

# L'ESENZIONE I.V.A. PER L'ATTIVITA' SPORTIVA (ART. 36BIS D.L. 75/2023)

L'articolo 36 bis del DL 75/2023, inserito in sede di conversione dalla legge 112 del 10/08/2023, intitolato <**Regime dell'imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi connessi con la pratica sportiva in norma di interpretazione autentica**> stabilisce quanto segue:

*“1. le prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, resi nei confronti delle persone che esercitano lo sport e l'educazione fisica da parte degli organismi senza fine di lucro, compresi gli enti dilettantistici di cui all'art. 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto.*

*2. Le prestazioni dei servizi didattici e formativi di cui al comma 1, rese prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, si intendono comprese nell'ambito di applicazione dell'articolo 10, comma 1, numero 20, del D.P.R. 633/1972.”*

L'articolo va letto in coordinamento con l'altro articolo che si occupa delle prestazioni sportive in tema di I.V.A., il ben noto articolo quattro del D.P.R. 633/1972 il quale, nel testo attualmente in vigore, recita:

- Al comma quattro, secondo periodo, “si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici ..... **ad 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 una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali**”
- Al comma 7, “le disposizioni di cui ai commi quarto, secondo periodo ..... si applicano a condizioni che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei rispettivi atti costitutivi o statuti .....: a) divieto di distribuire anche in modo indiretto utili.....” e le altre clausole che ben si conoscono.

Il coordinamento pare abbastanza chiaro:

- **L'articolo 36 bis stabilisce un principio generale:** i servizi sportivi sono esenti I.V.A. come, per riferirci sempre un'attività che alcuni sono sodalizi sportivi praticano, la somministrazione di alimenti e bevande è soggetta a iva agevolata al 10%
- **L'articolo 4 stabilisce una regola specifica:** per determinate situazioni, se l'attività sportiva viene svolta a favore di soci o tesserati, da soggetti che rispettano una serie di requisiti, è fuori campo di applicazione dell'I.V.A. perché non considerata commerciale.

La modifica non interviene sull'articolo 4 del D.P.R. 633/1972 e quindi, analizzando le diverse tipologie di entrata:

- a) la novità legislativa non si applica alle prestazioni a soci o tesserati che (ovviamente se non sono rispettati i requisiti del comma 7 dell'art. 4: divieto di distribuzione utili, democraticità, ecc.) continuano a non rientrare nel campo di applicazione dell'I.V.A.
- b) non riguarda le cessioni di beni (attrezzatura sportiva, abbigliamento, ecc ) perché riguarda solo le prestazioni di servizi
- c) non pare nemmeno applicabile alle prestazioni pubblicità e sponsorizzazione per più motivi:
  - perché non pare essere questa la ratio della disposizione
  - perché anche se l'art. 9, comma 1-bis del D. Lgs. N. 36/2021 stabilisce che i relativi proventi sono esclusi dal computo della prevalenza fra attività principali e secondarie, considerare tali proventi strettamente connessi con la pratica dello sport pare decisamente forzato
  - e anche perché, sotto il profilo pratico, salvo casi rarissimi (inserzionisti/sponsor che svolgono attività esenti o sodalizi non in regime 398), considerare tali prestazioni esenti genererebbe un danno economico: in situazioni normali, per lo sponsor l'I.V.A. è detraibile quindi irrilevante e l'ASD/SSD ne versa solo il 50%; non si vede quindi il motivo di tentare di forzare la norma
- d) non pare che la nuova normativa risolva il problema dei corrispettivi per l'utilizzo degli spazi (affitti, ecc.):
  - o l'utilizzo di spazi si considerava e quindi si considera attività sportiva pertanto (sempre se si rispetta il comma 7 dell'art. 4) era e rimane decommercializzato (forzatura)
  - o non lo si considera tale (istituzionale), e allora non rientra nella previsione della nuova norma.

A parte situazioni minimali o particolarissime, la modifica si applica quindi solo ai corrispettivi per attività sportiva **pagati da non soci né tesserati**, virgola che da imponibili I.V.A. diventano esenti.

Infine, si sottolinea che finalmente, per designare i destinatari della norma, viene usato il termine generico di “**organismi senza fine di lucro**”.

È vero che il primo comma dell'articolo 90 della legge 289/2002 è ben chiaro (“Le disposizioni della legge 16/12/1991 n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali senza fine di lucro”) certamente l'utilizzo del termine <**organismi senza fini di lucro**> certamente comprende anche le società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro.