

CIRCOLARE N. 22/2026 DEL 18 MARZO 2026*OGGETTO***REGIME FORFETARIO ETS E PER ORGANIZZAZIONI DI
VOLONTARIATO (ODV) E ASSOCIAZIONI DI
PROMOZIONE SOCIALE (APS) DAL 2026***RIFERIMENTI NORMATIVI*

D.Lgs. 3.7.2017 n 117 "Codice del Terzo settore"; CIRCOLARE AGENZIA DELLE ENTRATE N.1 DEL 19.2.2026

*ALLEGATI**CLASSIFICAZIONE*

DIRITTO D'IMPRESA

TERZO SETTORE

CODICE TERZO SETTORE -RUNTS

CODICE CLASSIFICAZIONE

30

304

000

*COLLEGAMENTI**REFERENTE STUDIO***dott.ssa Adriana ADRIANI***BRIEFING*

Il codice del Terzo settore (DLgs. 3.7.2017 n. 117) prevede una disciplina specifica ai fini della determinazione del reddito degli enti del Terzo settore (ETS). Questa disciplina diventa operativa a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025, **ossia dal 2026** per i soggetti solari.

Tra le novità, assumono rilievo due regimi forfettari opzionali, destinati alla tassazione delle attività commerciali svolte da specifiche tipologie di enti del Terzo settore (Ets). Si tratta, in particolare, del:

1. regime forfettario per la tassazione dei redditi d'impresa degli Ets non commerciali (articolo 80 Cts);
2. regime forfettario per la tassazione delle attività commerciali delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale (articolo 86 Cts).

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti a commento della nuova disciplina con la circ. 19.2.2026 n. 1.

Di seguito si riepilogano gli aspetti salienti della disciplina per il regime forfettario.

REGIME FORFETARIO DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA PER GLI ETS NON COMMERCIALI

L'art. 80 del DLgs. 117/2017 regola un regime forfetario di determinazione del reddito d'impresa utilizzabile da tutti gli ETS non commerciali (con esclusione delle imprese sociali), a prescindere dalla forma giuridica, dalla sezione di iscrizione nel RUNTS e dal regime contabile applicato (contabilità ordinaria o semplificata).

Per determinare il reddito d'impresa forfetario occorre, in primo luogo, applicare i coefficienti di redditività ai ricavi derivanti:

1. dalle attività di interesse generale;
2. dalle attività diverse;
3. dalle attività di raccolta fondi organizzate e continuative con scambi di tipo corrispettivo, aventi natura commerciale (come precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1, § 3.1).

Come di seguito riepilogato, i coefficienti variano in base al tipo di attività (se di prestazione di servizi o meno) e in base all'ammontare dei ricavi.

Limiti di ricavi	Servizi	Altre attività
Ricavi fino a 130.000,00 euro	Coefficiente 7%	Coefficiente 5%
Ricavi da 130.001,00 a 300.000,00 euro	Coefficiente 10%	Coefficiente 7%
Ricavi oltre 300.000,00 euro	Coefficiente 17%	Coefficiente 14%

Per gli enti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività, il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi, si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

Al reddito calcolato con i coefficienti di redditività deve essere aggiunto l'ammontare dei seguenti componenti positivi:

- plusvalenze patrimoniali;
- sopravvenienze attive;
- dividendi e interessi;
- proventi immobiliari.

Infine devono essere portate in diminuzione le perdite fiscali pregresse secondo le regole ordinarie del TUIR.

OPZIONE E REVOCA PER IL REGIME FORFETARIO

L'opzione per il regime:

1. deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi;
2. 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 intraprendono l'esercizio d'impresa commerciale esercitano l'opzione prevista nella dichiarazione di inizio attività. In particolare, l'ente interessato inserisce nel campo "Investimenti effettuati dai costruttori" del modello AA7/10 il valore convenzionale 999999999 (dieci volte il numero 9) (cfr. istruzioni alla compilazione del modello AA7/10 aggiornate al 31.12.2025).

Allo stesso modo, la revoca dell'opzione deve essere effettuata nella dichiarazione dei redditi e ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa è presentata.

Trattandosi di regime a carattere forfetario è esclusa l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA).

Pertanto, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025, gli ETS non devono allegare al modello REDDITI ENC la comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli ISA.

A parte gli specifici criteri di determinazione del reddito d'impresa, il regime non prevede ulteriori agevolazioni per cui, a livello fiscale, è obbligatoria la tenuta della contabilità semplificata oppure ordinaria e l'applicazione del regime IVA ordinario.

REGIME FORFETARIO PER ODV E APS

Il regime forfetario riservato a organizzazioni di volontariato (ODV) e associazioni di promozione sociale (APS), regolato dall'art. 86 del DLgs. 117/2017, contempla:

- a. modalità forfetarie di determinazione del reddito d'impresa da assoggettare a IRES con aliquota ordinaria;
- b. un regime di franchigia IVA che esonera gli enti dalla gran parte degli adempimenti ai fini dell'imposta;
- c. semplificazioni significative sotto il profilo contabile e in tema di sostituzione d'imposta;
- d. l'esclusione dagli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA).

Non constano esclusioni o semplificazioni ai fini IRAP.

Possono applicare il regime forfetario speciale, in relazione alle attività commerciali svolte, le ODV e le APS che nel periodo d'imposta precedente hanno percepito ricavi, ragguagliati al periodo d'imposta, **non superiori a € 85.000,00** o alla diversa soglia che dovesse essere armonizzata in sede europea.

Nella circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1 (§ 3.2) è stato chiarito che il regime agevolato è applicabile sia dalle APS e ODV non commerciali che dalle APS e ODV commerciali.

Ai fini del raggiungimento del limite di 85.000,00 euro vanno considerati i ricavi derivanti:

- dalle attività di interesse generale svolte con modalità commerciali;
- dalle attività diverse svolte in forma d'impresa;
- dalla raccolta fondi (cessioni di beni e prestazioni di servizi) se effettuata in modo continuativo (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1, § 3.2).

Non concorrono invece al raggiungimento del limite:

1. i proventi derivanti da attività commerciali svolte in modo occasionale, che producono redditi diversi;
2. le plusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze attive, i dividendi, gli interessi e i proventi immobiliari (artt. 86, 88, 89 e 90 del TUIR).

Le APS e le ODV di nuova costituzione operano il ragguaglio ad anno del limite, computandolo a giorni, e applicano il regime se prevedono di percepire ricavi non superiori al limite ottenuto.

Accesso al regime forfetario per il 2026

Per il primo anno di entrata in vigore del regime forfetario, l'opzione per il regime può essere esercitata qualora ODV e APS ritengano di conseguire nel medesimo periodo d'imposta

proventi di natura commerciale per un ammontare non superiore a 85.000,00 euro. In altre parole, per il solo periodo d'imposta 2026, ODV e APS possono accedere al regime considerando non i ricavi realizzati nell'anno precedente (vale a dire il 2025), ma quelli che si presume di realizzare nel 2026 (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1, § 3.2).

DISCIPLINA AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

Per la determinazione del reddito di impresa si applicano ai ricavi percepiti dalle attività precedentemente indicate:

- il coefficiente di redditività dell'1% per le ODV;
- il coefficiente di redditività del 3% per le APS.

Secondo l'Agenzia delle Entrate (circ. 19.2.2026 n. 1, § 3.2), i componenti diversi dai ricavi, quali plusvalenze patrimoniali, sopravvenienze attive, dividendi, interessi e proventi immobiliari, devono essere assoggettati a tassazione ordinaria.

Le perdite fiscali pregresse possono essere portate in diminuzione dal reddito determinato forfetariamente secondo le regole ordinarie stabilite dal TUIR.

Adempimenti contabili e fiscali

Durante il regime forfetario permane l'obbligo di conservazione dei documenti ricevuti ed emessi e di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Al fine di semplificare gli adempimenti contabili e fiscali, è riconosciuto l'esonero, con riferimento all'attività complessivamente svolta, dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili, fermo restando l'obbligo di tenere e conservare i registri previsti da disposizioni diverse da quelle tributarie (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1, § 3.2).

Resta fermo l'obbligo di rispettare le norme sul bilancio d'esercizio, gravante su tutti gli ETS in generale.

Indici sintetici di affidabilità fiscale - Esclusione

Per le ODV e le APS che optano per il regime forfetario è esclusa, con riferimento all'attività complessivamente svolta, l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA).

Pertanto, considerato che la previsione diventa operativa a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025, l'esclusione potrà essere segnalata per la prima volta nel modello REDDITI 2027.

ESONERO DALL'APPLICAZIONE DELLE RITENUTE

Le ODV e le APS che applicano il regime forfetario non sono tenute ad effettuare, con riferimento all'attività complessivamente svolta, le ritenute alla fonte di cui al Titolo III del DPR 600/73.

Tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, le medesime devono indicare il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi (art. 86 co. 6 del DLgs. 117/2017).

In ogni caso, è facoltà dell'ente operare comunque le ritenute alla fonte, senza che tale comportamento costituisca comportamento concludente per la fuoriuscita dal regime forfetario (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1, § 3.2).

ESCLUSIONE DA IVA

Nel corso dell'applicazione del regime forfetario, gli enti non addebitano l'IVA in rivalsa per le operazioni nazionali e non detraggono quella assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti

(nazionali, comunitari e sulle importazioni). Inoltre, applicano specifiche disposizioni individuate dall'art. 86 co. 7 del DLgs. 117/2017 per quanto riguarda le operazioni intracomunitarie ed extracomunitarie.

Secondo quanto precisato dalla circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1 (§ 3.2), le semplificazioni IVA connesse all'opzione si applicano con riferimento all'attività complessivamente svolta.

Le ODV e le APS in regime forfetario sono esonerate dal versamento dell'IVA e da tutti gli altri obblighi previsti dal DPR 633/72, ossia:

- dalla tenuta dei registri IVA, nonché dalla registrazione delle fatture ricevute ed eventualmente emesse;
- dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale;
- dalla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche (c.d. "LIPE");
- dall'emissione della fattura, salvo sia richiesta dal cessionario o committente (circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2026 n. 1, § 3.2);
- dalla certificazione dei corrispettivi.

Restano fermi, invece, gli obblighi di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali e di conservazione dei documenti eventualmente emessi.

Inversione contabile o reverse charge

È contemplata un'eccezione al generale esonero dagli adempimenti IVA, che riguarda le operazioni in relazione alle quali le ODV e le APS risultano debitori d'imposta. Si tratta, ad esempio, delle prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o in caso di acquisti interni soggetti a *reverse charge*. In relazione a tali operazioni, gli enti sono comunque tenuti a:

- emettere autofattura, o integrare la fattura ricevuta con l'indicazione dell'aliquota e dell'imposta;
- versare l'IVA applicata su tali operazioni entro il giorno 16 del mese successivo all'effettuazione delle stesse.

COMUNICAZIONE DI UTILIZZO DEL REGIME ORDINARIO

La scelta di applicare il regime è comunicata all'interno della dichiarazione dei redditi, oppure nella dichiarazione di inizio attività ai fini IVA. In quest'ultimo caso, l'ente interessato inserisce nel campo "Investimenti effettuati dai costruttori" del modello AA7/10 il valore convenzionale 999999999 (dieci volte il numero 9) (cfr. istruzioni alla compilazione del modello AA7/10 aggiornate al 31.12.2025).

A differenza del regime di cui all'art. 80 del DLgs. 117/2017 che ha durata almeno triennale, il regime forfetario previsto dall'art. 86 dello stesso DLgs. non ha vincoli di durata, per cui può essere applicato fino a quando sussistono i presupposti soggettivi e oggettivi.

Cessazione del regime forfetario

Il regime forfetario per le ODV e le APS cessa di avere applicazione a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui viene meno taluna delle condizioni di accesso, quali il limite di ricavi e la condizione soggettiva di ODV e APS.

Non sono contemplate ipotesi di fuoriuscita immediata/in corso d'anno dal regime.

Gli enti che hanno i requisiti per applicare il regime possono comunque scegliere di applicare:

- l'IVA e le imposte sul reddito nei modi ordinari;
- oppure il regime forfetario previsto per la generalità degli enti del Terzo settore dall'art. 80 del DLgs. 117/2017.

In entrambi i casi, occorre dare comunicazione dell'opzione nella prima dichiarazione annuale successiva alla scelta operata e questa opzione ha durata triennale.

ADEMPIMENTI IN CASO DI PASSAGGIO TRA REGIMI

L'art. 86 del DLgs. 117/2017 regola il passaggio dal regime ordinario al regime forfetario e il passaggio dal regime forfetario ad altro regime.

Ai fini della determinazione del reddito la disciplina è finalizzata ad evitare che il passaggio tra regimi possa comportare fenomeni di doppia imposizione o di non imposizione di alcuni componenti, mentre ai fini IVA viene prescritto, tra l'altro, l'obbligo di operare la rettifica della detrazione.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI
Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
Dott.ssa Adriana ADRIANI