

INFORMAZIONE FISCALE

Ai Sig.ri Clienti
Loro Sedi

OGGETTO: LA FISCALITÀ DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE DAL 01.01.2026

L'art. 8 del D.L. 84/2025, convertito in Legge 108/2025, porta a compimento la riforma fiscale del Terzo Settore. Le disposizioni fiscali hanno efficacia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025, quindi dal 01.01.2026 per gli enti con esercizio coincidente con l'anno solare. In questa scheda riepiloghiamo le novità.

LA FISCALITÀ DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE DAL 01.01.2026			
PREMESSA	Le disposizioni generali contenute nel Codice del Terzo Settore sono entrate in vigore dal giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ovvero a decorrere dal 03.08.2017. Successivamente il D.Lgs 04.12.2025, n. 186 in vigore dal 13.12.2025 ha dato attuazione alla Legge delega fiscale n. 111/2023, con applicazione delle disposizioni sull'IVA e sui regimi agevolati dal 01.01.2026. Tra i temi centrali della Riforma l'abrogazione della disciplina delle ONLUS è rilevante per gli effetti sulla gestione dell'associazione, che dovrà valutare la convenienza operativa e fiscale di continuare la propria attività in una delle forme giuridiche previste dal Codice entro il termine perentorio del 31.03.2026. In merito la circolare n. 1/E del 19.02.2026, sulle disposizioni del Codice del Terzo Settore, al paragrafo 5 per le ONLUS fornisce chiarimenti.		
NON COMMERCIALITÀ DELL'ATTIVITÀ DELL'ENTE AI FINI IRES: CRITERI OGGETTIVI ART. 79 DEL CTS	Non commercialità delle attività di interesse generale: confronto ricavi e costi effettivi: l'art. 79, comma 2, CTS, disciplina la non commercialità ai fini IRES delle attività di interesse generale (istituzionali) degli Enti del Terzo Settore, diversi dalle imprese sociali. Si tratta di un criterio oggettivo per cui le attività di interesse generale si considerano di natura non commerciale quando sono svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi, tenuto anche conto degli apporti economici degli enti di cui sopra e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento. I costi effettivi sono determinati computando, oltre ai costi diretti, tutti quelli imputabili alle attività di interesse generale e, tra questi, i costi indiretti e generali, ivi compresi quelli finanziari e tributari Sono costi effettivi tutti i costi sostenuti dall'ente facendo riferimento alla totalità dei costi sostenuti per l'attività, quali i costi variabili e i costi fissi generici e specifici inerenti all'area A) Attività generali, del rendiconto Gestionale: <table border="1"> <tr> <td>a.</td><td>i costi indiretti e generali, ivi compresi quelli finanziari e tributari</td></tr> </table>	a.	i costi indiretti e generali, ivi compresi quelli finanziari e tributari
a.	i costi indiretti e generali, ivi compresi quelli finanziari e tributari		

b. non rientrano nel computo i costi figurativi

L'art. 79, comma 2 bis, CTS, definisce il limite e le condizioni per i quali lo scostamento del parametro oggettivo ricavi/costi non determina la perdita di non commercialità ai fini Ires delle attività di interesse generale dell'ente. In particolare, le attività di interesse generale continuano a considerarsi non commerciali qualora:

limite quantitativo	i ricavi non superino di oltre il 6% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta, e
condizione temporale	per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi



Le attività di interesse generale svolte dagli enti del Terzo settore (diversi dalle imprese sociali) si considerano non commerciali ai fini IRES – oltre ai casi in cui siano svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi – anche qualora i ricavi non superino di oltre il 6% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi.

Diversamente l'attività si qualifica in ogni caso "commerciale" laddove l'avanzo superi il margine del 6%, oppure vi sia un eventuale avanzo, di qualsiasi ammontare, anche nel quarto esercizio successivo a quello in cui l'avanzo stesso è risultato contenuto nel predetto limite del 6%.

Fanno eccezione, gli enti di nuova costituzione: in tale ipotesi il periodo di tolleranza triennale previsto decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è rispettata la condizione di non commercialità, ovvero l'attività è svolta a titolo gratuito o verso corrispettivi che non superano (neppure entro il limite del 6%) i costi effettivi.

Sono attività NON COMMERCIALI		
Beneficiari	Agevolazione Principale	Condizione Chiave
ETS con finalità ricerca	Attività ricerca = non commerciale	Reinvestimento utili + diffusione gratuita risultati
Fondazioni ex IPAB	Attività sanitarie/sociali = non commerciali	Reinvestimento utili + NO compensi amministratori
ETS non commerciali	Raccolte fondi escluse da reddito	Occasionalità + modico valore (oppure no scambio)
ETS non commerciali	Contributi pubblici esclusi da reddito	ETS qualificato come non commerciale
OdV + Enti Filantropici	Attività specifiche + esenzione immobili	NO mezzi professionali concorrenziali

**ATTIVITÀ
AGEVOLATE
ODV, APS, SMS**

Beneficiano di un regime speciale che esclude dalla natura commerciale ai fini IRES alcune attività svolte dalle ODV (Organizzazioni di volontariato) "senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato".

Attività agevolate Art. 84, comma 1 del CTS	Condizioni
Vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito	Beni ricevuti gratuitamente Finalità di sovvenzione Vendita curata direttamente dall'ente Assenza di mezzi organizzati professionalmente per fini concorrenziali
Cessione di beni prodotti da assistiti e volontari	Beni realizzati da beneficiari dell'attività o volontari Assenza di mezzi professionali concorrenziali
Somministrazione alimenti e bevande	In occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni occasionali Assenza di mezzi professionali concorrenziali

Non sono considerate commerciali ai fini IRES le attività svolte dall'APS in diretta attuazione degli scopi istituzionali verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti di:

Destinatari Ammessi Art. 85, comma 1 del CTS	Dettagli
Iscritti e associati	Membri dell'APS
Familiari conviventi	Dei soci/associati
Altre APS della stessa rete	APS che svolgono la medesima attività e fanno parte per legge, regolamento o statuto di un'unica organizzazione locale o nazionale
Enti ETS	Enti composti per almeno il 70% da ETS

La stessa agevolazione è estesa alle Società di Mutuo Soccorso, SMS. Deroghe. Sono sempre commerciali ai fini della fiscalità Ires:

Attività in deroga art. 85, comma 3 del CTS	Dettaglio
Cessione di beni nuovi prodotti per la vendita	Produzione industriale/commerciale

	Somministrazione pasti	Attività di ristorazione strutturata		
	Erogazione acqua, luce, gas	Distribuzione utilities		
	Prestazioni alberghiere e di trasporto	Servizi turistici professionali		
	Gestione spacci, mense, bar	esclusi quelli complementari di cui al co.4., Enti riconosciuti dal Ministero dell'Interno		
	Organizzazione fiere commerciali	Eventi commerciali		
	Pubblicità commerciale	Servizi pubblicitari		
	Telecomunicazioni	Servizi di comunicazione		
ESENZIONE IRES IMMOBILI. TAVOLA RIEPILOGATIVA	ODV, APS ed Enti filantropici: a certe condizioni l'Art. 84, comma 2-bis prevede l'esenzione IRES sugli immobili.			
	Agevolazione Art. 84, comma 2	Condizioni		
	Esenzione IRES sui redditi degli immobili	Immobili destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale		
		I proventi devono essere destinati allo svolgimento o al finanziamento delle attività di interesse generale non commerciali		
Tavola riepilogativa				
Caratteristica	OdV	Enti Filantropici	APS	SMS
Vendita beni ricevuti gratuitamente	 Non commerciale		 Non commerciale	
Cessione beni prodotti da assistiti/volontari	 Non commerciale			

	Somministrazioni in eventi occasionali	✔ Non commerciale	✗	✗	✗												
	Corrispettivi specifici ad associati	✗	✗	✔ Non commerciale	✔ Non commerciale												
	Attività complementari (bar/viaggi)	✗	✗	✔ Non commerciale (se riconosciute)	✗												
	Esenzione IRES immobili	✔	✔	✔	✗												
	Decorrenza agevolazioni	01.01.2026															
ABROGAZIONE DELLA DISCIPLINA ONLUS: CONTINUITÀ FISCALE E RETROATTIVITÀ, TERMINE PERENTORIO 31.03.2026	L'abrogazione della previgente disciplina delle Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale, ONLUS , D.lgs 460/11997 e art. 150, TUIR, decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025, quindi dal 01.01.2026. Gli effetti dell'abrogazione secondo il tipo di periodo d'imposta sono:																
	<table><tr><th>Tipo di periodo d'imposta</th><th>Data fine applicazione vecchie norme</th><th>Primo periodo con nuove norme</th></tr><tr><td>Coincidente con anno solare (01.01 – 31.12)</td><td>31.12.2025</td><td>01.01.2026</td></tr><tr><td>Non coincidente - es. 01.07-30.06</td><td>30.06.2026</td><td>01.07.2026</td></tr><tr><td>Non coincidente - es. 01.04-31.03</td><td>31.03.2026</td><td>01.04.2026</td></tr></table>					Tipo di periodo d'imposta	Data fine applicazione vecchie norme	Primo periodo con nuove norme	Coincidente con anno solare (01.01 – 31.12)	31.12.2025	01.01.2026	Non coincidente - es. 01.07-30.06	30.06.2026	01.07.2026	Non coincidente - es. 01.04-31.03	31.03.2026	01.04.2026
	Tipo di periodo d'imposta	Data fine applicazione vecchie norme	Primo periodo con nuove norme														
	Coincidente con anno solare (01.01 – 31.12)	31.12.2025	01.01.2026														
Non coincidente - es. 01.07-30.06	30.06.2026	01.07.2026															
Non coincidente - es. 01.04-31.03	31.03.2026	01.04.2026															
Transizione dell' ONLUS in ETS: timeline																	

Data/Periodo	Evento	Conseguenze
Fino al 31.12.2025	Regime ONLUS pienamente operativo	♦ Applicazione Art. 150 TUIR ♦ Iscrizione Anagrafe ONLUS valida ♦ Agevolazioni fiscali ONLUS operative
01.01.2026	Abrogazione disciplina ONLUS (per enti anno solare)	♦ Fine del regime ONLUS ♦ Inizio applicazione CTS ♦ Necessità qualifica ETS per agevolazioni
Entro 31.03.2026	TERMINE PERENTORIO presentazione domanda RUNTS	♦ Domanda di iscrizione al RUNTS ♦ Scelta della sezione appropriata ♦ Presentazione documentazione completa
Dal 01.01.2026 (se iscrizione accolta)	Acquisizione qualifica ETS con continuità	♦ Qualifica ETS retroattiva al 01.01.2026 ♦ Nessuna soluzione di continuità ♦ Applicazione regime fiscale CTS
In merito alla non iscrizione al RUNTS, la mancata presentazione della domanda entro il 31.03.2026 comporta la perdita dello status agevolato e l'attivazione delle clausole di devoluzione patrimoniale.		

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento
 Distinti saluti