



Terzo Settore e sport dilettantistico: guida agli assetti organizzativi, fiscali e contabili per il 2026

Regimi fiscali a confronto, adempimenti e casi pratici per ETS, ASD e SSD

A cura di Alessandro Lini - Studio CLU

Il 2026 segna la chiusura di un lungo cantiere normativo. Il sistema fiscale del Terzo Settore italiano - costruito negli anni attraverso il Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017) - ha finalmente ottenuto il semaforo verde da Bruxelles e ha trovato la sua forma operativa stabile.

La comfort letter europea (marzo 2025)

L'8 marzo 2025 la Direzione Generale della Concorrenza della Commissione Europea ha rilasciato la cosiddetta comfort letter: un documento con cui ha chiarito che le agevolazioni fiscali previste dal Titolo X del Codice del Terzo Settore non configurano aiuti di Stato incompatibili con il mercato unico. Il ragionamento dell'UE è semplice: gli ETS non perseguono finalità lucrative, il loro patrimonio è vincolato per legge al perseguimento di attività di interesse generale, e dunque le misure promozionali dell'ordinamento italiano non alterano la concorrenza.

Con questo via libera, le disposizioni tributarie del CTS sono entrate in vigore a tutti gli effetti dal 1° gennaio 2026.

Il Decreto Correttivo Fiscale (D.Lgs. 186/2025)

A dicembre 2025 è entrato in vigore il Decreto Legislativo 4 dicembre 2025, n. 186 - pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 12 dicembre 2025. Il provvedimento ha allineato la disciplina delle imposte dirette alle novità sull'IVA, semplificando la gestione delle piccole associazioni. La novità di maggior peso strutturale riguarda l'IVA: l'articolo 6 del decreto ha rinviato al 1° gennaio 2036 l'applicazione del nuovo regime di esenzione IVA per gli enti associativi (originariamente previsto dall'art. 5 del D.L. 146/2021). Fino al 31 dicembre 2035, le prestazioni rese agli associati o tesserati in conformità alle finalità istituzionali restano fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 4, quarto comma, del DPR 633/1972. Una proroga decennale che dà respiro a migliaia di enti.

La fine delle ONLUS

Il 2026 è anche l'anno del definitivo superamento dell'Anagrafe delle ONLUS. La Circolare n. 1/E del 19 febbraio 2026 dell'Agenzia delle Entrate ha fissato al 31 marzo 2026 il termine entro cui gli enti ancora iscritti a quella anagrafe avrebbero dovuto presentare domanda di iscrizione al RUNTS. Chi non l'ha fatto perde i regimi di favore del D.Lgs. 460/1997 e deve procedere alla devoluzione del patrimonio incrementale accumulato durante la vita da ONLUS - salvo che l'ente non rientri nelle deroghe previste per i trust o per gli enti sottoposti a coordinamento e controllo.



2. Assetti organizzativi, amministrativi e contabili: chi è obbligato e perché

L'articolo 2086, secondo comma, del Codice Civile impone a chiunque operi in forma societaria o collettiva di dotarsi di un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla propria natura e dimensione. Un assetto capace, in concreto, di segnalare per tempo l'eventuale crisi e di garantire il monitoraggio della continuità aziendale. Questo obbligo vale anche per gli ETS e per le associazioni e società sportive dilettantistiche che svolgono un'attività qualificabile come economica.

Chi è sempre obbligato e chi lo è in base alle circostanze

Le Società Sportive Dilettantistiche (SSD) - costituite nella forma di società di capitali o cooperative - sono sempre soggette all'obbligo degli adeguati assetti, senza eccezioni.

Per le Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) e gli altri enti non commerciali, la questione si valuta caso per caso: l'obbligo scatta quando si dimostra l'esistenza di un'attività d'impresa in senso economico, caratterizzata dal cosiddetto lucro oggettivo, ossia dal perseguimento dell'equilibrio tra costi e ricavi nell'erogazione di beni o servizi sul mercato.

Gli indici pratici che fanno scattare l'obbligo:

- Titolarità di una partita IVA attiva per attività commerciali connesse (sponsorizzazioni, bar interno, merchandising).
- Presenza di costi fissi strutturali rilevanti: locazione o gestione in concessione pubblica di impianti sportivi, teatri, centri diurni o complessi immobiliari.
- Rapporti di lavoro dipendente o collaborazioni coordinate e continuative - sportive o amministrative - con impegni finanziari periodici stabili.
- Utilizzo sistematico di linee di credito, affidamenti bancari o mutui, che richiedono flussi informativi prospettici secondo le linee guida EBA (European Banking Authority).

Le tre aree dell'adeguatezza

Secondo le linee guida del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti (CNDCEC), l'organo amministrativo dell'ente deve strutturare formalmente tre macroaree:

ASSETTO ORGANIZZATIVO

Significa definire con chiarezza la struttura interna. Richiede un organigramma funzionale e un funzionigramma (o mansionario) che attestino: la separazione delle funzioni, la coerenza tra poteri decisionali e deleghe operative deliberate dal Consiglio, la presenza di personale con competenze adeguate ai processi di gestione.

ASSETTO AMMINISTRATIVO

Riguarda le procedure di pianificazione, programmazione e controllo. In termini operativi: un budget economico, un budget finanziario di tesoreria con proiezione mensile, sistemi di reporting per monitorare lo scostamento tra dati preventivi e consuntivi. L'ente deve essere in grado di verificare la sostenibilità dei debiti e le prospettive di continuità per i dodici mesi successivi.



ASSETTO CONTABILE

È l'insieme delle procedure di rilevazione contabile che consentono di rappresentare fedelmente e in tempi utili i fatti di gestione. Un assetto contabile è adeguato quando garantisce la tenuta regolare della contabilità generale (o finanziaria semplificata), permette la produzione tempestiva di bilanci infra-annuali attendibili e include procedure per la gestione e il monitoraggio dei crediti e dei flussi di cassa.

ATTENZIONE: La mancata istituzione di questi tre assetti espone l'organo amministrativo a responsabilità illimitata e solidale per i danni subiti dall'ente o dai creditori in caso di insolvenza, qualora un intervento tempestivo avrebbe potuto preservare il valore del patrimonio.

3. Obblighi contabili e schemi di bilancio per gli ETS

La tenuta delle scritture contabili e la redazione del bilancio d'esercizio per gli ETS non commerciali iscritti al RUNTS sono regolate dall'articolo 13 del Codice del Terzo Settore. Il sistema è proporzionale: le regole cambiano in base alle dimensioni dell'ente e alla presenza o assenza della personalità giuridica.

Le fasce dimensionali e gli schemi obbligatori

ENTRATE SUPERIORI A 300.000 EURO

Obbligo assoluto di bilancio per competenza economica, per tutti gli ETS indipendentemente dalla personalità giuridica. Gli schemi previsti dal D.M. 5 marzo 2020 sono tre: Stato Patrimoniale (Modello A), Rendiconto Gestionale (Modello B) e Relazione di Missione (Modello C).

ENTRATE TRA 60.001 E 300.000 EURO

Qui entra in gioco la distinzione tra enti con e senza personalità giuridica:

- **ETS privi di personalità giuridica:** possono optare per il Rendiconto per Cassa ordinario (Modello D) - schema semplificato.
- **ETS dotati di personalità giuridica (Associazioni riconosciute e Fondazioni):** il Modello D è vietato. Obbligo assoluto di contabilità per competenza economica e di bilancio completo (Modelli A, B e C). La ragione è la massima trasparenza verso terzi e creditori, garantita dall'autonomia patrimoniale perfetta di questi enti.

ENTRATE FINO A 60.000 EURO (MICRO-ENTI)

Per effetto della Legge 104/2024 e del Decreto Ministeriale del 18 febbraio 2026, tutti gli ETS - con o senza personalità giuridica - possono redigere il rendiconto per cassa in forma aggregata (Modello E). Questo schema ultra-semplificato non richiede il dettaglio analitico delle singole voci: espone solo le macrocategorie di entrate e uscite con i relativi saldi, compreso un prospetto opzionale degli oneri figurativi. Per gli enti con esercizio coincidente con l'anno solare, il Modello E entra a regime per i bilanci dell'esercizio 2026, da approvare nel 2027.



