

Iva e sport: confermate anche per il 2025 le vigenti regole Iva

di Luca Caramaschi

Master di specializzazione

Riforma dello sport

Scopri di più

Come sempre accade, a ridosso della scadenza è giunta la **proroga** delle novità Iva introdotte dal D.L. 146/2021 che avrebbero dovuto, **già dall'1.1.2025**, modificare gli [articoli 4](#) e [10, D.P.R. 633/1972](#), con l'obiettivo di far transitare **da un regime di esclusione ad uno di esenzione** le operazioni realizzate dagli **enti non commerciali** (associazioni sportive dilettantistiche, associazioni dei terzi settore ed enti associati in generale) nei confronti dei **propri associati e/o tesserati**.

Il **D.L. c.d. "Milleproroghe"** approvato di recente in via definitiva dal Consiglio dei ministri sposta, infatti, la **decorrenza** delle richiamate disposizioni **al successivo 1.1.2026**. Si potrebbe dire "tanto rumore per nulla", ma mai, come in questa occasione, un differimento si è reso **davvero necessario** per consentire tanto al legislatore, quanto all'Agenzia delle entrate, di fare chiarezza sulle **conseguenze** che il passaggio da un regime non iva a un regime iva comporterà per gli enti, soprattutto in termini di **aggravio di adempimenti**.

Occasione che per il legislatore si proporrà con uno dei **decreti attuativi della Riforma Fiscale** (L. 111/2023), in attuazione della previsione contenuta nella lettera m), comma 1, dell'[articolo 9](#), della richiamata legge delega, che testualmente richiama l'esigenza di **"completare e razionalizzare le misure fiscali previste per enti sportivi e il loro coordinamento con le altre disposizioni dell'ordinamento tributario con l'obiettivo di favorire tra l'altro, l'avviamento e la formazione allo sport dei giovani e soggetti svantaggiati"**.

Così come per quanto riguarda l'Agenzia delle entrate, l'anno 2025 sarà l'occasione per **integrare** le scarse indicazioni fornite con la **circolare n. 5/E/2022**, esplicativa delle disposizioni contenute nel richiamato D.L. 146/2021: il rapporto tra le nuove operazioni **esenti ai sensi dell'[articolo 10, D.P.R. 633/1972](#)**, e il regime forfettario ex L. 398/1991, le condizioni alle quali sarà consentito fare ricorso all'istituto della **dispensa da adempimenti**, ai sensi dell'[articolo 36-bis, D.P.R. 633/1972](#), oltre che, in generale, il corretto inquadramento delle operazioni c.d. **"a doppio binario"** (ovvero esenti Iva, ma **decommercializzate ai fini redditi**, ai sensi dell'[articolo 148, comma 3, Tuir](#), nel contesto delle **attività svolte** dal sodalizio sportivo dilettantistico, sono solo alcuni dei temi sui quali sarà indispensabile conoscere il "pensiero"

dell'Amministrazione finanziaria, al fine di orientare **consulenti e operatori del settore nella impostazione fiscale** delle proprie organizzazioni sportive una volta che le nuove disposizioni entreranno in vigore.

Da ultimo, un richiamo alla previsione normativa contenuta nell'articolo 36 bis, D.L. 75/2023, che (**in vigore dallo scorso 17.8.2023**) resterà anche **per l'anno 2025 una valida alternativa** (e non solo) alla ipotesi di esclusione da Iva, prevista dall'[articolo 4, D.P.R. 633/1972](#), **tanto per le associazioni**, quanto soprattutto per **società di capitali sportive dilettantistiche (le c.d. SSD)**, per le quali l'applicazione della **norma di esclusione è stata confermata** dall'[articolo 3, D.L. 113/2024 \(c.d. DL Omnibus\)](#) tanto per il passato quanto per il futuro. Norma che avrebbe avuto - a seguito dell'entrata in vigore delle disposizioni del D.L. 146/2021 - una **delicata "sovrapposizione"**, per quanto attiene alle prestazioni rese nei confronti degli **associati/tesserati da parte di associazioni sportive dilettantistiche**.

