



Roma, 5 marzo 2026

Ai Comitati L.N.D.
Al Dipartimento Interregionale
Al Dipartimento Calcio Femminile
Alla Divisione Calcio a Cinque
Loro Sedi

CIRCOLARE N° 35

Oggetto: Agenzia Entrate – Circolare n. 1/E del 19 febbraio 2026 – Chiarimenti sulle disposizioni del Codice del Terzo Settore in materia di imposte sul reddito e sulla qualificazione fiscale degli enti iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore -

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 8-2026 elaborata dal Centro Studi Tributari della L.N.D., inerente l'oggetto.

Si raccomanda la immediata e puntuale informativa a tutte le rispettive Società aderenti.

IL SEGRETARIO GENERALE
Massimo Ciaccolini

IL PRESIDENTE
Giancarlo Abete

CENTRO STUDI TRIBUTARI

CIRCOLARE N. 8 – 2026

Oggetto: Agenzia Entrate – Circolare n. 1/E del 19 febbraio 2026 – Chiarimenti sulle disposizioni del Codice del Terzo Settore in materia di imposte sul reddito e sulla qualificazione fiscale degli enti iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore -

Con la Circolare in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle disposizioni del Codice del Terzo Settore in materia di imposte sul reddito e sulla qualificazione fiscale degli enti iscritti nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS). Il documento tiene conto dei contributi ricevuti dagli operatori in esito alla consultazione pubblica aperta il 19 dicembre 2025 e conclusa il 23 gennaio 2026.

Si riportano, di seguito, alcuni degli argomenti più importanti che possono interessare, oltre che gli enti sportivi iscritti sia nel Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche (RNASD) che nel RUNTS, anche quelli che sono iscritte solo nel RNASD.

Con il Codice del Terzo Settore, emanato con il D. Lgs. 3 luglio 2017, n. 117, e successivamente integrato e corretto con il D. Lgs. 3 agosto 2018, n. 105, viene in premessa chiarito che per Terzo Settore si intende il complesso degli enti privati, iscritti nel RUNTS, costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività di interesse generale mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi.

Le attività che possono essere svolte dagli enti del TS sono: **a) di interesse generale; b) diverse; c) raccolta fondi.**

Le attività di interesse generale sono quelle elencate nell'art. 5, comma 1, del CTS, tra le quali alla lett. t), trovano collocazione l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche, e lo svolgimento in via esclusiva o principale di una o più di tali attività è essenziale per l'acquisizione della qualifica di ETS.

L'art. 6, comma 1, del CTS considera poi che gli ETS possono esercitare **attività diverse** da quelle di interesse generale, 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 definiti con Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze. Con l'art. 4, comma 1, lett. a), della Legge 4 luglio 2024, n. 104, è stato aggiunto al primo periodo dello stesso comma 1 dell'art. 6 del CTS, un secondo periodo che prevede **che per gli enti iscritti anche al RNASD è fatta salva l'applicazione dell'art. 9-bis del D. Lgs. n.36/2021, a condizione che i proventi ivi indicati siano impiegati in attività di interesse generale afferenti allo svolgimento di attività sportive dilettantistiche.**

Con Decreto del Ministro del Lavoro n. 107 del 19 maggio 2021, sono stati individuati i criteri per definire i parametri della secondarietà e della strumentalità delle attività **diverse**. Si considerano **strumentali** rispetto alle attività di interesse generale quelle che, indipendentemente dal loro oggetto, sono esercitate dall'ETS per la realizzazione in via esclusiva delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente medesimo.

Pertanto, possono rientrare tra le attività diverse sia quelle di supporto e funzionali allo svolgimento di attività di interesse generale sia quelle effettuate al semplice fine di fornire una fonte di finanziamento dell'attività principale svolta dall'ente.

Riguardo alla natura **secondaria delle attività diverse**, l'art. 3 del citato Decreto Ministeriale n. 107 del 2021, al comma 1, prevede che le attività **diverse** sono tali qualora in ciascun esercizio ricorra una delle seguenti condizioni:

- a) I ricavi delle attività diverse non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ETS, oppure;
- b) I ricavi delle attività diverse non siano superiori al 60% dei costi complessivi dell'ETS.

