

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### *Lo sport e l'Iva: rapporto controverso*

di Biagio Giancola, Guido Martinelli



L'Agenzia delle Entrate, modificando un precedente orientamento favorevole, con la nota n. 393/2022 **esclude l'applicazione dell'[articolo 10, n. 20, D.P.R. 633/1972](#) rubricato "Operazioni esenti dall'imposta" ai fini Iva, ai corsi di nuoto, anche se indirizzati all'infanzia.**

La linea **restrittiva** del documento di prassi amministrativa rappresenta la trasposizione "euro-orientata" dell'interpretazione della Corte di Giustizia Europea in relazione all'[articolo 132, paragrafo 2, lettera i\), Direttiva 2006/112/Ce](#).

Infatti, l'[articolo 132, lettera i\), Direttiva 2006/112/Ce](#), annovera **l'educazione dell'infanzia o della gioventù nonché la formazione, riqualificazione professionale e tutte le prestazioni di servizi o cessioni di beni strettamente connessi**, tra le operazioni **esenti**, purché erogate da Enti di diritto pubblico od organismi riconosciuti dallo Stato.

**Detta esenzione, dunque, richiede la convivenza di due requisiti:**

- **l'uno di carattere soggettivo, ossia che detti servizi vengano erogati da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni,**
- **l'altro oggettivo, ossia relativo la formazione, l'educazione, l'aggiornamento, la riqualificazione, la riconversione professionale.**

Orbene, al pari delle lezioni di guida erogate da una scuola guida o delle lezioni di vela, **anche i corsi di nuoto organizzati da una Associazione sportivo dilettantistica senza scopo di lucro difettano del requisito oggettivo che osta la loro qualifica di servizi di insegnamento scolastico o universitario**, formazione o riqualificazione professionale, stante il loro scopo meramente ricreativo e sportivo.

In tal senso, vedasi la sentenza della Corte di Giustizia Europea resa nel 2021 nella causa C-373/19, che esclude espressamente, dalla locuzione **"insegnamento scolastico o**

**universitario**” i corsi di nuoto impartiti da un ente sportivo.

Detta interpretazione restrittiva è coerente con la **natura eccezionale delle ipotesi di esenzione indicate nella Direttiva**, e con la *ratio* di armonizzazione della normativa “euro-unitaria” onde agevolare il mercato rendendolo immune da eventuali distorsioni interne.

**Irrilevante, dunque, la sussistenza del solo requisito soggettivo che sussiste in capo alla Asd, del riconoscimento ottenuto dalla Federazione Italiana Nuoto e la relativa licenza di esercizio di scuola di nuoto federale.**

Va anche ricordato che i precedenti documenti di prassi amministrativi, che giungevano alla conclusione opposta, erano nati nel periodo in cui le Federazioni, quali organi del Coni, svolgevano a tutti gli effetti una **funzione pubblica**.

La loro attuale natura di **associazioni di diritto privato con personalità giuridica**, sia pure con alcune **funzioni di carattere pubblico elencate nello statuto del Coni**, fa perdere un altro dei requisiti per l'utilizzo della agevolazione.

Secondo l'**iter ermeneutico della nota in commento**, pertanto, i **corsi di nuoto organizzati da una Associazione sportiva dilettantistica non beneficiano dell'esenzione ex [articolo 132, lettera i\), Direttiva 2006/112/Ce](#) e quindi ex [articolo 10, n. 20, D.P.R. 633/1972](#)**, poiché non rappresentano “*prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere*” e come tali **difettano del requisito oggettivo**.

A nulla rileva che i corsi stessi fossero indirizzati prevalentemente a **fanciulli**.

**Di conseguenza, secondo l'Amministrazione, alle prestazioni sportivo-ricreative si applica l'aliquota ordinaria del 22%.**

**Ad analoga conclusione si dovrà giungere nei confronti delle società sportive di capitale dilettantistiche**

Due ulteriori riflessioni, forse utili.

Attualmente, nella maggior parte dei casi, le prestazioni sportive rese da Asd/Ssd in favore dei propri **associati/partecipanti/iscritti**, sono collocate fuori campo Iva in ogni caso, ai sensi dell'**[articolo 4.4 e 4.8. D.P.R. 633/1972](#)**.

Pertanto il **nuovo indirizzo assunto dalla Agenzia delle entrate** ha un effetto solo parziale nei confronti del mondo dello sport.

Detta situazione permane fino al 31 Dicembre 2023.

**Da gennaio 2024, tuttavia, le prestazioni rese dalle sportive dietro corrispettivo (sino ad oggi**

**considerate escluse a fini Iva), assumeranno la qualifica di operazioni esenti ai fini Iva, con tutte le dovute conseguenze in termini di adempimenti ([articolo 1, comma 638, L. 234/2021](#) ed [articolo 5, commi da 15 quater a 15 sexies, D.L. 146/2021](#)) e non riguarderà più solo gli associati o i tesserati, ma tutti i soggetti che partecipano ai corsi (*“le prestazioni di servizi strettamente 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”*). Pertanto ai fini del godimento della esenzione non sarà più necessario tesserare i partecipanti ai corsi.**

**Il beneficio decade, però, nel caso in cui possa “provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all’Iva”.**

La condizione di accesso al **beneficio de quo**, inoltre, è **vincolata al rispetto del divieto di distribuzione**, anche **indiretta**, di utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell’associazione, salvo i casi di legge, previo obbligo di conformare gli statuti alle clausole dettagliate nell’[articolo 10, comma 5, D.P.R. 633/1972](#).

Ad ogni buon conto, **un’ulteriore soluzione potrebbe prospettarsi entro il 31 Dicembre 2024: il neo allegato III alla Direttiva 2006/112/CE contempla, nel paniere delle possibili aliquote Iva ridotte, anche le cessioni di beni/prestazioni di servizi sportivi, riconoscendo allo Stato un margine di discrezionalità nel concedere le agevolazioni ai fini Iva.**

**Un futuro con aliquota Iva al 5%. Lo auguriamo.**