



Segui tutte le news  
dell'Agenzia su Whatsapp



Articolo pubblicato su FiscoOggi (<https://fiscooggi.it/>)

## Normativa e prassi

# Codice del Terzo settore: i primi chiarimenti dell'Agenzia

19 febbraio 2026

**Tra i principali temi trattati, la non commercialità delle attività di interesse generale, i nuovi regimi forfettari, l'obbligo di iscrizione al Registro unico nazionale e il regime fiscale delle imprese sociali**



La legge n. 106/2016 ha affidato al Governo il compito di riformare l'intero sistema del Terzo settore, dell'impresa sociale e del servizio civile universale. Da questa delega è nato, tra l'altro, il Codice del Terzo settore, disciplinato dal Dlgs n. 117/2017, che ha raccolto e riordinato la disciplina degli enti non profit, definendone struttura, finalità e regole operative. Con la [circolare n. 1 del 19 febbraio 2026](#), l'Agenzia offre i primi chiarimenti sulle norme fiscali

contenute nel Codice e fornisce indicazioni agli uffici per assicurare un'applicazione uniforme delle nuove disposizioni, tenendo conto anche dei contributi emersi durante la consultazione pubblica conclusa nel gennaio 2026.

Il documento di prassi descrive il Terzo settore come l'insieme degli enti privati senza scopo di lucro iscritti nel Registro unico nazionale, impegnati in attività di interesse generale orientate a finalità civiche, solidaristiche e sociali. Questi enti operano secondo il principio di sussidiarietà, attraverso iniziative volontarie, mutualistiche o mediante la produzione di beni e servizi. La circolare illustra, altresì, le modifiche e le integrazioni più significate, apportate successivamente al Codice, dal Dlgs n. 105/2018 e da altre disposizioni che hanno precisato o modificato aspetti della disciplina.

L'Amministrazione finanziaria si sofferma, in primo luogo, sugli aspetti generali relativi alle attività degli enti, sulle loro finalità non lucrative, sul funzionamento del Registro unico e sull'insieme delle disposizioni fiscali previste, comprese le tempistiche di applicazione e le norme transitorie.

Tra i temi trattati, che seguono l'articolazione del Codice e riguardano, tra l'altro, la struttura normativa, segnaliamo i criteri di non commercialità ai fini Ires delle attività di interesse generale, la qualificazione fiscale degli enti, il passaggio di beni strumentali tra attività commerciali e non commerciali, i regimi forfetari, l'abrogazione della disciplina Onlus e la disciplina fiscale dell'impresa sociale.

### **Non commercialità delle attività di interesse generale**

Nel paragrafo 2, in particolare, la circolare illustra la nuova disciplina dei criteri di non commercialità delle attività di interesse generale previste dall'articolo 5 del Cts. Tali attività sono considerate non commerciali quando i corrispettivi, comprensivi dei contributi delle pubbliche amministrazioni, sono pari a zero oppure inferiori ai costi effettivi. Non rientrano nel calcolo, perché espressamente esclusi, gli importi di partecipazione alla spesa previsti per servizi universali, come i ticket sanitari o le quote di compartecipazione sociosanitaria stabilite da normative regionali o comunali. Nello stesso paragrafo, al punto 2, approfondisce la deroga prevista dal comma 2-*bis* dell'articolo 79 del Cts, secondo cui le attività di interesse generale restano non commerciali anche quando i ricavi superano i costi fino a un massimo del 6%, per ciascun periodo d'imposta e per non più di tre periodi consecutivi. La circolare fornisce esempi applicativi per chiarire il funzionamento di questa soglia.

A questo proposito, il documento chiarisce che, quando un ente svolge più attività di interesse generale tra loro omogenee, il test di non commercialità può essere effettuato in modo unitario. Se invece le attività sono disomogenee, il test deve essere condotto separatamente per ciascuna. Gli enti con proventi inferiori a 300mila euro possono comunque considerare tutte le attività in modo unitario, in coerenza con l'impostazione semplificatoria del Codice. Un ulteriore approfondimento riguarda i contributi erogati dagli enti pubblici, nazionali e internazionali. La circolare precisa che, in base al comma 2 dell'articolo 79, solo i contributi corrispettivi partecipano al test di non commercialità; che, secondo il comma 4 dello stesso articolo, tutti i contributi pubblici (corrispettivi e non) sono non imponibili ai fini delle imposte dirette solo se l'ente è fiscalmente non commerciale; e che, ai fini della qualificazione fiscale dell'ente, i contributi corrispettivi rientrano tra i ricavi commerciali, mentre i contributi a fondo perduto sono considerati proventi non commerciali.

Al punto 3 dello stesso paragrafo, poi, affronta il tema della qualificazione fiscale degli Ets. Il comma 5 dell'articolo 79 stabilisce che un ente assume la qualifica fiscale di ente commerciale quando, nello stesso periodo d'imposta, i proventi derivanti dalle attività di interesse generale svolte in forma d'impresa e dalle attività diverse di cui all'articolo 6 superano le entrate derivanti da attività non commerciali, con l'eccezione delle sponsorizzazioni svolte nel rispetto del relativo decreto attuativo. La circolare chiarisce quali proventi debbano essere considerati commerciali e quali non commerciali.

### **Regimi forfetari**

Il paragrafo 3 è dedicato agli articoli 80 e 86 del Codice del Terzo settore che introducono due nuovi regimi forfetari per la determinazione del reddito ai quali gli enti del Terzo settore possono aderire, su opzione, dal 2026.

La norma riprende sostanzialmente il meccanismo già previsto dall'articolo 145 del Tuir per gli enti non commerciali, ma con un'importante differenza: possono adottarlo anche gli enti che, avendo superato i limiti per l'accesso alla contabilità semplificata, si trovano in contabilità ordinaria.

Il regime dell'articolo 86, destinato alle Organizzazioni di volontariato e alle Associazioni di promozione sociale, mutua, invece il regime forfetario per professionisti e imprese minori previsto dalla legge 190/2014. L'Agenzia precisa che per poter accedere al regime agevolativo l'ente deve essere iscritto al RuntS nella sezione speciale prevista per Aps e Odv e nel periodo d'imposta precedente deve aver percepito ricavi, ragguagliati al periodo d'imposta, non superiori a 85.0mila euro o alla diversa soglia che dovesse essere armonizzata in sede europea.

La circolare chiarisce, tra l'altro, che per verificare il limite di accesso di 85mila euro: si considerano solo i ricavi commerciali rilevanti ai fini delle imposte dirette; non concorrono al plafond i componenti straordinari del reddito d'impresa; il 2026 è il primo anno di applicazione del regime; a differenza dell'articolo 80, possono accedere anche Odv e Aps qualificate come enti commerciali, precisazione introdotta dopo la consultazione pubblica.

Inoltre, gli enti che optano per questo regime sono esonerati dalla certificazione dei corrispettivi e

dall'obbligo di emissione delle fatture e, qualora emettano, comunque, fattura elettronica, questa deve riportare il codice natura N2.2.

### **Obbligo di iscrizione al Runts**

Il documento di prassi continua precisando che, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, viene definitivamente abrogata la disciplina fiscale delle Onlus: scompaiono sia l'articolo 150 del Tuir sia gli articoli da 10 a 29 del Dlgs n. 460/1997, compresa l'Anagrafe delle Onlus. Fino a quella data, le vecchie regole continuano ad applicarsi, anche per le Onlus con esercizio non coincidente con l'anno solare, che potranno beneficiarne fino alla chiusura del proprio periodo d'imposta.

Dal 2026 le Onlus possono accedere al regime fiscale degli enti del Terzo settore, purché rispettino i requisiti del Codice del Terzo settore. Per farlo devono presentare domanda di iscrizione al Runts entro il 31 marzo 2026, allegando statuto adeguato, atto costitutivo e gli ultimi due bilanci. Se la domanda è presentata entro il termine e viene accolta, l'ente acquisisce la qualifica di Ets con effetto retroattivo dall'inizio del periodo d'imposta, garantendo continuità con la precedente qualifica di Onlus. Proprio grazie a questa retroattività, le *ex* Onlus possono applicare già dal 1° gennaio 2026 alcune esenzioni Iva previste dall'articolo 10 del Dpr n. 633/1972, salvo poi rettificare le fatture se la domanda viene respinta.

