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

ETS ED ENTI NON COMMERCIALI

di GIANNI MARIO COLOMBO

Obblighi contabili e Irap per gli ETS

Il passaggio da ente non commerciale a ETS potrebbe avere ricadute negative ai fini della determinazione dell'Irap. Il D.Lgs. 148/2026 ha cercato di neutralizzare tale possibilità con l'introduzione nel CTS dell'art. 82-bis.

Anche gli enti non commerciali rientrano nell'ambito di applicazione dell'Irap, istituita con D.Lgs. 446/1997. Per gli enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025, occorre tuttavia coordinare la disciplina Irap con le nuove disposizioni fiscali del Codice del Terzo settore.

La nozione di attività commerciale nel CTS (art. 79, c. 2) è **cambiata rispetto a quella contenuta nel Tuir (art. 55).** Nel passaggio da ente non commerciale a ETS, un'attività che secondo il Tuir è commerciale potrebbe qualificarsi come non commerciale ai sensi dell'art. 79, c. 2 del CTS, con conseguenti **ricadute negative ai fini dell'Irap, dovute al sistema retributivo di calcolo dell'imposta.** L'art. 30 D.Lgs. 148/2026 ha infatti introdotto nel Codice del Terzo settore il nuovo art. 82-bis, secondo il quale, ai fini dell'applicazione dell'Irap, *"la qualificazione fiscale dell'attività svolta"* dall'ETS si determina, per ciascun periodo d'imposta, in base alle disposizioni del Tuir. La disposizione deve essere coordinata con l'art. 79 del CTS. Quest'ultimo continua a disciplinare la qualificazione generale dell'ETS, e in particolare la sua natura commerciale o non commerciale ai fini delle imposte sui redditi; l'art. 82-bis introduce invece, ai fini Irap, un autonomo criterio per stabilire se le singole attività esercitate dall'ente abbiano natura commerciale o non commerciale. **Tale interpretazione trova conferma nei lavori preparatori.** La Relazione ministeriale e la Nota di lettura n. 399 del Servizio del Bilancio precisano infatti che gli ETS devono, da un lato, applicare le disposizioni del CTS *"ai fini della qualificazione generale e, in particolare, ai fini delle imposte sui redditi"* e, dall'altro, continuare a distinguere le attività commerciali e non commerciali secondo il Tuir per la determinazione del valore della produzione netta Irap. Ne consegue che, per un ETS non commerciale ai sensi dell'art. 79 CTS, non tutte le attività devono necessariamente essere considerate non commerciali ai fini Irap.
Occorre verificare autonomamente la natura di ciascuna attività secondo le disposizioni del Tuir e, in particolare, secondo gli artt. 55, 143 e seguenti, ove applicabili. La distinzione è rilevante perché l'art. 10 D.Lgs. 446/1997 prevede differenti modalità di determinazione della base imponibile. **Per gli enti privati non commerciali che svolgono esclusivamente attività non commerciali** trova applicazione il cosiddetto metodo retributivo: la base imponibile è costituita, in linea generale, dalle retribuzioni spettanti al personale dipendente, dai redditi assimilati, dai compensi per collaborazioni coordinate e continuative e dagli altri compensi espressamente contemplati dalla disposizione. Quando, invece, **l'ente non commerciale esercita anche attività qualificabili come commerciali** secondo il Tuir, trova applicazione il metodo misto previsto dall'art. 10, c. 2. Il principio è inoltre coerente con l'art. 10, c. 5, del decreto Irap, secondo il quale, ai fini del titolo relativo all'Irap, *"le attività commerciali sono quelle considerate tali ai fini delle imposte sui redditi".*

Pertanto, dal periodo d'imposta 2026, per gli ETS diversi dalle imprese sociali, occorrerà procedere secondo una sequenza logica articolata:
- determinare la qualificazione generale dell'ETS secondo l'art. 79 del CTS;
- individuare separatamente, ai fini Irap, le attività commerciali e non commerciali secondo il Tuir, in applicazione dell'art. 82-bis del CTS;
- per l'ETS non commerciale, applicare il metodo retributivo alle attività non commerciali e le regole dell'art. 5, attraverso l'art. 10, c. 2, alle attività commerciali;
- adottare un sistema contabile idoneo a distinguere correttamente componenti economiche ed emolumenti riferibili alle diverse attività.

In presenza di attività commerciali sarà pertanto necessario strutturare il piano dei conti e la contabilità in modo da consentire l'individuazione dei componenti positivi e negativi e del personale direttamente riferibili all'attività commerciale, nonché la corretta imputazione dei costi e degli emolumenti promiscui secondo i criteri dell'art. 10, c. 2, del decreto Irap.

Riproduzione vietata - lunedì 05 ottobre 2026