Vediamo, pertanto, di definire l'ambito di applicazione di questa ipotesi di **esenzione "fuori sistema"**, al fine di coglierne il preciso ambito di applicazione.

L'ipotesi di esenzione, ai sensi dell'[articolo 36-bis, D.L. 75/2023](#)

SOGGETTI INTERESSATI

PRESTAZIONI INTERESSATE DESTINATARI

- **organismi senza fine di lucro**, compresi gli enti sportivi dilettantistici, di cui all'[articolo 6, D.Lgs. 36/2021](#)
- **prestazioni di servizi** strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi
- rese nei confronti delle **persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica**

Profilo soggettivo

Se il richiamo all'[articolo 6, D.Lgs. 36/2021](#) vale certamente a ricomprendere tra i soggetti che potranno rendere questi servizi in esenzione da Iva, ai sensi dell'[articolo 36-bis, D.L. 75/2023](#):

- le associazioni sportive dilettantistiche
- le società di capitali sportive dilettantistiche
- le cooperative sportive dilettantistiche
- gli enti del terzo settore

non è ancora chiaro a quali altri soggetti sia possibile riferirsi, in quanto ricompresi nella più ampia definizione di **"organismo senza fine di lucro"**. Sul punto si ritiene, che ad esempio, anche le **Fondazioni** o anche **enti non commerciali non iscritti al RASD** potranno rientrare nell'ambito soggettivo di applicazione della norma al verificarsi ovviamente degli ulteriori

requisiti previsti dalla norma.

Prestazioni interessate all'esenzione

Pure con riferimento alle richiamate “**prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport**”, concetto che per espressa previsione comprende i servizi “didattici e formativi” (questi ultimi necessariamente da riferirsi alle diverse declinazioni di attività sportiva dilettantistica definite dalla lettera b) dell'[articolo 7, D.Lgs. 36/2021](#)), **sorge il dubbio** che possano riferirsi anche allo svolgimento di attività sportive non necessariamente da qualificarsi come “dilettantistiche” e come tali **non catalogate** da quelle riconosciute come tali dal CONI.

Soggetti destinatari delle prestazioni

Da ultimo i destinatari delle richiamate prestazioni in esenzione e cioè le “**persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica**”. Se per le mere definizioni possiamo certamente riferirci alle previsioni normative contenute nell'[articolo 2, D.Lgs. 36/2021](#) (Riforma dello sport), più complicato appare definirle in concreto.

Le definizioni della Riforma dello sport

***f) attività fisica o attività motoria:** qualunque movimento esercitato dal sistema muscolo-scheletrico che si traduce in un dispendio energetico superiore a quello richiesto in condizioni di riposo;*

***nn) sport:** qualsiasi forma di attività fisica fondata sul rispetto di regole che, attraverso una partecipazione organizzata o non organizzata, ha per obiettivo l'espressione o il miglioramento della condizione fisica e psichica, lo sviluppo delle relazioni sociali o l'ottenimento di risultati in competizioni di tutti i livelli;*

La disgiunzione “o” indicata dalla norma, infatti, parrebbe legittimare come destinatari delle prestazioni in esenzione anche tutti coloro che svolgono semplice “attività fisica” e che, pertanto, **non devono necessariamente configurarsi come “tesserati”** ad alcuna organizzazione che definisca particolari regole da seguire per lo svolgimento di una determinata attività sportiva.

Parrebbe, quindi, **lecito considerare in esenzione anche le attività rivolte a terzi**, non associati né tesserati, le richiamate prestazioni laddove rese da un qualsivoglia organismo che non persegue fine di lucro (rimanendo in ambito sportivo vengono in mente **le cosiddette SSD ovvero le società di capitali sportive dilettantistiche**).

Pur se il richiamato problema di tale sovrapposizione con le novità del D.L. 146/2021 anche per l'anno 2025 ancora non si porrà, sarebbe in ogni caso **opportuno** che l'Agenzia delle



entrate si esprimesse sulla corretta applicazione della descritta previsione contenuta nel citato [articolo 36-bis, D.L. 75/2023](#), che per il suo ampissimo ambito di applicazione sia dal punto di vista soggettivo che oggettivo meriterebbe con urgenza un **commento ufficiale**.