

Edizione di lunedì 14 marzo 2016

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[Al nudo proprietario il diritto di opzione sulle nuove azioni](#)

di Fabio Landuzzi

ACCERTAMENTO

[La rinuncia al TFM da parte dell'amministratore va comunque tassata](#)

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

IVA

[Trasferimento intra-UE di beni ceduti in loco previo assemblaggio](#)

di Marco Peirolo

CONTENZIOSO

[L'onere probatorio nel processo tributario](#)

di Luigi Ferrajoli

ENTI NON COMMERCIALI

[Enti non commerciali di tipo associativo alla verifica del modello EAS](#)

di Luca Caramaschi

BACHECA

[L'apertura della procedura e la formazione del passivo – Oneday Master](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Al nudo proprietario il diritto di opzione sulle nuove azioni

di **Fabio Landuzzi**

Quando le partecipazioni al capitale di una Spa, quindi rappresentate da azioni, o di una Srl, sono gravate dalla costituzione del **diritto di usufrutto**, in caso di **aumento di capitale sociale a pagamento**, il **diritto di opzione o di sottoscrizione** di cui all'art. 2352, co. 2, c.c., **spetta al socio titolare della nuda proprietà**, così che a questo soggetto saranno attribuite le azioni / partecipazioni di nuova emissione.

In questo senso si esprimono gli **Orientamenti societari** emessi dal **Consiglio Notarile delle Tre Venezie**, rispettivamente ai numeri **H.G.34** (per le Spa) e **I.G.51** (per le Srl).

Le **azioni / partecipazioni di nuova emissione** sono infatti attribuite al nudo proprietario, in quanto si deve escludere che sulle stesse possa intravedersi una **automatica estensione** del diritto di usufrutto il quale, pertanto, continua a gravare solo sulle **azioni già in circolazione**.

Tuttavia, nulla esclude che gli accordi fra le parti possano diversamente disporre.

In altri termini, nel silenzio degli accordi fra i soci, o delle disposizioni statutarie, è al **nudo proprietario** che **competete il diritto di opzionare e sottoscrivere le azioni** rappresentative del capitale di nuova emissione, o le quote di nuovo capitale nelle Srl. Ma è altrettanto **possibile che le parti** – nudo proprietario e usufruttuario – decidano con **un apposito atto** di disciplinare diversamente la fattispecie; sarà quindi possibile che essi prevedano consensualmente la **facoltà per l'usufruttuario di estendere il diritto di usufrutto** anche alle azioni di nuova emissione, a fronte della sua **partecipazione al sostenimento degli oneri** riferiti alla liberazione delle azioni stesse. Infatti, sottolinea il citato Orientamento notarile, se l'estensione del diritto di usufrutto dovesse avvenire senza concorso alle spese, si realizzerebbe una **donazione di cosa futura**, come tale nulla ai sensi dell'art. 771, c.c..

Anche in questa circostanza, tuttavia, ossia anche qualora le parti si accordino per l'**estensione del diritto di usufrutto** alle azioni di nuova emissione, deve essere rispettata la **disciplina prescritta dallo Statuto** della società emittente per la **regolare costituzione del diritto di usufrutto**.

A questo proposito, viene però ritenuta **legittima una clausola statutaria** che, nel porre i limiti e le condizioni alla costituzione del diritto di usufrutto sulle azioni / partecipazioni sociali, preveda anche un'apposita **deroga** qualora, proprio in forza dell'esistenza di un **accordo di estensione dell'usufrutto** alle azioni di nuova emissione, venga richiesta tale estensione da parte dell'usufruttuario.

Sempre in materia di usufrutto, un ulteriore **Orientamento societario** rubricato ai numeri **H.I.18** e **I.I.23**, afferma la legittimità della applicazione della **clausola di prelazione** anche al caso della **cessione del solo diritto di usufrutto** costituito sulle azioni / partecipazioni.

Non solo: è ritenuta legittima anche la clausola che prevede il **diritto di prelazione** in occasione della **costituzione del diritto di usufrutto** sulle azioni già in circolazione. In questa circostanza, ovvero nel caso di costituzione ex novo del diritto di usufrutto, il diritto che viene offerto agli altri soci dovrà avere le **stesse caratteristiche** di quello che si intende costituire a favore del terzo.

ACCERTAMENTO

La rinuncia al TFM da parte dell'amministratore va comunque tassata

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Come noto, al termine del mandato degli amministratori, la società provvede a corrispondere agli stessi un'**indennità**. Il presente intervento ha come intento l'analisi, sia da un punto di vista normativo che da un punto di vista della prassi, della **rinuncia del socio-amministratore all'indennità di fine mandato** alla luce della **recente ordinanza della Cassazione n. 1335 del 2016**. Nelle pronunce precedenti a quest'ultima, in sintesi, sono stati annullati quattro avvisi di accertamento con i quali si erano ritenuti assoggettabili a **ritenuta** d'imposta le rinunce alle indennità di fine mandato da parte di due soci – amministratori, rinunce per effetto delle quali le somme spettanti a tali titoli erano refluite nel patrimonio della società. La CTR afferma che *“la ritenuta viene meno ... non essendoci stato il pagamento”*, sebbene per rinuncia da parte dell'avente diritto. Inoltre sostiene che *“A mente del D.L. n. 7 del 2005, art. 7 e art. 55 T.U.I.R., la spontaneità della rinuncia al credito da parte dei soci non è tassabile, non avendo rilevanza fiscale, essendo assimilabile a versamenti del socio a fondo perduto o in conto capitale, con conseguente richiamo alla disciplina dell'art. 7 del D.L. precitato”*.

Si rende opportuno riportare le considerazioni espresse all'interno della **circolare 73/1994**, nella quale si asserisce che la disciplina prevista dall'art. 61, comma 5, e dall'art. 55, comma 4, del (vecchio) Tuir, per la **rinuncia dei soci ai crediti derivanti da precedenti finanziamenti**, sia stata estesa ai crediti di **qualsiasi natura**. Pertanto, secondo la citata circolare, tutti i crediti ai quali il socio rinuncia vanno portati ad aumento del costo della partecipazione, i quali per la società non costituiscono sopravvenienze attive. Naturalmente **la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa** (quali, ad esempio, i compensi spettanti agli amministratori e gli interessi relativi a finanziamenti dei soci) presuppone **l'avvenuto incasso giuridico del credito** e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche mediante applicazione della ritenuta di imposta.

Sul punto giova collegare l'impianto normativo ad oggi esistente ovvero:

- il **comma 4-bis dell'articolo 88 del Tuir**, nel quale si dispone che la **rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale**. A tal fine, il socio, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata tale valore; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero;
- il **comma 6 dell'articolo 94 del Tuir**, secondo cui l'ammontare dei versamenti fatti a fondo perduto o in conto capitale alla società dai propri soci o della rinuncia ai crediti

nei confronti della società dagli stessi soci nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia, **si aggiunge al costo** dei titoli e delle quote di cui all'articolo 85, comma 1, lettera c), in proporzione alla quantità delle singole voci della corrispondente categoria;

- il **comma 7 dell'articolo 101 del Tuir**, secondo cui i **versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale** alle società indicate al comma 6 dai propri soci e la rinuncia degli stessi soci ai crediti non sono ammessi in deduzione ed il relativo ammontare, nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia, si aggiunge al **costo della partecipazione**.

La decisione presa nell'ordinanza sopra citata mira ad evitare che la società possa beneficiare di **accantonamenti fiscalmente dedotti nel corso dei singoli periodi di imposta**, che non scontino alcuna imposizione fiscale, nonostante producano l'effetto ultimo di **incrementare il costo della partecipazione** e perciò di generare reddito, il quale finirebbe dunque per rimanere escluso da imposizione. Le considerazioni appena citate derivano da questo *iter* logico:

- la **rinuncia da parte dei soci a crediti**, quale che sia la natura (commerciale o finanziaria) dei crediti medesimi e la fonte che li ha generati, non costituendo sopravvenienza attiva e perciò non integrando materia imponibile, **non comporta tassazione a carico della Società**. Tale norma agevolativa non vale ad alterare, tuttavia, il regime fiscale, in capo ai soci, di ciò che costituisce oggetto di rinuncia;
- la norma agevolativa va letta in correlazione con l'art. 61, comma 5 (oggi art. 94, comma 6) e art. 66, comma 5 (oggi art. 101, comma 7) Tuir, per effetto dei quali l'ammontare relativo al credito oggetto di rinuncia si **aggiunge al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione** detenuta nella società debitrice e non è ammesso in deduzione in capo al socio;
- la **rinuncia al credito da parte del socio** costituisce, quindi, una prestazione che viene ad aumentare il patrimonio della società e può comportare anche l'aumento del valore delle sue quote sociali.

Sulla base dell'ultima considerazione, dunque, la **Cassazione ritiene che la rinuncia del credito da parte di un socio sia espressione della volontà di patrimonializzare la società** e che, pertanto, non possa essere equiparata alla remissione di un debito da parte di un soggetto estraneo alla compagine sociale. In altri termini, la rinuncia presuppone, il **conseguimento** del credito il cui importo, anche se non materialmente incassato, viene comunque **"utilizzato"**, sia pure con atto di disposizione avente natura di rinuncia.

Pertanto, se da un lato le **rinunce ai crediti non vengono considerate sopravvenienze attive**, dall'altro le stesse, secondo la giurisprudenza, non alterano il regime fiscale del credito che costituisce oggetto di rinuncia. In relazione a ciò, i crediti da lavoro autonomo del socio nei confronti della società, i quali, sebbene materialmente non siano stati incassati, **si considerano comunque conseguiti ed utilizzati**. Per gli stessi **sussiste l'obbligo di sottoporre a tassazione il relativo ammontare**, con applicazione, ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. 600/1973, della **ritenuta** fiscale, cui la società è tenuta quale sostituto d'imposta.

IVA

Trasferimento intra-UE di beni ceduti in loco previo assemblaggio

di **Marco Peirola**

Nell'ambito degli scambi intracomunitari di beni può accadere che la cessione sia posta in essere dal fornitore italiano soltanto **dopo l'invio dei beni nel territorio del Paese membro di destinazione**.

Si consideri il caso della società italiana che spedisce i beni nel Regno Unito ove saranno **assemblati dalla stessa società prima di essere venduti** al cliente ivi stabilito.

L'art. 36 della Direttiva n. 2006/112/CE dispone che, *"quando il bene spedito o trasportato dal fornitore o dall'acquirente oppure da un terzo deve essere installato o montato con o senza collaudo **da parte del fornitore o per suo conto**, si considera come luogo di cessione il **luogo dove avviene l'installazione o il montaggio**".*

La norma non prevede espressamente che l'invio dei beni nel Paese di destinazione debba essere effettuato in esecuzione di una cessione, per cui si potrebbe ritenere che il criterio territoriale previsto dalla norma in esame si applichi anche nell'ipotesi in cui i beni sono trasferiti da un Paese membro ad un altro **in assenza dell'ordine di acquisto da parte del cliente comunitario**.

Dall'analisi delle risposte fornite dalle Autorità fiscali nell'ambito della procedura di CBR (*Cross Border Ruling*), disponibili sul sito Internet della Commissione europea, si evince invece che il luogo della cessione **non è individuato in funzione dell'art. 36 della Direttiva n. 2006/112/CE** nel caso, identico a quello considerato, in cui una **società francese invia i beni nel Regno Unito dove saranno assemblati dalla stessa società prima di essere ceduti al cliente inglese**.

Nel documento si afferma che il fornitore francese effettua:

- un **trasferimento a "se stesso"**, assimilato ad una cessione intracomunitaria ai sensi dell'art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE, che beneficia dell'**esenzione** di cui all'art. 138 della stessa Direttiva. Il suddetto trasferimento dà luogo, nel Regno Unito, al corrispondente acquisto intracomunitario, che deve essere assoggettato a IVA dalla società francese ai sensi dell'art. 20 della Direttiva n. 2006/112/CE previa **apertura** di un numero di identificazione ai fini IVA;
- una **cessione interna** nei confronti del cliente inglese, al quale i beni sono ceduti dopo l'assemblaggio, senza tuttavia specificare se l'obbligo d'imposta deve essere assolto dalla società francese-codice di identificazione IVA inglese o, in *reverse charge*, dal

cliente inglese.

L'art. 36 della Direttiva n. 2006/112/CE sembrerebbe **incompatibile con la disciplina dei trasferimenti a "se stessi"**, assimilati alle operazioni intracomunitarie dal lato sia attivo che passivo ai sensi dei citati artt. 17 e 20 della Direttiva.

In pratica, se l'invio dei beni nel Paese membro di destinazione avviene in **esecuzione di una cessione**, ancorché quest'ultima si perfezioni soltanto a seguito della consegna dei beni installati, montati o assemblati, il trasferimento intracomunitario dei beni dal Paese di origine a quello di destinazione **non assume un'autonoma rilevanza ai fini IVA**, essendo posto in essere in dipendenza dell'operazione oggetto dell'ordine di acquisto.

Nel diverso caso in cui l'ordine di acquisto sia **successivo all'invio dei beni nel Regno Unito** trova, invece, applicazione il trattamento IVA esplicitato nell'ambito della procedura di CBR, con la suddivisione dell'operazione complessivamente posta in essere in **due distinte operazioni**, vale a dire il trasferimento a "se stessi" e la cessione interna.

Ritornando all'ipotesi precedente, in cui l'ordine di acquisto sia **anteriore all'invio dei beni nel Regno Unito**, la legislazione italiana si pone **in contrasto** con il citato art. 36 della Direttiva n. 2006/112/CE, in quanto l'art. 41, comma 1, lett. c), del D.L. n. 331/1993 qualifica come **non imponibile** ai fini IVA in Italia *"le cessioni, con spedizione o trasporto dal territorio dello Stato, nel territorio di altro Stato membro di beni destinati ad essere ivi installati, montati o assemblati da parte del fornitore o per suo conto"*.

Fermo restando che lo stesso trattamento si applica anche alle forniture di beni in dipendenza di contratti d'appalto, d'opera e simili (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464, § B.1.3), il disallineamento è evidente se si considera che la norma comunitaria qualifica l'operazione, **nella sua interezza**, come territorialmente rilevante nel Paese membro in cui avviene l'installazione, il montaggio o l'assiemaggio, quando invece la norma nazionale classifica l'operazione come **territorialmente rilevante in Italia, sia pure in regime di non imponibilità** e, in quanto tale, idonea a generare **plafond** per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'IVA e a concorrere all'acquisizione dello *status* di **esportatore abituale** del cedente italiano (circolare dell'Agenzia delle Dogane 27 febbraio 2003, n. 8, § 2).

Nell'ipotesi da ultimo considerata, in cui l'ordine di acquisto da parte del cliente inglese è anteriore all'invio dei beni nel Regno Unito, non è previsto – in base alla normativa inglese – l'**obbligo di identificazione** ai fini IVA del fornitore italiano siccome **l'imposta è dovuta dal cliente con il sistema del reverse charge**. Può, pertanto, affermarsi che, nonostante l'evidenziata discrasia tra la norma italiana e quella comunitaria, l'operazione resta assoggettata ad imposta in capo al cliente inglese senza che il fornitore nazionale debba aprire un numero di partita IVA nel Regno Unito.

CONTENZIOSO

L'onere probatorio nel processo tributario

di **Luigi Ferrajoli**

Con la **sentenza n. 955** emessa il **20 gennaio 2016**, la Corte di Cassazione si è pronunciata in tema di **onere della prova**, statuendo che, anche nel processo tributario, vige la regola generale prevista dall'art. 2697 cod. civ., secondo cui l'**Amministrazione finanziaria** che vanta un credito nei confronti del privato è tenuta a fornire la **prova** dei fatti costitutivi della propria pretesa.

Nel caso che ci occupa, la **CTP di Messina** aveva accolto il ricorso di un contribuente che aveva impugnato un **avviso di accertamento** relativo al recupero a tassazione di costi riferiti ad operazioni ritenute inesistenti rilevando la **mancata produzione in giudizio**, da parte dell'Amministrazione, del **PVC** a fondamento dell'avviso medesimo. In secondo grado, la CTR Sicilia aveva invece **accolto l'appello** proposto dall'Agenzia delle entrate la quale aveva lamentato il mancato esercizio da parte del giudice di prime cure del **potere istruttorio di acquisizione documentale** previsto dall'**art. 7, co. 3, del D.Lgs. n. 546/92**.

Investita della questione, la Suprema Corte ha analizzato la portata di tale norma (ora **abrogata** dal D.L. n.203/05, convertito in L. n.248/05), avente ad oggetto i **poteri istruttori** integrativi delle commissioni tributarie.

Poiché, in tema di distribuzione dell'**onere della prova**, anche nel processo tributario vale la regola generale dettata dall'**art. 2697 cod. civ.** e che, pertanto, in applicazione della stessa, *“l'amministrazione finanziaria che vanta un credito nei confronti del contribuente, è tenuta a fornire la prova dei fatti costitutivi della propria pretesa”* (ex multis Cass. n. 1946/2012, n. 13665/2001 e n. 2990/1979), i giudici di legittimità hanno osservato come i poteri istruttori conferiti al giudice tributario ai sensi del richiamato art. 7 soggiacciono ad una serie di **limiti operativi**.

Innanzitutto, tale norma, che attribuiva al giudice il **potere di disporre l'acquisizione d'ufficio di mezzi di prova**, deve essere interpretata alla luce del **principio di terzietà** sancito dall'**art. 111 della Costituzione**, che non consente al **giudice** di sopperire alle carenze istruttorie delle parti, ma gli **attribuisce** solamente un potere istruttorio in **funzione integrativa**, e **non integralmente sostitutiva**, degli elementi di giudizio (Cass. n. 673/07). In secondo luogo, i poteri anzidetti non sono arbitrari ed il loro effettivo – o mancato – esercizio doveva essere **adeguatamente motivato** (cit. Cass. n. 673/07).

Poiché, nel caso di specie, l'Agenzia aveva notificato un avviso al contribuente **richiamando espressamente elementi di indagine** ricavati dagli accertamenti operati dalla G.d.F. e il medesimo aveva conseguentemente **mosso delle contestazioni** sulla **correttezza della verifica**

operata e sull'attendibilità dei relativi esiti, è evidente che l'**onere** di dimostrare la legittimità della pretesa fiscale ricadesse proprio in capo all'Amministrazione finanziaria, **non potendo di certo prescindere dalla produzione del PVC**.

La Corte ha poi sottolineato la differenza tra "adeguatezza della motivazione" dell'atto impositivo e "**prova dei fatti**" posti a fondamento dello stesso, sottolineando come "***l'esistenza di una adeguata motivazione del primo non implica anche la prova dei fatti sui quali essa si regge***", essendo "***diverse ed entrambe essenziali le funzioni che l'una (motivazione dell'atto) e l'altra (prova dei fatti che ne sono posti a fondamento) sono dirette ad assolvere***".

Mentre, infatti, la **motivazione** degli atti dell'Amministrazione finanziaria di cui all' art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente (L. n. 212/00) è finalizzata a **rendere edotto il contribuente sull'an e sul quantum della pretesa tributaria**, consentendogli così di approntare sulla stessa un'idonea difesa (*"sicché il corrispondente obbligo deve ritenersi assolto con l'enunciazione dei presupposti adottati e delle relative risultanze"*), la **prova** "*attiene invece al diverso piano del fondamento sostanziale della pretesa tributaria ed al suo accertamento in giudizio in presenza di specifiche contestazioni dello stesso*".

Nel caso di specie, **in mancanza del PVC** più volte richiamato dall'avviso di accertamento e indicato come **indispensabile** nella sentenza di primo grado, **non si poteva certamente ritenere raggiunta la prova dei fatti costitutivi**.

Pertanto, **non potendo la sola motivazione dell'avviso di accertamento** – senza prova dei fatti affermati – valere a **superare le contestazioni mosse dal contribuente** aventi ad oggetto proprio l'esistenza e l'idoneità di quei fatti atti a giustificare il ragionamento effettuato dall'Amministrazione finanziaria, la Corte ha **accolto il ricorso** del contribuente e cassato la sentenza impugnata.

ENTI NON COMMERCIALI

Enti non commerciali di tipo associativo alla verifica del modello EAS

di Luca Caramaschi

Gli **enti non commerciali di tipo associativo** (ed in ambito sportivo, anche le società di capitali sportive dilettantistiche) che hanno subito **variazioni rispetto ai dati comunicati nel precedente modello EAS**, debbono effettuare le opportune verifiche al fine di ottemperare all'obbligo di **ripresentazione** del medesimo entro il prossimo **31 marzo 2016**. La verifica è particolarmente delicata in quanto non sempre risulta agevole comprendere quali siano le **variazioni "rilevanti"** che determinano l'obbligo di ripresentazione del modello, ma anche perché particolarmente gravose appaiono le **conseguenze** derivanti da tale inadempimento.

Il **modello EAS** ha infatti lo scopo di consentire l'applicazione delle disposizioni fiscali di favore contenute nell'art.4 del DPR 633/72 e art.148 del TUIR che permettono di **"decommercializzare"** le entrate derivanti da attività rese in conformità degli **scopi istituzionali** nei confronti degli associati.