Si evidenzia che relativamente agli enti sportivi dilettantistici iscritti oltre che al RUNTS, anche al RNASD, sono esclusi dal computo dei criteri e dei limiti sopra citati i proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promo pubblicitari, cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti, nonché della gestione di impianti e strutture sportive, a condizione che gli stessi siano impiegati in attività di interesse generale afferenti allo svolgimento di attività sportive dilettantistiche.

Infine, per quanto riguarda la **raccolta fondi**, viene chiarito che le risorse raccolte devono essere destinate al fine esclusivo di sostenere finanziariamente le attività di interesse generale, con conseguente esclusione della possibilità di impiegare i fondi così raccolti per finanziare le attività diverse.

Finalità non lucrative degli ETS

Il CTS vieta la distribuzione anche indiretta di utili e avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a fondatori, associati, lavoratori e collaboratori, amministratori e altri componenti degli Organi sociali e, inoltre, prevede che il patrimonio degli ETS, comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate, comunque denominate, deve essere utilizzato esclusivamente per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Decorrenza degli effetti delle previsioni del CTS

Le disposizioni del CTS sono entrate in vigore dal 3 agosto 2017, giorno successivo a quello di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale, mentre le disposizioni recate dal Titolo X – Regime Fiscale degli ETS – a seguito dell'autorizzazione concessa dalla Commissione Europea, si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31 dicembre 2025**. Ciò comporta che gli ETS con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare possono avvalersi delle disposizioni di cui al Titolo X a partire dal 1° gennaio 2026, mentre gli ETS con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare possono fruire delle medesime disposizioni a partire dal nuovo periodo d'imposta che ha inizio nel 2026. Pertanto, gli enti con esercizio sociale dal 1° luglio 2025 al 30 giugno 2026, possono avvalersi delle nuove disposizioni a partire dal 1° luglio 2026.

Le disposizioni in materia di imposte sui redditi contenute nel CTS

L'art. 79 del CTS disciplina gli aspetti relativi all'ambito di applicazione delle previsioni fiscali del Titolo X, i criteri di non commercialità ai fini IRES delle attività di interesse generale svolte dagli ETS, la qualificazione degli ETS come enti commerciali o come enti non commerciali. Le disposizioni del CTS **non** trovano applicazione nei confronti degli enti espressamente esclusi dalla qualifica di ente del TS e nei confronti di quelli che volontariamente **non** fanno richiesta di iscrizione al RUNTS. Per detti soggetti continuano ad applicarsi le norme contenute nel TUIR.

Ai fini della soggettività passiva IRES, gli ETS saranno ricondotti tra gli enti commerciali di cui alla lett. b), dell'art. 73 del TUIR, se questi saranno qualificati in base alle nuove regole contenute nel CTS come enti commerciali, mentre saranno ricondotti nella lett. c), dello stesso art. 73, se qualificati come enti non commerciali.

Criteri di non commercialità ai fini IRES delle attività di interesse generale

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. Questi ultimi 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. L'ente può applicare il criterio di cassa o di competenza secondo il quale tiene la propria contabilità.

Necessita, in caso di più attività di interesse generale, tenere distinte contabilmente le singole attività svolte. Tuttavia, per gli enti di minori dimensioni sono previste alcune semplificazioni contabili. Gli enti, compresi quelli con personalità giuridica, con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate **non superiori a 300.000,00 euro**, possono considerare le diverse attività di interesse generale eventualmente

svolte, come un'unica attività. Tale modalità consente alle realtà non profit più piccole di non dover operare una netta distinzione tra le singole attività, semplificando così gli adempimenti contabili. Nell'ipotesi in cui vi siano **costi promiscui**, ovvero costi riferiti allo svolgimento di **attività di interesse generale** e/o alle **attività diverse e/o alla raccolta fondi**, la determinazione della parte delle spese e degli altri componenti negativi **promiscui** afferente a ciascuna attività, va effettuata sulla base del rapporto tra l'ammontare dei ricavi relativi all'attività di **interesse generale** o relativi ad attività **diverse** e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi derivanti dallo svolgimento di tutte le attività (di interesse generale e/o diverse e/o raccolta fondi) alle quali il costo promiscuo fa riferimento.

