

Fondazioni lirico-sinfoniche: regime di non lucrativeità e non commercialità

di Sergio Ricci*

In questo periodo è in discussione in Parlamento una legge di riforma dello spettacolo dal vivo e, sempre all'ordine del giorno del legislatore, vi è l'annoso tema del finanziamento delle strutture culturali italiane attraverso la riduzione del **Fus (Fondo unico per lo spettacolo).**

In tema di suddivisione dei finanziamenti del **Fondo unico per lo spettacolo**, la parte del leone la fanno le fondazioni lirico-sinfoniche che, come noto, si barcamenano da anni con forti difficoltà gestionali e con pesanti deficit di bilancio. Tali perdite sono, infatti, sistematicamente ripianate, onde evitare il tracollo delle fondazioni liriche stesse, dal Ministero dei Beni Culturali, da soci privati e da enti locali. Nel presente contributo tratteremo proprio del caso delle relazioni tra un ente locale ed una fondazione lirico-sinfonica. Prima però, proponiamo un utile memoria introduttivo.

Disciplina delle fondazioni lirico-sinfoniche

Le fondazioni lirico-sinfoniche⁽¹⁾ sono disciplinate dalla legge n. 800/1967, che ha dichiarato il «rilevante interesse generale» dell'attività lirica e concertistica «in quanto intesa a favorire la formazione musicale, culturale e sociale delle col-

lettività nazionali» ed ha attribuito la personalità giuridica di diritto pubblico agli enti autonomi lirici e alle istituzioni concertistiche assimilate. Successivamente sono state trasformate, nel corso della XIII legislatura (D.Lgs. 29 giugno 1996, n. 367), in fondazioni di diritto privato, al fine di eliminare rigidità organizzative connesse alla natura pubblica dei soggetti e di creare disponibilità di risorse private in aggiunta al finanziamento statale, costituito principalmente dal **Fondo unico per lo spettacolo** di cui alla legge n. 163/1985.

In particolare, il D.L. 22 marzo 2004, n. 72, (convertito dalla legge 21 maggio 2004, n. 128), al fine di favorire l'ingresso dei privati nelle fondazioni, ha ridotto dal 12 all'8% la quota minima di partecipazione patrimoniale per poter nominare un membro del consiglio di amministrazione (art. 2, comma 3-bis). Il decreto legge ha inoltre modificato i criteri per il riparto della quota del **Fus** degli enti lirici ed ha abolito il vincolo del 12% minimo di partecipazione di soggetti privati alle fondazioni liriche per accedere all'aumento dei contributi statali (art. 2 D.L. n. 345/2000). In materia di fondazioni lirico-sinfoniche occorre inoltre ricordare che in aggiunta alle 13 fondazioni lirico sinfoniche derivanti dalla trasformazione degli enti di cui all'art. 6 della citata legge n. 800/1967 è stata costituita con legge 11 novembre 2003, n. 310, la Fondazione lirico-sinfonica Petruzzelli e Teatro di Bari, sottoposta – con alcune deroghe esplicitamente previste riguardanti, in particolare, la composizione del consiglio di amministrazione della

fondazione e il termine per l'ingresso di privati nella fondazione – alla normativa vigente in materia di fondazioni liriche. Ora, è proprio questa ultima fondazione che ci permette di illustrare una sentenza da cui dedurre un caso generale che tratta del rapporto tra enti pubblici e fondazioni di diritto privato, con la particolare fattispecie, sempre importante per gli enti non profit, di esercizio o meno di attività lucrativa e/o commerciale. Anche perché molto spesso talune sentenze (come del resto taluni documenti di prassi) ingenerano anche una certa "confusione" sul tema, sovrapponendo ambiti diversi di competenza e determinazione dei regimi non lucrativi e/o non commerciali.

I rapporti tra enti pubblici e fondazioni lirico-sinfoniche

È con tali premesse che si presenta la sentenza della Sesta Sezione del Consiglio di Stato n. 5781/2008, che si riferisce alla Fondazione lirico-sinfonica Petruzzelli e Teatri di Bari, regolata da apposita legge come visto sopra (legge n. 310/2003) con una serie di specificità dovute anche alla dolorosa (per gli amanti della cultura e della civiltà in genere) ed intricata vicenda susseguente all'incendio del Teatro. Il Comune di Bari affidava l'utilizzo gratuito e la gestione del teatro comunale Piccinni alla Fondazione lirico-sinfonica Petruzzelli e Teatri di Bari per la durata di tre anni, adducendo come giustificazione la natura di ente senza fine di lucro della Fondazione medesima essendoci l'obbligo per il Comune (ai sensi dell'art. 23 della sopra citata legge n. 800/1967), di mettere a disposizione dell'ente lirico i teatri e i locali occorrenti per lo svolgimento dell'attività, essendo tra l'altro il Teatro Piccinni l'unica struttura teatrale compatibile con le esigenze della Fondazione. Un consorzio, già da tempo affidatario dell'esercizio del teatro, in disaccordo con la decisionale comunale impugnava la deliberazione medesima. Il Giudice amministrativo di prima istanza respingeva il ricorso del consorzio sostanzialmente perché l'affidamento del servizio alla fondazio-

ne sfugge alle regole dell'evidenza pubblica in ragione della qualificazione sostanziale senza scopo di lucro della fondazione. Il consorzio, ha proposto appello, accolto dalla Sezione VI del Consiglio di Stato con sentenza 5781/2008. Il Consiglio di Stato avrebbe dovuto accertare se le disposizioni speciali valevoli per le fondazioni liriche valessero anche per il principio di concorrenza sulla base delle norme comunitarie necessario per l'affidamento dell'uso di beni pubblici (e quindi nella fattispecie di altro teatro quale il Piccinni), che va effettuato appunto previa gara pubblica quando possa addurre vantaggi economici di tipo lucrativo per il beneficiario. Su tale tema bisogna ricordare sia l'art. 23 della legge n. 800/1967: «i comuni nei quali ha sede l'ente lirico o l'istituzione concertistica, sono tenuti a mettere a disposizione dell'ente o istituzione medesimi, i teatri ed i locali occorrenti per lo svolgimento dell'attività»; sia l'art. 1, comma 2, D.L. 24 novembre 2000, n. 345, convertito dalla legge 26 gennaio 2001, n. 6: «la fondazione subentra nei diritti, negli obblighi e nei rapporti attivi e passivi dell'ente, in essere alla data della trasformazione»; sia l'art. 3 del D.Lgs. n. 367/1996: «per il perseguimento dei propri fini, le fondazioni provvedono direttamente alla gestione dei teatri loro affidati, conservandone il patrimonio storico-culturale»; ed anche i commi 2, 3 e 4 dell'art. 15 del medesimo decreto: «la fondazione ha il diritto esclusivo all'utilizzo del suo nome, della denominazione storica e dell'immagine del teatro ad essa affidato, nonché delle denominazioni delle manifestazioni organizzate; può consentire o concederne l'uso per iniziative coerenti con le finalità della fondazione stessa (...) quando le è attribuito il diritto di utilizzare locali, la fondazione concorda con il concedente le modalità di utilizzazione e la ripartizione degli oneri di manutenzione ordinaria e straordinaria (...) alle fondazioni disciplinate dal presente decreto non si applica la legge 11 febbraio 1994, n. 109, e successive modificazioni». I Giudici, invece, nonostante l'esistenza di tale legislazione speciale, osservano che né l'art. 2, comma 1, lett. b) del D.Lgs. 24 marzo 2006,

n. 156, né, precedentemente, l'art. 115 del D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42 – recante il Codice dei beni culturali e del paesaggio – possono legittimare l'affidamento diretto dei servizi teatrali ad una fondazione di diritto privato. Al contrario, sempre secondo i giudici, attraverso la gestione del servizio, è statutariamente previsto che la fondazione persegua l'obiettivo imprenditoriale e, dunque, non può trovare applicazione l'art. 113-*bis* del D.Lgs. n. 267/2000; infatti, per i servizi pubblici locali di rilevanza economica l'art. 113 del D.Lgs. n. 267/2000 consente, nel rispetto della normativa dell'Unione europea, il conferimento della titolarità del servizio a società a capitale interamente pubblico, caratteristica non riscontrabile nella fattispecie in esame⁽²⁾. Sempre secondo quanto espresso dai giudici, è possibile concludere che l'attività della fondazione, diretta alla gestione dei teatri, ha natura commerciale ed imprenditoriale, sicché deve escludersi la legittimità dell'affidamento diretto del relativo servizio.

Il concetto della non commercialità e non lucratività

Alcune importanti riflessioni si possono trarre da questa sentenza del Consiglio di Stato sulla tipicità della natura della fondazione lirico-sinfonica. Infatti i giudici si esprimono nella sentenza su di un argomento non del tutto condivisibile laddove essi negano che la fondazione non abbia scopo di lucro, «né sotto il profilo soggettivo, né sotto quello oggettivo». Ciò sarebbe del tutto possibile sul piano soggettivo, sempre secondo i giudici, poiché la legge avrebbe dapprima stabilito «l'assenza di lucro solo limitatamente all'attività di diffusione dell'arte musicale, ma specificando la natura commerciale ed imprenditoriale delle attività connesse alla gestione dei teatri», per poi eliminare del tutto tale vincolo. Per questo, ne deducono i giudici, «è appena il caso di rimarcare che il senso della natura di diritto privato attribuito agli enti in esame, e l'entrata dei privati nelle fondazioni riposa, tra l'altro, sul modo di per-

seguimento dei propri scopi, che non esclude, anzi presuppone, il fine di lucro». Quanto al profilo oggettivo, «non è dubbio che i servizi resi dalla fondazione nella gestione del teatro Piccinni prevedano un compenso e l'attività non sia definibile, quindi, come priva di scopo di lucro e l'art. 2 comma 3 dello statuto della fondazione, che specifica che la stessa «opera secondo criteri di imprenditorialità e nel rispetto delle condizioni di equilibrio patrimoniale economico e finanziario della gestione», criteri e condizioni all'evidenza incompatibili con il preteso carattere gratuito dell'attività connessa all'utilizzazione del teatro». L'analisi della lucratività e della non lucratività dell'attività di una fondazione come è stata effettuata dai giudici del Consiglio di Stato appare quindi divergere molto da quelle che sono invece tutti gli orientamenti sia in termini giuridici, tributari economici ed aziendalistici espressi sia dalla legislazione che dalla prassi che dalla dottrina. Ad esempio proprio la distinzione tra lucro soggettivo ed oggettivo si è andata consolidando, negli ultimi anni, proprio per affrontare la tematica della gestione di attività commerciali ad opera di enti non profit, attività commerciali che (nel rispetto della normativa civilistica e soprattutto tributaria vigente) vengono affiancate da questi enti alle loro attività istituzionali per fornire un maggiore sostegno economico alle attività istituzionali medesime. È un ramo di attività che infatti riguarda moltissime realtà del non profit e del Terzo Settore che (si ripete nel pieno rispetto delle norme civilistiche e tributarie) conducono anche delle attività commerciali accessorie rispetto a quelli istituzionali. L'analisi effettuata nella sentenza dai giudici del Consiglio di Stato al tema sembra, dunque, divergere del tutto da come si è andato evolvendo il tema: il «lucro soggettivo», infatti, consiste nella remunerazione dei capitali investiti ed in altre rendite che, in fatto, si riassumono nel concetto di distribuzione degli utili e dunque prescinde del tutto dalla natura economica dell'attività, principale, strumentale o accessoria di un soggetto giuridico non profit (quale la fondazione lirico-sinfo-

nica), che ben può perseguire un "lucro oggettivo" (e dunque una remunerazione, parziale o totale, delle proprie prestazioni, e comunque un'efficienza economica), rimanendo sempre non profit se non distribuisce l'eventuale utile (o meglio l'avanzo di gestione), ma lo reinveste per le proprie attività istituzionali e/o lo destina sempre alle medesime attività istituzionali. Quindi se i giudici nella sentenza si fossero limitati sul tema dell'affidamento di un bene pubblico teatrale (fatta salva però l'analisi delle norme speciali valevoli per le fondazioni liriche), si condividerebbe quanto espresso; infatti si tratterebbe, di un caso relativo ad un uso di un bene pubblico cui possono ben essere interessati più soggetti imprenditoriali di qualunque natura, se dotati dei requisiti per svolgere l'attività. Ma la sentenza non fa questo, e sembra assumere una posizione che qui non si condivide in quanto la si ritiene discutibile: ogni attività che abbia remunerazione di qualunque natura ha "rilievo economico" in senso tecnico, e perciò va ad essa applicata la disciplina delle attività commerciali, e questa assimilazione lascia piuttosto perplessi, poiché accomuna soggetti fra loro diversi e soprattutto quando questo concetto si applica a soggetti del non profit (come le fondazioni lirico-sinfoniche) che spesso invece non solo presentano natura sia istituzionale che commerciale ma che talvolta hanno apposta deroga per lo svolgimento di attività, che pur di natura sinallagmatica, non presentano rilievi commerciali⁽³⁾. Inoltre, proprio su tale tema delle attività esercitabili da una fondazione culturale e sulla distinzione tra non commercialità e non lucratività delle attività da questa effettuabili in termini economici (e fiscali) si è espressa anche l'Agenzia delle Entrate del Ministero con risoluzione del 17 giugno 2008, n. 249. La risoluzione ribadisce una distinzione culturale e giuridica importante all'interno del settore non profit (che spesso sfugge anche agli addetti ai lavori), e sul cui concetto è necessario soffermarsi: quello della distinzione tra attività non lucrativa ed attività non commerciale. Infatti la risoluzione afferma: «... in merito al quesito della

finalità non lucrativa ... il concetto di non lucratività non coincide necessariamente con quello di non commercialità». Tale concetto, tra l'altro, era già stato introdotto con la risoluzione 18 ottobre 2007, n. 299/E; infatti tale risoluzione recitava «si osserva che il concetto di non lucratività non coincide necessariamente con quello di non commercialità. Infatti l'assenza di fine di lucro implica un'espressa previsione statutaria che si esplicita anche attraverso la destinazione del patrimonio e degli utili, di cui deve essere esclusa la ripartizione, alle stesse finalità sociali perseguite dall'ente». È un concetto di fondamentale importanza, ma che spesso viene confuso come quasi i due termini fossero sinonimi, ma che è in realtà diversissimo nei contenuti e che implica la distinzione fondamentale tra aspetti giuridici e fiscali delle attività svolte dai soggetti non profit. La non lucratività implica infatti l'espressa previsione statutaria della destinazione del patrimonio e degli utili alle finalità dell'ente (con l'esclusione della ripartizione anche indiretta), mentre la non commercialità riguarda l'aspetto fiscale e contabile delle operazioni svolte ed il relativo comportamento dell'ente non profit conforme alle leggi vigenti di natura tributaria (e contabile) al di là delle previsioni statutarie. E quindi le due realtà possono coesistere non solo nel caso in cui un ente sia pienamente una realtà giuridica che svolge attività non lucrativa ma che nello stesso tempo sia anche fiscalmente ente non commerciale (cioè con prevalenza di entrate istituzionali), ma anche quando, per la natura delle sue attività, svolga operazioni commerciali in senso prevalente e quindi sia definibile ente commerciale. Va da sé che in tali due differenti casi appena esposti, pur conservando l'ente stesso pienamente la natura di soggetto giuridico non lucrativo, l'inquadramento e gli obblighi e gli adempimenti contabili e fiscali siano radicalmente differenti. La natura non lucrativa dell'ente non profit (ed una fondazione lirico-sinfonica come il "Petruzzelli e Teatri Uniti di Bari" è sicuramente tra questi) va non solo dimostrata statutariamente ma anche provata in concreto, do-

Fondazioni lirico-sinfoniche

IL SOLE 24 ORE



LE REGOLE PER IL NON PROFIT

podichè non va necessariamente in conflitto con quella commerciale della sua attività specifica. ■

** consulente ente non profit*

[Note:]

1) Sullo stesso argomento vedi anche: S. Ricci, «Giro di vite per le fondazioni lirico-sinfoniche», in *Terzo Settore* n. 4/2005, pagg. 12-17; S. Ricci, «Fondazioni lirico-sinfoniche: non imponibilità ai fini Irap dei contributi», in *Terzo Settore* n. 6/2005, pagg. 22-24; S. Ricci, «Fondazioni lirico-sinfoniche: il decreto per la verifica della gestione», in *Terzo Settore* n. 5/2006, pagg. 31-36.

2) Si ricorda che la Corte di Giustizia ha ritenuto quale condizione della legittimità dell'affidamento diretto, tra le altre cose, la mancanza di soci privati nella compagine societaria (Corte Giustizia CE, Grande sezione, 8 aprile 2008, C-337/05).

3) A questo proposito specifico, si ricorda inoltre che da un punto di vista squisitamente fiscale, le convenzioni stipulate tra enti locali ed enti non commerciali non profit non sono imponibili per questi ultimi, in virtù dell'art. 143, comma 3, D.P.R. n. 917/1986. Si ricorda che tale non imponibilità Ires delle convenzioni, è derivante da esplicita previsione di legge, quando vi è lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali, esercitate in conformità delle finalità istituzionali degli enti stessi. A tal proposito si ricorda quanto espresso dalla C.M. 12 maggio 1998, n. 124 su tale aspetto: «circa la natura dei contributi agevolati, si fa presente che la norma, facendo riferimento in generale ai contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità alle finalità istituzionali dell'ente, non opera alcuna distinzione tra contributi a fondo perduto e contributi che hanno natura di corrispettivi. Si deve ritenere, pertanto, che rientrano nella sfera applicativa dell'agevolazione anche i contributi che assumono natura di corrispettivi».