di cui all'articolo 79, commi ~~2 e 3~~ **2, 3 e 4****, le seguenti attività effettuate dalle organizzazioni di volontariato e svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato:

a) attività di **vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito** a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;

b) **cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari** sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione di volontariato senza alcun intermediario;

c) attività di **somministrazione di alimenti e bevande** in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale.

2. I redditi degli immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta sul reddito delle società. I redditi degli immobili, destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale da parte delle organizzazioni di volontariato, sono esenti dall'imposta sul reddito delle società.***

*art. 28, comma 1, lett. a), D.Lgs. 3.8.2018 n. 105 (G.U. 10.9.2018 n. 210)

**art. 28, comma 1, lett. b), D.Lgs. 3.8.2018 n. 105 (G.U. 10.9.2018 n. 210)

***art. 26, comma 1, lett. d), n.1, D.L. 21.6.2022 n. 73

REGIME FISCALE ENTI FILANTROPICI

ATTENZIONE: dell'art. 84 si applica solo il comma 2 (così come previsto dal comma 2-bis)

NON COMMERCIALI (IRES)

~~VENDITA DI BENI ACQUISITI DA TERZI A TITOLO GRATUITO A FINI DI SOVVENZIONE~~

~~CESSIONE DI BENI PRODOTTI DAGLI ASSISTITI E DAI VOLONTARI~~

~~SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE~~

NON COMMERCIALI (IRES)

REDDITI *[fondiari]* IMMOBILI

Circolare 19.2.2026 n. 1/E

«i redditi oggetto di esenzione sono esclusivamente quelli utilizzati nello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'articolo 5 del CTS» [non commerciale]

REGIME FISCALE **APS / SOMS** (solo II.DD.)

Art. 85 - Regime fiscale delle associazioni di promozione sociale e delle società di mutuo soccorso*

1. **NON** si considerano **COMMERCIALI** le attività svolte dalle associazioni di promozione sociale in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di **CORRISPETTIVI SPECIFICI** nei confronti ~~dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, ovvero degli associati di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale~~ **degli iscritti, dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, di altre associazioni di promozione sociale che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o iscritti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali****, nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m).

de-commercializzazione ATTIVITA' svolte **IN DIRETTA ATTUAZIONE SCOPI ISTITUZIONALI**

*art. 26, comma 1, lett. e), n.1, D.L. 21.6.2022 n. 73

**art. 26, comma 1, lett. e), n.2, D.L. 21.6.2022 n. 73

REGIME FISCALE **APS** («GAS»)



AE Risposta 27.1.2026 n. 20

«Trattamento **IVA** applicabile all'attività di distribuzione dei beni, acquistati collettivamente, dai **GRUPPI DI ACQUISTO SOLIDALI (GAS)** nei confronti esclusivamente dei soci»

IVA

«l'articolo 4, quarto comma, del citato decreto IVA, attualmente vigente, prevede, tra l'altro, un regime di esclusione dal campo di applicazione dell'IVA per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto «effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali».

Art. 4, co. 4, DPR 633/72



Titolo X - REGIME FISCALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE
[1.1.2026]



Art. 79

Disposizioni in materia di **IMPOSTE SUI REDDITI**

Art. 81

SOCIAL BONUS

Art. 82

Disposizioni in materia di **IMPOSTE INDIRECTE** e **TRIBUTI LOCALI**

Art. 83

Detrazioni e deduzioni per **EROGAZIONI LIBERALI**

ONLUS + ODV + APS

1-1-2018
Telefisco 2018