ENTI CON ATTIVITÀ PREVALENTEMENTE COMMERCIALE

Le imprese sociali e le cooperative sociali che svolgono l'attività esclusivamente o principalmente in forma d'impresa commerciale devono redigere il bilancio secondo le disposizioni ordinarie del Codice Civile: Stato Patrimoniale, Conto Economico e Nota Integrativa.

Il principio contabile OIC 35

Gli ETS tenuti alla contabilità per competenza hanno un punto di riferimento specifico: il principio OIC 35, che regola l'interpretazione dei postulati di bilancio e la valutazione delle poste tipiche del settore.

Le casistiche più rilevanti:

- **Transazioni non sinallagmatiche** (erogazioni liberali, lasciti, contributi pubblici, proventi da 5x1000 e da raccolte fondi): devono essere rilevate al loro valore normale nel periodo in cui sussiste la certezza dell'acquisizione, purché attendibilmente stimabile.
- **Liberalità e contributi vincolati**: quando un donatore o un ente pubblico impone un vincolo specifico di destinazione sulle risorse erogate, l'OIC 35 vieta l'imputazione immediata a provento dell'esercizio. Le somme devono essere iscritte a Stato Patrimoniale in una riserva di Patrimonio Netto denominata "Riserve vincolate destinate da terzi". La riserva viene poi rilasciata a provento nel Rendiconto Gestionale in modo proporzionale, man mano che il vincolo viene meno o il bene acquisito viene ammortizzato.
- **Contributi in conto esercizio e in conto impianti**: quelli a copertura di spese correnti vanno come proventi d'esercizio; quelli in conto impianti seguono le regole delle risorse vincolate.
- **Valorizzazione del volontariato**: le prestazioni dei volontari non generano flussi finanziari, ma l'ente ha la facoltà di evidenziare in bilancio i relativi costi e proventi figurativi - in calce al rendiconto o nella Relazione di Missione - per documentare il valore sociale prodotto.

4. Organi di controllo e revisione legale: quando scatta l'obbligo

La Legge 104/2024 ha semplificato la disciplina degli articoli 30 e 31 del CTS alzando le soglie quantitative che fanno scattare gli obblighi di nomina. L'obiettivo era alleggerire i piccoli enti da oneri sproporzionati. L'obbligo sorge quando si superano, per due esercizi consecutivi, almeno due dei tre parametri previsti.

Organo di controllo (art. 30 CTS)

Obbligatorio nelle associazioni - riconosciute e non - al superamento di almeno due di questi parametri:

- Attivo dello Stato Patrimoniale: 150.000 euro
- Ricavi o entrate: 300.000 euro
- Dipendenti occupati in media: 7 unità

Nelle fondazioni, la nomina di un organo di controllo - anche monocratico - è sempre obbligatoria, indipendentemente dalle dimensioni.



Revisore legale dei conti (art. 31 CTS)

Obbligatorio al superamento di almeno due di questi parametri:

- Attivo dello Stato Patrimoniale: 1.500.000 euro
- Ricavi o entrate: 3.000.000 di euro
- Dipendenti occupati in media: 20 unità

I componenti dell'organo di controllo devono essere scelti tra soggetti con i requisiti di professionalità previsti dall'art. 2397 c.c.: iscritti al registro dei revisori legali, dottori commercialisti, esperti contabili o consulenti del lavoro. Le loro funzioni includono: vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto, rispetto dei principi di corretta amministrazione, e - in particolare - adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile.

5. Adempimenti pubblicitari: scadenze e depositi

- **Approvazione del bilancio:** l'assemblea dei soci deve approvare il bilancio di regola entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio.
- **Deposito al RUNTS:** il bilancio approvato - con le relazioni degli organi di controllo, se nominati - deve essere depositato telematicamente entro 180 giorni dalla chiusura.
- **Sito web istituzionale:** gli ETS con ricavi superiori a 100.000 euro annui devono pubblicare online gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, e ai dirigenti.

