



Roma, 30 settembre 2009

Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti
Alla c.a. del Direttore Dott. Aldo Polito

Oggetto: Criticità e dubbi sorti in merito alla compilazione del Modello EAS - articolo 30, D.L. 185/2008.

Egregio Direttore,

nel corso dell' esame del modello EAS e delle relative istruzioni, approvati con il Provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle Entrate del 2 settembre 2009, sono emerse le criticità e dubbi di seguito esposti, che intendiamo porre alla sua attenzione.

1. Criteri generali per la redazione del modello in caso di effettuazione di attività commerciale.

Il modello è finalizzato al reperimento di informazioni che consentono «*gli opportuni controlli*» mediante la richiesta di «*dati e notizie rilevanti ai fini fiscali*» limitatamente agli *Enti Associativi* previsti dall'art. 148 del TUIR,

Tra gli Enti associativi sono annoverabili anche le Associazioni di Categoria, politiche, sindacali, ecc. – nel cui ambito sono comprese le scriventi organizzazioni – destinatarie di particolari benefici sulla base delle disposizioni del citato art. 148.

In particolare le sopra citate associazioni possono distintamente ovvero congiuntamente:

- a) svolgere l'attività istituzionale nei confronti degli associati limitandosi a gestire le somme versate dai medesimi a titolo di quote e contributi (comma 1 del 148 TUIR), senza alcun incasso di corrispettivi specifici o supplementari (attività istituzionale);
- b) svolgere anche prestazioni nei confronti degli associati (o anche di terzi non associati) a fronte di corrispettivi specifici che concorreranno alla formazione del reddito complessivo dell'ente associativo quale reddito d'impresa (comma 2, art. 148 TUIR) (attività commerciale svolta attraverso l'apertura della partita Iva intestata all'ente):
- c) svolgere anche prestazioni, *“in diretta attuazione degli scopi istituzionali”*, nei confronti degli associati verso il pagamento di corrispettivi specifici (comma 3 del 148 TUIR) adottando le disposizioni statutarie previste dal comma 8 dell'art. 148 TUIR (attività *«decommerciata»*).

Al riguardo, è in primo luogo da ritenere – a parere delle scriventi organizzazioni – che **le associazioni in questione siano tenute a compilare il modello unicamente con riferimento all'attività istituzionale** di cui alla lettera a) ed eventualmente all'attività di cui alla lettera c) mentre l'attività sub b) è da ritenere esclusa.

I dati inerenti una eventuale attività commerciale svolta sono, infatti, già in possesso dell'AF attraverso la dichiarazione dei redditi dell'ente associativo. Si consideri, inoltre, che in base all'articolo 144, comma 2 del TUIR (applicabile a tutti gli enti non commerciali) l'ente associativo è obbligato alla tenuta della contabilità separata relativa all'attività commerciale svolta. Ciò vale anche per gli enti associativi che hanno optato per la legge 398/1991 usufruendo delle agevolazioni ivi previste.

Da quanto sopra risulta, quindi, evidente come l'indicazione di tali dati nel modello EAS costituirebbe un'inutile duplicazione.

A tal riguardo appare utile ricordare come la C.M. 124 /1998 (ancora attuale sul punto, considerato che la norma sostanziale non è stata modificata) abbia tra l'altro precisato (par. 5,3) che l'obbligo di redigere il rendiconto economico finanziario riferito sia all'attività istituzionale sia a quella commerciale eventualmente esercitata (articolo 148, lettera d) del TUIR) *«viene imposto alle associazioni ammesse a fruire del regime agevolativo in argomento»* (cioè quello recato dal comma 3 in materia di servizi decommercializzati, n.d.r.). Infatti a conferma di ciò la CM. 124 prosegue precisando appunto che *«Deve trattarsi di documento che evidenzia anche l'attività decommercializzata»*.

Peraltro, una diversa interpretazione comporterebbe difficoltà operative nella compilazione del modello con particolare riferimento al rigo 23 che richiede l'indicazione delle entrate dell'ente nel triennio (vedi *«infra»*).

L'interpretazione sopra esposta, invece, in questi casi, imporrebbe di indicare nel rigo 23 i soli corrispettivi relativi all'attività istituzionale dell'ente compresi, eventualmente, quelli relativi alle attività *«decommerciata»* ai sensi del comma 3 dell'art. 148 Tuir.

Prima di iniziare con l'esame dei dubbi e delle soluzioni proposte riguardo alla compilazione dei singoli righi di cui si compone il modello, è importante sottolineare che le interpretazioni circa la compilazione ed il contenuto dei righi 12, 13, 15, 20, 21, 22 e 23 si fondano sulle considerazioni sopra svolte.

2. Dubbi in merito alla compilazione dei singoli righi

Rigo 4: Cosa si intende per articolazione territoriale o/e funzionale anche non autonoma? Il termine articolazione è da intendersi equivalente al concetto espresso nel comma 3 dell'art. 148 tuir (ovvero del comma 4 dell'art. 4 del DPR 633.72) «*associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale*» e quindi sono tali anche le associazioni giuridicamente autonome. Fra le articolazioni territoriali vanno compresi gli uffici p.e. di un'associazione provinciale dislocati sul territorio? Fra le articolazioni funzionali vanno comprese le unioni di mestiere ovvero le federazioni di categoria anche se giuridicamente autonome?

Rigo 5: l'articolazione territoriale ovvero funzionale riteniamo debba indicare il codice fiscale dell'associazione Nazionale. Si concorda sul punto?

Rigo 6: cosa si intende per affiliazione a federazioni o enti di carattere nazionale? In massima parte le associazioni territoriali aderenti alle Confederazioni nazionali riteniamo debbano indicare NO. Si condivide tale interpretazione ?

Rigo 9: le quote associative possono essere differenziate sulla base della natura giuridica degli associati (ditte individuali, società di persone o di capitali) ovvero del settore di attività in cui operano ovvero, ancora, della dimensione aziendale o dell'età. In tali casi va indicato NO? (a quale data o periodo fare riferimento?)

Rigo 10: cosa si intende per «*organi amministrativi*»? nelle associazioni potrebbe coincidere con chi ha la gestione ordinaria della associazione. Nel caso in cui determinate funzioni (poteri di amministrazione) siano in capo ad un organo collegiale e quelle ordinarie in capo ad altro soggetto, vanno indicati in entrambi i casi tutti i componenti ? E' corretto far ricadere l'amministrazione sempre in capo al Presidente? A quale data o periodo fare riferimento? Al momento di presentazione del modello? Il concetto di organi amministrativi è il medesimo di quello esplicitato al quadro RO del Modello Unico ENC?

Rigo 12: In presenza di Enti Associativi indicati nel comma 3 (associazioni politiche, sindacali di categoria religiose, ecc) che hanno fatto rilevare l'attività commerciale (indicazione del n° di partita Iva nel modello EAS) eventualmente svolta si dovrebbe rispondere NO in quanto l'attività indagata dal modello EAS è solo quella decommercializzata. Riteniamo che si debba rispondere SI alla domanda solamente se l'associazione riceve contributi specifici in quanto rientrano nell'attività decommercializzata (a quale data o periodo fare riferimento?) Questo anche qualora svolgesse congiuntamente attività commerciale nei confronti di terzi non soci ovvero svolga attività commerciali non decommercializzabili (p.e. pubblicità commerciale, ovvero gestione di fiere, ecc.)

Rigo 13: se l'ente è titolare di partita IVA, in linea generale, la risposta dovrebbe essere NO. Riteniamo che occorra rispondere SI solamente nei casi in cui tale attività è occasionale, eventualità da confermare poi nel rigo 15, barrando che l'attività verso i non associati è svolta occasionalmente. Tale attività potrebbe configurare un'attività commerciale non svolta abitualmente da tassare come reddito diverso nel modello Unico ENC (ad ogni modo a quale data o periodo fare riferimento?)

Rigo 14: riteniamo che la risposta dovrebbe essere legata allo Statuto e non all'anno d'imposta e, comunque, manca l'indicazione a quale data o periodo fare riferimento

Rigo 15: valgono le considerazioni messe in evidenza con riferimento al rigo 13

Rigo 16: nell'indicazione del personale dipendente, sia a tempo determinato che indeterminato, riteniamo debbano essere esclusi i soggetti assimilati. Si concorda sul punto?

