

**Edizione di mercoledì 17 febbraio 2016**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

[L'evoluzione in corso nel Transfer pricing dei beni immateriali](#)

di **Fabio Landuzzi**

## **AGEVOLAZIONI**

[Leasing abitativo: inadempimento e sospensione dei canoni](#)

di **Sandro Cerato**

## **DICHIARAZIONI**

[Gli adempimenti dichiarativi dei soggetti "forfetari"](#)

di **Federica Furlani**

## **PENALE TRIBUTARIO**

[Valutazioni scivolose](#)

di **Massimiliano Tasini**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

[La gestione di un posto di ristoro nell'impianto sportivo - Il parte](#)

di **Guido Martinelli**

## **BACHECA**

[La gestione fiscale e amministrativa dei bed & breakfast e delle case vacanza](#)

di **Euroconference Centro Studi Tributarî**

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***L'evoluzione in corso nel Transfer pricing dei beni immateriali***

di **Fabio Landuzzi**

Il processo di revisione delle **Linee Guida Ocse sui prezzi di trasferimento** riguarda in modo rilevante anche la sezione dedicata alla disciplina dei **beni immateriali**. Tale processo è stato poi assorbito nell'ambito del noto **Progetto BEPS**, una delle cui *Action* (la n. 8) è dedicata proprio al tema degli **elementi intangibili** ed alla remunerazione del loro impiego nell'ambito internazionale. Di recente, il lavoro svolto è confluito nella pubblicazione di un complesso e articolato documento – il cd. “**2015 Final Report**”; uno dei capitoli è dedicato proprio alla revisione del **Capitolo VI delle Linee Guida Ocse** in materia di beni immateriali.

Il documento citato, come premesso, è assai complesso e contiene alcune **affermazioni di principio rilevanti** ed anche un cospicuo numero di **esemplificazioni** utili a declinare in casi concreti i principi in esso contenuti.

Un primo aspetto che merita di essere evidenziato attiene alla sottolineata distinzione fra la **proprietà legale** del bene immateriale e la “**proprietà economica**”.

Al riguardo, l'Ocse evidenzia che al titolare della proprietà legale vanno imputati i **redditi** che sono attribuibili allo sfruttamento del bene, a condizione che tale soggetto:

- **svolga e controlli le funzioni** connesse allo **sviluppo** e alla **protezione** del bene immateriale;
- **fornisca gli assets** utili all'attività di **ricerca e sviluppo** sul bene immateriale;
- si faccia carico dei **rischi connessi** allo svolgimento delle **attività di ricerca e sviluppo** relative al bene.

Quindi, se **altre imprese del gruppo** svolgono alcune di queste funzioni, o ne sostengono i rischi, una quota dei profitti rivenienti dall'utilizzo del bene immateriale dovrebbe essere loro attribuita, anche **a prescindere dalla titolarità legale** del bene stesso. In sostanza, si vuole premiare l'effettiva partecipazione del soggetto alla **creazione di valore**, superando anche l'apparente struttura formale della **titolarità legale** del bene.

Di certo interessanti, quantomeno come ausilio ad una comprensione della applicazione pratica delle affermazioni di principio contenute nel documento, sono i **numerosi esempi** riportati e commentati.

Uno per tutti, è quello che riguarda la situazione del **distributore** di un prodotto a marchio Alfa che opera nel mercato X, prodotto che viene acquistato da altra impresa del gruppo ubicata

nello Stato Y e titolare del marchio a rinomanza internazionale.

Se il distributore, oltre a svolgere le **funzioni tipiche** e ad assumere i **rischi usuali** (ad esempio: **magazzino, crediti**), si limita ad eseguire nello Stato X le **strategie di marketing** decise dal produttore, è corretto concludere che l'eventuale **extraprofitto** associato all'uso del marchio Alfa nello Stato X sia pienamente attribuito al produttore nello Stato Y. Il distributore potrà avere diritto tutt'al più ad un **rimborso delle spese di marketing** localmente sostenute per lo sviluppo del marchio in applicazione delle strategie decise dal titolare.

Se invece il distributore, nello Stato X **sviluppa in autonomia strategie di marketing** sul marchio, sostenendo i costi e tenendoli a proprio carico, ci si attende un **aggiustamento sui prezzi di trasferimento** dei prodotti al fine di lasciare al distributore un **margine maggiore** per remunerare queste funzioni svolte. Se poi questa attività autonoma di sviluppo del marchio nello Stato X, svolta dal distributore, fosse assai rilevante in termini di **funzioni di sviluppo del marchio** stesso, il distributore potrà ricevere una remunerazione per il contributo dato alla penetrazione del marchio; ad esempio, ciò potrà avvenire mediante un maggiore aggiustamento sui prezzi di trasferimento dei prodotti, oppure anche mediante il **rimborso con mark up delle spese di marketing** sostenute in eccesso rispetto alla condizione normale.

Il distributore, quand'anche svolga attività di **sviluppo autonomo di una strategia di marketing** sul marchio nel proprio mercato di riferimento, e pur essendo anche remunerato per questa attività nelle forme suddette, non deve essere però inciso di una **royalty sulle vendite**; ciò in quanto il distributore non vanta diritti sul bene immateriale, che siano diversi da quello di **utilizzare detto marchio per contraddistinguere il prodotto** compravenduto.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Leasing abitativo: inadempimento e sospensione dei canoni***

di **Sandro Cerato**

La Legge di stabilità per il 2016, oltre ad aver “tipizzato” il contratto di **leasing abitativo**, ha affrontato le conseguenze dell'**inadempimento** in capo all'utilizzatore. In particolare, nell'ipotesi in cui l'utilizzatore non paghi i canoni dovuti, l'articolo 1, comma 78, della Legge 208/2015, prevede:

- la **risoluzione del contratto**;
- la **restituzione del bene al concedente**, ossia a colui che ha concesso in locazione il bene stesso (banca o intermediario finanziario).

Nel caso in cui successivamente il concedente decida di procedere alla **vendita del bene**, ovvero all'assegnazione in godimento a terzi, la norma prevede che tale operazione debba avvenire a “**valori di mercato**”, nonché nel rispetto di **criteri di trasparenza e pubblicità nei confronti dell'utilizzatore**.

L'**eventuale importo percepito** dal concedente in seguito alla vendita, o dall'assegnazione in godimento ad altri, deve essere **corrisposto all'utilizzatore, al netto** però:

- della **somma dei canoni scaduti e non pagati fino alla data della risoluzione**;
- dei **canoni a scadere attualizzati alla data in cui è effettuato detto calcolo**;
- del **prezzo pattuito per l'esercizio dell'opzione finale di acquisto**.

Se tale operazione comporta una **differenza negativa**, spetta all'utilizzatore corrispondere al concedente l'importo risultante.

Al fine di evitare l'inadempimento e le conseguenze collegate ad esso, la norma, ai commi 79 e 80, riconosce in capo all'utilizzatore, un **diritto di sospensione del pagamento dei corrispettivi periodici**.

La richiesta di sospensione deve essere presentata al concedente non più di **una volta durante l'intera durata del contratto di leasing** e per un **periodo massimo complessivo non superiore a dodici mesi**.

L'ammissione a tale beneficio può essere chiesta solo se si verifica almeno uno degli **eventi** seguenti:

- **cessazione del rapporto di lavoro subordinato**, fatta eccezione delle ipotesi di

risoluzione consensuale, di risoluzione per limiti di età con diritto a pensione di vecchiaia o di anzianità, di licenziamento per giusta causa o giustificato motivo soggettivo, di dimissioni del lavoratore non per giusta causa;

- **cessazione dei rapporti di agenzia, di rappresentanza commerciale e di altri rapporti di collaborazione** che si concretizzino in una prestazione di opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale, anche se non a carattere subordinato, fatta eccezione delle ipotesi di risoluzione consensuale, di recesso datoriale per giusta causa, di recesso del lavoratore non per giusta causa.

Al termine della sospensione, il pagamento dei corrispettivi periodici riprende secondo gli **importi** e con la **periodicità originariamente previsti** dal contratto di *leasing*, salvo diverso patto eventualmente intervenuto fra le parti per la rinegoziazione delle condizioni del contratto medesimo, anche se la durata risulta aumentata di un periodo pari a quello di durata della sospensione.

Si evidenzia che la sospensione non comporta l'applicazione di alcuna **commissione** o **spesa di istruttoria** ed avviene senza richiesta di garanzie aggiuntive.

Nell'ipotesi, al termine del periodo, di mancata ripresa dei pagamenti, la disposizione prevede la **risoluzione del contratto e la restituzione del bene al concedente**.

Per completezza si rileva che, ai sensi del comma 81, per ottenere il rilascio dell'immobile il soggetto concedente può agire con il **procedimento per convalida di sfratto**.

## DICHIARAZIONI

### ***Gli adempimenti dichiarativi dei soggetti “forfetari”***

di **Federica Furlani**

Gli **obblighi dichiarativi** (modello Unico PF 2016) dei contribuenti che aderiscono al regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni di cui all'art. 1, co. dal 54 a 89, L. 190/2014 e successive modificazioni, si esplicitano nella compilazione dei seguenti quadri dedicati:

- **quadro LM**, dedicato alla **determinazione del reddito** sia per i soggetti che si avvalgono del regime di vantaggio di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011, che per quelli che si avvalgono del regime forfetario. Ricordiamo che il reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano in quest'ultimo regime è determinato in **via forfetaria**, applicando all'ammontare dei **ricavi o compensi percepiti** (principio di cassa) nel periodo d'imposta nell'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione, un **coefficiente di redditività** diversificato a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata;
- la **nuova sezione del quadro RS**, introdotta al fine di fornire all'amministrazione finanziaria gli **elementi informativi obbligatori** richiesti ai sensi dei commi 69 e 73 dell'art. 1 L. 190/2014. Tali soggetti quindi, pur determinando il reddito sulla base dei ricavi/compensi percepiti, si trovano “costretti” a monitorare le spese sostenute e conservare la relativa documentazione, al fine di compilare l'apposita sezione del quadro RS.

In particolare, in base al comma 69: “*I contribuenti di cui al comma 54 del presente articolo non sono tenuti a operare le **ritenute alla fonte** di cui al titolo III del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, e successive modificazioni; tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, i medesimi contribuenti indicano il **codice fiscale** del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi*”.

Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni - Obblighi informativi	Codice fiscale		Reddito	
	1	2	3	4
RS371				,00
RS372				,00
RS373				,00

A tal fine devono essere compilati i **rigli RS371, RS372 e RS373**, indicando, in **colonna 1** il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali non è stata operata la ritenuta e, in **colonna 2**, l'ammontare dei redditi stessi.

Inoltre, in base al comma 73 del medesimo articolo: “*Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate recante approvazione dei modelli da utilizzare per la dichiarazione dei*

*redditi sono individuati, per i contribuenti che applicano il regime forfetario, **specifici obblighi informativi** relativamente all'attività svolta".*

I dati richiesti sono i seguenti.

Esercenti attività d'impresa		
RS374	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS375	Mezzi di trasporto /veicoli utilizzati nell'attività	numero
RS376	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci	,00
RS377	Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di leasing, canoni relativi a beni immobili, royalties)	,00
RS378	Spese per l'acquisto carburante per l'autotrazione	,00

I soggetti che esercitano **attività di impresa** devono indicare:

- nel rigo RS374, il **numero complessivo delle giornate retribuite** relative:
  1. ai lavoratori dipendenti che svolgono attività a tempo pieno anche se assunti con contratto di inserimento, ai dipendenti con contratto a termine e ai lavoranti a domicilio;
  2. al personale con contratto di somministrazione di lavoro, determinato dividendo per 8 il numero complessivo di ore ordinarie lavorate nel corso del periodo d'imposta a cui si riferisce il presente modello, desumibile dalle fatture rilasciate dalle agenzie di somministrazione;
  3. ai lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo parziale, con contratto di lavoro intermittente o con contratto di lavoro ripartito (il numero delle giornate retribuite deve essere determinato moltiplicando per sei e dividendo per cento il numero complessivo delle settimane utili per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche);
  4. agli apprendisti che svolgono attività nell'impresa;
- nel **rigo RS375**, il **numero complessivo di mezzi di trasporto/veicoli** posseduti e/o detenuti a qualsiasi titolo per lo svolgimento dell'attività alla data di chiusura del periodo d'imposta;
- nel **rigo RS376**, l'ammontare del **costo sostenuto per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci**, inclusi gli oneri accessori di diretta imputazione e le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa. In tale rigo vanno indicati anche i costi per servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi;
- nel **rigo RS377**, i **costi sostenuti per il godimento di beni di terzi** tra i quali i canoni di locazione finanziaria e non finanziaria derivanti dall'utilizzo di beni immobili, beni mobili e concessioni, i canoni di noleggio, i canoni d'affitto d'azienda, i costi sostenuti per il pagamento di royalties;
- nel **rigo RS378**, l'ammontare complessivo delle spese sostenute nel corso del periodo d'imposta per gli acquisti di **carburante** per autotrazione.

Esercenti attività di lavoro autonomo		
<b>RS379</b>	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
<b>RS380</b>	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica	,00
<b>RS381</b>	Consumi	,00

I soggetti che esercitano **attività di lavoro autonomo** devono indicare:

- nel **rigo RS379**, il **numero complessivo delle giornate retribuite** relative:
  1. ai lavoratori dipendenti che svolgono attività a tempo pieno anche se assunti con contratto di inserimento, ai dipendenti con contratto a termine e ai lavoratori a domicilio;
  2. al personale con contratto di somministrazione di lavoro, determinato dividendo per 8 il numero complessivo di ore ordinarie lavorate nel corso del periodo d'imposta a cui si riferisce il presente modello, desumibile dalle fatture rilasciate dalle agenzie di somministrazione;
  3. ai lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo parziale, con contratto di lavoro intermittente o con contratto di lavoro ripartito (il numero delle giornate retribuite deve essere determinato moltiplicando per sei e dividendo per cento il numero complessivo delle settimane utili per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche);
  4. agli apprendisti.
- nel **rigo RS380**, l'ammontare complessivo dei **compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi** direttamente afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente (esempio spese sostenute da un commercialista per i compensi corrisposti ad un consulente del lavoro per l'elaborazione di buste paga);
- nel **rigo RS381**, i **consumi** (servizi telefonici, consumi di energia elettrica, carburanti, etc).



## PENALE TRIBUTARIO

---

### **Valutazioni scivolose**

di **Massimiliano Tasini**

Credo di interpretare correttamente il pensiero di tanti, studiosi ed applicatori del diritto, se affermo che all'indomani della sentenza Cass. Sez. V **16 giugno 2015 n. 33774** ci siamo sentiti tutti più "rilassati" nel lavorare sui **bilanci di esercizio**.

La frase "coccolosa" è quella in cui la Corte afferma che *"il dato testuale e il confronto con la previgente formulazione degli artt. 2621 e 2622, come si è visto in una disarmonia con il diritto penale tributario e con l'art. 2638 cod. civ. sono elementi indicativi della reale volontà legislativa di far venir meno la punibilità dei falsi valutativi"*.

Per inciso, ricordiamoci dell'espressione "**disarmonia**", soprattutto riferita ai reati tributari.

Passano quattro mesi e l'**Ufficio del Massimario** della Corte di Cassazione dirama la Relazione per la Quinta Sezione Penale V/003/15 nella quale emerge una **critica che definirei "feroce"** a tale chiarissima presa di posizione.

La Relazione dapprima spiega i motivi che hanno indotto la Suprema Corte ad affermare tale principio, per poi stroncare la conclusione di cui sopra.

Vediamo intanto **i motivi della sentenza 33774**:

- il legislatore del 2015 ha ripreso la formula utilizzata dal legislatore del 2002 "**fatti materiali**", diversa da quella "**fatti**" contenuta nell'originario art. 2621 cod. civ., per circoscrivere l'oggetto della condotta attiva, privandola però del riferimento alle valutazioni e provvedendo contestualmente a replicarla anche nella definizione di quello della **condotta omissiva**, in relazione alla quale il testo previgente faceva invece riferimento alle «informazioni»; in un primo momento, il disegno di legge n. 19 prevedeva di attribuire rilevanza alle "informazioni" false, adottando così un'espressione lessicale idonea a ricomprendere le valutazioni, sicché proprio tale mutamento sarebbe espressivo della intenzione legislativa di **escludere la rilevanza penale del c.d. falso valutativo**;
- l'espressione "fatti materiali" era stata già utilizzata dalla legge n. 154 del 1991 per circoscrivere l'oggetto del reato di **frode fiscale** di cui all'art. 4 lett. f) della legge n. 516 del 1982, con il chiaro intento di escludere dall'incriminazione le valutazioni relative alle componenti attive e passive del reddito dichiarato. Il citato art. 4, lett. f), puniva infatti l'utilizzazione di "**documenti attestanti fatti materiali non corrispondenti al vero**", nonché il compimento di "**comportamenti fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento**

*di fatti materiali*”. Si è assunto che *“Pacificamente una tale formulazione del dato normativo comportava l'irrilevanza penale di qualsiasi valutazione recepita nella dichiarazione dei redditi, in quanto ciò fu conseguenza di una scelta legislativa ben esplicitata nel disegno di legge e con la quale si vollero evitare conseguenze penali da valutazioni inadeguate o comunque in qualche modo discutibili alla luce della complessa normativa tributaria”*;

- i testi riformati degli artt. 2621 e 2622 si inseriscono in un contesto normativo che vede ancora un **esplicito riferimento alle valutazioni nell'art. 2638** cod. civ. (ostacolo all'esercizio delle funzioni delle autorità pubbliche di vigilanza). Tale disposizione continua infatti a punire i medesimi soggetti attivi (*“gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori di società...”*) dei reati di cui agli artt. 2621 e 2622 che, nelle comunicazioni dirette alle autorità pubbliche di vigilanza, ***“espongono fatti materiali non rispondenti al vero, ancorché oggetto di valutazioni”***.

E adesso vediamo gli elementi della **critica alla sentenza**.

La prima motivazione è di **matrice generale**: cancellare la punibilità delle erronee valutazioni, in concreto, comporterebbe la sostanziale abrogazione della fattispecie: *“La tutela penale dell'informazione societaria risulterebbe affidata pressoché integralmente alle ipotesi di agiotaggio (art. 2637 cod. civ.) e di manipolazione del mercato (art. 185 TUF), con i soggetti più importanti attratti nella sfera applicativa di tali fattispecie mentre la stragrande maggioranza delle società vedrebbe – di fatto – rinviata al momento del fallimento qualsiasi forma di repressione dei fenomeni di mala gestione eventualmente perpetrati dagli amministratori”*.

Un secondo gruppo di considerazioni è di **ordine lessicale**. La relazione infatti afferma che:

- deve escludersi la possibilità di accordare alla non riproposizione del sintagma ***«ancorché oggetto di valutazioni»*** una qualsiasi valenza idonea ad eliminare le valutazioni dall'ambito di applicabilità delle nuove disposizioni in materia di false comunicazioni sociali;
- deve escludersi la possibilità di attribuire alla locuzione ***“fatti materiali”*** un significato **più restrittivo** rispetto a quello di *“fatti”*;
- deve escludersi la possibilità di attribuire alla locuzione *“fatti materiali”* un significato **selettivo** rispetto a quello di ***“informazioni”***.

Le motivazioni sono forse opinabili; le conclusioni sono purtroppo chiarissime. E lo sono pure le conseguenze **per la Cass. 12/1/2016 n. 890**, infatti, *“...anche le valutazioni espresse in bilancio non sono frutto di mere congetture od arbitrari giudizi di valore, ma **devono uniformarsi a criteri valutativi positivamente determinati dalla disciplina civilistica** (tra cui il nuovo art. 2426 c.c.), dalle direttive e regolamenti di diritto comunitario (da ultimo, la citata direttiva 2013/34/UE e gli standards internazionali las/lfrs) o da prassi contabili generalmente accettate (es. principi contabili nazionali elaborati dall'Organismo Italiano di Contabilità)”*.