Conseguenze in caso di scostamenti tra costi e ricavi

Le attività di interesse generale si considerano **non commerciali** 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. Ciò comporta un margine di flessibilità nella gestione degli ETS consentendo agli stessi di mantenere ai fini IRES la qualifica "non commerciale" dell'attività anche in presenza di lievi scostamenti tra costi e ricavi. Tali scostamenti, tuttavia, non possono protrarsi per oltre tre periodi d'imposta consecutivi altrimenti l'attività svolta dall'ente deve qualificarsi come commerciale. Il periodo di tolleranza triennale decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è rispettata la condizione di non commercialità. Nel periodo di prima applicazione il triennio decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Disciplina fiscale ai fini IRES della raccolta fondi

Non concorrono alla formazione del reddito degli ETS di natura non commerciale, i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. Le anzidette attività di raccolta fondi sono escluse dall'IVA e sono esenti da ogni altro tributo.

E' prevista anche per gli ETS una rigorosa rendicontazione delle attività di raccolta.

Disciplina fiscale ai fini IRES dei contributi e apporti erogati da amministrazioni pubbliche

Non concorrono in ogni caso alla determinazione del reddito degli ETS di natura non commerciale, i contributi e gli importi erogati da parte delle Amministrazioni Pubbliche per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di assistenza, delle attività di interesse generale svolte.

L'agevolazione, rilevante ai fini IRES, è subordinata alle seguenti condizioni: 1) i contributi devono essere erogati da parte delle Amministrazioni Pubbliche; 2) i contributi devono essere erogati per lo svolgimento di attività di interesse generale; 3) l'ente beneficiario deve qualificarsi come ETS di natura non commerciale. La disposizione non opera alcuna distinzione tra contributi a fondo perduto e contributi che hanno natura di corrispettivi; pertanto, è da ritenersi che rientrino nell'ambito dell'agevolazione anche i contributi aventi natura corrispettiva.

Criteri di non commercialità delle attività svolte dalle associazioni del TS nei confronti degli associati e di soggetti ad essi assimilati

Si considera non commerciale l'attività svolta dalle associazioni del TS nei confronti dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi in conformità alle finalità istituzionali dell'ente; non concorrono alla formazione del reddito delle associazioni del TS le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi. Tuttavia, si considerano attività di natura commerciale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli stessi verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come redditi d'impresa o come redditi diversi a seconda che le relative operazioni abbiano carattere di abitudine o di occasionalità.

Qualificazione fiscale degli ETS - Criterio di qualificazione degli ETS agli effetti fiscali

Si considerano **non** commerciali gli ETS che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di interesse generale in conformità ai criteri di non commercialità indicati dallo stesso CTS per le attività di interesse generale.

Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli ETS assumono fiscalmente la qualifica di ente commerciale **qualora i proventi delle attività di interesse generale**, svolte in forma di impresa non in conformità ai criteri di non commercialità, previsti dallo stesso CTS per le attività di interesse generale, **nonché i proventi delle attività diverse, fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione** svolte nel rispetto dei criteri normativamente stabiliti (Decreto Ministeriale 19 maggio 2021, n. 107), **superano**, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali.

In sostanza, ai fini fiscali, si considerano non commerciali gli ETS che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di interesse generale in conformità ai criteri di non commercialità ai fini IRES previsti dai commi 2, 2-bis e 3, dell'art. 79, del CTS, per le attività di interesse generale.

In particolare, viene stabilito che gli ETS assumono la qualifica fiscale di **enti commerciali**, indipendentemente da quanto previsto dallo statuto, qualora i proventi delle attività di interesse generale e non rientranti nelle previsioni di non commercialità ai fini IRES disciplinate dal CTS, nonché i proventi commerciali delle **attività diverse**, fatta eccezione, tra queste ultime, per le sponsorizzazioni, svolte in forma di impresa, **superano nel medesimo periodo d'imposta le entrate derivanti da attività non commerciali**. Non rientrano nel conteggio dei ricavi da attività commerciali i proventi derivanti da eventuali attività diverse commerciali svolte **occasionalmente**, in quanto ai fini della qualificazione dell'ETS come commerciale sono rilevanti solo i ricavi derivanti da attività esercitate in forma d'impresa e, quindi, svolte per professione abituale.