Rigo 17 – 18 e 19: nella compilazione di questi rigi a quale data o periodo occorre fare riferimento.? In tali rigi non è prevista l'ipotesi di locali dati a noleggio (ad ore o a giornate): trattasi in genere di locali attrezzati ad uso palestra ovvero sale prove ovvero sale arredate per convegni od altro ed utilizzabili dietro pagamento di un corrispettivo al proprietario

Rigo 20: riteniamo che nella risposta occorra comportarsi di conseguenza a quanto operato e, comunque, si ritiene che il rigo non debba essere compilato, ovvero vada indicato NO, qualora le prestazioni siano state svolte nell'ambito dell'attività commerciale con partita Iva (cfr quanto indicato in premessa e nella compilazione dei rigi 13 e 15)

Rigo 21: non si dovrebbe compilare se l'attività rientra tra le prestazioni svolte nell'ambito dell'attività commerciale, in quanto il relativo costo di pubblicità è transitato nella contabilità fiscale dell'ente. Non vanno indicati in questo rigo neppure i costi dei messaggi pubblicitari finalizzati alla promozione delle attività istituzionali (es: messaggi radio/televisivi per pubblicizzare un evento – convegno o altro - legato all'attività istituzionale). Si tratta, infatti, di pubblicità relativa all'attività in senso generale di "tutela" della categoria (settore 12 del punto 25). Si concorda con questa interpretazione?

Rigo 22: non si compila se l'attività commerciale è svolta con partita Iva (coerente con 13, 15, 20 e 21). Ad ogni modo a quale data o periodo occorre fare riferimento?

Rigo 23: sommare tutte le entrate dell'attività istituzionale e non quelle dell'attività commerciale eventualmente esercitata, coerentemente a quanto indicato in premessa e nei rigi 13, 15, 20, 21 e 22.

Rigo 24: non è chiaro a quale data si debba fare riferimento per la verifica del numero degli associati. Mentre nel modello si fa riferimento all'ultimo esercizio chiuso, nelle istruzioni si precisa che il dato va riferito alla data di presentazione del modello.

Rigo 25: riteniamo occorra indicare il codice 12. Si concorda sul punto?

Rigo 26: riteniamo che tale rigo vada compilato solo nel caso in cui le attività identificate dai vari codici siano svolte in modo decommercializzato.

Righi 28/29: si ritiene manchi una casella. In particolare nel rigo n° 29 si chiede se uno o più amministratori svolgano la stessa funzione anche in altre associazioni non lucrative. Le risposte possibili sono Si o No. Riteniamo manchi la risposta Non so. In forza di quale disposizione di legge gli amministratori devono dare all'ente associativo l'informazione ai fini della compilazione della domanda 29?

Righi 32: in tale rigo deve essere indicata la presenza di un avanzo di gestione con riferimento all'ultimo esercizio chiuso ovvero la sommatoria degli avanzi accumulati fino all'ultimo esercizio risultanti dal patrimonio netto dell'ente?

Righi 35: gli estremi di registrazione sono riferiti all'ultimo statuto registrato (con riferimento alla data di presentazione del modello) che contiene i requisiti di cui all'art. 148/Tuir e art. 4 del D.P.R. n. 633/72 e le modifiche sono quelle che verranno indicate entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute? Oppure gli estremi di registrazione sono riferiti al primo statuto registrato che ha recepito i requisiti di cui all'art. 148/Tuir e art. 4/633 e le modifiche sono quelle intervenute successivamente ed entro la data di presentazione del modello.

Rigo 37: va barrato da tutti coloro che applicano il regime di cui all'art. 145 del TUIR o solo dai soggetti di cui alla legge n. 398 del 1991 ?

