

Enti associativi e mancata presentazione del modello EAS: la definizione delle violazioni formali

di

Pubblicato il 30 Maggio 2019

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti riguardanti la definizione delle violazioni formali prevista dal D.L. 23 ottobre 2018, n. 119.

L'Agenzia delle entrate ha fornito numerosi chiarimenti riguardanti la definizione delle violazioni formali prevista dall'[art. 9 del decreto legge 23 ottobre 2018, n. 119](#).

Le indicazioni erano attese dagli operatori in quanto la disposizione in rassegna presenta numerose incertezze e la scadenza del 31 maggio è ormai prossima.

Le istruzioni sono state fornite con la Circolare n. 11/E del 2019.



La definizione e l'individuazione delle violazioni formali definibili

L'individuazione delle violazioni formali oggetto di definizione si è concretamente rivelata un'operazione ben più complicata rispetto alle previsioni iniziali.

Per tale ragione, oltre ad una definizione di carattere generale, l'Agenzia delle entrate ha elencato le violazioni formali che possono essere oggetto di definizione. L'elenco non è esaustivo, ma può rappresentare una "guida" al fine di evitare possibili errori.

Sotto il profilo oggettivo, il documento di prassi ha evidenziato come possano costituire oggetto di definizione le **violazioni formali commesse entro il 24 ottobre 2018**.

Le violazioni non devono quindi rilevare ai fini della determinazione della base imponibile, sulla liquidazione e sul pagamento dell'imposta sul valore aggiunto, dell'IRAP, delle imposte dirette, delle relative addizionali, delle imposte sostitutive, delle ritenute alla fonte e dei crediti d'imposta.

In linea di principio si tratta di quelle violazioni per le quali il legislatore ha previsto sanzioni amministrative pecuniarie entro limiti minimi e massimi o in misura fissa, non essendosi verificato un omesso, tardivo o errato versamento di un tributo sul quale riproporzionare la sanzione.

Sono parimenti escluse dalla definizione anche le violazioni meramente formali, che oltre a non aver determinato effetti sulla base imponibile o sul versamento dei tributi, non incidono sull'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate.

In tali ipotesi il contribuente, proprio in quanto non ha arrecato alcun pregiudizio all'attività di verifica dell'Agenzia delle entrate non risulterà destinatario di alcuna sanzione pecuniaria.

La mancata presentazione del modello EAS

L'Agenzia delle entrate, a titolo esemplificativo e non esaustivo, fornisce un elenco di violazioni definibili ai sensi dell'art. 9 in rassegna.

Successivamente e con l'intento di fare chiarezza, la medesima circolare riporta al paragrafo 3 un elenco di violazioni che sono considerate sostanziali e quindi non definibili.

L'elenco, come anticipato, non è esaustivo e, di conseguenza, permangono ancora alcune incertezze.

Ad esempio nessuna indicazione viene fornita a proposito dell'omessa presentazione del **modello EAS**, il cui adempimento è obbligatorio per ciò che riguarda gli enti aventi natura associativa.

Al fine di risolvere il problema è necessario “indagare” preliminarmente sulle finalità dell’adempimento in questione.

Secondo l’Agenzia delle entrate, la mancata presentazione del modello EAS, quale comunicazione necessaria dei dati rilevanti ai fini fiscali, determina la perdita delle agevolazioni fiscali.

Conseguentemente risulterebbero tassabili, nell’ipotesi di inadempimento e quindi di mancata presentazione del predetto modello, le quote associative, le liberalità, i contributi. Inoltre, non troverebbe neppure applicazione la disciplina della decommercializzazione dei proventi di cui agli artt. 148 del TUIR e 4 del D.P.R. n. 633/1972.

Secondo l’Agenzia delle entrate la presentazione del predetto modello rappresenta un adempimento obbligatorio anche per gli enti associativi che esercitano esclusivamente attività non commerciali.

Presumibilmente, anche se la circolare n. 11/E in rassegna non fornisce alcuna indicazione negativa, l’Amministrazione finanziaria sarà orientata a non considerare formale l’omessa presentazione del modello EAS. Questa soluzione sarebbe una conseguenza diretta dell’interpretazione restrittiva adottata in passato dalla stessa Agenzia delle entrate.

Violazione formale o sostanziale?

L’Amministrazione finanziaria ha affermato, in passato, che l’inadempimento determina il venir meno delle agevolazioni fiscali e quindi le quote associative risulterebbero tassabili.

Sotto questo profilo, in conseguenza degli effetti diretti consistenti nel mancato versamento delle imposte, la violazione risulterebbe sostanziale e quindi non definibile.

Questa soluzione non è affatto condivisibile in quanto, perlomeno per gli enti associativi che svolgono esclusivamente attività non commerciali, la detassazione delle quote associative non è affatto

un'agevolazione fiscale.

L'equivoco, se si può considerare tale, è considerare un'agevolazione fiscale la previsione della mancata tassazione delle quote associative.

La disposizione di riferimento, che risulta mal interpretata, è costituita dall'art. 148, comma 1, ultimo periodo del TUIR. La norma prevede che

“Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo”.

Questa indicazione prova troppo nel senso che ove il legislatore avesse omesse di riportare all'interno del corpo dell'art. 148 del TUIR questa previsione, le quote associative conseguite da un ente non commerciale, esercente esclusivamente un'attività di tipo istituzionale, sarebbero comunque risultate completamente detassate.

Ritenere che il conseguimento di una liberalità ricevuta da un'associazione, realizzi un presupposto impositivo, significa di fatto affermare che un privato, il quale riceve una donazione, deve essere allo stesso modo sottoposto ad imposizione.

La liberalità e le quote associative incassate non possono **in nessun caso** assumere la qualificazione di proventi commerciali se l'ente associativo esercita un'attività finalizzata esclusivamente al raggiungimento dei fini istituzionali.

In buona sostanza, mancando una “sfera commerciale” le quote associative e le liberalità **non assumono in ogni caso rilevanza ai fini della tassazione.**

Sotto questo profilo, diversamente da quello che afferma l'Agenzia delle entrate, la violazione non dovrebbe mai tradursi nella sottrazione di imposte per l'erario. Dovrebbe essere irrogata esclusivamente una sanzione di tipo amministrativo e in tale ipotesi la violazione dovrebbe essere definibile.

A cura di Nicola Forte

Giovedì 30 Maggio 2019