

## Edizione di lunedì 5 ottobre 2015

### EDITORIALI

#### [Una settimana al via di Master Breve](#)

di Sergio Pellegrino

### CONTENZIOSO

#### [La posizione di garanzia del titolare di ditta individuale](#)

di Luigi Ferrajoli

### DICHIARAZIONI

#### [Il prospetto delle opere, forniture e servizi in corso di esecuzione](#)

di Federica Furlani

### IVA

#### [Le sanzioni applicabili per i modelli Intrastat](#)

di Marco Peirolo

### ENTI NON COMMERCIALI

#### [Bar dei circoli: come fare per non sbagliare...](#)

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

## EDITORIALI

---

### **Una settimana al via di Master Breve**

di Sergio Pellegrino

**Martedì prossimo** inizia la [\*\*17a edizione di Master Breve\*\*](#), con le prime tre sedi coinvolte: Belluno (che è una *new entry*), Trento e Verona.

Nei giorni successivi partiranno, via via, le **altre 37 sedi**, per concludere la prima (delle sette giornate) di Master Breve il **30 ottobre** con Milano, Busto Arsizio, Roma e Napoli.

In questi giorni che ci separano dalla partenza, per noi ovviamente molto intensi, stiamo completando la definizione degli **aspetti organizzativi**, sempre delicati considerando i numeri che stanno dietro ad un percorso “itinerante” un po’ ovunque in Italia e che “movimenta” migliaia di Professionisti, e quelli **didattici**, con il nostro **Comitato Scientifico** impegnato a preparare i contenuti di questa **prima giornata**.

Nella **sessione di aggiornamento**, tradizionalmente dedicata a fare il punto della situazione circa gli avvenimenti intervenuti nella pausa estiva, quest’anno abbiamo avuto l’imbarazzo della scelta circa le tematiche da affrontare, attese le numerosissime novità contenute, in particolar modo, nei **decreti attuativi della legge delega**.

Abbiamo ovviamente dovuto fare una **selezione degli argomenti** da analizzare in sede congressuale.

Partiremo, necessariamente alla luce delle molte novità, da un loro **inquadramento sistematico**, per fornire a tutti i Colleghi le “coordinate” necessarie per districarsi di fronte a modifiche normative significative, ma, nel contempo, frammentate e con decorrenze diverse.

Dedicheremo poi un ampio spazio agli interventi attuati con il **decreto crescita e internazionalizzazione**: dalle misure relative alla deduzione degli interessi passivi alle nuove regole sui costi *black list*, dalle novità sulla deduzione delle perdite su crediti alle spese di rappresentanza e alla norma autentica sugli accertamenti su cessioni di aziende e immobili.

Ci soffermeremo quindi sull’impatto del **jobs act su collaborazioni e associazioni in partecipazione**, tra periodo transitorio e disciplina a regime.

Apriremo poi la pagina del nuovo **abuso del diritto**, con l’“archiviazione” della controversa norma antielusiva dell’art. 37 bis del D.P.R. 600/1973, e le importanti novità in tema di **raddoppio dei termini** per l’accertamento.

Ci sarà quindi un doveroso, dal punto di vista operativo, passaggio sulla questione della **trasmmissione telematica di fatture e corrispettivi**, così come l'analisi di **alcuni spunti interessanti derivanti dalla prassi e la giurisprudenza** degli ultimi mesi.

Nella **sessione di approfondimento** analizzeremo invece le **importanti novità** che interessano **l'attività del revisore e del sindaco**.

Partiremo con l'introduzione in Italia dei nuovi **principi di revisione ISA** e ragioneremo sulla loro rilevanza giuridica.

Affronteremo quindi il tema dell'organizzazione delle **verifiche periodiche del revisore** secondo il nuovo principio (ISA Italia) 250B e le **novità più rilevanti contenute nei diversi principi di revisione**.

