

6. IL DECRETO FISCALE SCIoglie OGNI DUBBIO RIGUARDO ALLA PARTENZA DELLA RIFORMA ETS DAL PROSSIMO 1° GENNAIO 2026

Con una scelta legislativa che fa (e farà) parecchio discutere, il Legislatore ha in ogni caso messo la parola fine ai residui dubbi riguardanti l'effettiva e piena partenza della riforma degli Enti di Terzo Settore a partire dal prossimo 1° gennaio 2026. Va infatti ricordato che, nonostante il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) fosse già entrato in funzione nel novembre 2021, e quindi molti enti hanno già da allora potuto fregiarsi della qualifica di Ente del Terzo Settore (ETS), l'effettiva applicazione delle disposizioni riguardanti la parte "fiscale" della Riforma (ovvero gli 11 articoli – da 79 a 89 -che compongono il Titolo X del D.Lgs. n. 117/2017, ovvero il c.d. Codice del Terzo Settore) era vincolata all'ottenimento dell'autorizzazione comunitaria prevista dall'art. 104 del Codice. Alla stessa stregua, anche con riferimento alla disciplina delle imprese sociali regolata dal D.Lgs. n. 112/2017, la decorrenza delle misure fiscali contenute nell'art.18 e quelle relative al Fondo per la promozione e lo sviluppo delle imprese sociali contenute nell'art. 16, erano parimenti subordinate all'ottenimento della medesima autorizzazione da parte della Commissione Europea.

Come è accaduto, quindi?

Facendo seguito alla emanazione di una cosiddetta "Comfort Letter", con la quale la Direzione Generale per la Concorrenza (DG COMP) insediata presso la Commissione Europea ha precisato che le misure prenotificate relative alla tassazione sul reddito (art. 79, comma 2-bis, art. 80 e art. 86 del Codice del Terzo Settore, nonché art. 18 del Codice dell'Impresa Sociale) non sembrano configurare un aiuto di Stato ai sensi dell'art. 107, TFUE in quanto non appaiono selettive, il Legislatore nazionale in occasione della recente emanazione del D.L. n. 84/2025 ha provveduto a modificare talune disposizioni dei Decreti Legislativi sopra citati nel modo che segue:

- all'art. 8 ha provveduto alla modifica dell'art. 110, comma 10 e art. 104, comma 2 del Codice del Terzo Settore (D.Lgs. n. 117/2017);
- al successivo art. 14 ha provveduto a modificare il comma 9 dell'art. 18, D.Lgs. n. 112/2017 in materia di imprese sociali.

Vediamo pertanto in forma schematica la portata delle citate modifiche.

Enti del Terzo Settore

VECCHIA FORMULAZIONE	NUOVA FORMULAZIONE
COMMA 10 ART. 101 CTS L'efficacia delle disposizioni di cui agli articoli 77, 79, comma 2-bis, 80 e 86 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.	COMMA 10 ART. 101 CTS L'efficacia delle disposizioni di cui all'articolo 77 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.
COMMA 2 ART. 104 CTS Le disposizioni del titolo X, salvo quanto previsto dal comma 1, si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10, e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività' del predetto Registro.	COMMA 2 ART. 104 CTS Le disposizioni del titolo X, salvo quanto previsto dal comma 1, si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Ai fini della decorrenza delle disposizioni contenute nel Titolo X del Codice, quindi, viene normativamente eliminata la previsione che ne subordina l'efficacia all'ottenimento di un'autorizzazione europea che a questo punto non è più necessaria, a eccezione della disciplina dei cosiddetti Titoli di solidarietà recata dall'art. 77 del Codice per i quali sarà necessario attendere il via libera da Bruxelles.

Per come la nuova disposizione è formulata, inoltre, la decorrenza delle disposizioni fiscali non sarà la medesima per tutti gli Enti del Terzo Settore in quanto solo per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare (cioè 1/1 – 31/12) la partenza avverrà dal 1° gennaio 2026 mentre, per i soggetti con esercizio a cavallo l'efficacia delle nuove disposizioni fiscali potrebbe avvenire anche molti mesi dopo (si pensi a un ente con esercizio sociale 1/9 – 31/8, per il quale le disposizioni contenute nel Titolo X del Codice, a eccezione del richiamato art. 77, entreranno in vigore solo a partire dal 1° settembre 2026. Se si considera che talune disposizioni oggi applicabili – sulla base di quanto previsto negli art. 89 e 102 del Codice - cesseranno di produrre i loro effetti contestualmente alla entrata in vigore delle disposizioni contenute nel Titolo X (si pensi all'applicazione del regime forfettario di cui alla Legge n. 398/1991 nonché alla decommercializzazione dei corrispettivi specifici

prevista dall'art. 148, comma 3, TUIR), l'ipotesi sopra richiamata di un cambio di regime fiscale in corso d'anno non potrà che generare enormi problemi applicativi che l'Agenzia delle Entrate dovrà necessariamente commentare.

Imprese Sociali

VECCHIA FORMULAZIONE	NUOVA FORMULAZIONE
COMMA 9 ART. 18 D.LGS. 112/2017 L'efficacia delle disposizioni del presente articolo e dell'articolo 16 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali.	COMMA 9 ART. 18 D.LGS. 112/2017 L'efficacia delle disposizioni dei commi 3, 4 e 5 del presente articolo e dell'articolo 16 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea, richiesta a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali. Salvo quanto previsto dal primo periodo, le disposizioni del presente articolo si applicano alle imprese sociali a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Più articolate appaiono le modifiche apportate al D.Lgs. n. 112/2017 che riguardano la disciplina dell'impresa sociale. Infatti, pur nella conferma di una generale efficacia dell'impianto fiscale non più subordinata all'ottenimento dell'autorizzazione europea ma vincolata temporalmente al *"periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025"* (valgono pertanto in questa sede le precedenti considerazioni svolte in merito ai soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare), diverse sono le eccezioni ovvero le situazioni nelle quali sarà comunque necessario attendere comunque l'autorizzazione da parte della Commissione Europea.

Si tratta:

- della detrazione IRPEF del 30% riconosciuta a chi investe nell'impresa sociale;
- della deduzione IRES del 30% riconosciuta a chi investe nell'impresa sociale;
- delle detrazioni e deduzioni riconosciute a chi effettua atti di dotazione ed eroga contributi di qualsiasi natura in favore di Fondazioni che abbiano acquisito la qualifica di impresa sociale.

Con riferimento, quindi, alla disciplina delle imprese sociali, in assenza dell'autorizzazione UE resteranno ancora inapplicabili quelle misure, mutate dall'esperienza delle start up e delle PMI innovative, che potrebbero rappresentare un sicuro incentivo alla proliferazione di questa particolare forma di ETS a vocazione prettamente commerciale.