

GRUPPO DI STUDIO SPORT E FISCO

ANALISI DELLA DISCIPLINA IVA

24 marzo 2026

Dott. Andrea Gippone

INQUADRAMENTO IVA DELLE ATTIVITA' SPORTIVE

I riferimenti normativi

Per il corretto inquadramento iva delle diverse attività svolte dagli enti sportivi dilettantistici occorre prendere a riferimenti diverse norme:

- ☐ Art. 4, commi 4 e 7, del D.P.R 26.10.1972 n. 633;
- ☐ Il D.P.R. 26,10,1972 n. 633, per le operazioni commerciali in regime ordinario;
- ☐ La Legge 398 del 16 dicembre 1991;
- ☐ Art. 36-bis del D.L. 22.6.2023 n. 75 (c.d. decreto “P.A.-bis”), in vigore dal 17.8.2023.



Le attività istituzionali

L'attuale regime IVA per gli enti sportivi dilettantistici è disciplinata dall'art. 4, comma 4, del D.P.R. 633/1972 il quale prevede l'esclusione dall'ambito applicativo IVA per:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto;
- effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni sportive dilettantistiche, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

Le attività istituzionali

Il **comma 7** prevede poi che **l'esclusione** dall'ambito applicativo IVA è **condizionata** al fatto che le associazioni sportive dilettantistiche uniformino i propri atti costitutivi o statuti (redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata) alle seguenti clausole:

- divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

Le attività istituzionali

- disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

Le attività istituzionali

- eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532 [oggi art. 2538], secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;
- intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Tali condizioni trovano esatta corrispondenza nell'esclusione dal reddito imponibile operata dall'art. 148, commi 3 e 8, del D.P.R. 22.12.1986 n. 917.

INQUADRAMENTO IVA DELLE ATTIVITA' SPORTIVE

La disciplina per le società sportive

Sebbene la norma faccia espresso riferimento alle sole associazioni sportive dilettantistiche, tuttavia l'art. 90, comma 1, della Legge 27.12.2002 n. 289, non abrogato dal D.lgs. 36/2021 e quindi attualmente in vigore, dispone espressamente che le disposizioni della Legge 16 dicembre 1991, n. 398 e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applichino anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro; **pertanto si può ritenere che l'attuale disciplina IVA prevista per le ASD si applica anche alle SSD.**



Il regime di esenzione iva

L'art. **36-bis del D.L. 22.6.2023 n. 75** (c.d. decreto "P.A.-bis"), in vigore dal 17.8.2023, anticipando le novità in materia di esenzione IVA previste dall'art. 5, comma 15-quater, del D.L. 21.10.2021 n. 146, al primo comma a previsto che sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto:

- 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 **enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28.2.2021, n. 36** (associazioni e società sportive dilettantistiche, nonché enti del Terzo Settore).

INQUADRAMENTO IVA DELLE ATTIVITA' SPORTIVE

Il regime di iva di cui alla Legge 398/1991



Il regime forfetario di cui alla L. 398/1991 è applicabile alle sole attività:

- ☐ **strutturalmente funzionali a quella istituzionale,**
- ☐ **che costituiscono il naturale completamento degli scopi specifici e particolari che caratterizzano l'ente sportivo dilettantistico.**

In base alle indicazioni della circ. 18/E/2018, punto 6.2, possono rientrare:

- ☐ la vendita di materiale sportivo nel caso in cui tali attività siano svolte all'interno della struttura dove si svolge l'attività sportiva (e non in spazi o locali distanti da essa), senza fini di concorrenzialità sul mercato, e prevalentemente destinate agli associati o ai tesserati;
- ☐ sponsorizzazioni, cene sociali, lotterie;
- ☐ il servizio di utilizzo dei campi da gioco, degli spogliatoi, degli armadietti e di altre strutture o beni dell'ente sportivo.

INQUADRAMENTO IVA DELLE ATTIVITA' SPORTIVE

Il regime di iva di cui alla Legge 398/1991



L'imposta è calcolata secondo le disposizioni di cui all'art. 74, co. 6, del DPR 633/72, ossia applicando una **percentuale forfetaria** di detrazione all'ammontare dell'IVA a debito derivante dai proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (art. 9, co. 1, del DPR 544/99).

La detrazione forfetaria è esercitata nella seguente misura:

- ☐ **50%** dell'imposta calcolata sulle operazioni imponibili, comprese le prestazioni pubblicitarie e di sponsorizzazione;
- ☐ **33%** dell'imposta calcolata sulle cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica effettuate nell'esercizio dell'attività.

INQUADRAMENTO IVA DELLE ATTIVITA' SPORTIVE

Il regime di iva di cui alla Legge 398/1991



Le attività che risultano non strutturalmente funzionali all'attività istituzionale e neppure ne costituiscono il naturale completamento **non** possono essere soggette al regime forfetario, ma scontano l'iva nei modi ordinari.

Si tratta delle seguenti attività:

- ☐ le attività sportive non rientranti nell'ambito delle discipline sportive riconosciute dal Registro;
- ☐ le attività dirette alla vendita di beni o alla prestazione di servizi per le quali l'ente si avvalga di strumenti pubblicitari o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati;
- ☐ le prestazioni relative al bagno turco e all'idromassaggio.

Le operazioni intracomunitarie

L'art. 7-ter, co. 2 lett. b) e c), del DPR 633/72 prevede che, ai fini dell'individuazione della territorialità delle prestazioni di servizi, **si considerano soggetti passivi** per le prestazioni di servizi ad essi rese:

- a) gli **enti non commerciali soggetti passivi**, ossia quelli che svolgono, anche se in via non prevalente, un'attività rilevante ai fini dell'imposta, anche quando operano nell'ambito dell'attività istituzionale;
- b) gli **enti non commerciali non soggetti passivi**, cioè quelli che non svolgono alcuna attività rilevante ai fini IVA, qualora abbiano richiesto (per obbligo o per opzione) l'attribuzione di un codice identificativo IVA.

Le operazioni intracomunitarie

Si possono verificare pertanto diverse situazioni.

1) Per quanto riguarda **l'acquisto di beni**:

- gli enti non commerciali non svolgono attività commerciale e non effettuano acquisti intracomunitari: in tal caso non scatta nessun adempimento iva obbligatorio;
- gli enti non commerciali non svolgono attività commerciale ma effettuano acquisti intracomunitari al di sotto della soglia dei 10.000 euro/annui: in tal caso l'IVA è assolta nel Paese d'origine (cedente) e l'operazione non è rilevante in Italia e pertanto non scatta nessun adempimento iva obbligatorio (nemmeno l'iscrizione al VIES);

Le operazioni intracomunitarie

- gli enti non commerciali non svolgono attività commerciale ma effettuano acquisti intracomunitari oltre la soglia dei 10.000 euro/annui: in tal caso scatta l'obbligo di identificarsi ai fini IVA, nell'anno in corso, a partire dal momento in cui tale soglia viene superata. Viene previsto anche l'obbligo della presentazione telematica del modello Intra 12 entro la fine di ciascun mese, indicando l'ammontare degli acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente, l'ammontare dell'imposta dovuta e gli estremi del relativo versamento.
- 2) Per quanto riguarda **l'acquisto di servizi**: per i servizi, le regole cambiano e spesso richiedono l'inversione contabile (reverse charge) a prescindere dal qualunque soglia.

Le operazioni intracomunitarie

Gli enti soggetti passivi e gli enti non soggetti passivi ma identificati per obbligo o per opzione, per gli acquisti di beni e servizi presso soggetti non stabiliti realizzati nello svolgimento di attività non commerciali, per i quali è stato applicato l'imposta mediante il meccanismo del reverse charge ex art. 17 co. 2 del D.P.R. 633/1972, adempiono agli obblighi previsti dagli artt. 47 co. 3 e 49 del DL 331/93 (art. 30-bis del DPR 633/72), di:

- Registrazione;
- Dichiarazione;
- Versamento.

Le operazioni intracomunitarie

Essi sono pertanto tenuti:

- a) ad annotare le fatture o autofatture in apposito registro tenuto ai sensi dell'art. 39 del DPR 633/72, entro i termini previsti dall'art. 47 co. 1 del DL 331/93;
- b) a versare entro la fine di ciascun mese, cumulativamente, l'imposta dovuta per gli acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente (utilizzando i codici tributo di cui alla ris. 91/E/2017);
- c) a presentare il modello INTRA-12 entro la fine di ciascun mese, in relazione agli acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente (art. 49 co. 1 del DL 331/93 e provv. 25.8.2015 n. 110450).