Ci soffermeremo poi sull'attività del **Collegio Sindacale**, esaminando le **nuove norme di comportamento 2015** e affrontando la tematica del **delicato ruolo** che deve essere svolto nelle **situazioni di difficoltà delle imprese disciplinate dagli articoli 2446 e 2447 del Codice**, con le osservazioni da formulare nelle situazioni infrannuali predisposte a tal fine.

Ma *Master Breve* non si esaurisce in sede congressuale, continuando anche dopo: in questa edizione in particolare, con le novità di **LinkedIn** e delle monografie in formato **e-book**.

Con **LinkedIn** vogliamo innanzitutto rendere **più attiva la partecipazione dei Colleghi a Master Breve**, diventando questa la sede per ulteriori confronti e "contaminazioni" reciproche.

Chi aderirà al **Gruppo Master Breve su LinkedIn** avrà poi la possibilità di consultare i **materiali didattici** che stiamo producendo attraverso degli **e-book**, che consentiranno di accedere ai contenuti **in modo più funzionale rispetto alla dispensa cartacea**: si potranno infatti **consultare direttamente i riferimenti** normativi, giurisprudenziali e di prassi, guardare i **video** predisposti dai componenti del Comitato Scientifico che affrontano ulteriori tematiche rispetto a quelle trattate in aula, soprattutto chi utilizzerà gli *e-book* avrà la garanzia di disporre di **monografie costantemente aggiornate** anche nei mesi successivi rispetto alla trattazione di quella tematica in aula.

**Manca davvero poco ... a questo punto non mi resta che dare appuntamento a tutti i Colleghi nelle diverse sedi congressuali di *Master Breve*.**

## CONTENZIOSO

### ***La posizione di garanzia del titolare di ditta individuale***

di Luigi Ferrajoli

Con l'interessante **sentenza n. 38788/2015**, la Corte di Cassazione si è espressa sul tema della **responsabilità** del titolare di ditta individuale per **reati tributari commessi dal gestore** di fatto della medesima.

Nella fattispecie in esame la titolare di una ditta individuale era stata ritenuta colpevole dalla Corte di appello di Brescia dei **reati puniti dagli articoli 8 e 10 D.Lgs. 74/2000** per avere **occultato**, ovvero **distrutto** in tutto o in parte, le **scritture contabili** di cui è obbligatoria la tenuta e conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi del volume d'affari, nonché per avere emesso, in concorso con il marito quale gestore di fatto, **fatture per operazioni** in tutto o in parte **inesistenti**.

La Corte di appello aveva osservato che la Guardia di Finanza aveva eseguito una verifica fiscale a carico dell'impresa che era risultata **priva di struttura aziendale e di dipendenti** (con la sola eccezione del marito dell'amministratrice), tuttavia il **volume di affari era lievitato** da 30.974,00 euro, per l'anno 2005, a 1.668.738,00 euro, per l'anno 2007.

La titolare non era stata in grado di **esibire la documentazione fiscale** e l'analisi delle movimentazioni aveva evidenziato il transito di diversi milioni di euro sui conti correnti riconducibili alla medesima; inoltre era stato accertato che, contestualmente al versamento degli assegni bancari e/o alla ricezione di un bonifico bancario, l'imputata emetteva **assegni circolari e/o bonifici di importo** pressoché **corrispondente** alla somma incassata.

L'ulteriore constatazione, secondo la quale non risultavano i **nomi dei fornitori delle merci** che la società dichiarava apparentemente di aver ceduto ai propri clienti, faceva logicamente concludere, secondo la Corte territoriale, nel senso che **si trattava di una "cartiera"**.

L'imputata ha proposto ricorso in Cassazione, eccependo l'illogicità della motivazione in ordine alla sussistenza del dolo (articolo 606, comma 1, lett. e), Cod. proc. civ.) e sostenendo di essere **totalmente estranea alle attività gestorie dell'impresa** che, invece, avrebbero fatto capo esclusivamente all'amministratore di fatto, ossia al marito, con la conseguenza che doveva escludersi in capo alla ricorrente ogni consapevolezza in ordine al meccanismo fraudolento in cui il medesimo operava.