La prevalenza dei proventi da attività commerciali rispetto alle entrate da attività non commerciali, determina automaticamente la perdita di qualifica di ente non commerciale dell'ETS.

Computo dei proventi delle attività svolte in forma d'impresa ai fini della qualificazione fiscale dell'ETS

Per il computo dei proventi delle attività svolte in forma d'impresa ai fini della qualificazione fiscale dell'ETS, occorre ricomprendere in tale computo:

- a) I ricavi delle attività di interesse generale svolte in forma di impresa non in conformità ai criteri di non commercialità ai fini IRES previsti dal CTS;
- b) i proventi commerciali delle attività diverse da quelle di interesse generale, fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione, svolte in forma di impresa.

In merito alle attività di **sponsorizzazione** si precisa che sono da ricomprendere nell'ambito di tale attività anche i proventi derivanti dai **contratti di pubblicità**; detti proventi, però, ai sensi dell'art. 79, comma 5, del CTS, anche se non vanno computati tra i ricavi commerciali ai fini della qualificazione tributaria dell'ente, rilevano come componenti positivi di reddito e sono fiscalmente imponibili.

Computo delle entrate da attività non commerciali ai fini della qualificazione fiscale dell'ETS

Per quanto attiene al computo della qualificazione degli ETS come enti commerciali o come enti non commerciali viene stabilito che devono essere ricomprese tra le attività non commerciali, limitatamente alla fase di qualificazione fiscale dell'ETS, i contributi, le sovvenzioni e le liberalità, le quote associative dell'ente e i proventi non commerciali di cui agli artt. 84 e 85 del CTS, nonché ogni altra entrata assimilabile alle precedenti, ivi compresi i proventi e le entrate considerate non commerciali in base alle previsioni del CTS.

Per quanto attiene ai **contributi**, questi, sia che vengano erogati da enti pubblici che da soggetti privati, qualora abbiano natura di corrispettivo rispetto ad attività rese in forma professionale e abituale dell'ente percipiente in favore dell'erogante, concorrono alla formazione del reddito imponibile come redditi d'impresa a prescindere dalla qualificazione dell'ente come ente commerciale o ente non commerciale. Diversamente, i contributi pubblici e privati **non** aventi natura sinallagmatica, qualora siano erogati a enti

non commerciali, sempre che **non** siano erogati specificamente per eventuali attività commerciali, **non** assumono rilevanza reddituale come componenti positivi di reddito. Qualora, invece, siano erogati ad enti commerciali, gli stessi assumono rilevanza reddituale come componenti positivi del reddito d'impresa.

Con riferimento alle **sovvenzioni e liberalità**, le liberalità vengono annoverate tra le entrate non commerciali ai fini della qualificazione dell'ETS, trattandosi di corresponsione di importi di denaro a favore dell'ETS, effettuate spontaneamente e per puro spirito di liberalità, mentre per le sovvenzioni va valutata caso per caso la natura dell'apporto e solo qualora non abbia natura corrispettiva può essere computata tra le entrate non commerciali ai fini della qualificazione dell'ETS come ente commerciale o non. Nell'ipotesi in cui la sovvenzione vada a finanziare, con natura sinallagmatica, un'attività di interesse generale, necessita valutare, ai fini della sua attribuzione ai proventi non commerciali, se anche l'attività di interesse generale ha carattere non commerciale.

Le **quote associative** sono entrate proprie degli enti associativi. Rientrano tra le entrate non commerciali, ai fini della qualificazione dell'ente, le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi che, in base al comma 6 dell'art. 79 del CTS, non concorrono alla formazione del reddito delle associazioni del TS. Si considerano, però, attività di natura commerciale le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati e dei familiari conviventi degli stessi verso pagamento di specifici corrispettivi, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto.

