



Roma, 12 dicembre 2023

Ai Comitati L.N.D.
Al Dipartimento Interregionale
Al Dipartimento Calcio Femminile
Alla Divisione Calcio a Cinque
Loro Sedi

CIRCOLARE N° 31

**Oggetto: Nuova disciplina IVA per le prestazioni di servizi connessi con la pratica dello sport-
Fatturazione elettronica dal 1° gennaio 2024 per i soggetti ex Legge 398/91-Versamenti IRES e
IRAP saldo 2022 e 1° acconto 2023 – Acconto IVA 2024 -**

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 34-2023 elaborata dal Centro Studi Tributari della L.N.D., inerente l'oggetto.

Si raccomanda la immediata e puntuale informativa a tutte le rispettive Società aderenti.

IL SEGRETARIO GENERALE
Massimo Ciaccolini

IL PRESIDENTE
Giancarlo Abete

CENTRO STUDI TRIBUTARI

CIRCOLARE N. 34 – 2023

Oggetto: Nuova disciplina IVA per le prestazioni di servizi connessi con la pratica dello sport- Fatturazione elettronica dal 1° gennaio 2024 per i soggetti ex Legge 398/91-Versamenti IRES e IRAP saldo 2022 e 1° acconto 2023 – Acconto IVA 2024 -

Come riportato in dettaglio con la Circolare L.N.D. n. 19 del 22 settembre 2023, è stata profondamente modificata la disciplina IVA rispetto alla precedente normativa che considerava le prestazioni di servizi connessi alla pratica sportiva esercitata, ivi comprese le attività didattiche e formative, fuori campo IVA.

Dette attività sono ora considerate esenti dal tributo con conseguenti oneri e adempimenti.

Come già rilevato con la medesima Circolare n. 19 del 22 settembre 2023, non essendo intervenuti, ancora, da parte dell'Amministrazione finanziaria gli auspicati chiarimenti relativamente alle nuove norme ed alla loro entrata in vigore, la LND si limita, con la presente Circolare, a fornire un contributo, seppure puramente interpretativo, nel tentativo di recare ordine nelle norme che si sono susseguite nel tempo.

Va premesso che, in relazione alle attività commerciali eventualmente esercitate non esenti o fuori campo IVA, le ASD/SSD sono soggette al tributo, con le eventuali facilitazioni recate dalla Legge n. 398/91 per i soggetti che ne fruiscono, già dal 2015 le ASD/SSD in generale sono tenute, per dette attività, all'emissione della fattura elettronica.

A seguito della disposizione recata dall'art. 18, comma 2, del D. L. n. 36 del 30 aprile 2022, convertito dalla Legge n. 79 del 29 giugno 2022, che ha abrogato l'esonero dalla fatturazione elettronica recato dalla Legge n. 136/2018, previsto per le ASD/SSD in regime forfettario *ex lege* n. 398/1991, anche i medesimi soggetti sono tenuti, **relativamente all'attività commerciale svolta, all'emissione della fattura elettronica a partire dal 1° gennaio 2024, a prescindere dall'entità dei ricavi e proventi commerciali conseguiti nell'anno 2023.**

Per effetto, poi, del comma 1 dell'art. 36-bis del D. L. n. 75 del 22 giugno 2023, convertito dalla Legge n. 112 del 10 agosto 2023, le prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, comprese le attività didattiche e formative, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fini di lucro, compresi gli Enti sportivi di cui all'art. 6 del D. Lgs. n. 36 del 28 febbraio 2021, **sono esenti da IVA a far tempo dal 17 agosto 2023, data di entrata in vigore della Legge n.112/2023.**

La nuova disciplina IVA, recata dalla Legge di conversione n. 112/2023, pertanto, modifica la precedente normativa che considerava le prestazioni in argomento fuori campo IVA, stabilendo per le stesse l'esenzione dall'imposta.

Come riportato al punto 2 della citata Circolare n. 19 della Lega Nazionale Dilettanti, la disposizione ricalca sostanzialmente quella recata, nella prima parte, dall'art. 5, **comma 15-quater**, lett. b), punto 2) del D. L. n. 146/2021, convertito dalla Legge n. 215 del 17 dicembre 2022, che stabilisce che all'art. 10 (*del DPR n. 633/1972*) dopo il terzo comma sono aggiunti i seguenti:

"l'esenzione dall'imposta (IVA) si applica, inoltre alle seguenti operazioni.....:

1-.... omissis....

2 - Le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica ovvero nei confronti di Associazioni che svolgono le medesime 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 delle rispettive organizzazioni nazionali".

Dopo il quarto comma sono previste le condizioni cui sono tenute le ASD per la fruizione dell'esenzione.

