

CAMERA DEI DEPUTATI

DISEGNO DI LEGGE AC 2460

**Conversione in legge del decreto-legge 17 giugno 2025,
n. 84, recante disposizioni urgenti in materia fiscale**

MEMORIA

COMMISSIONE VI FINANZE

Audizione del 24/06/2025

Disegno di Legge AC 2460

Conversione in legge del decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84, recante disposizioni urgenti in materia fiscale

Gentili Onorevoli,

nel ringraziare per l'invito a questa audizione, Il Forum Nazionale del Terzo Settore esprime un **convinto apprezzamento** per l'inserimento nel Decreto-Legge 17 giugno 2025, n. 84, di disposizioni (articoli 8 e 14) che rappresentano un **decisivo passo avanti nell'attuazione della riforma del Terzo Settore**, in particolare per quanto riguarda la **fiscalità degli Enti del Terzo settore (ETS)**.

Sinora il Terzo settore aveva visto il formarsi di un importante corpus civilistico e un saldo ancoraggio costituzionale (a partire dalla Sentenza 131/2020) ma, fiscalmente, non vi era stato il riconoscimento di una propria specificità, ma era stato sempre inquadrato come "eccezione" al comparto profit: la **comfort letter** della Commissione europea del 7 marzo 2025 apre la strada al riconoscimento della specificità del Terzo settore e della necessità di definirne una propria fiscalità.

L'articolo 8 del decreto rappresenta una svolta attesa da anni: **rimuove la clausola di sospensione** contenuta nell'art. 101, comma 10, del Codice del Terzo Settore (CTS) (D.lgs. 117/2017), limitatamente agli articoli 79, comma 2-bis, 80 e 86, e **fissa finalmente la decorrenza della fiscalità del Titolo X dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2025**.

Tale disposizione recepisce positivamente quanto contenuto nella **comfort letter**, che ha escluso la natura di aiuti di Stato delle predette norme, e consente pertanto di avviare concretamente il nuovo **regime fiscale agevolato e coerente con la natura degli ETS**, offrendo:

- **certezza giuridica e fiscale** agli enti;
- **una semplificazione amministrativa** attesa;
- **maggiore equità nel trattamento tributario** tra enti non profit, anche rispetto al mondo imprenditoriale;
- **una maggiore attrattività per l'iscrizione al RUNTS** e la stabilizzazione del sistema.

Si tratta di una misura fondamentale che **rafforza la piena attuazione della Riforma** e consente di rendere operative numerose disposizioni con impatto diretto su migliaia di enti e milioni di cittadini coinvolti in attività di interesse generale.

Quanto contenuto nel **Decreto Legge n. 84/2025** è certamente **necessario ma non è sufficiente**.

Infatti vi sono alcuni **passaggi del Codice del Terzo Settore** (ma anche di altre norme) che debbono trovare necessaria **soluzione di natura interpretativa e/o normativa** al fine di una applicazione efficace ed inequivoca delle nuove norme fiscali contenute nel Codice del Terzo settore. Soluzioni ancor più necessarie dato che, sempre il 1° gennaio 2026, vi sarà anche il cambio di regime IVA per gli enti non commerciali da "Iva esclusa" a "Iva esente".

Per quanto riguarda i **chiarimenti interpretativi**, in relazione all'art 79 CTS occorre chiarire la **definizione di attività non commerciale** e in particolare:

1. il perimetro dei "costi afferenti l'attività" ai fini dei commi 2 e 2-bis, includendo anche i costi sostenuti con contributi pubblici;

2. il significato di "relativi costi" e la contabilizzazione unitaria delle attività di interesse generale;
3. le modalità di attribuzione dei costi comuni tra attività commerciali e non;
4. la definizione di "occasionalità" nelle raccolte fondi online;
5. il coordinamento tra commi 2, 4 e 5-bis per evitare cortocircuiti interpretativi;
6. l'applicazione dell'articolo agli ETS che adottano il rendiconto per cassa.

Con riferimento Articolo 88 CTS (Aiuti di Stato) occorre vi sia il riconoscimento delle attività di interesse generale svolte in forma commerciale come **servizi di interesse economico generale (SIEG)**, ai fini della normativa sugli aiuti di Stato.