6. Il test di commercialità: la bussola fiscale degli ETS nel 2026

Determinare se un'attività - e per estensione, un intero ente - è commerciale o non commerciale è il cardine del sistema fiscale del Terzo Settore entrato a regime nel 2026. La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 19 febbraio 2026 ha fornito chiarimenti definitivi, articolando il sistema su due livelli sequenziali.

Primo livello: il test sulle singole attività di interesse generale (AIG)

Ai sensi dell'articolo 79, comma 2 e 2-bis del CTS, ciascuna attività di interesse generale (tra quelle previste dall'art. 5 del CTS) va valutata singolarmente - o in forma integrata per attività strutturalmente omogenee - per verificarne la commercialità.

Una AIG è non commerciale se svolta gratuitamente o dietro corrispettivi che non superano i costi effettivi. È previsto un margine di tolleranza: l'attività non perde la natura non commerciale se i ricavi non superano i costi effettivi di oltre il 6% per ciascun periodo d'imposta e per non oltre tre periodi consecutivi. Superato il 6% o protratto per più di tre anni, quella specifica attività viene riqualificata come commerciale ai fini delle imposte dirette. Ma attenzione: questo non comporta automaticamente la perdita della qualifica di ETS non commerciale per l'intero ente.



Secondo livello: la "bilancia virtuale" dell'intero ETS

L'articolo 79, comma 5 del CTS stabilisce che l'ente nel suo complesso diventa commerciale se i ricavi delle attività commerciali (AIG commerciali più attività diverse ex art. 6 del CTS) superano le entrate non commerciali (quote associative, contributi pubblici non corrispettivi, donazioni, proventi da AIG non commerciali). La Circolare 1/E/2026 ha chiarito un punto importante: i proventi da sponsorizzazione e promo-pubblicità, pur essendo commerciali a tutti gli effetti, sono espressamente esclusi dal calcolo della prevalenza - una scelta di sistema per non penalizzare l'autofinanziamento degli enti.

I proventi figurativi: come valorizzare le prestazioni gratuite nel calcolo della bilancia

Per evitare che le entrate commerciali indispensabili all'autofinanziamento (stand gastronomici, sagre, eventi a pagamento) facciano pendere la bilancia verso il lato commerciale, l'articolo 79, comma 5-bis introduce i proventi figurativi. L'ente può aggiungere al piatto non commerciale il "valore normale" delle prestazioni erogate gratuitamente alla collettività. Esempio: se l'ETS offre visite guidate gratuite che sul mercato varrebbero 10 euro a utente, quel valore virtuale entra nel calcolo come entrata non commerciale. La Circolare 1/E/2026 è però rigorosa sulla documentazione: occorre acquisire un'attestazione dai beneficiari che descriva il servizio gratuito ricevuto. Se questo è oggettivamente impossibile - come per eventi di piazza a libero accesso - l'ente deve conservare documentazione alternativa: delibere del Consiglio, relazioni tecniche, fogli firma dei volontari.

Come adeguare la contabilità al test di commercialità

Il sistema richiede una revisione profonda dell'impianto contabile e informativo, non ci si può limitare a misurare i risultati a esercizio chiuso. Le implementazioni operative consigliate:

- **Contabilità analitica per centri di costo:** il piano dei conti deve separare nettamente AIG commerciali, AIG non commerciali e attività diverse. Ogni entrata e ogni uscita deve essere imputata al centro di costo corrispondente al momento della registrazione.
- **Principio del costo pieno (full costing):** per il test del 6%, i costi effettivi includono non solo le spese direttamente imputabili, ma anche: costi indiretti e spese generali (utenze, affitti, spese amministrative), oneri finanziari e tributari, ammortamenti dei beni strumentali e accantonamenti per rischi e oneri.
- **Driver oggettivi per i costi promiscui:** le spese condivise vanno ripartite con criteri razionali e documentabili. Esempi: spese immobiliari ripartite in base ai metri quadri o alle ore di utilizzo; costi del personale tracciati attraverso timesheet mensili firmati; spese amministrative generali allocate proporzionalmente al volume dei ricavi di ciascun centro di costo.
- **Cruscotto di monitoraggio infra-annuale (rolling forecast):** l'organo amministrativo deve effettuare simulazioni trimestrali della bilancia virtuale e del margine del 6%. Questo permette di intervenire prima della chiusura dell'esercizio - rimodulando i corrispettivi, incrementando le attività gratuite documentate, aumentando i costi figurativi dei volontari - per preservare la qualifica di ente non commerciale ed evitare gli effetti retroattivi del cambio di qualifica.



7. Analisi comparativa dei regimi fiscali nel 2026

La scelta del regime fiscale - per le imposte dirette e per l'IVA - è il baricentro della pianificazione amministrativa degli enti non lucrativi e sportivi. Dopo il definitivo sblocco della riforma e il correttivo del D.Lgs. 186/2025, lo scenario è altamente differenziato per tipologia di ente. La tabella seguente offre una panoramica strutturata dei principali regimi applicabili nel 2026.

Tipo di ente	Registro	Imposte dirette (IRES)	IVA 2026	Soglie e limiti	Norma
ODV (Organizzazione di Volontariato)	RUNTS - obbligatorio	Regime forfettario art. 86 CTS - coeff. 1% sui ricavi commerciali. Pressione fiscale effettiva: 0,24%	Esonero adempimenti formali IVA. IVA acquisti indetraibile. Esonero certificazione corrispettivi.	Ricavi commerciali anno prec. <= 85.000 euro	Art. 86 D.Lgs. 117/2017; Art. 2 D.Lgs. 186/2025
APS (Associazione di Promozione Sociale)	RUNTS - obbligatorio	Regime forfettario art. 86 CTS - coeff. 3% sui ricavi commerciali. Pressione fiscale effettiva: 0,72%	Esonero adempimenti formali IVA. IVA acquisti indetraibile. Esonero certificazione corrispettivi.	Ricavi commerciali anno prec. <= 85.000 euro	Art. 86 D.Lgs. 117/2017; Art. 2 D.Lgs. 186/2025
Altri ETS non commerciali (Fondazioni, Enti filantropici, Ass. generiche)	RUNTS - obbligatorio	Regime forfettario art. 80 CTS - coeff. a scaglioni per tipo attività (Servizi: 7%/10%/17%; Altre: 5%/7%/14%)	Regime IVA ordinario. Liquidazione analitica. Contabilità separata ex art. 19-ter.	Nessun limite ricavi. Obbligo di mantenere qualifica non commerciale ex art. 79.	Art. 80 D.Lgs. 117/2017; Art. 10 D.Lgs. 186/2025
Imprese Sociali (incl. Cooperative Sociali)	Sezione «Impresa Sociale» RUNTS + Registro Imprese	Regime ordinario. Esenzione IRES sugli utili destinati a riserva indivisibile e reinvestiti.	Regime IVA ordinario. Aliquota agevolata 5% per prestazioni sociosanitarie, educative, assistenziali.	Nessuna soglia. Divieto assoluto di distribuzione utili.	D.Lgs. 112/2017; Art. 4 D.Lgs. 186/2025
Enti non iscritti al RUNTS (Associazioni generiche)	Esclusi dal RUNTS - solo Codice Civile	Regime TUIR ordinario. Quote e contributi esclusi da imposizione ex art. 143 TUIR.	Regime IVA ordinario. Esclusione dal campo IVA ex art. 4 c. 4 DPR 633/1972 per prestazioni istituzionali ai soci (proroga fino al 2036).	Nessuna soglia. Nessun beneficio del Codice del Terzo Settore.	DPR 917/1986 (TUIR); Art. 6 D.Lgs. 186/2025
ASD e SSD (non iscritte al RUNTS)	RASD - obbligatorio	Regime L. 398/1991 - coeff. 3% sui soli proventi commerciali. Pressione fiscale effettiva: 0,72%	Detrazione forfettaria: 50% IVA su sponsorizzazioni/pubblicità; 1/3 IVA su cessione diritti televisivi.	Proventi commerciali anno prec. <= 400.000 euro (limite aggiornato D.Lgs. 186/2025)	L. 398/1991; Art. 7 D.Lgs. 186/2025; D.Lgs. 36/2021

8. Il regime della Legge 398/1991 per lo sport dilettantistico

La Legge 398/1991, abrogata per la generalità degli ETS con l'operatività del Titolo X del CTS, rimane pienamente in vigore per le sole ASD e SSD iscritte al RASD che scelgono di non iscriversi al RUNTS. È un regime di semplificazione estrema, costruito su misura per le realtà sportive minori. Ecco come funziona:



Determinazione forfettaria dell'IRES

La tassazione si calcola applicando il coefficiente del 3% ai soli ricavi commerciali: sponsorizzazioni, cartellonistica pubblicitaria, gestione del bar interno, vendita di abbigliamento sportivo. A questo importo si sommano integralmente le eventuali plusvalenze patrimoniali sui beni strumentali commerciali.

L'abbattimento IVA

L'ente addebita l'IVA ordinaria in fattura (22% sulle sponsorizzazioni), ma non procede alla detrazione analitica sull'IVA degli acquisti. Il versamento trimestrale avviene trattenendo a titolo di abbattimento forfettario il 50% dell'IVA incassata su sponsorizzazioni e pubblicità - quindi si versa solo l'altro 50% - e un terzo dell'IVA relativa alla cessione di diritti televisivi.

Esoneri contabili e amministrativi

Le ASD e SSD in regime 398/1991 sono esonerate dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili civilistiche (basta il registro IVA minori previsto dal D.M. 11 febbraio 1997), dalla certificazione dei corrispettivi per le attività istituzionali, e dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA e dei modelli di liquidazione periodica (Li.Pe.).

Fatturazione elettronica: il limite invalicabile

L'esonero dalla fatturazione elettronica trova un confine preciso. Per le prestazioni di sponsorizzazione, pubblicità e cessione di diritti radiotelevisivi, la fattura elettronica tramite Sistema di Interscambio (SdI) è obbligatoria, con aliquota ordinaria al 22%.

Obbligo di tracciabilità

Tutti i pagamenti e i versamenti di importo pari o superiore a 1.000 euro devono transitare esclusivamente tramite conti correnti bancari o postali intestati all'ente. La violazione comporta la decadenza dai benefici della Legge 398/1991 e l'irrogazione delle sanzioni previste.

9. Caso pratico: un'associazione con doppia iscrizione RNASD e RUNTS

Per illustrare l'applicazione operativa dei principi esposti, ipotizziamo il caso di un'associazione riconosciuta con doppia iscrizione: al RNASD in quanto affiliata FIGC, e al RUNTS in quanto associazione culturale che opera nel settore degli spettacoli teatrali.

Descrizione dell'ente ipotetico

È un'associazione riconosciuta (quindi con personalità giuridica), con 450 associati, che svolge contemporaneamente attività sportiva dilettantistica (scuola calcio giovanile, affiliata FIGC) e attività culturale nel settore degli spettacoli teatrali. È iscritta sia al RNASD sia al RUNTS nella sezione delle associazioni culturali.



Le entrate totali dell'esercizio precedente ammontano a 140.000 euro, così ripartite:

- Quota associativa annuale dei soci: 15.000 euro
- Corrispettivi specifici per la partecipazione ai corsi sportivi e alle attività teatrali: 105.000 euro
- Ricavi da contratti di sponsorizzazione commerciale: 12.000 euro
- Ricavi dalla gestione del bar interno (aperto ai soci durante gli eventi): 8.000 euro

L'ente si avvale di due collaboratori co.co.co. sportivi (costo annuo fisso: 18.000 euro) e gestisce un impianto sportivo comunale in concessione (spese di manutenzione e utenze: 24.000 euro annui). L'organo di amministrazione chiede di definire la strategia contabile, amministrativa e fiscale corretta per il 2026.

Analisi del caso

La doppia iscrizione - al RUNTS come associazione culturale e al RNASD per la componente sportiva affiliata FIGC - orienta chiaramente verso il Codice del Terzo Settore. L'ente è quindi soggetto alla disciplina del CTS per tutti gli aspetti fiscali e contabili, e mantiene al tempo stesso la qualifica sportiva dilettantistica ai sensi della Riforma dello Sport (D.Lgs. 36/2021).

Schema di bilancio obbligatorio. Con entrate totali di 140.000 euro - fascia tra 60.001 e 300.000 euro - e personalità giuridica, l'ente non può utilizzare il Rendiconto per Cassa semplificato (Modello D). L'obbligo è il bilancio completo per competenza economica: Stato Patrimoniale (Modello A), Rendiconto Gestionale (Modello B) e Relazione di Missione (Modello C), redatti secondo il principio contabile OIC 35. Adottare uno schema diverso comporterebbe il rigetto del deposito al RUNTS e sanzioni a carico degli amministratori ex art. 2630 c.c.

Qualificazione delle entrate. Le quote associative (15.000 euro) e i corrispettivi per la partecipazione ai corsi e alle attività teatrali (105.000 euro) sono entrate istituzionali: non concorrono al reddito imponibile ai fini IRES e restano fuori dal campo IVA fino al 31 dicembre 2035 per effetto del rinvio disposto dal D.Lgs. 186/2025. I ricavi da sponsorizzazione (12.000 euro) e dalla gestione del bar interno (8.000 euro) costituiscono invece entrate commerciali per un totale di 20.000 euro - qualificate come "attività diverse" ai sensi dell'art. 6 del CTS. La loro incidenza sulle entrate complessive è del 14,2% (20.000/140.000), ben al di sotto della soglia del 30% oltre la quale verrebbe messa a rischio la qualifica di ETS non commerciale. Il requisito di secondarietà è rispettato.

Regime 398/1991 inapplicabile. L'iscrizione al RUNTS preclude in modo assoluto l'utilizzo della Legge 398/1991, riservata alle sole ASD e SSD che scelgono di non aderire al Registro. Un'applicazione erronea esporrebbe l'ente a sanzioni per omessa tenuta delle scritture ordinarie e infedele dichiarazione. Per la gestione fiscale delle attività commerciali si deve operare esclusivamente nell'ambito del CTS.

Assetti organizzativi e rischio di liquidità. I costi fissi strutturali dell'ente - 24.000 euro per la gestione dell'impianto e 18.000 euro per i collaboratori - espongono l'organo amministrativo a responsabilità ex art. 2086 c.c. in assenza di adeguati strumenti di pianificazione. Un budget di tesoreria formalizzato, aggiornato mensilmente, è indispensabile per garantire la copertura degli impegni in caso di contrazione delle iscrizioni.



Le due alternative fiscali a confronto

Alternativa A - Regime forfettario ordinario per ETS (art. 80 CTS):

- **IRES:** coefficiente 3% sui 20.000 euro di ricavi commerciali = base imponibile di 600 euro. IRES dovuta: 144 euro (pressione fiscale effettiva: 0,72%).
- **IVA:** esonero totale dagli adempimenti formali. Le fatture di sponsorizzazione si emettono elettronicamente senza addebito IVA. L'IVA sugli acquisti commerciali (es. forniture del bar) non è detraibile e diventa un costo d'esercizio.
- **Semplificazioni:** esonero dalla certificazione telematica dei corrispettivi del bar.

Alternativa B - Regime forfettario (art. 80 CTS):

- **IRES:** coefficiente 7% sui 20.000 euro (servizi, attività prevalente) = base imponibile di 1.400 euro. IRES dovuta: 336 euro.
- **IVA (art. 80):** regime IVA ordinario con liquidazione analitica. Addebito IVA al 22% sulle sponsorizzazioni e 10%/22% sulle somministrazioni del bar. Obbligo di dichiarazione annuale IVA e tenuta dei registri degli acquisti e delle fatture emesse.

Alternativa B - Regime forfettario speciale (art. 86 CTS):

- **IRES (art. 86):** coefficiente 3% sui 20.000 euro di ricavi commerciali = base imponibile 600 euro. IRES dovuta: 144 euro. Pressione fiscale effettiva: 0,72% sui ricavi commerciali.
- **IVA (art. 86):** esonero totale dagli adempimenti formali IVA (liquidazioni periodiche, dichiarazione annuale). Le fatture di sponsorizzazione si emettono elettronicamente via SdI senza addebito IVA. L'IVA sugli acquisti commerciali (es. forniture del bar) non è detraibile e diventa un costo d'esercizio. Esonero dalla certificazione telematica dei corrispettivi del bar.