La Cassazione ha dichiarato inammissibile il ricorso, ritenendo il motivo manifestamente infondato in quanto la Corte di appello aveva giustamente rilevato che l'imputata era risultata **titolare della ditta individuale**, con la conseguenza che erano a lei **direttamente riconducibili**

**tutti i rapporti di vario tipo intrattenuti dall'impresa**, tra i quali i numerosi rapporti di conto corrente bancario su cui la ricorrente stessa aveva operato provvedendo, incassati gli importi inviati dalle ditte clienti per l'emissione delle fatture per operazioni inesistenti, ad eseguire i vari storni, posto che le somme venivano immediatamente prelevate in contanti (al netto dell'Iva) e restituite al destinatario della fattura.

Ed inoltre, quand'anche il meccanismo truffaldino fosse stato ideato dal marito (unico dipendente della ditta individuale), **il concorso della ricorrente**, secondo la Corte d'appello, **era stato determinante e consapevole**, atteso che la stessa aveva direttamente operato, ed in modo distorto, con riferimento a tutti i rapporti bancari intrattenuti, e che tali operazioni potevano svolgersi esclusivamente con la coscienza, da parte sua, della contrarietà delle azioni compiute ad ogni elementare ed intuitiva regola di conduzione di impresa.

Secondo la Cassazione, quindi, la responsabilità della ricorrente era stata correttamente affermata, data la prova positiva di una **concreta ingerenza della medesima negli affari della ditta a lei intestata**, e risultava del tutto pretestuoso quindi sostenere che la titolare fosse una semplice prestanome, completamente disinteressata agli andamenti aziendali e che tutti gli affari economici fossero gestiti dal marito senza implicazione di alcun genere da parte sua.

La Cassazione ha inoltre precisato che **il soggetto titolare di una ditta "apparentemente" individuale è penalmente responsabile** – o a titolo di dolo diretto, per la consapevolezza che dalla condotta omissiva possano scaturire gli eventi tipici del reato, o a titolo di dolo eventuale per la semplice accettazione del rischio che questi si verifichino – anche nel caso in cui la gestione dell'impresa sia, di fatto, svolta da terzi, gravando sull'imprenditore "palese", quale legale rappresentante e titolare dell'impresa, **i doveri positivi di vigilanza e di controllo sulla corretta gestione** di essa (v. *ex multis* Cassazione sentenza n. 25047 del 2011), anche nei casi in cui egli, in quanto titolare della ditta individuale, sia mero prestanome di altri soggetti che agiscano quali gestori di fatto.

Secondo la Cassazione, tale principio fonda sul presupposto che i soggetti titolari di imprese individuali, **al pari degli amministratori di società**, sono titolari di una posizione di garanzia nel senso che su di loro comunque incombe **l'obbligo di impedire l'evento pregiudizievole**, anche se prodotto da una condotta costituente reato posta in essere da altri.

La Cassazione chiarisce che *"Esiste cioè un dovere giuridico di attivarsi -ovviamente quando si abbia la consapevolezza che il gestore di fatto ponga in essere condotte integranti il reato - per evitare che l'evento temuto si verifichi e tale dovere, in considerazione dell'elemento tipicamente personale, è ancora più stringente in quanto la ditta individuale coincide con la persona fisica titolare di essa e, perciò, non costituisce un soggetto giuridico autonomo, sia sotto l'aspetto sostanziale che sotto quello processuale"*.

## DICHIARAZIONI

---

### ***Il prospetto delle opere, forniture e servizi in corso di esecuzione*** di Federica Furlani

Non sempre ci ricordiamo di quei documenti che un tempo costituivano **“allegati” alla dichiarazione dei redditi**, il cui obbligo di presentazione all’Agenzia delle entrate è venuto meno con la modalità telematica di trasmissione del modello Unico.

