



**Un questione controversa:** la rilevanza commerciale della somministrazione di alimenti e bevande in favore di soci, a corrispettivo specifico, attraverso un bar ubicato all'interno della sede di un'Associazione è da sempre oggetto di opposte interpretazioni. Il punto di partenza di tale controversia si ritrova nell'articolo 148 commi 3 e 4 del DPR n.917/1986 (TUIR), ove il primo dei due commi considera de commercializzate (ossia non tassabili) le somme derivanti dalle cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi rese nei confronti degli associati di un Ente non commerciale. La condizione di tale agevolazione richiede, come più volte chiarito, che l'Ente in parola porti in sé il carattere di Ente associativo privilegiato ai sensi del comma 8 del citato articolo 148. Posta questa premessa, il menzionato comma 4 dello stesso articolo 148 presenta una serie di attività per le quali il legislatore ha attribuito il significato di commercialità oggettiva; ciò significa, in altre parole, che tali tipologie di attività assumerebbero valenza commerciale indipendentemente dagli stessi destinatari, siano essi soci o terzi. Tra le attività ricomprese nel comma 4 si ritrova la c.d. "somministrazione di pasti", intendendosi in questo caso la somministrazione sia di bevande che di alimenti. La fattispecie apparirebbe, quindi, chiarita, se non fosse per i numerosi e successivi interventi resi dalla dottrina e dalla giurisprudenza.

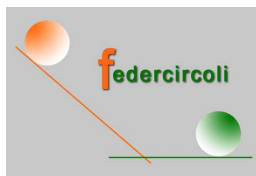
**Corte Costituzionale e Cassazione:** un primo impulso alla questione è stato prodotto dall'interpretazione resa dalla Corte Costituzionale con sentenza n.467 del 12992, ove al concetto di "diretta attuazione degli scopi istituzionali" avrebbe conferito un significato di "... naturale completamento degli scopi particolari e specifici che caratterizzano l'Ente associativo". Da una parte della dottrina, quindi, sarebbe sorta l'ipotesi di non tassare le somme da somministrazione ai soci nel caso in cui l'Associazione utilizzasse tale somministrazione quale imprescindibile mezzo di perseguimento di obiettivi istituzionali di natura aggregativa e ricreativa. I Circoli pensionati e anziani, a titolo esemplificativo, avrebbero potuto rappresentare un concreto esempio in tal senso,

divenendo il bar nella sede necessario e indispensabile strumento di aggregazione e ricreazione. Tuttavia, la Corte di Cassazione, con la sentenza n.31 del 1999, avrebbe spostato la questione sull'esclusivo terreno della presenza o assenza di ricavi e ciò indipendente dall'efficacia dello strumento di somministrazione ai fini del perseguimento degli obiettivi statutari. Per la Corte, infatti, il solo caso di decommercializzazione della somministrazione ai soci si concretizzerebbe a fronte di un pareggio tra costi e ricavi, ossia nell'ipotesi di vendita dei beni a prezzo di diretta imputazione (prezzo di costo). Contrariamente a detta impostazione, la Circolare Ministeriale n.43/2000 avrebbe assolutizzato la commercialità da somministrazione anche nel caso di pareggio tra i costi e i ricavi, suffragando la posizione del Ministero delle Finanze sulla tassabilità di prestazioni senza reddito.

**Un nuovo intervento:** dopo un periodo di posizioni dottrinali di opposto tenore, la Corte di Cassazione è tornata a pronunciarsi sulla questione con la sentenza del 26 ottobre 2007, n.22533. Sulla scorta di una precedente sentenza del 12 ottobre 2005 (sent. N.19843), il giudice di legittimità avrebbe posto fine alla questione adducendo che in nessun caso la somministrazione di alimenti e bevande presso il bar della sede di un'Associazione potrà considerarsi esente da imposta, giacché tale somministrazione non sarà mai riconducibile in modo diretto al perseguimento di finalità istituzionali di tipo aggregativo, ricreativo, culturale o sportivo. Ne conviene, per effetto di detta pronuncia, che le somme così acquisite rimarranno assoggettate all'imposta IRES in ossequio alla generale previsione del citato articolo 148 comma 4 del TUIR. Venendo poi la somministrazione effettuata in via abituale, gli introiti dovranno scontare anche l'IVA, come peraltro confermato dall'articolo 4 comma 5 del DPR n.633/1972.

**Le eccezioni vigenti:** il rigore della commercialità da somministrazione troverebbe, ancora oggi, almeno due eccezioni volte al non assoggettamento diretto (IRES) e indiretto (IVA) di tali introiti. La prima deroga riguarderebbe le Associazioni di promozione sociale con finalità assistenziali riconosciute dal Ministero dell'Interno (articolo 148 comma TUIR) e le Associazioni di promozione sociale di carattere nazionale di cui all'articolo 7 comma 2 della L.Q. n.383/2000 (nonché le Associazioni di promozione sociale a carattere locale affiliate a queste ultime). La seconda eccezione si ritrova nel più generale articolo 143 comma 3, lett. a) del TUIR, per il quale si esclude ogni onere impositivo sulle somme raccolte, in via occasionale, nel corso di celebrazioni,

ricorrenze e campagne di sensibilizzazione; in particolare, l'articolo 143 comprenderebbe anche le prestazioni di servizi di modico valore rese in favore dei sovventori nel corso dei citati eventi di talché, nella presunzione di pasti non superiori ai 25 euro (concetto di modico valore definito da prassi e dottrina), la somministrazione nel corso di tali manifestazioni occasionali non andrebbe tassata.



Federazione dei Circoli Culturali e Ricreativi del Trentino  
e-mail: [info@federcircoli.it](mailto:info@federcircoli.it) – website: [www.federcircoli.it](http://www.federcircoli.it)