La seconda parte della massima fa chiaro riferimento all'ultima parte del parere dell'Ufficio del Massimario della Suprema Corte, ove si legge che “... *non si può non tener conto, per l'esatta interpretazione della fattispecie di false comunicazioni sociali, delle cosiddette **regole generali per la redazione del bilancio**, cioè, del principio di **chiarezza** e di quello di **rappresentazione veritiera e corretta***” dove “... *il principio di chiarezza opera all'interno delle disposizioni che disciplinano la **struttura e il contenuto del bilancio**, mentre, invece, il principio di verità e correttezza nell'ambito delle previsioni legislative che stabiliscono i **criteri di valutazione dei diversi cespiti patrimoniali**. La chiarezza dell'informazione e la rappresentazione veritiera e corretta della complessiva situazione costituiscono delle autentiche “**clausole generali**” che integrano e completano la relativa disciplina di dettaglio; la rappresentazione veritiera e corretta opera dunque con riferimento alla congruità e attendibilità della valutazione di bilancio*”.

Prepariamoci a bilanci rigorosi ed a note integrative quanto mai attente nell'esporre i **criteri valutativi**.

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***La gestione di un posto di ristoro nell'impianto sportivo - Il parte***

di **Guido Martinelli**

Una delle problematiche che maggiormente coinvolgono i gestori di centri sportivi e palestre è quella relativa agli adempimenti amministrativi legati alla gestione del bar e/o ristorante all'interno dei propri locali. Va precisato che il diritto alla **irrilevanza fiscale** della somministrazione di cibi e bevande ai propri associati, esaminato nel [precedente contributo](#), soffre, però, del limite della conformità alle finalità istituzionali dell'attività svolta nonché della loro complementarietà, presupposto questo per l'applicabilità del **quinto comma dell'art. 148** del Tuir (*"Per le associazioni di promozione sociale (...) 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 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")*).

A questo proposito esiste una **rigida presa di posizione** assunta nel tempo dalla Corte Suprema di Cassazione: *"Costituisce ormai, infatti, principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte quello secondo il quale, sia in tema di imposte sui redditi che in materia di imposta sul valore aggiunto, nel sistema vigente anteriormente all'entrata in vigore della L. 23 dicembre 2000, n. 383, art. 4 che ha consentito ai circoli di finanziarsi con attività commerciali consistenti nella cessione di beni e servizi ai soci ed ai terzi, **l'attività di bar con somministrazione di alimenti e bevande verso pagamento di corrispettivi specifici svolta da un circolo sportivo, culturale o ricreativo, anche se effettuata ai propri associati, non rientra in alcun modo tra le finalità istituzionali del circolo stesso, e deve quindi ritenersi, ai fini del trattamento tributario, attività di natura commerciale** (cfr., quanto alle imposte sui redditi, Cass. n. 15191 del 2006, e, quanto all'IVA, Cass. nn. 20073 del 2005, 26469 e 28781 del 2008)"* (Cassazione Civile, Sezione tributaria, Sentenza 12 maggio 2010, n. 11456, Min. Economia Finanze e altri / Circolo Max Sport Club).

Ma la strada del **posto di ristoro dotato di autorizzazione** per attività circolistica (ossia riservata agli associati dell'ente di riferimento) è difficilmente compatibile con la collocazione all'interno di un impianto sportivo laddove **l'accesso dei terzi**, spettatori o atleti di squadre avversarie appare costante.

Il combinato disposto dagli artt. 3 comma IV lett. d) e 5 comma I lett. c) della legge n. 287/91 offre sotto questo profilo una interessante prospettiva. Infatti, viene prevista la **possibilità di ottenere autorizzazioni per locali "aperti al pubblico"** anche al di fuori dei limiti posti dai piani territoriali sul commercio (fermo restando, ovviamente, la necessità dei nulla osta di carattere igienico – sanitario).

