

Ulteriori modifiche alla disciplina delle realtà sportive dilettantistiche e del terzo settore

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

Novità Iva per lo sport e il terzo settore

Novità del correttivo al decreto legislativo n. 38/21, caratteristiche dei soggetti gestori e inquadramento del personale

Scopri di più

Dopo le **modifiche apportate** alla disciplina del **comparto sportivo** sui temi del lavoro ad opera del **D.L. 71/2024**, convertito L. 106/2024, il legislatore interviene nuovamente con il **D.L. 113/2024**, ma con riferimento alle **tematiche Iva**. In particolare, le nuove disposizioni intervengono per meglio orientare gli operatori del settore, in questi pochi mesi che li distanziano dalla **“rivoluzione”** che, **dal prossimo 1.1.2025**, segnerà il definitivo **passaggio dal regime di esclusione a quello di esenzione** per le operazioni realizzate da **sodalizi sportivi ed enti del terzo settore**.

Con le recenti modifiche, il legislatore si preoccupa di buttare un occhio al passato, al fine di meglio definire **l'ambito applicativo dell'articolo 4, D.P.R. 633/1972**, anche per dare opportuna copertura legislativa a comportamenti che, in ambito Iva, mai erano stati avallati dall'Amministrazione finanziaria, oltre che disporre **l'ennesima proroga** (la quinta) del c.d. **tax credit sponsorizzazioni**, ossia lo strumento a disposizione delle imprese per **incentivare il mondo sportivo**.

Al momento in cui si scrive tutto tace, invece, per quanto riguarda **l'efficacia della parte fiscale della riforma del Terzo Settore**, in relazione alla quale siamo tutti in trepidante attesa per capire se il 2025 sarà l'anno della “svolta”, oppure se ci dovremo ancora confrontare con i **problemi di coordinamento** tra la nuova normativa introdotta dal nuovo Codice e le **disposizioni fiscali pregresse** (in primis regime forfettario 398 e decommercializzazione dei corrispettivi specifici ricevuti da associati e tesserati); il tutto in un contesto dove **dal prossimo 1.1.2025** entreranno in vigore le nuove disposizioni ai fini Iva che, trasversalmente, andranno ad interessare **tanto i sodalizi sportivi, quanto gli enti del terzo settore**.

Tornando allo sport, quindi, con il **D.L. 113/2024 (meglio noto come DL “Omnibus”)** sono in vigore nuove misure **urgenti di carattere fiscale**, proroghe di termini normativi, nonché **specifici interventi di carattere economico**. È, in particolare, agli **articoli 3, 4 e 5, D.L. 113/2024**, che il legislatore introduce le rilevanti **disposizioni per il comparto sportivo dilettantistico**, nella consapevolezza che l'attesa **legge di conversione**, da emanarsi nei fatidici 60 giorni (si

arriverà quindi a circa **metà ottobre 2024**), potrebbe apportare **modifiche all'impianto normativo licenziato con il citato D.L. 113/2024**.

Partiamo dall'**articolo 3**, rubricato "**Proroga regime Iva associazioni e società sportive dilettantistiche**", con il quale il legislatore stabilisce che, fino alla data di entrata in vigore delle disposizioni di cui all'[articolo 5, comma 15-quater, D.L. 146/2021](#) (la **nuova disciplina di esenzione Iva** applicabile dal **prossimo 1.1.2025**), **possono ritenersi applicabili** le disposizioni di cui all'[articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), sia da parte delle **associazioni sportive dilettantistiche** (e fin qui, nulla di eclatante in quanto il regime di esclusione da Iva è previsto direttamente dalla norma), **ma anche**, in virtù di quanto previsto dall'[articolo 90, comma 1, L. 289/2002](#), **da parte delle società sportive dilettantistiche**. È, quindi, con riferimento a questi ultimi soggetti (le SSD) che il legislatore interviene finalmente (dopo oltre 30 anni) per **confermare l'applicabilità** di una norma (l'[articolo 4, D.P.R. 633/1972](#)), sulla quale l'Agenzia delle entrate non si è mai formalmente espressa, nonostante gli operatori l'avessero **diffusamente applicata**. Più che la conferma per il futuro (parliamo dei pochi mesi che ci separano dalla fine dell'anno 2024) assume, pertanto, estrema rilevanza – anche in chiave contenziosa – la **conferma, da parte del legislatore**, che sono fatti **salvi tutti i comportamenti pregressi** dei contribuenti (in particolare le SSD) che hanno **escluso da Iva i corrispettivi specifici** ricevuti dai propri tesserati, in relazione ad **attività conformi agli scopi istituzionali** di natura sportiva.

È, invece, con il successivo [articolo 4, D.L. 113/2024](#), che il legislatore, con l'obiettivo di sostenere gli operatori del settore sportivo, **proroga**, anche per gli **investimenti pubblicitari effettuati tra il 10.8.2024 e il 15.11.2024**, la disciplina relativa al **credito di imposta per investimenti pubblicitari** in favore di leghe, società sportive professionistiche, società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'[articolo 81, D.L. 104/2020](#). A tal fine, viene **autorizzata la spesa di euro 7.000.000 per l'anno 2024**. Siamo, quindi, ben lontani dagli stanziamenti di euro 90.000.000 che hanno caratterizzato sia il semestre del 2020 che l'anno 2021, di euro 20.000.000 che hanno contraddistinto gli investimenti del trimestre 2022, ma anche di euro 36.000.000 (euro 35.000.000 + euro 1.000.000) previsti per i 2 trimestri dell'anno 2023. È, quindi, ragionevole attendersi per gli investimenti realizzati in questa parentesi del 2024, una **non completa fruizione** della misura agevolata.

Infine, è con l'[articolo 5, D.L. 113/2024](#), nei commi da 1 a 3, che viene introdotta nella Tabella A, parte II-bis del D.P.R. 633/1972, il **nuovo numero 1-septies**) che prevede l'applicazione dell'**aliquota ridotta del 5%** anche all'erogazione di **corsi di attività sportiva invernale**, come individuata dalle Federazioni di sport invernali riconosciute dal CONI, impartiti, anche in forma organizzata, da iscritti in appositi albi regionali o nazionali, **nella misura in cui tali corsi non siano esenti Iva**. Detta aliquota ridotta del 5%, fino all'entrata in vigore dell'[articolo 5, comma 15-quater, D.L. 146/2021](#) (cioè fino al prossimo 1.1.2025), si potrà applicare, **sempreché le prestazioni non rientrino tra quelle escluse** di cui all'[articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), tenendo conto anche di quanto previsto dall'[articolo 90, comma 1, L. 289/2002](#) (tale richiamo **vale ad estendere** la disciplina di esclusione prevista dal citato articolo 4 del decreto Iva anche alle **società di capitali sportive dilettantistiche**). Nel fare, poi, salva la disciplina delle



operazioni pregresse (il legislatore espressamente prevede che sono **fatti salvi i comportamenti dei contribuenti** adottati prima del 10.8.2024), viene previsto che le prestazioni relative a corsi di attività sportiva invernale rese, appunto, prima di tale data (di entrata in vigore del D.L 113/2024 c.d. Decreto Omnibus) si intendono comprese **tra quelle esenti** ovvero, qualora ne ricorrano le condizioni, **tra quelle escluse**, di cui all'[articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), tenendo sempre conto anche di quanto previsto dall'[articolo 90, comma 1, L. 289/2002](#).