Disciplina del mutamento della qualifica dell'ETS

Il mutamento della qualifica da ente di TS non commerciale a ente di TS commerciale opera a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale. Pertanto, per i soggetti il cui esercizio sociale coincide con l'anno solare, il mutamento opera dal 1° gennaio dell'anno oggetto di valutazione e i soggetti con periodo d'imposta non coincidenti con l'anno solare mutano la qualifica dall'inizio del loro periodo d'imposta.

In via transitoria, solo con riferimento ai **primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025**, il mutamento della qualifica opera a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui avviene il mutamento di qualifica. Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il mutamento della qualifica nei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025 avviene in base al proprio periodo: ad esempio, il mutamento di qualifica fiscale per l'esercizio sociale dal 1° luglio 2025 al 30 giugno 2026 opererà dal 1° luglio 2027, mentre per l'esercizio sociale dal 1° luglio 2026 al 30 giugno 2027 opererà dal 1° luglio 2028.

Passaggio di beni strumentali dall'attività commerciale a quella non commerciale per effetto del mutamento della qualifica fiscale dell'attività

Il D. Lgs. 4 dicembre 2025, n. 186, ha introdotto nel CTS l'art. 79-*bis* che regola, ai fini dell'imposta sui redditi, il passaggio dei beni strumentali dall'attività commerciale a quella non commerciale conseguente al mutamento della qualificazione fiscale dell'attività svolta.

Gli ETS possono scegliere di non far concorrere alla formazione del reddito imponibile la plusvalenza prevista dall'art. 86 TUIR, a condizione che i beni siano destinati all'attività statutaria e utilizzati esclusivamente per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. Detta agevolazione è facoltativa ed è fruibile dall'ente **previa opzione** da esercitarsi nella dichiarazione dei redditi.

La sospensione dall'imposizione delle eventuali plusvalenze relative alla fuoriuscita dal regime d'impresa **cessa e le plusvalenze concorrono, quindi, a formare il reddito d'impresa**, quando i beni vengano destinati a finalità diverse da quelle istituzionali e, quindi, se non sono destinati allo svolgimento delle attività di interesse generale e delle attività diverse e quando siano ceduti a titolo oneroso. Nel caso in cui il bene sia destinato a finalità non istituzionali, la plusvalenza è costituita dalla differenza tra il valore normale del bene all'atto della destinazione a dette finalità e il costo non ammortizzato del bene all'atto del passaggio dall'attività commerciale a quella non commerciale, mentre se il bene viene ceduto a titolo oneroso, la

plusvalenza è costituita dalla differenza tra il corrispettivo, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato del bene all'atto del passaggio all'attività non commerciale.

Regimi forfettari degli ETS

Il CTS ha introdotto, con gli artt. 80 e 86, due regimi forfettari ai fini della determinazione del reddito, ai quali gli ETS possono aderire per opzione. **Detti regimi sono applicabili a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.**

Regime forfettario degli ETS non commerciali di cui all'art. 79, comma 5, del CTS

L'art. 80 del CTS ripropone, in sostanza, per detti ETS non commerciali l'analogo regime forfettario previsto dall'art. 145 del TUIR per gli enti non commerciali in generale; l'unica differenza è data dal fatto che il regime forfettario di cui all'art. 80 del CTS, può essere applicato anche ai soggetti che si trovano in contabilità ordinaria in quanto hanno superato i limiti previsti dall'art. 18 del DPR n. 600/1973, il quale prevede che possono accedere alla contabilità semplificata i contribuenti che nel periodo d'imposta precedente non hanno superato l'ammontare di 500 mila euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero 800 mila euro per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Va rilevato che la disposizione recata dall'art. 80 del CTS **non** prevede parallelamente regimi di imposizione forfettaria in materia di **IVA**, in ordine alla quale restano applicabili i criteri generali ex DPR n. 633/1972.

