

ENTI NON COMMERCIALI

Non è omessa la dichiarazione dell'ente che utilizza un modello errato

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

LA RIMOZIONE DELL'ERRORE FISCALE: LE DICHIARAZIONI INTEGRATIVE E IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In occasione di **Telefisco 2021** l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di prendere posizione su alcune questioni che interessano il **comparto degli enti non commerciali**.

In particolare, oggetto di risposta è stata una tematica talvolta riscontrata in sede di accertamento e cioè l'utilizzo di un **modello dichiarativo errato** da parte dell'ente non commerciale.

Nello specifico il caso ha riguardato un ente non commerciale (e in chiave futura potrebbe interessare anche i nuovi enti del terzo settore) che ha presentato il modello Redditi Società di Capitali pagando in tal modo le **imposte ordinarie anche sui ricavi istituzionali** e che si è chiesto se fosse possibile presentare delle **dichiarazioni integrative/rettificative** utilizzando il **modello corretto** (Redditi Enti non Commerciali) e considerando le imposte impropriamente pagate sulle attività istituzionali come **credito da riportare** negli anni successivi.

In relazione a detta violazione non è sempre stato pacifico se la conseguenza fosse la **“nullità” (determinandone quindi l’omissione)** piuttosto che la **“irregolarità”** della dichiarazione, con conseguenze assai diverse nell'uno o nell'altro caso.

Nella risposta fornita dall'Agenzia, che ricordiamo essere **“ufficiosa”** fintanto che non viene trasfusa in un qualche documento ufficiale di prassi, si chiarisce che **la dichiarazione dei redditi** deve considerarsi **“nulla”**, se è redatta su **modelli non conformi** a quelli approvati con provvedimento amministrativo da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale ([articolo 1, comma 1, D.P.R. 322/1998](#)).

In tale caso si applicherebbero le sanzioni amministrative previste **dall'[articolo 1, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#)** per i casi di **omessa presentazione** della dichiarazione e in particolare:

- **dal 120% al 240%** dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di 250 euro;
- da 250 euro a 1.000 euro **se non sono dovute imposte**.

Qualora la dichiarazione omessa fosse presentata dal contribuente **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo** e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza, trovano invece applicazione le sanzioni amministrative che vanno:

- **dal 60% al 120%** dell'ammontare delle **imposte dovute**, con un minimo di 200 euro;
- da 150 euro a 500 euro **se non sono dovute imposte**.

Infine, le sanzioni applicabili quando non sono dovute imposte possono essere **aumentate fino al doppio** nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili.

Deve invece intendersi come **“irregolare”** la dichiarazione redatta su stampati **conformi al modello approvato** con provvedimento amministrativo, ma non in conformità allo stesso (si veda a tal proposito la [circolare 23/E/1999](#)).

In detta ipotesi risulta applicabile la sanzione amministrativa prevista [dall'articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) nella più lieve misura che va **da 250 euro a 2.000 euro**.

Ricorda l'Agenzia nella recente risposta fornita in occasione della richiamata manifestazione che, come anche chiarito dalla giurisprudenza di legittimità (vedi [Cassazione, sentenza n. 9973 del 15.05.2015](#)), tale ultima sanzione **risulta applicabile** solo se l'imponibile indicato non risulta di ammontare inferiore a quello accertato ovvero se le **violazioni non incidono** sul contenuto essenziale della dichiarazione e non si risolva nel caso di dichiarazione infedele.

Tenuto conto di quanto sopra, qualora non si configuri un'ipotesi di infedeltà dichiarativa, secondo l'Agenzia la dichiarazione redatta su un **modello conforme** a quello approvato, ma **diverso da quello prescritto per la propria categoria soggettiva di appartenenza** (nel caso esaminato, il modello Redditi società di capitali in luogo del modello Redditi enti non commerciali):

- non può considerarsi nulla (e quindi omessa);
- in quanto **irregolare** è sanzionabile da 250 euro a 2.000 euro.

Quale **ulteriore conseguenza** la dichiarazione giudicata **“irregolare”** può essere pertanto **integrata**, laddove originariamente trasmessa entro la scadenza del termine di presentazione ordinario ovvero nei 90 giorni successivi, utilizzando il modello conforme alla **categoria soggettiva di appartenenza** del contribuente (nel caso rappresentato andrà compilato il modello Redditi enti non commerciali e dando evidenza, negli appositi quadri, dei **maggiori versamenti effettuati** e del **maggior credito maturato** che potrà essere chiesto a **rimborso** ovvero **utilizzato in compensazione**, se orizzontale secondo le regole dettate dall'[articolo 2, comma 8-bis, D.P.R. 322/1998](#)).

In chiusura vale la pena **osservare** come le considerazioni sinora svolte si ritiene possano certamente applicarsi anche al caso opposto, e cioè **all'utilizzo del modello degli enti non commerciali in luogo di quello delle società di capitali** (situazione che più frequentemente ricorre nel caso delle società di capitali **sportive dilettantistiche** da taluni ritenute soggetti appartenenti al mondo degli enti non commerciali ma che, al contrario, pur godendo di agevolazioni previste per tale comparto, **mantengono la natura di società di capitali** e quindi di soggetti commerciali a tutti gli effetti).