Studio Associato
Bassi-Avanzini
Dottori Commercialisti revisori contabili

Ai gentili clienti

Circolare n. 6 del 30/09/2026

QUALIFICAZIONE AI FINI IRAP DELL'ATTIVITÀ SVOLTA DAGLI ETS

L'art. 30 del D. Lgs. 148/2026 introduce l'art. 82-bis all'interno del D. Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore) al fine di stabilire che:

per gli enti del Terzo settore (ETS), ad eccezione delle imprese sociali, ai fini IRAP, la qualificazione fiscale dell'attività svolta si determina, per ciascun periodo d'imposta, in base alle disposizioni del TUIR.

La modifica si applica a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (cioè dal 2026 per i soggetti "solari"). La determinazione della base imponibile IRAP degli ETS, anche in seguito all'entrata in vigore delle disposizioni di carattere fiscale contenute nel Titolo X del D. Lgs. 117/2017, in ambito IRAP continua a non essere prevista una specifica disciplina per gli ETS. Pertanto, i soggetti che assumono tale qualifica applicano le disposizioni riferite agli enti privati non commerciali previste dall'art. 10 del D. Lgs. 446/97.

In pratica, il calcolo dell'IRAP segue regole diverse a seconda che l'ETS eserciti:

- solo l'attività istituzionale (che si assume come non commerciale) in tal caso la base imponibile è calcolata, con il metodo c.d. "retributivo"

- anche un'attività commerciale in via non prevalente, in questo caso si utilizza il con il metodo c.d. "misto", In pratica, se l'ente esercita anche un'attività commerciale in via non prevalente, occorre determinare separatamente due differenti basi imponibili IRAP (una per l'attività istituzionale ed una per l'attività commerciale) e successivamente sommarle (fatta salva l'applicazione, ricorrendone le condizioni, per il metodo forfetario di cui all'art. 17 co. 2 del D. Lgs 446/97).

Individuazione delle attività commerciali ai fini irap

Ai sensi dell'art. 10 co. 5 del D. Lgs 446/97, ai fini dell'applicazione dell'IRAP, le attività commerciali sono quelle considerate tali ai fini delle imposte sui redditi. In assenza dell'intervento correttivo, l'applicazione del Titolo X del D. Lgs. 117/2017 avrebbe comportato l'individuazione del carattere commerciale, o meno, dell'attività esercitata in base ai criteri contenuti nell'art. 79 del medesimo D. Lgs. Quanto meno in linea di principio, tale evenienza avrebbe determinato il mutamento della "natura fiscale" dell'ETS da commerciale a non commerciale, con un conseguente potenziale aggravio ai fini IRAP, atteso che il costo del lavoro relativo all'attività istituzionale (componente rilevante soprattutto per gli enti socio-assistenziali e sanitari) sarebbe rimasto per lo più indeducibile.

Per effetto della modifica introdotta, ai soli fini IRAP gli ETS **dovranno continuare a distinguere le attività commerciali e non commerciali** secondo la disciplina del citato TUIR cui si è fatto riferimento fino al 2025, circostanza che lascia di fatto invariate, rispetto alla legislazione previgente, le modalità di calcolo del valore della produzione netta.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.
Cordiali saluti