STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

RIFORMA IVA 2025 PER ASD E SSD: ANALISI DEI NUOVI ADEMPIMENTI

Pubblicato il3 Ottobre 2024 di Sabatino Pizzano

A partire dal 1° gennaio 2025, il panorama fiscale per le attività sportive dilettantistiche in Italia subirà una trasformazione radicale. Il cambiamento più significativo riguarda il trattamento IVA di queste prestazioni, che passeranno da un regime di esclusione a uno di esenzione. Questa modifica, benchè possa sembrare solo terminologica, di fatto avrà un impatto considerevole sulle Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) e le Società Sportive Dilettantistiche (SSD), comportando nuovi adempimenti fiscali e amministrativi Di seguito faremo un ripasso normativo ed un riepilogo di tutte le implicazioni pratiche in termini di fatturazione e certificazione dei corrispettivi, sia per gli Enti sportivi in regime ordinario che per i più "fortunati" in regime legge 398/91.

Il quadro normativo di riferimento

Il quadro normativo che regola il trattamento IVA delle attività sportive dilettantistiche sta attraversando una fase di profonda trasformazione. Le modifiche in atto sono il risultato di un complesso processo di adeguamento alla normativa comunitaria, avviato in seguito a una procedura di infrazione aperta dalla Commissione europea nel 2010 nei confronti dell'Italia.

Il cuore della riforma risiede nella modifica degli articoli 4 e 10 del DPR 633/72, che entrerà in vigore dal 01.01.2025. Queste modifiche comporteranno:

- L'eliminazione dall'art. 4 della collocazione fuori campo IVA delle prestazioni sportive a soci e tesserati;
- L'inserimento nell'art. 10 dell'esenzione per "*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*".

Questa nuova formulazione mira a risolvere le contestazioni mosse in sede comunitaria, trasformando le operazioni da "fuori campo IVA" a "ee", ed estendendo l'esenzione a tutti coloro che praticano lo sport, non solo ai soci e tesserati.

> *Leggi anche:* ***Guida alle Associazioni Sportive Dilettantistiche: Indice riepilogativo***

L'art. 36-bis del DL 75/2023

In attesa dell'entrata in vigore delle modifiche sopra citate, il legislatore ha introdotto l'art. 36-bis del DL 75/2023, convertito dalla legge 112 del 10/8/2023. Questa norma, in vigore dal 17 agosto 2023, stabilisce che: "*Le 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 da parte di organismi senza fine di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto.*"

Il secondo comma dell'art. 36-bis introduce inoltre una norma di interpretazione autentica, stabilendo che le prestazioni didattiche e formative rese prima dell'entrata in vigore della legge di conversione si intendono comprese nell'ambito di applicazione dell'art. 10, primo comma, numero 20, del DPR 633/72. Questa disposizione mira a sanare eventuali contenziosi relativi al passato.

Il Decreto Omnibus e il regime transitorio

Il quadro normativo si completa con il mantenimento, fino al 31 dicembre 2024, delle disposizioni dell'art. 4, comma 4, del DPR 633/72, che pone le prestazioni sportive dilettantistiche fuori dal campo di applicazione dell'IVA, sia per le ASD che per le SSD. Questo è stato chiarito dal Decreto Omnibus (D.L. n. 113 del 9 agosto 2024), che ha dissipato i dubbi sulla possibile applicazione anticipata del nuovo regime.

Operazioni da escluse a esenti

Il passaggio dal regime di esclusione a quello di esenzione IVA per le prestazioni di servizi legate all'attività sportiva dilettantistica comporta una serie di cambiamenti significativi per le Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) e le Società Sportive Dilettantistiche (SSD).

Ambito di applicazione

La nuova normativa estende l'esenzione IVA a tutte le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, non limitandosi più solo ai soci e tesserati. Questo ampliamento include potenzialmente anche i servizi offerti a clienti occasionali o non tesserati. Ciò significa che sia le prestazioni verso soci e tesserati che le prestazioni verso non soci/tesserati diventano esenti IVA e non più fuori campo iva o con iva 22% in caso di attività commerciale.