Regole di presentazione e ripresentazione del modello

La presentazione del **modello EAS** costituisce un adempimento *"una tantum"* da effettuarsi **entro 60 giorni dalla costituzione dell'ente**, e va ripresentato unicamente in caso di **variazione** di talune informazioni fornite nel modello inviato precedentemente. Le istruzioni alla compilazione del modello EAS affermano letteralmente che *"Il presente modello deve essere nuovamente presentato, in caso di variazione dei dati precedentemente comunicati, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione (in tale evenienza inserire tutti i dati richiesti nel modello, anche quelli non variati)"*. La comunicazione delle variazioni deve quindi avvenire entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione e pertanto, entro il prossimo 31.03.2016 dovranno essere comunicate, mediante ripresentazione telematica del **modello EAS**, le variazioni *"rilevanti"* intervenute nel corso dell'esercizio sociale chiuso al **31 dicembre 2015** (nell'ipotesi di esercizio sociale coincidente con l'anno solare).

È, tuttavia, importante evidenziare il fatto che non tutte le variazioni generano un obbligo di **ripresentazione**. Vi sono infatti modifiche che **non** comportano l'**obbligo** di ripresentazione del **modello EAS**, in quanto ritenute *"fisiologiche"*. In tal senso le istruzioni alla compilazione dello stesso affermano che

*“Non è obbligatorio presentare un nuovo modello nel caso in cui, nella sezione “Dichiarazioni del rappresentante legale”, si verifichi una **variazione** dei soli dati relativi agli importi di cui ai punti 20 e 21, oppure del numero e dei giorni delle manifestazioni per la raccolta di fondi di cui al punto 33, oppure dei dati di cui ai punti 23, 24, 30 e 31”.*

Con la **risoluzione n. 125/E del 06.12.2010**, l'Agenzia entrate ha chiarito anche che la variazione dei **dati identificativi** dell'ente o del suo legale rappresentante non necessitano la ripresentazione del **modello EAS**. Se, quindi, da un esercizio all'altro si modificano tali dati non sussiste l'obbligo di ripresentazione del modello.

Relativamente alle informazioni contenute nei punti 20 (attività di sponsorizzazione o pubblicità commerciale) e 21 (utilizzo di messaggi pubblicitari) del **modello EAS**, occorre fare qualche importante precisazione, in quanto le istruzioni alla compilazione individuano come situazione che non genera l'obbligo di ripresentazione del modello la sola **variazione** degli **“importi”** e non anche delle altre informazioni richieste nelle varie colonne dei predetti righi. Ciò significa che solo le variazioni che, da un esercizio all'altro, interessano il dato numerico non sono generatrici dell'obbligo di **ripresentazione** del modello, mentre permane tale obbligo per la modifica delle informazioni che potremmo definire di tipo **“qualitativo”**.

Si riportano i seguenti esempi:

- associazione che ha dichiarato nel primo **modello EAS** di aver percepito un introito di euro 20.000,00 a fronte di un'attività di sponsorizzazione e nell'esercizio successivo tale importo si modifica in euro 25.000,00: in tale caso **non vi è obbligo di ripresentazione**
- associazione che nel primo modello EAS ha dichiarato di non aver percepito alcun provento derivante da attività di pubblicità o sponsorizzazione e nell'esercizio successivo percepisce proventi da attività di sponsorizzazione per euro 5.000,00: in tale caso **vi è obbligo di ripresentazione**
- associazione che nel primo **modello EAS** ha comunicato di aver percepito un contributo pubblicitario in una situazione da ritenersi “occasionale” (al di là delle consuete difficoltà di discriminare tra abitudine e occasionalità, va evidenziato che tale ultima situazione determina il mancato assoggettamento ad Iva di tali somme) e nell'esercizio successivo percepisce proventi da un'attività di sponsorizzazione ritenuta “abituale”: in tale caso **vi è obbligo di ripresentazione**

Le medesime considerazioni valgono con riferimento alle variazioni intervenute nei dati quantitativi da indicare al punto 21.

Anche in relazione alle informazioni da evidenziare nel punto 33 (organizzazione di manifestazioni per la raccolta fondi) occorre tenere in debita considerazione quanto affermato nelle istruzioni, che richiedono la **ripresentazione** del **modello EAS** solo nei casi di modifica delle informazioni qualitative da un esercizio all'altro. Al contrario, la modifica del numero e della durata delle manifestazioni organizzate dall'ente di tipo associativo non determina alcun

obbligo di comunicare tali **variazioni**. Con la **circolare n.45/E del 29.10.2009**, l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente precisato che in presenza di **più manifestazioni**, nel rigo 33) non si deve indicare la somma dei giorni di tutte le manifestazioni svolte bensì *“occorre indicare il numero di giorni della manifestazione che è durata più a lungo”*. A seguito di tale chiarimento non è stato precisato se a questo punto nella casella riferita al numero degli eventi vadano indicati tutti quelli svolti nel corso dell'esercizio. Se così è, le due caselle (numero e giorni) non hanno alcun tipo di collegamento.

Le variazioni intervenute nei **punti 23) e 24)** del modello, riservati alle entrate e dimensioni dell'ente di tipo associativo, non sono rilevanti ai fini dell'obbligo di rappresentazione del **modello EAS**. Si tratta, con evidenza, di **dati quantitativi** che necessariamente si modificano da un esercizio all'altro e che avrebbero comportato, di conseguenza, per comunicare le variazioni, la sistematica rappresentazione del modello EAS.

Anche con riferimento ai dati quantitativi contenuti nei **punti 30) e 31)**, relativi alle erogazioni liberali e contributi pubblici, nessuna rilevanza assumono le variazioni intervenute da un esercizio all'altro ai fini dell'obbligo di **rappresentazione** del modello EAS.

In pratica, ad esclusione delle predette situazioni, le variazioni intervenute in un qualunque altro dei dati indicati nel precedente **modello EAS** comportano l'**obbligo di rappresentazione** dello stesso.

Per chi al 31 marzo 2016 non avrà ottemperato al predetto obbligo di rappresentazione del modello EAS, essendone obbligato, vale in conclusione la pena di evidenziare la possibilità di fare ricorso all'istituto della **remissione in bonis**, istituto introdotto dall'art.2 c.1 del D.L. n.16/12 al fine di evitare che mere dimenticanze relative a comunicazioni ovvero, in generale, ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente precludano al contribuente la possibilità di fruire di **benefici fiscali** o di **regimi opzionali**. Con la **circolare n.38/E del 28.09.2012** e con la **risoluzione n.110/E del 12.12.2012**, l'Agenzia delle entrate ha evidenziato che anche l'omesso invio del **modello EAS** può beneficiare dell'istituto della remissione *in bonis* ma a condizione che *“non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza”*. Per effettuare la **regolarizzazione** l'ente deve effettuare la comunicazione telematica *“entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile”*, da intendersi come la **prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione** e versare una **sanzione** di 258 euro tramite modello F24 indicando il codice tributo 8115 (viene esclusa la possibilità di compensare con crediti l'importo della sanzione).

BACHECA

L'apertura della procedura e la formazione del passivo – Oneday Master

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

[La giornata formativa](#) intende delineare in modo pratico le funzioni e gli adempimenti che gravano sul professionista chiamato a gestire la fase iniziale della procedura fallimentare, anche alla luce delle importanti novità introdotte in materia. Si evidenzieranno inoltre gli aspetti principali relativi alla gestione dei rapporti pendenti alla data della dichiarazione di fallimento nonché alla verifica dei crediti per la formazione del passivo. Tutto ciò avendo riguardo alle indicazioni desumibili dalla migliore prassi professionale e dai più recenti orientamenti giurisprudenziali.

PROGRAMMA

LA FASE ISTRUTTORIA E DI APERTURA DELLA PROCEDURA

- Dichiarazione di fallimento e adempimenti iniziali del curatore fallimentare
- Gli organi fallimentari

PRATICA PROFESSIONALE: impostazione della procedura

LA GESTIONE DEI RAPPORTI GIURIDICI PENDENTI

- La disciplina delle principali fattispecie contrattuali
- Gli effetti delle procedure concorsuali sui rapporti di lavoro

LA FORMAZIONE DEL PASSIVO

- La fase necessaria: la verifica dei crediti
- La fase eventuale: tardive ed impugnazioni

PRATICA PROFESSIONALE: esame di atti e documenti

SEDI E DATE

Bologna – Hotel NH De La Gare – 21/03/2016

Roma – Centro Congressi Cavour – 18/03/2016

Trento Hotel NH Trento – 24/03/2016

Venezia – Novotel Venezia Mestre Castellana – 14/03/201

CORPO DOCENTE

Fabio Miccio