Tale possibilità, infatti, viene concessa agli esercizi ubicati all'interno di "*sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed **esercizi simili***" in cui sia prevalente l'attività congiunta di trattenimento e svago. La prassi conferma che tali requisiti debbano essere presenti anche **negli spazi e aree destinate all'esercizio di attività sportive in generale purché recintate**, ossia che il posto di ristoro sia all'interno di un'area sportiva ben delimitata e recintata (palestra, stadio, piscina, ecc.). **E' chiaro che in quest'ultimo caso, come in tutte le fattispecie di "locale aperto al pubblico" l'attività svolta è di natura commerciale.** Nulla impedirà all'ente di **godere** del **regime agevolato** della Legge 398/91 anche per tale tipo di proventi (con conseguente esonero dall'obbligo dell'installazione del misuratore fiscale) e di svolgere **senza limiti** attività commerciale, in quanto si ricorda (v. art. 149 del TUIR) che le associazioni sportive non perdono la loro natura di enti non commerciali pure in presenza di **prevalente** attività soggetta ad imposizione.

Le caratteristiche necessarie al fine dell'ottenimento di tale specifica autorizzazione sono legate alla circostanza che il posto di ristoro **non abbia libero e diretto accesso alla pubblica strada** e che su quest'ultima non appaiano **scritte pubblicitarie** che, in qualsiasi modo, possano indurre il privato consumatore ad entrare nell'impianto al fine di consumare al bar. Infine, ovviamente, detta "licenza" appare legata all'impianto e, come tale, non potrà essere trasferita in altre sedi.

Si ricorda, comunque, che invece **la somministrazione di pasti**, intesa come cibi che, con la cottura, modificano le loro caratteristiche organolettiche, **costituisce sempre e comunque un esercizio di attività commerciale**, anche se svolta in favore dei propri associati e pertanto il ricavo dovrà essere assoggettato ad imposizione diretta e ad Iva.

Va ricordato come, **fino all'anno scorso**, la figura contrattuale di riferimento per inquadrare i preposti della associazione sportiva nella gestione del posto di ristoro era **l'associazione in partecipazione** con apporto di solo lavoro.

Il venire meno, a causa dell'entrata in vigore del d.lgs. 81/2015, della possibilità di ricorrere a tale fattispecie ha creato un "buco" nella fattispecie concreta in esame che, probabilmente, potrà essere ricucito solo rivolgendosi agli istituti del rapporto di **lavoro subordinato**.

## BACHECA

---

### ***La gestione fiscale e amministrativa dei bed & breakfast e delle case vacanza***

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

Sull'intero territorio nazionale, negli ultimi anni hanno preso sempre più piede i cosiddetti Bed & Breakfast e questo, sia in ambito urbano, sia in zone di campagna e collinari ma anche di mare. È innegabile infatti che impostare l'attività secondo questa struttura consente un certo grado di flessibilità. Tuttavia, anche l'esercizio dei B&B è regolato da apposite e specifiche normative nazionali e regionali e prevede l'obbligo di espletare alcuni adempimenti di natura amministrativa e fiscale. Per queste ragioni, [il presente seminario](#) si propone di chiarire gli aspetti civilistici, amministrativi, contabili e tributari che ruotano attorno ai Bed & Breakfast.

#### **PROGRAMMA:**

Gli aspetti civilistici dei Bed & Breakfast

Normativa nazionale e regionale a confronto

Aspetti amministrativi per l'esercizio di un B&B

I regimi contabili adottabili

Aspetti fiscali

La scelta tra locazione stagionale e B&B

#### **SEDI E DATE:**

Bologna -ZanHotel Europa

02/03/2016

Cagliari – Sede SO.GE.I. Srl

22/04/2016

Firenze – Hotel Londra

17/03/2016

Milano – Hotel Michelangelo

01/03/2016

Napoli – Hotel Ramada Naples

24/03/2016

Pesaro – Hotel Cruiser

21/03/2016

Roma – Centro Congressi Cavour

07/04/2016

Torino – Hotel NH Ambasciatori

06/04/2016

Udine – Best Western Hotel Là Di Moret

18/03/2016

Verona – DB Hotel

09/03/2016

## **CORPO DOCENTE**

Leonardo Pietrobon – Dottore Commercialista