Le principali operazioni degli enti associativi che beneficeranno dell'esenzione IVA sono:

- Le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, rese da organismi senza fine di lucro (inclusi enti sportivi dilettantistici) alle persone che esercitano lo sport (art. 36-bis DL 75/2023);
- Le prestazioni didattiche e formative connesse allo sport, rese da organismi senza fine di lucro;
- Le prestazioni sportive rese da ASD e SSD nei confronti di soci, associati o tesserati;
- Le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport rese da ASD e SSD alle persone che esercitano lo sport;
- Potenzialmente, anche la messa a disposizione di spazi e attrezzature sportive (es. affitto campi, piscine);
- Possibilmente, i biglietti per assistere a manifestazioni sportive organizzate da enti non profit (da confermare).

È importante notare che ci sono ancora alcune incertezze interpretative riguardo all'esatta definizione di "*prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport*", che richiederanno chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Nuovi obblighi di fatturazione elettronica

Il passaggio dal regime di esclusione a quello di esenzione IVA comporta significativi cambiamenti negli obblighi di fatturazione per le Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) e le Società Sportive Dilettantistiche (SSD) a partire dal 1° gennaio 2025.

Quando scatta l'obbligo di emettere fattura

Con il nuovo regime, le ASD e SSD saranno tenute a emettere fattura per tutte le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese alle persone che esercitano lo sport, inclusi i servizi didattici e formativi. Questo obbligo si applica sia per le prestazioni rese a soci e tesserati, sia per quelle fornite a clienti occasionali o non tesserati.

Modalità e tempistiche di emissione

Le fatture dovranno essere emesse in formato elettronico. La fattura elettronica deve essere emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione o entro il giorno 15 del mese successivo in caso di fatturazione differita.

> *Per le associazioni che adottano il regime forfettario della Legge 398/91, rimane l'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica per le operazioni diverse da sponsorizzazioni e pubblicità.*

Contenuto della fattura elettronica

La fattura elettronica dovrà contenere tutti gli elementi previsti dalla normativa IVA, con particolare attenzione ai seguenti aspetti:

- indicazione dell'esenzione IVA, citando "operazione esente IVA ai sensi dell'art. 36-bis del DL 75/2023" o, dal 1° luglio 2024, il riferimento ai nuovi commi 4 e 5 dell'art. 10 del DPR 633/72;
- descrizione dettagliata del servizio fornito, specificando la sua natura di prestazione strettamente connessa alla pratica sportiva;
- dati identificativi completi del prestatore del servizio (ASD/SSD) e del cliente;
- data di effettuazione dell'operazione e numero progressivo della fattura;
- Importo totale della prestazione.

È importante sottolineare che l'adozione di sistemi di fatturazione elettronica richiede un adeguamento tecnologico e formativo del personale amministrativo. Le associazioni dovranno dotarsi di software adeguati e assicurarsi che il personale sia adeguatamente formato per gestire il nuovo sistema di fatturazione.

Certificazione dei corrispettivi

Il passaggio dal regime di esclusione a quello di esenzione IVA comporta significativi cambiamenti anche per quanto riguarda gli obblighi di certificazione dei corrispettivi per le Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) e le Società Sportive Dilettantistiche (SSD) a partire dal 1° gennaio 2025.

L'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica

Con il nuovo regime di esenzione IVA, le ASD e SSD saranno tenute, in linea generale, a certificare i corrispettivi ricevuti per le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport. Questo obbligo si concretizza nella memorizzazione elettronica e nella trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle Entrate.

Per adempiere a questo obbligo, le associazioni dovranno dotarsi di un registratore telematico o utilizzare la procedura web messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. Questo rappresenta un cambiamento significativo rispetto al passato, quando molte associazioni potevano limitarsi a rilasciare semplici ricevute cartacee.

Casi di esonero per le ASD

Tuttavia, è importante sottolineare che esistono alcune situazioni in cui le ASD e SSD possono essere esonerate dall'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi:

- **regime forfetario 398/91:** Le associazioni che hanno optato per il regime forfetario previsto dalla Legge 398/91 sono esonerate dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi, tranne che per le prestazioni di sponsorizzazione, pubblicità e per le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e trasmissione radiofonica.
- **attività istituzionali:** Per le attività considerate istituzionali ai fini delle imposte dirette (come le quote associative), non sussiste l'obbligo di certificazione dei corrispettivi.

