RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

ETS ED ENTI NON COMMERCIALI

di ELLIS BOTTAZZO

Agenzia delle Entrate: qualificazione di ETS non commerciale

La circolare in bozza di consultazione sul Codice del Terzo settore chiarisce i criteri con cui l'Agenzia delle Entrate individua quando un ente iscritto al RUNTS può qualificarsi fiscalmente come non commerciale.

Uno dei passaggi più rilevanti e delicati della circolare dell'Agenzia delle Entrate, per ora in bozza di consultazione, che fornisce chiarimenti sul Codice del Terzo settore, è rappresentato dal criterio di qualificazione fiscale degli enti del Terzo settore. Si tratta di un tema centrale, poiché dalla qualifica di ente commerciale o non commerciale discendono conseguenze significative in termini di imposizione diretta, obblighi contabili e applicazione dei regimi fiscali di favore.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce innanzitutto che l'introduzione degli ETS non ha eliminato la tradizionale distinzione prevista dall'art. 73 del Tuir tra enti commerciali ed enti non commerciali. Tuttavia, per gli enti iscritti al RUNTS, tale distinzione, che a dire il vero assume ulteriore specificità declinandosi in ETS commerciale e ETS non commerciale, non può più essere effettuata sulla base di criteri meramente formali o statutari, ma richiede una verifica quantitativa annuale fondata sui criteri introdotti dall'art. 79 D.Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore).
Secondo l'impostazione dell'Agenzia, un ETS, diverso da impresa sociale, si qualifica fiscalmente come **ente non commerciale** quando svolge in via esclusiva o prevalente le attività di interesse generale in conformità ai criteri di non commercialità previsti dall'art. 79 del Codice del Terzo settore.
Tale principio viene declinato in un criterio matematico-comparativo che prevede il **raffronto tra:**
1) (Proventi derivanti da attività diverse) + (proventi derivanti da attività di interesse generale svolte con modalità commerciali);
2) Entrate derivanti da attività non commerciali.
Se da tale raffronto emerge una prevalenza del punto 1 rispetto al punto 2, l'ETS è da considerare commerciale.
Si ricorda che ai fini di questo calcolo, i proventi derivanti da attività diverse da quelle di cui all'art. 5 del Codice del Terzo settore, si considerano commerciali.
I proventi derivanti da attività di interesse generale possono essere considerati non commerciali se le attività sono svolte a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi, diversamente, sono da considerare commerciali. Si ricorda che i corrispettivi derivanti da attività non commerciali non sono però l'unico addendo del punto 2 sopra citato. L'Agenzia dedica ampio spazio alla definizione delle entrate da considerare non commerciali, chiarendo che nel computo rilevano non solo i proventi delle attività di interesse generale svolte gratuitamente o con corrispettivi che non superano i costi effettivi, ma anche una pluralità di voci che concorrono a definire la reale natura economica dell'ente.
Rientrano tra le **entrate non commerciali,** ad esempio:
- i contributi pubblici e privati a fondo perduto o erogati in assenza di un rapporto sinallagmatico;
- le sovvenzioni e le liberalità, anche se vincolate a specifici progetti;
- le quote associative, purché non collegate a prestazioni individuali;
- le ulteriori entrate che il Codice del Terzo settore qualifica espressamente come non commerciali.

Particolarmente significativo è il richiamo al valore normale dei beni ceduti e dei servizi erogati gratuitamente, che l'Agenzia include tra le entrate non commerciali. Questa scelta evidenzia la volontà di adottare un criterio sostanziale, volto a valorizzare l'attività gratuita e solidaristica dell'ente, anche quando essa non genera flussi finanziari immediati.
Il messaggio complessivo che l'operatore può trarre dalla circolare, ma che già era chiara dalla consultazione delle norme dedicate, in particolare dell'art. 79 del Codice del Terzo settore, è che la qualifica di ETS non commerciale non è una *"etichetta"* stabile, ma il risultato di un **equilibrio da monitorare annualmente,** che richiede un'attenta classificazione delle entrate e una corretta rappresentazione contabile delle attività svolte.

In tale contesto, assume un ruolo centrale la capacità dell'ente di **documentare correttamente la natura delle proprie entrate,** evitando semplificazioni che potrebbero condurre a una errata qualificazione fiscale. L'approccio dell'Agenzia delle Entrate, pur coerente con l'impostazione del Codice, impone agli operatori un livello di attenzione e di consapevolezza significativamente superiore rispetto al passato.

Riproduzione vietata - mercoledì 14 gennaio 2026