Ora questi “allegati” devono comunque essere prodotti, conservati ed esibiti tempestivamente su richiesta degli organi verificatori.

In merito al **Prospetto delle opere, forniture e servizi in corso di esecuzione**, l’**articolo 93, comma 6, Tuir**, prevede che, alla dichiarazione dei redditi debba essere **allegato**, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un **prospetto recante l’indicazione**:

- degli **estremi del contratto**;
- delle **generalità** e della **residenza del committente**;
- della **scadenza prevista**;
- degli **elementi tenuti a base per la valutazione**;
- della **collocazione di tali elementi nei conti dell’impresa**.

Siamo nell’ambito della valutazione fiscale delle opere in corso di esecuzione ultrannuali per le quali l’articolo 93, comma 2, Tuir prevede come unico criterio di imputazione quello dei **corrispettivi pattuiti**, che spalma il ricarico previsto in modo graduale sulla durata dell’opera.

La valutazione va pertanto effettuata imputando alle **rimanenze dei lavori in corso** i corrispettivi pattuiti anziché i costi, in relazione all’avanzamento dell’opera. Le rimanenze, oltre a rettificare i costi sostenuti nell’esercizio e in quelli precedenti (indicati in bilancio come rimanenze iniziali), comprendono pertanto anche il margine di utile riferibile alla parte di prestazioni già eseguita ed imputabile all’esercizio medesimo.

Qualsiasi metodologia di imputazione *pro quota* del corrispettivo pattuito è valida, purché rispondente a corretti **principi contabili** (OIC 23: metodo *cost to cost*, ore lavorate, unità consegnate, ...).

Al fine di “spiegare” il valore attribuito alle rimanenze è prevista la necessità di compilare un prospetto con i dati atti allo scopo.

La **C.M. n. 36/9/1986 del 1986** all’Allegato A contiene un *fac-simile* del prospetto che richiede l’indicazione:

- dei dati dei **corrispettivi nominali pattuiti** in contratto e delle eventuali variazioni pattuite con contratti aggiuntivi;
  - delle **maggiorazioni di prezzo** già definite;
  - degli **importi liquidati in via definitiva**, i quali, essendo accettati senza riserve dal committente, cui si trasferisce il relativo rischio proprietà (anche solo di singoli lotti), si devono comprendere tra i ricavi d'esercizio;
  - dei **criteri** e le **procedure di determinazione** dei valori attribuiti alle **commesse in esecuzione** a fine esercizio.

Al fine di adempiere l'obbligo previsto dall'articolo 93, comma 6, Tuir si riporta di seguito il *fac-simile* del prospetto.

## Prospetto delle opere, forniture e servizi in corso di esecuzione

## VALUTAZIONI ESEGUITE AL

N. **DEL RIEPILOGO ALLEGATO B**

Contratto del ..... registrato a .....  
il ..... al n. ....

**Oggetto:** .....

### Contratti aggiuntivi:

- data di stipula ..... registrato a .....  
il ..... al n. ....

- committente: generalità o ragione sociale, residenza o sede legale, C.F.

- data prevista ultimazione lavori: .....

#### A. Corrispettivi nominali complessivamente pattuiti:

**B. Maggiorazioni di prezzo già definite**

- richiesta del ..... € ..... definiti  
 - richiesta del ..... € ..... definiti

**Totale B.** ..... € .....

**C. Importi già liquidati in via definitiva**

- liquidazione del .....  
 - liquidazione del .....  
**Totale C.** ..... € .....

**D. Ammontare complessivo dei corrispettivi pattuiti non ancora liquidato in via definitiva (A + B - C)** ..... € .....

**E. Valutazione delle prestazioni eseguite non ancora liquidate in via definitiva (periodo dal ..... al .....**)

1. Stato avanzamento lavori presentati al committente e non ancora liquidati a titolo definitivo

- SAL n. ..... lavori del ..... al ..... inviato il .....  
 - SAL n. ..... lavori del ..... al ..... inviato il .....  
 - SAL n. ..... lavori del ..... al ..... inviato il .....  
**Totale E/1** ..... € .....

2. Valutazione delle prestazioni eseguite dalla data dell'ultimo stato avanzamento lavori presentati al committente, alla data di fine periodo di imposta (dal ..... al .....

Presentazione	Quantità	Riferimento contabile		Corrispettivo pattuito	
		Costo	Conto	Unitario	Totale
<i>Esempio:</i>					
Manodopera	ore n. .....	€ .....	c/A	€ .....	€ .....
Calcestruzzo	mc. .....	€ .....	c/B	€ .....	€ .....
Ferro	q.li .....	€ .....	c/C	€ .....	€ .....
.....	.....	€ .....		€ .....	€ .....
Materiali vari	.....	€ .....	c/E-F-G	€ .....	€ .....

<b>Totale E/2</b>	€ .....
3. Maggiorazioni di prezzo da definire	
- Richiesta del ..... € ..... valutata	€ .....
- Richiesta del ..... € ..... valutata	€ .....
- Richiesta del ..... € ..... valutata	€ .....
<b>Totale E/3</b>	€ .....
<b>F. Valore contabilizzato</b>	€
1. Valutazione totale eseguita (E/1 + E/2 + E/3)	€ .....
2. Meno: rischio contrattuale ..... % * (abrogato co. 3 art. 93 Tuir)	€ .....
3. Valutazione contabilizzata	€ .....

## IVA

---

### **Le sanzioni applicabili per i modelli Intrastat**

di Marco Peirolo

Le **sanzioni applicabili** per i **modelli Intrastat** sono diverse a seconda che le violazioni riguardino i dati riepilogati ai fini fiscali o quelli riepilogati ai fini statistici.

Gli uffici abilitati a ricevere gli elenchi riepilogativi e quelli incaricati del controllo degli stessi, se rilevano **omissioni, irregolarità o inesattezze** nella loro compilazione, provvedono direttamente all'integrazione o alla correzione, dandone notizia al contribuente; se, invece, rilevano **la mancata presentazione** di tali elenchi, ovvero non hanno la disponibilità dei dati esatti, inviano **richiesta scritta** al contribuente invitandolo a presentare entro un **termine**, comunque **non inferiore a 30 giorni**, gli elenchi ad un ufficio doganale abilitato, ovvero a comunicare all'ufficio richiedente i dati necessari per rimuovere le omissioni, le irregolarità o le inesattezze riscontrate (articolo 34, comma 1, D.L. 41/1995).

Le **violazioni fiscali** sono sanzionate ai sensi dell'articolo 11, comma 4, D.Lgs. 471/1997, il quale prende in considerazione l'omessa presentazione degli elenchi, ovvero la loro incompleta, inesatta o irregolare compilazione.

La **sanzione** va **da 516,00 a 1.032,00 euro per ciascun elenco** ma, la presentazione dell'elenco omesso entro il termine di 30 giorni dall'invito dell'ufficio competente a riceverlo o incaricato al controllo, determina la **riduzione della sanzione alla metà**.

Per effetto dell'articolo 34, comma 5, D.L. 41/1995, non dà invece luogo all'applicazione della sanzione la correzione dei dati inesatti e l'integrazione dei dati mancanti, **se "spontanea"** o effettuata **a seguito di richiesta dell'ufficio**.

In pratica, se l'elenco è stato presentato, i dati mancanti o inesatti possono essere integrati o corretti senza che sia applicata la sanzione, mentre, se l'elenco non è stato presentato, la sanzione è ridotta alla metà in caso di presentazione dell'elenco nel termine di 30 giorni dalla richiesta dell'ufficio.