Regime 398/91

Per la maggior parte delle ASD e SSD, il regime 398/91 continua a rappresentare la soluzione più vantaggiosa e semplice dal punto di vista gestionale, anche nel nuovo contesto di esenzione IVA.

Per gli Enti sportivi che hanno optato per il regime agevolato della Legge 398/91, il passaggio all'esenzione IVA non dovrebbe comportare particolari problematiche. Infatti, questo regime prevede già una forfetizzazione dell'IVA da versare e un esonero da diversi adempimenti contabili e fiscali. Pertanto, le ASD e SSD in regime 398/91 continueranno a beneficiare di:

- esonero dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili;
- esonero dall'emissione di fatture, tranne che per le prestazioni di sponsorizzazione e pubblicità;
- esonero dalla registrazione e dichiarazione IVA.

È importante sottolineare che il regime 398/91 rimane applicabile anche alle nuove operazioni esenti che vengono ora ricomprese nel limite dei entrate/ricavi commerciali per la verifica del non superamento della soglia di 400.000 euro annui.

Adempimenti contabili e dichiarativi

Il passaggio al regime di esenzione IVA per le prestazioni sportive dilettantistiche comporta una serie di nuovi adempimenti contabili e dichiarativi per le ASD e SSD. Tuttavia, è importante sottolineare che l'entità di questi adempimenti può variare significativamente in base al regime fiscale adottato dall'ente.

Attribuzione Partita IVA obbligatoria

In linea generale, dal 1.1.2025, con il passaggio delle prestazioni sportive da escluse a esenti IVA, molte ASD potrebbero essere tenute ad aprire la partita IVA. Tuttavia, questa non è una regola assoluta. Le ASD che che percepiscono esclusivamente le quote associative da parte dei proprio associati potrebbero continuare a operare con il solo codice fiscale.

Le ASD che hanno anche introiti derivanti da sponsorizzazioni o pubblicità e che prestano servizi strettamente connessi alla pratica dello sport, saranno invece tenute ad aprire la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2025.

In merito si rende opportuno attendere chiarimenti ufficiali dall'Agenzia delle Entrate prima di procedere all'apertura della partita IVA, soprattutto per le ASD di minori dimensioni.

Registrazione delle operazioni

Le operazioni esenti dovranno essere registrate nei libri contabili IVA, in particolare nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi. Questo rappresenta un cambiamento significativo rispetto al precedente regime di esclusione, dove spesso non era necessaria alcuna registrazione ai fini IVA.

Per le ASD e SSD che adottano il regime forfettario della Legge 398/91, permane l'esonero dagli obblighi di registrazione, tranne che per le prestazioni di sponsorizzazione e pubblicità.

Liquidazioni periodiche IVA

Le associazioni e società sportive dilettantistiche saranno tenute a effettuare le liquidazioni periodiche IVA (modelli Li.Pe.), anche se, trattandosi di operazioni esenti, non ci sarà imposta da versare.

> *Questo adempimento non è richiesto per i soggetti in regime 398/91.*

Dichiarazione IVA annuale

La presentazione della dichiarazione IVA annuale diventa obbligatoria, includendo le operazioni esenti nel volume d'affari. Questo potrebbe influenzare vari aspetti fiscali, come la determinazione del pro-rata di detraibilità dell'IVA sugli acquisti.

> *Anche in questo caso, i soggetti in regime 398/91 sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione IVA.*

Dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti

È possibile optare per la dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti, prevista dall'art. 36-bis del DPR 633/72. Tuttavia, l'applicabilità di questa dispensa alle nuove operazioni esenti introdotte dall'art. 36-bis del DL 75/2023 non è del tutto pacifica e richiede chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate. Inoltre, anche qualora fosse applicabile, la dispensa presenta alcune criticità:

- L'obbligo di emettere fattura elettronica se richiesta dal cliente;
- La necessità di tenere una contabilità separata in caso di esercizio anche di attività imponibili;
- L'obbligo di presentare la dichiarazione annuale in presenza di operazioni imponibili o intracomunitarie.

