

D.P.R. 26 ottobre 1972, [n. 633](#).  
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

### Titolo I

#### Art. 4

Esercizio di imprese [\(1\)](#) [\(11\)](#) [\(12\)](#)  
Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'[art. 38](#), comma 2, lettera a), D.L. 18 ottobre 2012, n. 179

Versione: 16

Modificativo: 38, comma 2, lettera a), D.L. 18 ottobre 2012, n. 179

Entrata in vigore:

20 ottobre 2012

[1] Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli [articoli 2135](#) e [2195](#) del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'[articolo 2195](#) del codice civile(2).

[2] Si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese:

1) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, dalle società per azioni e in accomandita per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative, di mutua assicurazione e di armamento, dalle società estere di cui all'[art. 2507](#) del Codice civile e dalle società di fatto;

2) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da altri enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole.

[3] Si considerano effettuate in ogni caso nell'esercizio di imprese, a norma del precedente comma, anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società e dagli enti ivi indicati ai propri soci, associati o partecipanti.

[4] Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione

extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali. [\(3\)](#) [\(13\)](#)

[5] Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorché esercitate da enti pubblici, le seguenti attività:

a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, escluse le pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati [\(4\)](#);

b) erogazione di acqua e servizi di fognatura e depurazione, gas, energia elettrica e vapore;

c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;

d) gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti;

e) trasporto e deposito di merci;

f) trasporto di persone;

g) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio;

h) servizi portuali e aeroportuali;

i) pubblicità commerciale;

l) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

Non sono invece considerate attività commerciali:

le operazioni effettuate dallo Stato, dalle regioni, dalle province, dai comuni e dagli altri enti di diritto pubblico nell'ambito di attività di pubblica autorità; [\(9\)](#)

le operazioni relative all'oro e alle valute estere, compresi i depositi anche in conto corrente, effettuate dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi;

la gestione, da parte delle Amministrazioni militari o dei corpi di polizia, di mense e spacci riservati al proprio personale ed a quello dei Ministeri da cui dipendono, ammesso ad usufruirne per particolari motivi inerenti al servizio;

la prestazione alle imprese consorziate o socie, da parte di consorzi o cooperative, di garanzie mutualistiche e di servizi concernenti il controllo qualitativo dei prodotti, compresa l'applicazione di marchi di qualità;

le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dai partiti politici rappresentati nelle assemblee nazionali e regionali;

le cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere dalla Presidenza della Repubblica, dal Senato della Repubblica, dalla Camera dei deputati e dalla Corte costituzionale, nel perseguimento delle proprie finalità istituzionali; le prestazioni sanitarie soggette al pagamento di quote di partecipazione alla spesa sanitaria erogate dalle unità sanitarie locali e dalle aziende ospedaliere del Servizio sanitario nazionale. [\(14\)](#)

Non sono considerate, inoltre, attività commerciali, anche in deroga al secondo comma:

a) il possesso e la gestione di unità immobiliari classificate o classificabili nella categoria catastale A e le loro pertinenze, ad esclusione delle unità classificate o classificabili nella categoria

catastale A10, di unità da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato, di complessi sportivi o ricreativi, compresi quelli destinati all'ormeggio, al ricovero e al servizio di unità da diporto, da parte di società o enti, qualora la partecipazione ad essi consenta, gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale, il godimento, personale, o familiare dei beni e degli impianti stessi, ovvero quando tale godimento sia conseguito indirettamente dai soci o partecipanti, alle suddette condizioni, anche attraverso la partecipazione ad associazioni, enti o altre organizzazioni;

b) il possesso, non strumentale né accessorio ad altre attività esercitate, di partecipazioni o quote sociali, di obbligazioni o titoli similari, costituenti immobilizzazioni, al fine di percepire dividendi, interessi o altri frutti, senza strutture dirette ad esercitare attività finanziaria, ovvero attività di indirizzo, di coordinamento o altri interventi nella gestione delle società partecipate(5).

[6] Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considera commerciale, anche se effettuata 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, sempreché tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma.(6)

[7] Le disposizioni di cui ai commi quarto, secondo periodo, e sesto si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata (15):

a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;

b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'[articolo 3, comma 190](#), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'[articolo 2532](#), secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di

voto ai sensi dell'[articolo 2532](#), ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale([7](#));

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa. ([6](#))

[8] Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del settimo comma non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.[\(6\)](#)

[9] Le disposizioni sulla perdita della qualifica di ente non commerciale di cui all'articolo 111-bis del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si applicano anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.[\(8\)](#) [\(10\)](#)

---

**Note:**

[\(1\)](#) Articolo modificato dal D.P.R. 23 dicembre 1974, [n. 687](#) e, successivamente, sostituito dall'[art. 1](#), D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24.

