

Ai gentili clienti
Loro sedi

ONLUS e pubblici esercizi, attività polisportive dilettantistiche e commercio su aree pubbliche: i chiarimenti del MISE

Premessa

Il Ministero dello Sviluppo, recentemente, ha fornito alcuni **chiarimenti in materia di esercizio di attività commerciale da parte di ONLUS e associazioni polisportive dilettantistiche**. Nel dettaglio, con la **risoluzione n. 15452 del 30.01.2014**, vengono trattate nello specifico **l'ipotesi di esercizio di attività di pubblico esercizio da parte di una ONLUS e l'esercizio di somministrazione di alimenti e bevande da parte di un'associazione polisportiva dilettantistica**.

OSSERVA

I chiarimenti del MISE sono contestuali alla **consulenza giuridica fornita** (sullo stesso argomento) **dall'Agenzia delle Entrate**.

ONLUS e pubblici esercizi

In ordine al primo quesito posto, il Ministero ha espresso l'avviso che **tutte le associazioni**, sia **riconosciute che non riconosciute**, anche se **aventi la qualifica di ONLUS**, possono svolgere **attività commerciale finalizzata alla vendita o attività che si concretizza nella prestazione di servizi**. Viene precisato, però, che in tal caso **le entrate di tipo commerciale non dovrebbero essere prevalenti sul complesso delle entrate di una determinata annualità, pena la perdita della qualifica di ente non commerciale**.

Posta tare **regola generale**, l'Agenzia fornisce alcuni chiarimenti in riferimento alla specifica ipotesi di **prosecuzione di attività di pubblico esercizio albergo-ristorante.**

In occasione della consulenza giuridica prestata dell'Agenzia delle Entrate, viene precisato che **le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)**, individuate sulla base di criteri di qualificazione diversi da quelli degli enti non commerciali, **costituiscono un'autonoma e distinta categoria e enti rilevante ai fini fiscali, destinataria di un regime tributario di favore.**

Quella di "ONLUS" è una qualifica fiscale che alcuni enti, in possesso di determinati requisiti (indicati all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460), possono assumere mediante l'iscrizione nell'anagrafe delle ONLUS gestita, su base territoriale, dalle Direzioni regionali e dalle Direzioni provinciali di Trento e Bolzano dell'Agenzia delle Entrate. La qualifica di ONLUS può essere assunta da associazioni, comitati, fondazioni, società cooperative e altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata, prevedano espressamente le clausole e requisiti, previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997, che ne definiscono il carattere meritorio e le finalità solidaristiche perseguite.

OSSERVA

Le organizzazioni che chiedono di essere iscritte nell'anagrafe delle ONLUS sono tenute ad operare, in via esclusiva e diretta, in determinati settori di attività, indicati all'articolo 10, comma 1, lettera a) del decreto legislativo n. 460 del 1997, **per l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale.**

Le ONLUS iscritte nell'anagrafe non possono svolgere attività diverse da quelle previste all'articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 460 del 1997 **ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse.** Si considerano **connesse**, ai sensi dell'articolo 10, comma 5, del decreto legislativo n. 460 del 1997:

- le **attività a solidarietà condizionata** (assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte, tutela dei diritti civili) se svolte a beneficio di persone che non versano in condizioni di svantaggio;
- le **attività accessorie per natura a quelle statutarie istituzionali** (ad esempio vendita di depliant nei musei, di magliette pubblicitarie, ecc.). L'accessorietà presuppone un **collegamento con l'attività istituzionale non solo funzionale, ma anche e soprattutto materiale**, nel senso che l'attività connessa **non deve potersi configurare come un'attività commerciale esercitabile anche separatamente dall'attività istituzionale** (cfr. risoluzione n. 75 del 21 maggio 2001).

OSSERVA

Le attività **connesse** sono **consentite** a condizione che **vengano rispettate le seguenti condizioni:**

- **non devono risultare prevalenti rispetto alle attività istituzionali;**
- **non devono originare proventi superiori al 66% delle spese complessive dell'organizzazione.**

Le attività connesse, che costituiscono fonti per il reperimento di risorse finanziarie da utilizzare per le attività istituzionali delle ONLUS, non possono costituire un'autonoma attività ma devono svolgersi nell'ambito delle stesse attività istituzionali. Dal quadro normativo sopra delineato emerge che **in via generale non è consentito agli enti iscritti nell'anagrafe delle ONLUS, pena la perdita della qualifica di ONLUS, subentrare all'attività di un pubblico esercizio albergo-ristorante in quanto detta attività non è riconducibile tra le attività istituzionali né tra le attività connesse come sopra individuate che possono essere svolte dalle ONLUS.**

Si evidenzia, altresì, che ai sensi dell'articolo 10, comma 8, del citato decreto legislativo n. 460 del 1997 **sono considerate in ogni caso ONLUS** (c.d. ONLUS di diritto), nel "*rispetto della loro struttura e delle loro finalità*":

- le **organizzazioni di volontariato** di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266 che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali di cui al decreto del Ministero delle Finanze 25 maggio 1995 (cfr. articolo 30, comma 5, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2;
- le **organizzazioni non governative (ONG)** riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49;
- le **cooperative sociali** di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, nonché i consorzi che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali.

Al riguardo, l'Agenzia precisa che **non è consentito subentrare all'attività di un pubblico esercizio albergo-ristorante:**

- ✓ alle **organizzazioni di volontariato** in quanto detta attività non può essere ricompresa tra le attività commerciali e produttive marginali individuate dal decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995;
- ✓ alle **organizzazioni non governative** in quanto detta attività non può essere ricondotta nell'ambito della loro attività istituzionale, ovvero sia l'attività di cooperazione allo sviluppo in favore delle popolazioni del terzo mondo, né tra le attività commerciali accessorie.

Per quanto riguarda, invece, le **cooperative sociali**, di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381 iscritte nell'Albo Nazionale delle società cooperative, si fa presente che, ai sensi dell'articolo 1 della citata legge n. 381 del 1991, esse hanno lo scopo di **perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini attraverso:**

- la gestione di **servizi socio-sanitari ed educativi** (cooperative sociali di "tipo a");
- lo svolgimento di **attività diverse-agricole, industriali, commerciali o di servizi finalizzate all'inserimento lavorativo di persone svantaggiate** (cooperative sociali di "tipo b").

Quanto sopra rappresentato, si chiarisce che **ad una cooperativa sociale che opera per l'inserimento di persone svantaggiate** di cui all'articolo 4 della medesima legge n. 381 del 1991, **è consentito esercitare un'attività commerciale** e quindi **anche subentrare nell'attività di un pubblico esercizio albergo-ristorante, nel rispetto delle condizioni e limiti previsti dalla normativa di settore.**

Associazioni polisportive dilettantistiche e somministrazione di alimenti e bevande

In ordine al secondo quesito, il Ministero ha precisato che l'articolo 28, comma 2 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114, stabilisce che il commercio sulle aree pubbliche è soggetto ad apposita autorizzazione rilasciata a persone fisiche, a società di persone, a società di capitali regolarmente costituite o cooperative: considerato, pertanto, che nella citata disposizione non vengono menzionate le associazioni, il Ministero ha espresso la conseguenza della ostatività in via generale.

In occasione della consulenza giuridica, l'Agenzia delle Entrate fa presente che **la questione esula dalla sua competenza.**

OSSERVA

Sotto il profilo fiscale, però, precisa che le **associazioni sportive dilettantistiche rientrano nell'ampia categoria degli "enti non commerciali"** (in particolare tra gli enti di tipo associativo) i quali, ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettera c), del TUIR, si **caratterizzano per il fatto che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale**, intendendosi per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 55 del TUIR.

Sono **enti non commerciali**, pertanto, **non soltanto quegli enti che non svolgono affatto attività commerciale, ma anche quelli per i quali l'attività commerciale svolta non è l'attività esclusiva né l'attività principale** (cfr. circolare n. 124/E del 12 maggio 1998). In altri termini **gli enti non commerciali possono svolgere anche attività commerciale a condizione che quest'ultima non sia prevalente.**

Con specifico riferimento agli enti di tipo associativo si fa presente che gli stessi, relativamente alle attività rese all'interno della vita associativa, fruiscono del trattamento fiscale agevolato recato dall'articolo 148 del TUIR e dall'articolo 4, comma 4 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Quanto sopra premesso si fa presente che **ai fini fiscali l'attività di somministrazione di alimenti e bevande, anche se svolta dalle associazioni esclusivamente o prevalentemente nei confronti dei propri associati, assume in via generale, tranne specifiche eccezioni, rilevanza tributaria sia ai fini delle imposte dirette, sia ai fini dell'IVA.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO