



Roma, 22 gennaio 2024

Ai Comitati L.N.D.
Al Dipartimento Interregionale
Al Dipartimento Calcio Femminile
Alla Divisione Calcio a Cinque
Loro Sedi

CIRCOLARE N° 46

Oggetto: ASD/SSD – Nuova disciplina IVA – Fatturazione elettronica

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 10-2024 elaborata dal Centro Studi Tributari della L.N.D., inerente l'oggetto.

Si raccomanda la immediata e puntuale informativa a tutte le rispettive Società aderenti.

IL SEGRETARIO GENERALE
Massimo Ciaccolini

IL PRESIDENTE
Giancarlo Abete

CENTRO STUDI TRIBUTARI

CIRCOLARE N. 10 – 2024

Oggetto: ASD/SSD – Nuova disciplina IVA – Fatturazione elettronica

In merito alla **nuova disciplina IVA** applicabile alle prestazioni rese dalle ASD e dalle SSD, nel richiamare quanto già esplicitato da questa LND con le Circolari n. 19 e 31, rispettivamente del 22 settembre e del 12 dicembre 2023, si ritiene opportuno riassumere sinteticamente la disciplina IVA stessa.

Va premesso che non è mutata la disciplina IVA relativamente all'applicazione dell'imposta ai corrispettivi di cui alle operazioni tipicamente commerciali poste in essere dalle ASD e SSD – sponsorizzazioni, pubblicità, affitto impianti sportivi, gestione di bar all'interno della sede, ecc. – né alcuna modifica è intervenuta in relazione alle operazioni commerciali poste in essere dalle ASD/SSD che optano per la Legge n. 398/91, per le quali l'imposta si applica forfettariamente con il versamento dell'IVA incassata nella misura del 50%, tranne che per le cessioni di diritti radio TV per i cui corrispettivi l'IVA va versata nella misura dei 2/3.

Le modifiche alla disciplina IVA per le ASD/SSD sono conseguenti alla nuova formulazione degli artt. 4 e 10, punto 20), del DPR n. 633/1972, recata con il comma 15-quater dell'art. 5 del D. L. n. 146 del 21 ottobre 2021, convertito dalla Legge n. 215 del 17 dicembre 2021, ed alla introduzione dell'art. 36-bis al D. L. n. 75 del 22 giugno 2023 con la Legge di conversione n. 112 del 2023.

In origine il **quarto comma dell'art. 4 del DPR n. 633/1972**, prevedeva che per gli enti non commerciali si considerano effettuate nell'esercizio di imprese le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettiviad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni....sportive dilettantistiche...anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali. Siffatte prestazioni, pertanto, erano considerate fuori del campo di applicazione dell'IVA.

Il **citato quarto comma** è stato modificato, **con effetto dal 1° luglio 2024**, come previsto dal comma 2-bis dell'art. 4 del D. L. n. 51 del 10 maggio 2023, convertito dalla Legge n. 87 del 3 luglio 2023, dal predetto comma 15-quater dell'art. 5 del D. L. n. 146/2021, eliminando le parole sopra riportate *“ad esclusione.....nazionali”*, con la conseguente inclusione delle dette prestazioni tra i proventi commerciali.

Tuttavia, lo stesso comma 15-quater, ha modificato l'art. 10, punto 20), del DPR n. 633/1972, ritenendo **esenti dall'imposta** *“Le prestazioni di servizi connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese da associazioni sportive dilettantistiche alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica ovvero nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali”*, a condizione che le associazioni interessate rispettino determinate condizioni.

Anche siffatta modifica ha effetto dal 1° luglio 2024 con la conseguenza che dette prestazioni, fino a tale data **fuori campo IVA, dal 1° luglio 2024 sono, invece, esenti dall'imposta.**

Con il comma 1 dell'art. 36-bis del D. L. n. 75 del 22 giugno 2023, convertito dalla Legge n. 112 del 10 agosto 2023, è stato stabilito che le prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, comprese le attività didattiche e formative rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fini di lucro, compresi gli enti sportivi di cui all'art. 6 del D. Lgs. n. 36 del 2021, sono esenti dall'IVA.

Con il successivo comma 2, viene fornita un'interpretazione autentica per cui le prestazioni didattiche e formative rese dalle ASD/SSD, fruiscono retroattivamente del regime di esenzione IVA di cui all'art. 10, punto 20), del DPR n. 633/1972. Come riportato al punto 3 della Circolare LND n. 19 del 22 settembre 2023, la norma è stata inserita per superare alcune riserve dell'Agenzia delle Entrate che, anche sulla spinta degli orientamenti della Corte di Giustizia Europea, ha più volte ritenuto di dover escludere i corsi didattici sportivi resi dalla ASD/SSD dall'esenzione IVA ritenendo che l'esenzione di cui all'art. 10, comma 1, punto 20), spetta alle sole attività didattiche rese da Istituti Scolastici riconosciuti dalla Pubblica Amministrazione. La norma in argomento, a parere dello scrivente Ufficio, dovrebbe essere applicabile dal 17 agosto 2023 soltanto alle prestazioni didattiche rese a soggetti **non tesserati** mentre, almeno fino al 1° luglio 2024, le prestazioni fornite a soggetti **tesserati** per le organizzazioni sportive rimangono, *ex lege*, fuori campo di applicazione dell'IVA. Ciò anche in considerazione della Risposta n. 7 del 23 dicembre 2022, fornita dall'Agenzia delle Entrate ad una richiesta di consulenza giuridica sull'argomento prodotta dalla Lega Nazionale Dilettanti.

Le disposizioni recate dall'art. 36-bis in argomento sono entrate in vigore dal 17 agosto 2023, giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale della Legge di conversione.