L'**omessa o tardiva presentazione** degli elenchi può essere **regolarizzata** ai sensi dell'articolo 13 D.Lgs. 471/1997, cioè con il **ravvedimento operoso**, dovendosi escludere la non punibilità prevista per le "violazioni meramente formali". Come, infatti, precisato dall'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 20/E/2005, l'articolo 6, comma 5-bis, D.Lgs. 472/1997 non si applica per quelle violazioni, **pur sempre formali**, aventi ad oggetto la presentazione, entro termini predeterminati normativamente, di atti che, per definizione, sono soggetti a controllo, tra i quali sono senz'altro da ricondurre gli elenchi riepilogativi delle operazioni

intracomunitarie.

È pertanto possibile effettuare la regolarizzazione con la presentazione e il versamento della relativa sanzione ridotta, pari a **64,50 euro** (1/8 di 516,00 euro), entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione. La sanzione ridotta deve essere versata con il modello F24, indicando il **codice tributo "8911"** e, quale anno di riferimento, quello cui si riferisce la violazione.

Sono, inoltre, applicabili gli istituti del **cumulo giuridico** (articolo 12 D.Lgs. 472/1997) e della **definizione agevolata delle sanzioni** (articolo 16 D.Lgs. 472/1997).

Le **violazioni statistiche** sono sanzionate dall'articolo 34, comma 5, D.L. 41/1995, il quale – nella formulazione vigente sino alle intervenute modifiche introdotte dal Decreto sulle semplificazioni fiscali – prevedeva che l'omessa o inesatta compilazione dei dati statistici fosse punita con la sanzione:

- da 207,00 a 2.066,00 euro, per persone fisiche;
- da 516,00 a 5.164,00 euro, per enti e società.

Era, tuttavia, prevista la riduzione alla metà delle predette sanzioni se i dati mancanti o inesatti fossero integrati o corretti entro il termine, non inferiore a 30 giorni, stabilito dell'Ufficio.

L'articolo 25 D.Lgs. 175/2014 ha limitato e semplificato l'onere comunicativo-statistico, nella considerazione che gli eventuali errori commessi in sede di adempimento comunicativo hanno **natura formale**, in quanto non idonei ad arrecare un danno erariale. In particolare, l'omissione o l'inesattezza dei dati statistici negli elenchi riepilogativi si applica alle sole imprese che rispondono ai requisiti indicati nei Decreti emanati annualmente, ai sensi dell'articolo 7, comma 1, D.Lgs. 322/1989. Tale disposizione prevede, al primo comma, secondo periodo, che *“è annualmente definita, in relazione all’oggetto, ampiezza, finalità, destinatari e tecnica di indagine utilizzata per ciascuna rilevazione statistica, la tipologia di dati la cui mancata fornitura, per rilevanza, dimensione o significatività ai fini della rilevazione statistica, configura violazione dell’obbligo di cui al presente comma”*.

In forza dell'ultimo Decreto pubblicato, trattasi delle imprese che realizzano scambi commerciali con i Paesi membri dell'Unione europea per un ammontare **pari o superiore a 750.000,00 euro**, secondo quanto indicato nel D.P.R. 19 luglio 2013.

Il riformulato articolo 34, comma 5, D.L. 41/1995 specifica, inoltre, che la sanzione prevista per le violazioni statistiche è applicata **una sola volta per ogni elenco mensile inesatto o incompleto**, a prescindere dal numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nello stesso.



## ENTI NON COMMERCIALI

### **Bar dei circoli: come fare per non sbagliare...**

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

Sulla possibilità, da parte delle associazioni, di gestire un bar interno si è spesso detto tanto e, a volte, anche troppo, al punto che ci siamo resi conto della necessità di riprendere in mano la questione per sintetizzarla in alcuni concetti chiave.

In primo luogo, dobbiamo capire **cosa intendiamo** quando ci riferiamo al **“bar” dei circoli**. Quello che infatti gli enti associativi possono gestire è, caso mai, un **“posto di ristoro”**, cioè un’attività che faccia da **sostegno a quella istituzionale e principale**. Così, ad esempio, si comprende come il socio che ha svolto un’intensa attività fisica presso i locali del circolo possa avere la necessità di ristorarsi con una bevanda fresca e un panino. Questo è il concetto “chiave” che consente di interpretare ogni situazione, per definire se si tratti di un’attività commerciale o meno, e che è stato poi tradotto nel testo normativo.