L'iscrizione al Runts entro il 31 marzo 2026 non è considerata uno scioglimento dell'ente e quindi non comporta l'obbligo di devoluzione del patrimonio. Se invece una Onlus non presenta domanda entro il termine, perde la qualifica e deve devolvere il proprio patrimonio a un ente con finalità analoghe, poiché la cessazione dell'Anagrafe equivale, ai fini della destinazione del patrimonio, allo scioglimento dell'ente. Se la *ex* Onlus continua a operare senza diventare Ets, deve comunque devolvere l'incremento patrimoniale maturato durante gli anni in cui era iscritta all'Anagrafe, mentre conserva il patrimonio precedente.

Sono esclusi dall'obbligo di devoluzione i trust e gli enti che, per effetto della normativa, non possono diventare Ets a causa di situazioni di controllo o coordinamento previste dal Cts. Per mantenere questa esenzione devono però adeguare lo statuto, prevedendo attività di interesse generale svolte senza scopo di lucro e con modalità non commerciali, e destinare stabilmente i beni a tali attività. In caso di scioglimento o modifica delle clausole statutarie, anche questi enti saranno tenuti alla devoluzione del patrimonio.

### **Il regime fiscale applicabile all'impresa sociale**

Il paragrafo 6 della circolare descrive il modello di impresa sociale disciplinato dal Cis, (Codice Impresa Sociale, Dlgs n. 112/2017). Ad essa si applicano le disposizioni del Cts (Codice del terzo settore, Dlgs n. 117/2017) e le norme del Codice civile, in particolare le disposizioni del Libro V, in quanto compatibili.

Ricordiamo che le disposizioni fiscali del Cis si applicano alle imprese sociali dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2025.

Possono acquisire la qualifica di "impresa sociale" tutti gli enti privati (associazioni, fondazioni, società di capitali, cooperative, ecc.) che svolgono in via principale e in modo stabile attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività. L'attività di interesse generale deve rappresentare almeno il 70% dei ricavi complessivi. Le cooperative sociali e i loro consorzi disciplinati dalla legge n. 381/1991 sono considerati automaticamente imprese sociali di diritto.

Nonostante il divieto generale previsto dagli articoli 3 e 4 del Cis, a differenza degli enti del Terzo settore (Ets) le imprese sociali costituite nella forma di società di capitali possono distribuire utili in forma limitata (rimborso al socio del capitale effettivamente versato).

Le imprese sociali sono sempre considerate soggetti commerciali ai fini Ires (articolo 73, lettere *a* e *b* del Tuir). Tutti i proventi concorrono a formare il reddito imponibile, secondo i principi del reddito d'impresa (art. 81 Tuir).

Per quanto riguarda l'Iva, le imprese sociali hanno l'obbligo di adottare il regime ordinario di contabilità.

Le imprese sociali possono usufruire di alcune agevolazioni fiscali attraverso l'operatività di alcune deduzioni e l'irrilevanza delle variazioni fiscali nette in aumento (articolo 18, comma 2, del Cis). In particolare, non si considerano imponibili gli utili/avanzi destinati a riserve indivisibili per lo svolgimento delle attività statutarie o utilizzati per coprire perdite (purché le riserve siano poi reintegrate). La deduzione è proporzionale alla quota di utili o avanzi non tassati. Non sono inoltre deducibili, fino al 3% degli utili netti e previa autorizzazione della Commissione europea, le somme destinate al fondo per la promozione e lo sviluppo delle imprese sociali. Infine, le imprese sociali sono escluse da alcuni regimi punitivi (disciplina delle società di comodo e applicazione degli indici di affidabilità fiscale (Isa).

Le agevolazioni previste dal Cis mirano a evitare la doppia imposizione sugli importi che l'impresa sociale destina al patrimonio o alle attività istituzionali, neutralizzando l'effetto "imposta su imposta".

La neutralizzazione fiscale non opera nei seguenti casi:

- sulla quota Ires riferibile ai dividendi erogati nell'anno dall'impresa sociale
- sulla costituzione di riserve divisibili
- aumento gratuito del capitale sociale.

**di**

**r.fo.**

URL: <https://www.fiscooggi.it/portale/-/codice-del-terzo-settore-i-primi-chiarimenti-dell-agenzia>