Premesso che sussistono tuttora incertezze interpretative in merito alle disposizioni recate da citato art. 36-bis, le norme che modificano la disciplina delle prestazioni finora enunciate, sia quelle recate dal comma 15-quater dell'art. 5 del D. L. n. 146/2021, che quelle recate dall'art. 36-bis del D. L. n. 75/2023, creano non pochi problemi alle ASD/SSD dal momento che le prestazioni medesime, finora fuori campo IVA, essendo ritenute "esenti" pongono in essere una serie di adempimenti che comportano nuovi oneri alle ASD/SSD.

Comunque, da organi di stampa si ha notizia di un intervento, ad un convegno, del Vice Ministro dell'Economia, Maurizio Leo, in merito a possibili semplificazioni da adottarsi con uno dei prossimi Decreti Delegati di attuazione della riforma fiscale, nel passaggio dall'esclusione a quello dell'esenzione IVA che comporta comunque l'obbligo di dotarsi di una partita IVA, adottato a seguito della procedura d'infrazione avviata dalla Commissione UE nel 2009. E' stata, tra l'altro, ipotizzata anche la possibilità di protrarre dal 1° luglio 2024 al 1° gennaio 2025, la decorrenza della nuova norma al fine di allineare i termini con l'inizio del nuovo anno.

Obblighi di fatturazione elettronica

L'esenzione dall'IVA esclude il pagamento dell'imposta ma comporta gli adempimenti previsti dalla relativa disciplina IVA, quali, tra gli altri, la fatturazione delle operazioni.

Fino a tutto il 2023 era previsto l'esonero dalla fatturazione elettronica per i soggetti che fruivano della Legge n. 398/91, con ricavi inferiori a 25 mila euro, ma, **a partire dal 1° gennaio 2024** anche questi ultimi hanno **l'obbligo di emettere fattura in formato elettronico**.

L'emissione della fattura elettronica è obbligatoria per tutti i ricavi di natura commerciale, ancorchè esenti da IVA, che, per le ASD/SSD, si concretizzano, di norma, in quelli che derivano da sponsorizzazioni, pubblicità, cessione di diritti TV e radio, affitto attrezzature sportive, cessione dei diritti alle prestazioni sportive degli atleti avente finalità meramente speculativa. Infatti, **come ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 18/E del 1° agosto 2018**, la cessione verso corrispettivo del diritto alla prestazione dell'atleta rientra nell'ambito dell'attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali ai sensi dell'art. 148, terzo comma, TUIR, e **non** è soggetta, quindi, ad IVA, sempre che l'atleta abbia svolto nell'ambito della ASD/SSD cedente un'effettiva attività volta ad apprendere e migliorare la pratica sportiva dilettantistica.

Per l'emissione della fattura elettronica ci si può avvalere del servizio offerto dall'Agenzia delle Entrate gratuitamente oppure utilizzare i sistemi proposti da *provider* privati o avvalendosi di un intermediario abilitato che provvede ad emettere, per conto della ASD/SSD la fattura elettronica allo SDI (Sistema Di Interscambio).

Come previsto dall'art. 36-bis del DPR n. 633/1972, in vigore dal 30 giugno 2021, nel testo modificato dall'art. 1 del D. Lgs. 25 maggio 2021, n. 83, le ASD che effettuano soltanto operazioni esenti di cui all'art. 10 del DPR n. 633/1972, possono optare per la dispensa dagli adempimenti di fatturazione e contabili ai fini IVA

che comporta, però, l'impossibilità di detrarre l'IVA sugli acquisti collegati alle operazioni esenti. E' possibile, oltre all'esonero dagli obblighi di fatturazione e di registrazione contabile, non tenere i registri IVA.

Qualora il cliente richieda la fattura, questa ha rilevanza solo per il cliente e l'emittente non ha obblighi di registrazione contabile.

Nel caso in cui vengano effettuate operazioni esenti e operazioni imponibili necessita la tenuta di una **contabilità separata** per le attività soggette ad IVA, per le quali occorre adempiere a tutti gli obblighi previsti dalla normativa IVA.

Obblighi delle ASD/SSD che optano per la Legge n. 398/1991

Le ASD/SSD che optano per la Legge n. 398/1991 sono obbligate, come sopra riportato, all'emissione della fattura in formato elettronico a prescindere dal volume d'affari commerciale.

Tuttavia occorre tenere presente che i soggetti in argomento sono tenuti, ai sensi dell'art. 9, comma 3, del DPR 30 dicembre 1999, n.544, e del sesto comma dell'art. 74 del DPR n. 633/1972, nel testo sostituito dall'art. 17 del D. Lgs. n. 60/1999, tra l'altro, a:

- emettere fattura elettronica per le prestazioni di sponsorizzazione, per le cessioni o concessioni di diritti radio Tv e per le prestazioni pubblicitarie (ne discende che per altri corrispettivi commerciali siano essi assoggettati ad IVA che esenti, non sussiste l'obbligo di emissione della fattura);

- conservare e numerare progressivamente le fatture emesse e quelle ricevute;

- annotare, anche con un'unica registrazione mensile, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento, l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, nel Modello di cui al Ministro delle Finanze dell'11 febbraio 1998, opportunamente integrato;

- annotare nella relativa colonna "esente" i corrispettivi esenti da IVA;

- effettuare il versamento trimestrale dell'IVA dovuta entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento;

- redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio un apposito rendiconto circa le entrate e spese relative alle manifestazioni agevolate ex Legge n. 133/1999.

Permane l'esonero dalla dichiarazione annuale IVA mentre sussiste l'obbligo della presentazione della dichiarazione REDDITI.