

LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE E LE PROLOCO

(AVV. GABRIELE SEPIO 19 GIUGNO 2020)

LA DECOMMERCIALIZZAZIONE DELLE ATTIVITÀ DI SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE

Ambito applicativo e criticità applicative

Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno, è previsto un regime di decommercializzazione in relazione **«all'attività di somministrazione di alimenti e bevande, anche se effettuate verso corrispettivi, effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar e esercizi similari e l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempreché le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3»** (art. 148, comma 5 del TUIR).

Con riferimento all'ambito soggettivo, stando al tenore letterale, l'agevolazione fiscale sembrerebbe applicarsi nei soli confronti degli enti **dotati della qualifica di APS**, a condizione che siano ricompresi tra gli enti nazionali le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno (di cui all'art. 3, comma 6, lett. d) della L. n. 287/1991).

Tale interpretazione trova conforto dai chiarimenti forniti dalla prassi dell'Amministrazione finanziaria che, con la Circolare n. 124/E del 1998, ha precisato che la previsione di non commercialità di cui all'art. 111, comma 4-bis (oggi, art. 148, comma 5) TUIR **ha effetto nei confronti delle sole APS**.

In particolare, con la citata circolare, l'Amministrazione finanziaria ha sancito la non commercialità **«esclusivamente a favore delle APS ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lettera e), della L. n. 287/1991»** (cioè gli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno), a patto che ricorrano le seguenti condizioni:

1. a) **l'attività deve essere effettuata da bar ed esercizi similari presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale;**
2. b) **l'attività sia svolta nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti anche di altre 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 dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;**
3. c) **deve trattarsi di attività strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali.**

L'espressa previsione di non commercialità alle sole APS trova conferma anche in quanto espresso da altri documenti di prassi, ai sensi della quale **«per tutti gli altri enti di tipo associativo, assumerebbe carattere commerciale l'attività di somministrazione di alimenti o bevande nei bar interni ai propri circoli ricreativi, anche se svolta nei confronti dei propri associati»** (Risoluzione n. 217/E del 1995).

Sul punto giova segnalare che i decreti del Ministero dell'Interno di riconoscimento dell'ente nazionale come avente finalità assistenziali fanno

generalmente riferimento allo svolgimento delle attività istituzionali “*anche attraverso le proprie dipendenze periferiche*” e stando ad una lettura in combinato disposto dei commi 3 e 5 dell’art. 148 del TUIR, si ritiene che **il regime di decommercializzazione di cui all’art. 148, comma 5 del TUIR** possa trovare applicazione nei confronti delle associazioni di promozione sociale, a patto che quest’ultime **siano associate all’ente nazionale con finalità assistenziali (UNPLI)**.

Pertanto, l’agevolazione in parola non sembrerebbe potersi applicare ai circoli affiliati diversi da quelli dotati della qualifica di APS.

Tale convincimento trova altresì conferma anche alla luce di quanto previsto nel **Codice del Terzo settore**, che all’art. 85, comma 4 del CTS riprende in via speculare la formulazione contenuta nell’art. 148, comma 5 del TUIR con specifico riferimento agli enti dotati della qualifica di APS.

In relazione all’attività di somministrazione di alimenti e bevande, si segnala che il d.P.R. n. 235/2001 introduce delle semplificazioni a livello autorizzativo per lo svolgimento delle attività da parte delle associazioni e circoli privati.

Tale disciplina ai fini del rilascio dell’autorizzazione per lo svolgimento delle attività di somministrazione di alimenti e bevande **si distingue a seconda che le associazioni/circoli aderiscano o meno ad enti nazionali aventi finalità assistenziali riconosciute dal Ministero dell’Interno** (di cui all’art. 3, comma 6, lett. d) della L. n. 287/1991).

Tra questi enti aventi finalità assistenziali riconosciuti dal Ministero dell’Interno si ricomprende anche UNPLI ai sensi del D.M. 11976 del 18.6.1968 e del D.M. 21714 dell’11.2.2000.

In particolare, per le **associazioni e i circoli** (di cui all’art. 148, comma 3 del TUIR), aderenti ad enti nazionali le cui finalità assistenziali **che intendano svolgere attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede istituzionale**, sono tenuti a:

- presentare al Comune, ove si svolge l’attività, **una denuncia di inizio attività ai sensi dell’art. 19 della L. 241/1990 e ss.mm.ii., che viene comunicata per conoscenza alla competente Azienda Sanitaria Locale (ASL) per il parere necessario ai fini dell’eventuale rilascio dell’autorizzazione di idoneità sanitaria.**

In tale denuncia il legale rappresentante dell’associazione/circolo deve dichiarare:

1. l’ente nazionale con finalità assistenziali al quale aderisce (es. UNPLI);
2. il tipo di attività di somministrazione;
3. L’ubicazione e la superficie dei locali adibiti alla somministrazione;
4. che l’associazione si trova nelle condizioni di cui all’art. 148, comma 3, 5 e 8 del TUIR;
5. che il locale, ove è esercitata la somministrazione, è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria e ai criteri di sicurezza stabiliti dal Ministero dell’interno e di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.

A tale dichiarazione il legale rappresentante dovrà presentare in allegato anche l’atto costitutivo e lo statuto.

Laddove l’attività di somministrazione sia affidata in gestione a terzi, l’art. 2 del d.P.R. 235/2001 stabilisce che questi debbano risultare iscritti nel registro delle imprese.

Inoltre, se il circolo o l’associazione **non si conforma alle clausole di cui all’art. 148, comma 8 del TUIR**, l’esercizio dell’attività di somministrazione di alimenti

e bevande è subordinato all'iscrizione nel registro delle imprese del legale rappresentante del circolo o dell'associazione o di un suo delegato e al rilascio dell'autorizzazione.

Il legale rappresentante dell'associazione o circolo è altresì obbligato a comunicare immediatamente al Comune:

- **le variazioni intervenute successivamente alla dichiarazione in merito alla sussistenza dell'adesione agli enti nazionali aventi finalità assistenziali (di cui all'art. 3, comma 6, lett. e) della L. 287/1991), nonché**
- **la sussistenza delle condizioni previste dall'art. 148, comma 8 del TUIR.**

Resta ferma, in ogni caso, la possibilità per il Comune di effettuare controlli ed ispezioni.

Discorso diverso, invece, per le associazioni e i circoli (di cui all'art. 148, comma 3 del TUIR) non aderenti a enti nazionali aventi finalità assistenziali, che intendano svolgere direttamente attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede istituzionale.

In questo caso, l'ente è tenuto a presentare domanda al Comune, dichiarando:

- 1. il tipo di attività di somministrazione;**
- 2. l'ubicazione e la superficie del locale adibito alla somministrazione;**
- 3. che l'associazione ha le caratteristiche di ente non commerciale, ai sensi degli artt. 148 e 149 del TUIR;**
- 4. che il locale, ove è esercitata la somministrazione, è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria e ai criteri di sicurezza e di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.**

Alla domanda è allegato l'atto costitutivo o lo statuto.

Laddove l'attività di somministrazione sia affidata in gestione a terzi, l'art. 3 del d.P.R. 235/2001 stabilisce che questi debbano risultare iscritti nel registro delle imprese.

Ai fini del rilascio dell'autorizzazione, il Comune verifica che lo statuto dell'associazione preveda modalità volte a garantire l'effettività del rapporto associativo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa, nonché lo svolgimento effettivo dell'attività istituzionale.

Inoltre, se il circolo o l'associazione non si conforma alle condizioni di cui agli artt. 148 e 149 del TUIR, l'esercizio dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande è subordinato all'iscrizione nel registro delle imprese del legale rappresentante del circolo o dell'associazione o di un suo delegato.

Il legale rappresentante dell'associazione o circolo è altresì obbligato a comunicare immediatamente al Comune:

- **le variazioni intervenute successivamente alla dichiarazione in merito al rispetto delle condizioni previste dagli artt. 148 e 149 del TUIR.**

Resta ferma, in ogni caso, la possibilità per il Comune di effettuare controlli ed ispezioni

Con specifico riguardo al locale destinato alla somministrazione, lo stesso deve rispettare precise caratteristiche (ai sensi dell'art. 2 del D.M. 564/1992 come modificato dal D.M. 534/1994).

In particolare, il locale dell'associazione o del circolo privato:

- **deve essere ubicato all'interno della struttura adibita a sede del circolo o dell'ente collettivo;**
- **non deve avere accesso diretto da strade, piazze o altri luoghi pubblici;**

- **all'esterno della struttura non possono essere apposte insegne, targhe o altre indicazioni che pubblicizzino le attività di somministrazione esercitate all'interno.**
- Come illustrato, l'accesso alla procedura di semplificazione a livello autorizzativo di cui al d.P.R. n. 235/2001 prevede, dal punto di vista fiscale, **il rispetto delle condizioni di cui all'art. 148, comma 3, 5 e 8 del TUIR**, pena l'assoggettamento ad imposizione dell'attività di somministrazione e, limitatamente al mandato adeguamento alle prescrizioni di cui al comma 8 del citato art. 148, all'iscrizione nel registro delle imprese.
- A ben vedere, le difficoltà applicative legate al d.P.R. n. 235/2001 derivino da un difetto di coordinamento normativo alla luce delle disposizioni recate dal CTS che, pur prevedendo un regime di decommercializzazione analogo a quello dell'art. 148, comma 5 del TUIR, non prevedono alcuna modifica che tenga conto dell'evoluzione normativa delle associazioni di promozione sociale (APS) nel Terzo settore.