Le disposizioni sopra richiamate, per effetto del comma 683 dell'art. 1 della Legge di Bilancio n. 234 del 30 dicembre 2021, andavano applicate a decorrere dal 1° gennaio 2024 ma in sede di conversione in Legge n. 87 del 3 luglio 2023, del D. L. n. 51 del 10 maggio 2023, è stato inserito all'art. 4 del Decreto stesso, il comma 2-bis che, alla lett. b), stabilisce che le disposizioni di cui al comma 15-quater dell'art. 5 del D. L. n. 215 del 2021, **si applicano, anziché dal 1° gennaio 2024, dal 1° luglio 2024. E' stata, così, rinviata al 1° luglio 2024 l'entrata in vigore della nuova disciplina recata dal comma 15-quater dell'art. 5 in argomento.**

E' opportuno rilevare che sorgono perplessità interpretative circa l'entrata in vigore della nuova disciplina IVA relativa alle prestazioni in argomento. Infatti, non è intervenuta alcuna disposizione abrogativa dell'art. 4, comma 2-bis del D. L. n. 51/2023, ma per il principio della legge *supervenienti*, **si ritiene che siano esenti dall'IVA, a far tempo dal 17 agosto 2023, le prestazioni di cui all'art. 36-bis del D. L. n. 75/2023, mentre per le prestazioni, di cui al riportato art. 5, comma 15-quater, tuttora da considerarsi fuori campo IVA, rese nei confronti di Associazioni che svolgono le medesime 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 delle rispettive organizzazioni nazionali, la disciplina che le dichiara esenti dall'IVA, dovrebbe essere applicata a far tempo dal 1° luglio 2024.**

Prestazioni didattiche e formative

Tenuto conto anche della Risposta n. 7 del 23 dicembre 2022 dell'Agenzia delle Entrate ad una richiesta di consulenza giuridica fatta dalla LND circa la corretta individuazione ai fini tributari delle prestazioni didattiche – *vedasi il punto 3 della Circolare n. 19* - **è da ritenere** che l'entrata in vigore della disciplina esonerativa IVA sia applicabile dal 17 agosto 2023, data di entrata in vigore del D. L. n. 75/2023, **soltanto alle prestazioni didattiche** resa a soggetti non tesserati, **mentre fino al 1° luglio 2024**, quelle rese ai soggetti tesserati dovrebbero rimanere, *ex lege*, fuori campo IVA, sempre che ricorrano le condizioni riportate nella Risposta n. 7 dell'Agenzia delle Entrate del 23 dicembre 2022.

Si ricorda, comunque, che l'esenzione dall'IVA non comporta il sorgere del debito d'imposta ma richiede adempimenti, quali la tenuta dei registri IVA, la presentazione della dichiarazione IVA, la registrazione contabile delle operazioni e **la fatturazione** delle operazioni, fermo restando che non è detraibile l'IVA pagata per l'acquisizione di beni e servizi relativi all'attività ritenuta esente.

Dispensa dagli adempimenti IVA

E' da tenere presente che per i soggetti che effettuano **esclusivamente** operazioni esenti da IVA è prevista la dispensa dagli **adempimenti di fatturazione e contabili ai fini IVA**. Lo stabilisce l'art. 36-bis del DPR n. 633/1972, in vigore dal 30 giugno 2021, nel testo modificato dall'art. 1 del D. Lgs. 25 maggio 2021, n. 83.

La disposizione prevede che i soggetti passivi IVA, che ne abbiano data preventiva comunicazione all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, sono dispensati dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'art. 10 del DPR n. 633/72, così come modificato dalla normativa sopra riportata.

Se il contribuente effettua anche operazioni imponibili è possibile optare per la separazione della contabilità relativamente alle attività imponibili ai fini IVA. La separazione della contabilità è indispensabile per poter fruire, parzialmente, della dispensa dagli adempimenti IVA.

Ne consegue che le ASD che effettuano **soltanto** operazioni esenti di cui all'art. 10 del DPR n. 633/72, possono optare per la dispensa, che, si ripete, comporta l'impossibilità di detrarre l'IVA sugli acquisti collegati alle operazioni esenti, ma che permette di non tenere i Registri Iva con il relativo esonero dagli obblighi di fatturazione, (salvo che la fattura sia espressamente richiesta dal cliente nel qual caso la fattura ha rilevanza solo per il cliente e l'emittente non ha obblighi di registrazione contabile) e di registrazione contabile.

Qualora vengano effettuate operazioni esenti e contemporaneamente operazioni imponibili, è opportuno optare per la separazione delle attività soggette a IVA per le quali necessita adempiere a tutti gli obblighi previsti dalla normativa IVA.

Permane l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale compilando l'elenco dei fornitori, ancorchè non siano effettuate operazioni imponibili. Come previsto dalle istruzioni alla dichiarazione, questa non va presentata quando nell'anno solare siano state effettuate soltanto operazioni esenti.

L'opzione per la dispensa dagli adempimenti si esercita in base al comportamento concludente del contribuente e deve essere comunicata all'Amministrazione finanziaria barrando la casella nel rigo VOS del quadro VO. L'opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno tre anni. La revoca va effettuata in dichiarazione ed ha effetto dall'anno successivo.

Obblighi delle ASD/SSD in regime forfettario ex Legge n. 398/91

Come sopra evidenziato, anche per le ASD/SSD che fruiscono del regime forfettario di cui alla Legge n. 398/91, sussiste dal 1° gennaio 2024 l'obbligo di emissione della fattura elettronica sia per le operazioni commerciali non esenti da IVA sia per quelle esenti, quali ad esempio, quelle di cui agli artt. 4 e 10 del DPR n. 633/1972, nel testo modificato dall'art. 5, comma 15-quater del D. L. n. 146/2021, che, giova ripeterlo, **si ritiene** che entri in vigore il prossimo 1° luglio 2024.

Se il contribuente effettua anche operazioni imponibili è possibile optare per la separazione della contabilità relativamente alle attività imponibili ai fini IVA. La separazione della contabilità è indispensabile per poter fruire, parzialmente, della dispensa dagli adempimenti IVA.

Ne consegue che le ASD che effettuano soltanto operazioni esenti di cui all'art. 10 del DPR n. 633/72, possono optare per la dispensa, che, si ripete, comporta l'impossibilità di detrarre l'IVA sugli acquisti collegati alle operazioni esenti, ma che permette di non tenere i Registri Iva con il relativo esonero dagli obblighi di fatturazione e di registrazione contabile. Tale ultimo obbligo prevede, per i soggetti che fruiscono della Legge n. 398/91, l'annotazione, anche con un'unica registrazione mensile, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento, dell'ammontare del corrispettivo nella colonna "esenti" del modello di cui al Decreto del Ministro delle Finanze 11 febbraio 1997, opportunamente integrato.)

Se la fattura è espressamente richiesta dal cliente questa ha rilevanza solo per il cliente e l'emittente non ha obblighi di registrazione contabile se non quello di annotare, come già rilevato

sopra, l'ammontare del corrispettivo nella colonna "esenti" del modello di cui al Decreto 11 febbraio 1997.

Qualora vengano effettuate operazioni esenti e contemporaneamente operazioni imponibili, è opportuno optare per la separazione delle attività soggette a IVA per le quali necessita adempiere a tutti gli obblighi previsti dalla normativa IVA.

Permane l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale compilando l'elenco dei fornitori, ancorchè non siano effettuate operazioni imponibili. Come previsto dalle istruzioni alla dichiarazione, questa non va presentata quando nell'anno solare siano state effettuate soltanto operazioni esenti.

Per quanto riguarda le prestazioni didattiche rese dalle ASD a soggetti tesserati, trattandosi, **almeno fino al 30 giugno 2024**, di prestazioni fuori campo IVA, la fattura elettronica non potrà essere richiesta e, ovviamente, neppure emessa, ma potrà essere rilasciata ricevuta contenente i dati sia dell'emittente sia del ricevente con i rispettivi codici fiscali, necessari per l'individuazione dei soggetti operanti.

Scadenza dei termini di versamento delle imposte IVA, IRES e IRAP

Acconto IVA 2023

Entro il **27 dicembre 2023** deve essere corrisposto l'acconto IVA seguendo alternativamente i seguenti:

- a) **-metodo storico:** l'acconto va calcolato nella misura dell'88% del versamento IVA dovuto per il mese di dicembre dell'anno 2022 se il contribuente esegue le liquidazioni mensilmente o per l'ultimo trimestre dell'anno 2022 se il contribuente effettua, per opzione, trimestralmente la liquidazione dell'imposta;
- b) **- metodo previsionale:** l'acconto è pari all'88% dell'IVA che si prevede di dover versare per il mese di dicembre 2023 (contribuenti mensili) o in sede di dichiarazione annuale (trimestrale);
- c) **-metodo della liquidazione al 20 dicembre:** l'acconto deve essere pari all'IVA dovuta relativamente alle operazioni al 20 dicembre 2023.

I soggetti che fruiscono del regime di cui alla Legge n. 398/1991, effettuano i versamenti con cadenza trimestrale ex lege e non per opzione e, pertanto, gli stessi soggetti non devono versare l'acconto IVA annuale.

Saldo IRES/IRAP 2022 e acconti IRES e IRAP 2023

Entro il **31 dicembre 2023** i soggetti con Bilancio chiuso al 30 giugno 2023, devono provvedere al versamento del **saldo delle imposte IRAP e IRAP** relativamente all'esercizio sociale 2022-23 – periodo d'imposta 2022 -

Entro lo stesso termine i medesimi soggetti devono versare l'**acconto** per il periodo d'imposta 2023 (esercizio sociale 2023-2024), calcolato nella misura del 100% dell'IRES e dell'IRAP dovute per il periodo d'imposta 2022 (Bilancio chiuso al 30 giugno 2023)

L'acconto va versato in due rate rispettivamente del 40% e del 60% del totale dell'imposta dovuta da versare, la prima entro il 31 dicembre 2023, e la seconda entro il 31 maggio 2024.

Si ricorda che per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare, nella compilazione del Modello di versamento F 24, occorre barrare la casella posta in alto a destra del medesimo modello "in caso di anno d'imposta non coincidente con l'anno solare".