

ENTI NON COMMERCIALI

Le prestazioni di servizi tra enti sportivi – II° parte

di Guido Martinelli

Dopo aver definito i presupposti sulla base dei quali l'Agenzia riconosce il diritto al godimento della agevolazione di cui all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#) alla **cessione dei diritti sulle prestazioni degli atleti**, rimane il problema, non risolto nel quesito che faceva espresso riferimento solo all'Ires, del trattamento di detta **cessione ai fini Iva**.

Per quanto attiene all' Iva, è la stessa **L. 398/1991** a rendere **imponibili**, seppur con **aliquota ridotta** (con successivi provvedimenti uniformata, oggi, alla aliquota base), le cessioni in questione.

La norma di cui all'[articolo 4 L. 398/1991](#), che, in quanto speciale e successiva, deroga all'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#), prevede quanto segue: ***“Le cessioni dei diritti alle prestazioni sportive degli atleti effettuate dalle associazioni sportive di cui alla presente legge sono soggette all'imposta sul valore aggiunto con l'aliquota del 9 per cento”***.

Le associazioni indicate dalla legge sono quelle **dilettantistiche**. L'applicabilità anche alle **società sportive dilettantistiche** deriva dalla previsione dell'[articolo 90, comma 1, L. 289/2002](#).

Che l'operazione rientri nel campo di applicazione dell'Iva, tra l'altro, lo conferma, in via residuale, anche il tenore dell'[articolo 3, comma 2, numero 2\), D.P.R. 633/1972](#), posto che lo stesso annovera, fra gli atti assoggettati al tributo, ***“le cessioni [...] relative a diritti o beni similari ai precedenti”***, laddove, in precedenza, la stessa norma fa riferimento alle **cessioni di diritti e beni immateriali**.

Va da sé – ma giova comunque rammentarlo - che l'assoggettamento ad Iva dei corrispettivi in questione non può che dipendere dalla circostanza che gli enti protagonisti dello scambio configurino, per presenza di attività commerciale, il **requisito soggettivo dell'imposta** ([articolo 4 D.P.R. 633/1972](#)).

Tale tesi appare confermata anche da un documento di prassi amministrativa del 2015 proveniente dalla **Direzione Regionale delle Entrate del Friuli Venezia Giulia** (***“prime risposte ai quesiti posti dalle associazioni sportive dilettantistiche del Friuli Venezia Giulia”***), che, a fronte di specifico quesito, così letteralmente risponde: ***“Nel caso di trasferimento di un atleta tra ASD, se la somma viene riconosciuta a fronte di una obbligazione (nel caso specifico l'obbligazione a rilasciare il nulla osta al nuovo tesseramento), esistono i presupposti di un'operazione di natura commerciale e pertanto, in quanto tale, imponibile ai fini delle imposte dirette e assoggettabile ai fini Iva (con emissione di fattura). Qualora l'associazione abbia optato per la Legge 398/1991, l'Iva***

andrà versata al 50% e la somma percepita costituirà plusvalenza tassabile”.

L'Agenzia, poi, arriva alle medesime conclusioni esaminando, per quelle discipline sportive i cui regolamenti federali la consentano, la fattispecie della **cessione dei diritti sportivi**.

Anche in questo caso viene ritenuta “conforme alle attività istituzionali” e, pertanto, ove sussistano i requisiti soggettivi ricordati nella prima parte di questo lavoro, **si potrà applicare l'agevolazione della decommercializzazione ai fini dei redditi di cui all'[articolo 148 Tuir](#)**. L'unica condizione che viene inserita è che la società cedente non si sciolga a seguito di detta cessione ma prosegua, in altre categorie, la propria attività agonistica.

In tal caso, si ritiene **non vi siano cause ostative all'applicazione, ai fini dell'iva, dell'[articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#)** e ritenere l'importo integralmente sottratto ad ogni imposizione.

Altra fattispecie di rilievo, non esaminata dal documento di prassi amministrativa, è **la cessione di spazi attrezzati** per lo svolgimento di una attività sportiva da parte di una associazione o società sportiva che gestisce un impianto ad altra realtà dilettantistica interessata a fare la propria attività all'interno del medesimo impianto.

Qui si porrà un problema ulteriore. Le norme agevolative prevedono infatti che le parti debbano far parte di **“un'unica organizzazione locale o nazionale”**. Si ritiene che questo capostipite comune non possa essere il Coni in quanto, dopo la riforma Melandri, le Federazioni non ne sono più organi e gli enti di promozione sportiva non lo sono mai stati.

Quindi, affinché possa scattare la disciplina di favore in esame, sarà necessario che **entrambe le parti siano affiliate alla medesima Federazione, disciplina sportiva associata o ente di promozione sportiva**.

Assodato che sussistano i requisiti soggettivi (affiliazione al medesimo ente, statuto conforme all'[articolo 148, comma 8, Tuir](#) e invio del modello EAS), si pone il **problema se tale attività possa ritenersi conforme o meno “alle finalità istituzionali”**.

La risposta va ricercata nell'analisi sul “se” l'attività sportiva dilettantistica comprenda anche, o meno, la **gestione** e l'eventuale **locazione di spazi sportivi**.

Sull'utilizzatore degli spazi non sembra possa esserci dubbi; qualche perplessità potrebbe nascere sulla conformità da parte del **soggetto gestore dell'impianto** che dovrebbe, in linea teorica, **utilizzarlo in proprio** e non locarlo a terzi.

Pertanto, anche in questo caso, di notevole diffusione, appare auspicabile un **intervento interpretativo** da parte dell'Agenzia.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

QUALE FUTURO PER LE CULTURALI DOPO LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE?

[Scopri le sedi in programmazione >](#)