In attesa di chiarimenti ufficiali da parte dell'Agenzia delle Entrate, si consiglia di valutare attentamente l'adozione della dispensa, considerando che potrebbe non garantire una completa esenzione dagli adempimenti IVA come invece avviene con il regime 398/91.

Schema riassuntivo

Di seguito proponiamo le principali novità prima e dopo la riforma in materia di IVA per le attività sportive dilettantistiche:

Aspetto	Fino al 31/12/2024	Dal 1/1/2025	ASD/SSD in regime 398
Regime IVA per prestazioni a soci/tesserati	Fuori campo IVA (art. 4 DPR 633/72)	Esenti IVA (nuovo art. 10 DPR 633/72)	Esenti IVA (nuovo art. 10 DPR 633/72)
Regime IVA per prestazioni a non soci/tesserati	Imponibili IVA	Esenti IVA (nuovo art. 10 DPR 633/72)	Esenti IVA (nuovo art. 10 DPR 633/72)
Obbligo di fatturazione elettronica	No per ASD/SSD in regime 398/91	Sì, salvo esoneri specifici	Esonero, tranne per sponsorizzazioni e pubblicità
Attribuzione partita IVA	Non necessaria se solo introiti da operazioni istituzionali (da soci/tesserati)	Necessaria per chi ha corrispettivi specifici, oltre alle quote associative	Esonero, se solo introiti da quote associative. In attesa di chiarimenti AdE

Aspetto	Fino al 31/12/2024	Dal 1/1/2025	ASD/SSD in regime 398
Registrazione operazioni	Non richiesta per operazioni fuori campo	Richiesta per operazioni esenti	Solo per sponsorizzazioni e pubblicità
Dichiarazione IVA	Non richiesta per regime 398/91	Richiesta, salvo regime 398/91	Esonero
Dispensa adempimenti per operazioni esenti	Non applicabile	Potenzialmente applicabile	Non necessaria
Limite ricavi commerciali	400.000 euro	400.000 euro (include corrispettivi esenti)	400.000 euro (include corrispettivi esenti)
Certificazione dei corrispettivi	Esonero	Obbligo di certificazione (registratori telematici o procedure alternative), salvo esoneri specifici	Esonero

Conclusioni e consigli operativi

Il passaggio dal regime di non imponibilità a quello di esenzione IVA per le prestazioni sportive dilettantistiche rappresenta un cambiamento significativo per le Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) e le Società Sportive Dilettantistiche (SSD). Alla luce di quanto analizzato, possiamo trarre alcune conclusioni e fornire alcuni consigli operativi:

- **Valutazione attenta del regime fiscale:** Ogni sodalizio sportivo dovrebbe valutare attentamente la propria situazione specifica per determinare il regime fiscale più vantaggioso. Per molte ASD e SSD, il regime forfettario della Legge 398/91 continua a rappresentare la soluzione più conveniente, offrendo significative semplificazioni amministrative e fiscali;
- **Monitoraggio del limite dei ricavi:** È fondamentale tenere sotto controllo il limite dei 400.000 euro di ricavi commerciali per non perdere i benefici del regime 398/91. Ricordiamo che i corrispettivi da non soci/tesserati, ora esenti IVA, concorreranno comunque al calcolo di questo plafond;
- **Adeguamento dei sistemi gestionali:** Le associazioni dovranno aggiornare i propri sistemi di gestione e fatturazione per adeguarsi alle nuove esigenze di emissione di fatture esenti e di registrazione contabile. Questo potrebbe richiedere investimenti in software e formazione del personale;
- **Attenzione alla distinzione tra trattamento IVA e imposte dirette:** Il passaggio al regime di esenzione IVA non modifica automaticamente il trattamento ai fini delle imposte dirette. È importante mantenere questa distinzione nella gestione contabile e fiscale;
- **Considerazione della dispensa dagli adempimenti:** Per i soggetti che non possono o non vogliono adottare il regime 398/91, valutare attentamente l'opzione della dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti, considerando però le potenziali criticità e limitazioni di questa scelta.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA