



## Ministero dello Sviluppo Economico

DIPARTIMENTO PER L'IMPRESA E L'INTERNAZIONALIZZAZIONE  
Direzione Generale per il Mercato, Concorrenza, Consumatori,  
Vigilanza e Normativa Tecnica  
DIVISIONE IV Promozione della concorrenza

### Risoluzione n. 15452 del 30 gennaio 2014

Oggetto: *Subentro da parte di un'associazione ONLUS ad attività di pubblico esercizio albergo-ristorante – Autorizzazione al commercio su aree pubbliche da parte del rappresentante legale di un'associazione polisportiva dilettantistica con attività di somministrazione di alimenti e bevande*

Per opportuna informazione e diffusione, si inoltra la nota dell'Agenzia delle Entrate con la quale la medesima Amministrazione ha fornito una consulenza giuridica in merito a due quesiti posti alla scrivente da codesto Comune, che chiedeva nello specifico:

- se un'associazione non riconosciuta avente la qualifica di ONLUS possa subentrare all'attività di un pubblico esercizio albergo-ristorante;
- se al rappresentante legale di un'associazione polisportiva dilettantistica, ove viene svolta l'attività di somministrazione di alimenti e bevande, possa essere rilasciata l'autorizzazione al commercio su aree pubbliche.

In ordine al primo quesito, la scrivente Direzione, dopo aver illustrato la normativa relativa alle ONLUS, 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; ha evidenziato, altresì, che in tal caso, però, 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.

In ordine al secondo quesito, ha precisato che l'articolo 28, comma 2 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114, così come modificato e integrato dal successivo decreto legislativo 26 marzo 2010, n. 59 e s.m.i., 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, la scrivente Direzione ha espresso la conseguenza della ostatività in via generale.

Premesso quanto sopra, l'Agenzia delle Entrate con nota del 21 novembre 2013 (consulenza giuridica n. 954-17/2013) che si riporta integralmente, ha specificato quanto segue:

*“In via preliminare si fa presente 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.*

*La disciplina delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale è contenuta nella sezione seconda (artt. 10 e seguenti) del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 le cui disposizioni attengono sia ai requisiti per l'acquisto ed il mantenimento della qualifica di ONLUS sia, attraverso l'intervento su singole leggi d'imposta, alle agevolazioni fiscali riconosciute a tali organizzazioni.*

*Quella di "ONLUS" è, quindi, 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.*

*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.*

*Al fine di verificare l'obbligo dell'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale, i settori di attività sopra citati sono stati distinti, in sostanza, in due categorie:*

- a) attività a solidarietà condizionata*
- b) attività a solidarietà presunta.*

*Alla prima categoria appartengono i settori per i quali le finalità di solidarietà sociale sono correlate alla condizione dei destinatari. Si collocano in detta categoria i seguenti settori:*

- assistenza sanitaria;*
- istruzione;*
- formazione;*
- sport dilettantistico;*
- promozione della cultura e dell'arte;*
- tutela dei diritti civili.*

*Le attività svolte nei sopra citati settori possono considerarsi solidaristiche solo se dirette a procurare vantaggi a:*

- soggetti svantaggiati a causa di condizioni fisiche, psichiche, economiche o familiari;*
- componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.*

*Alla seconda categoria appartengono i settori per i quali le finalità di solidarietà sociale si considerano immanenti o inerenti, a prescindere dalla verifica delle condizioni di svantaggio dei destinatari.*



*In essa sono riconducibili, per espressa previsioni dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997, le seguenti attività:*

- *assistenza sociale e socio-sanitaria;*
- *beneficenza;*
- *tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui al Codice dei beni culturali approvato con il decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42;*
- *tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;*
- *attività di promozione della cultura e dell'arte, per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione dello Stato;*
- *ricerca scientifica di particolare interesse svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e modalità definite con apposito regolamento approvato con DPR n. 135 del 2003.*

*Il fine solidaristico è considerato immanente per l'assistenza sociale e socio-sanitaria nonché per la beneficenza, in quanto per le suddette attività la condizione di svantaggio dei destinatari è presupposto essenziale delle attività stesse.*

*Per gli altri settori (tutela e valorizzazione del patrimonio storico ed artistico, tutela della natura e dell'ambiente, ricerca scientifica) il fine solidaristico si intende perseguito indirettamente a beneficio non di singole persone ma della collettività diffusa.*

*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:*

- a) 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;*
- b) 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).*

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

- 1) non devono risultare prevalenti rispetto alle attività istituzionali;*
- 2) 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 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":*

- 1) 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;*
- 2) le organizzazioni non governative (ONG) riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49;*
- 3) 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.*

*L'automatica qualificazione come ONLUS per gli enti sopra elencati, con la conseguente possibilità di fruire delle agevolazioni previste per le ONLUS (fermo restando che le cooperative sociali ai fini delle imposte sui redditi rimangono in linea generale assoggettate alle regole previste per le società di capitali) discende per gli enti sopra elencati dal riconoscimento ottenuto sulla base delle singole leggi speciali di riferimento. Tali enti non devono, pertanto, iscriversi nell'anagrafe delle ONLUS ma devono, invece, risultare iscritti nei registri previsti dalle rispettive leggi speciali alle quali devono conformarsi.*

*Quanto sopra rappresentato, dall'esame delle rispettive leggi speciali si desume che non sia 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:*

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

*Nelle cooperative sociali "di tipo b", si considerano "persone svantaggiate" ai sensi dell'articolo 4, comma 1, della medesima legge n. 381 del 1991, "gli invalidi fisici, psichici e sensoriali, gli ex degenti di ospedali psichiatrici, anche giudiziari, i soggetti in trattamento psichiatrico, i tossicodipendenti, gli alcolisti, i minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare, le persone detenute o internate negli istituti penitenziari, i condannati e gli internati ammessi alle misure alternative alla detenzione o al lavoro esterno (...)"*

*Ai sensi del comma 2, del medesimo articolo 4 della legge n. 381 del 1991 "le persone svantaggiate di cui al comma 1 devono costituire almeno il trenta per cento dei lavoratori della cooperativa e, compatibilmente con il loro stato soggettivo, essere socie della cooperativa stessa (...)"*

*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 (ai sensi del precedente punto b)) e quindi anche subentrare nell'attività di un pubblico esercizio albergo-ristorante, nel rispetto delle condizioni e limiti previsti dalla normativa di settore.*

\*\*\*

*Per quanto riguarda il secondo quesito, relativo alla possibilità di rilasciare al rappresentante legale di un'associazione polisportiva dilettantistica l'autorizzazione a svolgere su aree pubbliche l'attività di somministrazione di alimenti e bevande, si fa presente che la questione esula dalla competenza di questa Agenzia.*

*Sotto il profilo fiscale si segnala, per quanto possa risultare utile, che le associazioni sportive dilettantistiche in via generale 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".*

IL DIRETTORE GENERALE  
(Gianfrancesco Vecchio)