[\(2\)](#) Comma sostituito dall'[art. 1](#), comma 2, lett. a), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

[\(3\)](#) Comma sostituito dall'[art. 1](#), D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954, modificato dall'[art. 14](#), comma 8, lett. a), L. 24 dicembre 1993, n. 537 e, successivamente, dall'[art. 5](#), comma 2, lett. a), D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

[\(4\)](#) Lettera modificata dall'[art. 5](#), comma 2, lett. b), D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

[\(5\)](#) Comma sostituito dall'[art. 9](#), D.P.R. 31 marzo 1979, n. 94, modificato dall'[art. 8](#), L. 22 dicembre 1980, n. 889, dall'[art. 5-bis](#), comma 1, D.L. 1° ottobre 1982, n. 697, sostituito dall'[art. 1](#), D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954, modificato dall'[art. 5](#), D.L. 30 dicembre 1982, n. 953, dall'[art. 3, comma 121](#), L. 28 dicembre 1995, n. 549, dall'[art. 1](#), comma 2, lett. b), D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 313, a decorrere dal 1° gennaio 1998, dall'[art. 31](#), comma 30, L. 23 dicembre 1998, n. 448, a decorrere dal 1° gennaio 1999 e, successivamente, dall'[art. 3](#), comma 1, L. 17 gennaio 2000, n. 7.

[\(6\)](#) Comma aggiunto dall'[art. 5](#), comma 2, lett. c), D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

[\(7\)](#) Lettera modificata dall'[art. 5](#), comma 3, D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422.

[\(8\)](#) Comma aggiunto dall'[art. 6](#), comma 2, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, a decorrere dal 1° gennaio 1998.

[\(9\)](#) Punto inserito dall'[art. 38, comma 2, lett. a\), D.L. 18 ottobre 2012, n. 179](#), convertito, con modificazioni, dalla [L. 17 dicembre 2012, n. 221](#).

[\(10\)](#) Vedi, anche, l'[art. 30](#), D.L. 29 novembre 2008, n. 185.

[\(11\)](#) Vedasi quanto disposto: - dall'[art. 19](#), quarto comma, L. 12 agosto 1977, n. 675, circa l'attività di prestazione di garanzie mutualistiche esercitate da consorzi e da cooperative; - dall'[art. 5](#), secondo comma, D.L. 30 dicembre 1982, n. 953, convertito dalla L. 28 febbraio 1983, [n. 53](#), circa i contributi imposti dai consorzi di bonifica e le spese generali agli stessi assentite dallo Stato, dalle regioni e dalla Cassa per il Mezzogiorno; - dall'[art. 34](#), comma 8-bis, D.L. 2 marzo 1989, n.

69, convertito dalla L. 27 aprile 1989, [n. 154](#), circa l'attività didattica di filiazioni di università straniere; - dall'[art. 34-bis](#), D.L. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla L. 27 aprile 1989, [n. 154](#), concernente l'attività dell'Agenzia spaziale italiana; - dall'[art. 5](#), L. 30 dicembre 1991, n. 413, circa le attività di agriturismo; - dall'[art. 3, comma 81](#), L. 28 dicembre 1995, n. 549, circa l'esclusione dall'Iva delle cessioni in proprietà di aree già concesse in diritto di superficie; - dall'[art. 2](#), comma 4, L. 14 gennaio 1999, n. 4, circa l'attività didattica di filiazioni in Italia di università o istituti superiori di livello universitario aventi sedi nel territorio di Stato estero; - dall'[art. 18](#), L. 30 marzo 2001, n. 152, circa le attività relative ai contributi erogati agli istituti di patronato e di assistenza sociale; - dall'[art. 8](#), comma 1, D.L. 25 settembre 2001, n. 351, convertito dalla L. 23 novembre 2001, [n. 410](#), circa le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi comuni di investimento immobiliare; - dall'[art. 13](#), comma 48, D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, [n. 326](#), secondo cui non si considera effettuata nell'esercizio di imprese l'attività di garanzia collettiva dei fidi; - dall'[art. 1](#), commi 266 e 267, L. 24 dicembre 2007, n. 244, secondo cui non si considerano commerciali ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto le attività dei "gruppi di acquisto solidale", ferme restando le disposizioni di cui al settimo comma del presente articolo.

[\(12\)](#) In materia di attività di agriturismo si vedano gli [artt. 2](#) ("Definizione di attività agrituristiche"), [7](#) ("Abilitazione e disciplina fiscale"), comma 2, [12](#) ("Attività assimilate") e [14](#) ("Norme transitorie e finali"), L. 20 febbraio 2006, n. 96, recante "Disciplina dell'agriturismo".

[\(13\)](#) Vedasi l'[art. 20](#) ("Prestazioni in favore dei familiari degli associati"), L. 7 dicembre 2000, n. 383.

[\(14\)](#) A norma dell'[art. 32](#) ("Assetto giuridico, organizzativo e gestionale del Circolo ufficiali delle Forze armate"), comma 4, L. 16 gennaio 2003, n. 3, non sono considerate commerciali le attività sociali e di rappresentanza del Circolo ufficiali delle Forze armate d'Italia.

[\(15\)](#) A norma dell'[art. 5](#), commi 3 e 4, D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, entro sei mesi dal 1° gennaio 1998, data di entrata in vigore del citato decreto, le associazioni costituite prima della predetta data predispongono o adeguano il proprio statuto, ai sensi dell'[articolo 111](#), comma 4 quinquies, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, [n. 917](#) (corrispondente all'[art. 148](#), comma 8, nuovo Tuir), ed ai sensi del presente articolo 4, settimo comma. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, il termine di cui sopra è di dodici mesi dalla data di entrata in vigore del citato D.Lgs. [n. 460/1997](#).