In base all'art. 80 del CTS, il reddito d'impresa si determina forfettariamente applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio **delle attività di interesse generale e diverse** di cui agli artt. 5 e 6 del CTS, quando svolte con modalità commerciali, i seguenti coefficienti di redditività differenziati per tipo di attività (prestazioni di servizi e altre attività) e per scaglioni di ricavi:

a) Attività di prestazioni di servizi:

- 1- ricavi fino a 130 mila euro, coefficiente del 7%;
- 2- ricavi da 130.001 a 300 mila euro, coefficiente del 10%;
- 3- ricavi oltre 300 mila euro, coefficiente del 17%.

b) Altre attività

- 1- ricavi fino a 130 mila euro, coefficiente del 5%;
- 2- ricavi da 130.001 a 300 mila euro, coefficiente del 7%;
- 3- ricavi oltre 300 mila euro, coefficiente del 14%.

Nell'ipotesi di contemporaneo esercizio di attività di prestazioni di servizi e di altre attività si applica il coefficiente stabilito per l'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi (comma 2 dell'art. 80 CTS). Al reddito determinato applicando i suddetti coefficienti si aggiunge poi l'ammontare dei componenti positivi del reddito d'impresa: plusvalenze patrimoniali, sopravvenienze attive, dividendi e interessi e proventi immobiliari.

L'opzione va esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e comunque per un triennio.

Gli ETS che esercitano l'opzione sono esclusi dall'applicazione degli indici di affidabilità - **ISA** - di cui all'art. 9-*bis* del D. L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito dalla Legge 21 giugno 2017, n. 96.

Regime forfettario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale – APS – e per le Organizzazioni di Volontariato - OdV –

Particolari disposizioni recate dall'art. 86 del CTS, riguardano gli enti in argomento.

Regime forfettario Legge 16 dicembre 1991, n. 398

Il CTS reca alcune disposizioni modificative dell'ambito soggettivo di applicazione del regime agevolativo di cui alla Legge n. 398 del 1991.

In particolare, il CTS prevede, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, la disapplicazione del regime in argomento per gli ETS e l'abrogazione delle norme agevolative di cui alla stessa Legge n. 398, alle associazioni senza fine di lucro e alle associazioni pro-loco, nonché alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danze popolari legalmente costituite senza fine di lucro (art. 102, comma 2, lett. e) ed f) CTS).

Pertanto, le nuove disposizioni decorrono, per gli enti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, dal 1° gennaio 2026, mentre per gli enti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare decorreranno dal giorno successivo alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 (ad es. se il periodo d'imposta decorre dal 1° luglio 2025 al 30 giugno 2026, l'associazione potrà godere del regime forfettario ex Legge n. 398/1991, fino al 30 giugno 2026).

Quindi, successivamente a tali termini, il regime della Legge n. 398/1991 non trova più applicazione in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro che sceglieranno di assumere la qualifica di ETS iscrivendosi al RUNTS, mentre continua a trovare applicazione per le associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro che non assumeranno la qualifica di ETS.

Le disposizioni in materia di IVA contenute nel CTS

Il CTS ha introdotto per gli enti iscritti nel RUNTS una nuova disciplina fiscale che riguarda principalmente le imposte sui redditi. L'art. 79 del CTS ha introdotto un nuovo principio di non commercialità riservato limitatamente alle attività di interesse generale – art. 5 del CTS – e riguardante esclusivamente le imposte sui redditi, mentre **ai fini IVA non è prevista una parallela disciplina fiscale**. Pertanto, ai fini dell'assoggettamento all'IVA delle attività svolte dagli ETS (attività di interesse generale – art. 5 – e attività diverse – art. 6 –, nonché attività di raccolta fondi) deve farsi ricorso ai criteri dettati dal DPR n. 633/1972 e successive modificazioni.

Soltanto per **APS e OdV** è introdotto ai fini IVA un regime forfettario specifico. Inoltre, con l'art. 102, comma 2, del CTS è disposta l'abrogazione delle disposizioni di favore per le **ONLUS** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Dal periodo d'imposta successivo le stesse hanno la possibilità di accedere al regime fiscale in favore degli ETS nel rispetto delle condizioni previste dal CTS. Anche per le **imprese sociali** iscritte al RUNTS è previsto un particolare trattamento fiscale.