

Risposta n. 312/2022

OGGETTO: Obblighi dichiarativi ai fini delle imposte dirette - Ente esente da imposte.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante* rappresenta di essere un ente senza fini di lucro non riconosciuto, ai sensi dell'articolo 36 del codice civile che, a norma dell'articolo 2 dello Statuto, conduce la Scuola ... autorizzata all'esercizio dell'attività di formazione a partire dal con decreto del Ministero della pubblica Istruzione ed inserita nell'elenco delle scuole straniere funzionanti in Italia.

L'*Istante* fa presente di essere assoggettato alle disposizioni del regio decreto, asserito come tuttora vigente, recante "*..... mediante scambio di note, per il reciproco esonero dalle imposte dirette delle scuole*", in base al quale è stata concordata la reciproca esenzione dalle imposte sui redditi statali, comunali e provinciali a favore delle scuole che esercitano la loro attività in Italia e dalle imposte a favore delle scuole italiane che esercitano in "*a condizione che non abbiano fini di lucro*". Per effetto di tale esenzione, l'*Istante* non ha mai presentato alcuna dichiarazione reddituale.

A seguito di una disamina delle modalità operative di svolgimento della propria attività ed anche a seguito dell'introduzione dello strumento della fattura elettronica, l'*Istante* ha ritenuto di dotarsi della partita IVA a decorrere dal

Con documentazione integrativa, l'*Istante* precisa che l'istanza presentata "*non è volta ad ottenere una risposta interpretativa in merito all'applicabilità o meno del regime di esenzione previsto dall'Accordo interstatale, in quanto regime ritenuto dall'Istante espressamente riconosciuto e tutt'ora applicabile, né tanto meno ad ottenere chiarimenti in ordine al regime Iva applicabile alla, non risultando tale comparto impositivo oggetto dell'Accordo interstatale*". Conferma, pertanto, che lo scopo dell'istanza è di ottenere chiarimenti in merito:

- alla sussistenza o meno di un obbligo dichiarativo ai fini delle imposte dirette (IRES e IRAP) in capo ad un ente esente e,

- alle eventuali modalità di compilazione della dichiarazione, nell'ipotesi in cui tale obbligo dovesse ritenersi effettivamente sussistente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante*, in quanto esente dalle imposte sui redditi, in virtù dell'Accordo....., ritiene di non essere tenuto all'adempimento degli obblighi dichiarativi ai fini delle imposte dirette (IRES ed IRAP), non ricorrendo le ipotesi disciplinate dall'articolo 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

In particolare, poiché l'accordo esonera espressamente dal versamento delle imposte dirette in Italia, l'*Istante* ritiene di non essere titolare di reddito ai fini IRES e di essere esonerato dalla tenuta delle scritture contabili in quanto detto obbligo sussiste per gli enti privati "*che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*", solo qualora siano soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Istante si qualifica "*ente privato che non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*" e rappresenta di godere di un regime di esenzione dalle imposte dirette, in base alle disposizioni del regio decreto

Ai fini della sussistenza o meno dell'obbligo dichiarativo - oggetto dell'istanza - occorre richiamare la previsione dell'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 ai sensi del quale «*Ogni soggetto passivo deve dichiarare annualmente i redditi posseduti anche se non ne consegue alcun debito d'imposta. I soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili, di cui al successivo articolo 13, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di redditi*».

Il richiamato articolo 13 dello stesso d.P.R. n. 600 del 1973 dispone, tra l'altro, che «*sono obbligati alla tenuta di scritture contabili, a norma degli articoli 19 e 20 gli enti pubblici e privati diversi dalle società, soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*».

Come chiarito con la risoluzione 16 dicembre 2011, n.126/E, alla quale si rinvia per ulteriori approfondimenti, ai sensi del primo comma del citato articolo 20, del d.P.R. n. 600 del 1973, il presupposto affinché anche agli enti non commerciali sia imposta la tenuta delle stesse scritture contabili che il medesimo decreto prescrive per le imprese commerciali, le società e gli enti equiparati è che tali enti esercitino "*attività commerciali*", intendendosi per tali quelle che sono produttive, per i medesimi enti, di reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 55 del TUIR, ai fini IRES, e che assumono, in capo agli stessi, rilevanza agli effetti dell'IVA in quanto costituenti esercizio di attività d'impresa.

In sintesi, l'attività posta in essere da un ente non commerciale assume i connotati dell'attività d'impresa, sia ai fini IRES che IVA, laddove la stessa presenti i caratteri dell'abitudine, professionalità e sistematicità, circostanza che sussiste anche

nelle ipotesi in cui l'attività sia posta in essere in occasione della realizzazione di un unico affare, tenuto conto della rilevanza economica dello stesso e della complessità delle operazioni che sono necessarie alla sua effettuazione (cfr. risoluzione n. 286/E del 2007).

Nel caso in esame, in base a quanto affermato dall'*Istante*, a seguito di una attenta disamina circa le modalità operative di svolgimento della propria attività si è ritenuto necessario, anche a seguito della introduzione dello strumento della fattura elettronica, di dotarsi della partita IVA, e a tal scopo è stata richiesta l'attribuzione della stessa con decorrenza dal

Al riguardo, si ritiene che l'acquisizione della partita IVA sottintenda che l'*Istante* effettui operazioni che abbiano i connotati dell'esercizio di attività d'impresa, secondo i principi enunciati nella citata risoluzione n. 126/E del 2011 (rilevanti ai fini IVA e IRES) e, conseguentemente, che sussista in capo allo stesso l'obbligo della tenuta delle scritture contabili nonché il conseguente obbligo dichiarativo.

In particolare, ai fini della dichiarazione dei redditi, si rileva che - come indicato nelle istruzioni al "*Modello REDDITI ENC - Enti non commerciali ed equiparati* - tale modello deve essere utilizzato, tra l'altro, dai soggetti IRES: "*1) enti non commerciali (enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato*".

Viene, inoltre, specificato che: "*Gli enti che hanno esercitato attività commerciali, escluse quelle di carattere meramente occasionale, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di reddito*".

Inoltre, con riferimento agli obblighi dichiarativi ai fini IRAP, si fa presente che, ai sensi dell'articolo 19 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, che disciplina il presupposto per l'applicazione del regime IRAP, "*Ogni soggetto passivo deve dichiarare per ogni periodo di imposta i componenti del valore, ancorché non ne consegua un debito di imposta*".

Pertanto, anche nell'ipotesi in cui il soggetto *Istante* risulti esente da IRAP in virtù del predetto Accordo, (aspetto non oggetto di chiarimento in questa sede), sia tenuto comunque alla presentazione della dichiarazione ai fini IRAP.

Per la compilazione dei predetti modelli, si rinvia alle istruzioni di compilazione degli stessi.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)