Il legislatore pensava infatti a situazioni analoghe a quella sopra descritta quando ha introdotto nell’attuale articolo 148 Tuir la disposizione (comma 5) in base alla quale *“non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l’attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, [...] sempreché le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti”* dei soci e soggetti equiparati. Per dovere di cronaca si ricorda che una disposizione analoga a quella contenuta nel Tuir è presente anche nel Decreto Iva (articolo 4, sesto comma, D.P.R. 633/1972).

Elementi necessari per poter considerare non commerciale questa attività sono, quindi:

1. il fatto che si tratti di **“somministrazione”** di alimenti e bevande, che è cosa ben diversa dalla ristorazione (che presuppone la trasformazione e manipolazione di prodotti elementari in pietanze);
2. l’attività deve essere svolta presso la **sede sociale**;
3. l’attività deve essere **complementare alle finalità istituzionali**;
4. l’attività deve essere **rivolta ai soci**.

Se queste condizioni vengono rispettate, la somministrazione **non è commerciale**, anche se effettuata dietro pagamento di un corrispettivo specifico (e va da sé che in caso contrario l’attività comporta la necessità di aprire la partita Iva).

Attenzione, però: l’agevolazione è riservata ad una specifica platea di soggetti. Si tratta, nello

specifico, delle **associazioni di promozione sociale** comprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), L. 287/1991, le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno. Facciamo riferimento, pertanto, agli enti di carattere nazionale (sono circa 200 soggetti il cui elenco è riportato nel sito internet del Ministero del lavoro) ma anche a tutte le associazioni locali che risultano affiliate a tali enti. Questi soggetti possono beneficiare di una speciale licenza amministrativa per lo svolgimento dell'attività di somministrazione e sono tenuti ad una comunicazione al Comune dove svolgono l'attività (la materia è stata regolata, da ultimo, con il D.P.R. 235/2001).

Anche sotto il profilo amministrativo, però, la licenza è subordinata al rispetto di determinati vincoli. Nello specifico, l'attività deve essere rivolta e riservata esclusivamente agli associati e gestita direttamente.

Riassumendo, quindi, il bar riservato ai soci di un'associazione affiliata ad un ente di carattere nazionale pone in essere un'attività **legittima** dal punto di vista amministrativo e **non soggetta ad oneri** contabili e dichiarativi sotto il profilo fiscale.

Ciò non significa, beninteso, che tutti **gli altri enti non possano svolgere** attività di somministrazione di alimenti e bevande. È infatti sempre possibile, anche per un'associazione non affiliata, aprire un'attività di somministrazione seguendo, nello specifico, le prescrizioni contenute nell'articolo 3 D.P.R. 235/2001 (in questo caso deve essere presentata una domanda di autorizzazione). Va da sé, però, che sotto il profilo fiscale, l'attività non può essere decommercializzata, anche nel caso in cui sia rivolta esclusivamente ai soci dell'associazione.

Non c'è via di scampo, infine, se la somministrazione è **rivolta a non soci**. In questo caso, anche se il circolo è affiliato ad un ente di promozione, l'attività va considerata commerciale. Sotto il profilo amministrativo, le conseguenze potranno essere anche più pesanti tenuto conto che la speciale licenza circolistica è riconosciuta, come detto, solo se l'attività è rivolta esclusivamente ai soci.

Resta infine fermo che la **somministrazione di pasti** o – il che è lo stesso – la **ristorazione** (che, come visto è cosa diversa dalla somministrazione di alimenti pronti e bevande) è un'attività sempre commerciale, a prescindere dalla circostanza che chi la pone in essere sia un'associazione affiliata ad un ente di promozione sociale ovvero sia rivolta ai soli soci.