La raccomandazione operativa

Bilanciando oneri amministrativi e carico fiscale, si raccomanda l'adozione **dell'Alternativa B (regime forfettario art. 86 CTS)**. Rispetto all'Alternativa A, consente un risparmio di 192 euro di IRES (144 euro contro 336 euro) ed elimina integralmente il carico degli adempimenti IVA periodici. Per dare esecuzione concreta a questa scelta, l'organo amministrativo deve: adottare la contabilità per competenza economica a partita doppia per rispettare l'obbligo dei Modelli A, B e C connesso alla personalità giuridica; esercitare l'opzione per l'art. 86 CTS nel modello Redditi 2027 (anno d'imposta 2026), adottando da subito un comportamento concludente conforme; deliberare in Consiglio Direttivo il budget economico-finanziario preventivo e istituire un rendiconto di tesoreria mensilizzato per presidiare la liquidità necessaria a coprire i costi fissi; emettere fattura elettronica via SdI per le sponsorizzazioni senza addebito IVA, con indicazione del regime ex art. 86 c. 7 del D.Lgs. 117/2017; garantire la tracciabilità di tutti i pagamenti superiori a 1.000 euro tramite bonifici bancari o strumenti elettronici intestati all'ente. Il bilancio 2026 va approvato entro il 30 aprile 2027 e depositato telematicamente al RUNTS entro il 29 giugno 2027.



10. Validazione normativa e gestionale

Divergenze giurisprudenziali da tenere a mente

La Corte di Cassazione ha un orientamento costante e critico sulla natura reale delle ASD: la mera iscrizione formale al RASD (o al precedente registro CONI) non è sufficiente a garantire le agevolazioni tributarie e la decommercializzazione delle quote. L'ente deve essere in grado di dimostrare l'effettivo svolgimento dell'attività sportiva e il concreto rispetto dei principi di democraticità, uguaglianza e divieto di distribuzione degli utili.

Il nodo della contabilità separata IVA

Il principale punto critico per il 2026 è l'applicazione dell'obbligo di contabilità separata ai fini IVA introdotto dall'articolo 10 del D.Lgs. 186/2025 (che ha inserito l'art. 19-ter nel Testo Unico IVA). Gli enti che svolgono attività commerciali e istituzionali in modo promiscuo devono prestare estrema attenzione nell'individuare la quota esatta di IVA sugli acquisti detraibile, per evitare contestazioni in sede di accertamento.

Cosa verificare con fonti ufficiali

- Iscrizione attiva nel portale telematico del RUNTS (Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali) e corretto deposito degli statuti adeguati.
- Regolare affiliazione e inserimento nel RASD sul portale del Dipartimento per lo Sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri.
- Aggiornamenti interpretativi dell'Agenzia delle Entrate in applicazione della Circolare n. 1/E del 19 febbraio 2026 sui criteri di commercialità delle attività di interesse generale.

Si ricorda che per gli enti con esercizio a cavallo d'anno - frequente nelle associazioni sportive, es. 1° luglio - 30 giugno - i termini di approvazione del bilancio e gli adempimenti correlati devono essere ricalcolati: 120 e 180 giorni si contano dalla data di chiusura effettiva dell'esercizio sociale.

Nota finale

Questa dispensa ha finalità esclusivamente informativa e di orientamento generale. Non sostituisce un parere professionale formale personalizzato, che richiede l'esame diretto dell'atto costitutivo, dello statuto, dei registri sociali e della contabilità specifica dell'ente.

Per le scadenze specifiche e l'evoluzione della prassi dell'Agenzia delle Entrate, si raccomanda di verificare direttamente con il proprio ufficio territoriale competente o con la rete associativa di appartenenza.

Per approfondimenti su: redazione del bilancio d'esercizio, applicazione dell'OIC 35 sulle liberalità vincolate, gestione amministrativa e previdenziale dei collaboratori sportivi ex D.Lgs. 36/2021 - è disponibile una sessione di consulenza dedicata con Studio CLU.