3. Ulteriori dubbi di carattere generale emersi in ordine al modello EAS

- 1) riteniamo manchi l'indicazione, in alcuni righi, a quale data o periodo occorre far riferimento per la compilazione;
- 2) e' necessario chiarire quale comportamento debbano tenere, in ordine all'invio o meno del questionario, gli enti associativi che abbiano cessato l'attività al 31 dicembre 2008 e quelli che hanno cessato o cessano l'attività prima del 31 ottobre 2009.
- 3) in caso di tardivo invio del modello, quali sono le conseguenze ? Ed in caso di imprecisa compilazione? A nostro avviso, il mancato invio del modello produce l'effetto di far perdere i benefici previsti dai commi 1 e 3 dell'articolo 148 del TUIR, limitatamente alle quote, ovvero, ai corrispettivi ricevuti in epoca antecedente alla data di presentazione del modello EAS. Pertanto, la presentazione tardiva del modello, consentirebbe comunque, di esonerare da imposizione i corrispettivi e le quote incassate successivamente alla data di presentazione del modello. Nelle ipotesi di errata compilazione del modello si ritiene che la sanzione applicabile sia quella residuale disposta dall'articolo 11 del D.Lgs n. 471/1997. Sanzione che, tuttavia, deve ritenersi meramente formale di cui all'articolo 6, comma 5-bis del D.Lgs n. 472/1997, nelle ipotesi in cui l'errore, in concreto, non determina alcun ostacolo all'effettuazione dei controlli. Da questo punto di vista, una qualsiasi correzione dell'errore prima dell'inizio dei controlli, si ritiene determini anche l'eliminazione dell'eventuale ostacolo all'esercizio dei controlli dell'errore che fa derubricare la sanzione formale in meramente formale (cfr circolare n. 77/2001).
- 4) in caso di rinnovo delle cariche istituzionali riteniamo si deva escludere l'obbligo di ripresentare il modello;
- 5) è necessario chiarire se gli **enti bilaterali** sono come enti non commerciali di tipo associativo;
- 6) riteniamo che gli enti di **patronato** regolati dalla legge 152 del 2001 (legge istitutiva degli istituti di patronato ed assistenza), non siano qualificabili quali enti associativi, e pertanto siano esonerati dalla presentazione del modello. I patronati, salva l'ipotesi prevista dall'articolo 18, comma 2 della richiamata legge 152 del 2001, non devono compilare il modello in quanto trattasi, innanzi tutto, di enti non associativi dotati di personalità giuridica di diritto privato, con uno statuto non derogabile rispetto a quanto previsto dalla legge. Occorre, inoltre sottolineare che tali enti svolgono funzioni di rilevanza costituzionale (sentenza n. 41/2000 della Corte costituzionale) . Se ne chiede conferma.

- 7) riteniamo, inoltre, che il **Fondo paritetico interprofessionale**, non sia soggetto alla presentazione del modello in quanto manca il versamento di quote associative da parte dei soci (il finanziamento dell'ente è a carico dell'INPS secondo le modalità previste dall'art. 1 e segg. dell'art. 118 della legge n. 388/2000).
- 8) riteniamo che le società di **mutuo soccorso** ex legge 3818 del 1886 siano escluse dall'obbligo di comunicazione in quanto sono società ed hanno un regime fiscale già definito (art. 6, comma 1, lett. a) del DPR 601/73). Se ne chiede conferma.
- 9) si ritiene che i **fondi pensione** non debbano presentare il modello in quanto hanno una loro specifica legislazione anche di tipo fiscale D.Lsg 252/2005;

4. La necessità di prevedere un campo per le annotazioni e condivisione di una proroga del termine di presentazione.

Oltre ai dubbi nella logica di compilazione del modello, ai problemi emersi nella compilazione di ogni singolo rigo di cui si compone il medesimo (vedi «*supra*»), riteniamo che sarebbe necessario prevedere nel modello EAS uno spazio annotazioni che dia comunque la possibilità all'ente associativo di spiegare e motivare le scelte adottate.

Sia per l'esigenza di cui sopra che per la necessità di avere risposte riguardo ai dubbi nella compilazione del modello, in tempo utile per adempiere serenamente all'obbligo, **è necessario prevedere una congrua proroga del termine ultimo per la presentazione del modello, fissato ora al 30 ottobre 2009.**

Certi dell'attenzione che sarà posta alla presente, è gradita l'occasione per porgere i più cordiali saluti.