Vi sono poi ancora altri aspetti che richiedono un intervento normativo:

1. **Art. 10 e Tabella A DPR 633/72:** aggiornamento delle esenzioni e aliquote IVA per le prestazioni sociali, estendendo i benefici a tutte le imprese sociali.
2. **Art. 79, co. 5-ter:** rendere efficace la perdita della qualifica di ETS non commerciale dall'anno successivo al superamento dei limiti. E' un controsenso l'applicazione retroattiva, che non fa che creare il caos contabile e fiscale per un ente.
3. **Art. 84 e 85 CTS:** qualificare come escluse da IVA le attività marginali svolte da ODV e APS per fini di sovvenzione.
4. **Art. 86 CTS e art. 3 TUIR:** evitare plusvalenze su immobili riclassificati come non commerciali all'iscrizione al RUNTS.
5. **Art. 4 DPR 633/72:** escludere dall'IVA le attività mutualistiche rivolte ai soci in ambito non imprenditoriale.
6. **Art. 10 D.lgs. 446/97 (IRAP):** estendere agli ETS non commerciali le deduzioni IRAP previste per le imprese per il personale a tempo indeterminato.

Riportiamo in allegato un prospetto di maggior dettaglio.

Il dl Fiscale lascia ancora aperto - così come indicato nella "comfort letter" - il tema dei titoli di solidarietà (art.77 del codice del Terzo settore), la cui operatività rimane soggetta all'autorizzazione della Commissione europea (art. 8 comma 1, lettera a), per il quale auspichiamo rapida soluzione.

Il Decreto Legge n. 84/2025 all'art. 14 interviene anche sul decreto legislativo relativo alle **imprese sociali (dlgs 112/2017)**, fissando la decorrenza della fiscalità dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2025 e riducendo il perimetro delle previsioni fiscali su cui ancora si attende il benessere dell'Europa: si tratta delle disposizioni che mirano a fornire alle imprese sociali un accesso agevolato al capitale di rischio (art. 18 comma 3, 4 e 5 del dlgs 112/2017) e sul Fondo per la promozione e lo sviluppo delle imprese sociali (art. 16 del dlgs 112/2017).

In conclusione, il Forum Nazionale del Terzo Settore accoglie favorevolmente le misure introdotte agli articoli 8 e 14 del D.L. n. 84/2025, che costituiscono **un importante segnale di attenzione** verso il mondo del Terzo Settore e il completamento della sua riforma.

Si auspica che il Parlamento:

- **confermi tali disposizioni in sede di conversione;**
- integri il Decreto Legge intervenendo sulle norme più sopra richiamate.
- accompagni l'attuazione della nuova fiscalità con **adeguate misure attuative, chiarimenti interpretativi e strumenti di assistenza tecnica**, anche in collaborazione con le rappresentanze del Terzo Settore.

ALLEGATO

QUESTIONI INTERPRETATIVE APERTE

ARTICOLO 79 CTS

1. In relazione al comma 2 si chiede:

- I costi effettivi a cui la norma si riferisce sono tutti quelli afferenti l'attività, anche nel caso in cui l'attività stessa, oltre al corrispettivo, sia destinataria di altre entrate di natura non commerciale? (esempio, contributi a fondo perduto)

SOLUZIONE PROPOSTA: riteniamo debbano essere considerati tutti i costi afferenti l'attività.

2. In relazione al comma 2-bis si chiede

- Stante il riferimento ai "ricavi", è necessario un chiarimento in merito a cosa si intenda per "relativi costi"

SOLUZIONE PROPOSTA: anche in questo caso riteniamo debbano essere considerati tutti i costi afferenti l'attività

- In relazione al calcolo della percentuale di cui al comma 2-bis, si ritiene che le attività di interesse generale debbano essere considerate nel loro insieme.

3. In relazione al comma 3, si chiede:

- di chiarire le modalità di contabilizzazione e di attribuzione dei costi nel caso in cui tali attività siano svolte dall'ente insieme ad attività non rientranti tra quelle in questo comma elencate.

4. In relazione al comma 4:

- lettera a): si chiede di chiarire la nozione di occasionalità, anche in relazione al grande mutamento delle modalità di raccolta fondi esercitate dagli enti, grazie all'utilizzo delle tecnologie. A titolo di esempio, legando l'occasionalità al numero di campagne effettuate anche tramite social e web e non tanto ai singoli eventi.
- lettera b): si segnala la difficoltà applicativa derivante dal cortocircuito logico-disciplinare generato dal combinato disposto di cui al comma 2 e al comma 5 bis.

5. In relazione al comma 5, si chiede:

- come accennato in relazione al comma 4, che sia chiarito come i contributi di cui al comma 4 non concorrano alla formazione del reddito dell'ente "non commerciale", stante la loro concorrenza alla definizione di non commercialità dello stesso.
- Relativamente al comma 5-bis, tra le "cessioni o prestazioni afferenti le attività svolte con modalità non commerciali", che rientrino tutte quelle attività che l'ente esercita in assenza di corrispettivi relativi alle stesse.

In generale, si chiede di chiarire l'applicazione dell'articolo nel caso in cui l'ente rediga il rendiconto per cassa.

ARTICOLO 88 CTS

6. Aiuti di Stato

- Al fine dell'applicazione del regime degli aiuti di Stato occorre precisare che le attività di interesse generale svolte da ETS in via commerciale sono da considerarsi servizi di interesse economico generale, come tali destinatarie del plafond accordato dalla normativa comunitaria ai SIEG.

INTERVENTI DI CARATTERE NORMATIVO NECESSARIO

7. Articolo 10 e Tabella A - parte II bis DPR 633/72 (vedasi nota Forum "Prestazioni sociali - Proposta di modifica" del 03/08/2023 più sotto Allegato 1)

- aggiornare le fattispecie di *esenzione ed aliquota agevolata ai fini IVA delle prestazioni sociali* (attraverso una riscrittura dei numeri 19, 20, 21 e 27-ter, dell'art. 10, DPR 633/1972), (i) sostituendo le parole "enti del Terzo Settore non commerciali" con "Enti del Terzo Settore" e (ii) rivedendo lessico e fraseologia delle descrizioni al fine di sintonizzare le fattispecie tributarie con la realtà del welfare e dell'economia sociale e le sue tendenze evolutive.
- estendere a tutte le imprese sociali il regime IVA di aliquota ridotta al 5% per le prestazioni sociali (sanitarie; di ricovero e cura; educative; proprie di asili, colonie, case di riposo, ostelli; socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale) rese a soggetti svantaggiati (anziani ed inabili adulti; tossicodipendenti e malati di AIDS; handicappati psicofisici, minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza; persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo; persone detenute; donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo)

8. Articolo 79, comma 5-ter, d.lgs 117/2017

- prevedere che la perdita di qualifica di Ente del Terzo Settore non commerciale a seguito di superamento dei limiti normativamente previsti abbia effetto dall'anno successivo a quello del superamento.

9. Articolo 84 comma 1 d.lgs 117/2017

- Prevedere che le attività commerciali marginali svolte dalle organizzazioni di volontariato ed elencate al comma 1, ai fini dell'IVA non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi.

10. Articolo 85 comma 6 d.lgs 117/2017

- Prevedere che le attività di vendita di beni acquisiti a titolo gratuito per fini di sovvenzione svolte dalle APS ed elencate al comma 6s, ai fini dell'IVA non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi.

11. Articolo 86 comma 1, lettera c), e art. 3 del T.U.I.R.

Prevedere che gli immobili che, in sede di prima iscrizione al RUNTS, fuoriescono dalla sfera commerciale dell'ente e sono iscritti nell'inventario quali immobili afferenti la sfera non commerciale, non generano plusvalenze ai sensi dell'articolo 86 comma 1 del TUIR.

Inoltre nel contesto della necessaria armonizzazione del quadro fiscale degli ETS si segnalano queste ulteriori rilevanti questioni:

12. Articolo 4 DPR 633/72

- escludere dall'ambito di applicazione dell'Iva le attività svolte da associazioni in relazione a prestazioni rese ai soci nell'ambito di attività partecipative e mutuali, quali espressioni di auto-organizzazione degli associati realizzate in assenza di mercato, in presenza di vincoli legislativi volti ad escludere la gestione imprenditoriale (quali l'azione volontaria).

13. Articolo 10 d.lgs 446/1997

- In materia di IRAP, introdurre le agevolazioni già previste per le imprese in materia di deduzione dalla base imponibile del personale assunto a tempo indeterminato agli enti non commerciali, anche in relazione al personale afferente le attività svolte al di fuori della commercialità.