



Roma, 22 settembre 2023

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

CIRCOLARE N° 19

**Oggetto: Nuova disciplina IVA per le prestazioni sportive rese dalle ASD/SSD –
Art. 36-bis del D. L. n.75 del 22 giugno 2023, convertito dalla Legge n. 112
del 10 agosto 2023 -**

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 27-2023 elaborata dal Centro Studi Tributarî 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. 27 – 2023

**Oggetto: Nuova disciplina IVA per le prestazioni sportive rese dalle ASD/SSD –
Art. 36-bis del D. L. n.75 del 22 giugno 2023, convertito dalla Legge n. 112
del 10 agosto 2023 -**

Come riportato, da ultimo con la Circolare LND n. 13 del 17 agosto 2023, è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 190 del 16 agosto 2023, la Legge di conversione n. 112 del D. L. n. 75 del 22 giugno 2023, con la quale sono state apportate sostanziali modifiche alla disciplina IVA applicabile alle ASD/SSD per le prestazioni di servizi connesse alla pratica sportiva, ivi comprese quelle didattiche e formative.

Per effetto del comma 1 dell'art. 36-bis del D. L. n. 75, 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 2021, sono esenti dall'IVA.

Con il successivo comma 2, viene fornita un'interpretazione autentica per cui le prestazioni didattiche e formative rese dalle ASD/SSD, fruiscono retroattivamente del regime di esenzione IVA di cui all'art. 10, comma 1, n. 20 del DPR n. 633/1972.

Premesso che siffatte prestazioni, per effetto dell'art. 4, quarto comma del richiamato DPR n. 633, non essendo *ex lege* considerate commerciali, erano fuori campo di applicazione dell'IVA, le nuove disposizioni stanno creando forti attenzioni nelle ASD/SSD destinatarie del provvedimento, oltre che per gli oneri che la nuova disciplina comporta, anche per quanto riguarda i tempi di entrata in vigore delle nuove norme. Inoltre, il secondo comma dell'art. 36-bis in argomento, di fatto, riconduce le prestazioni didattiche e formative rese dalle ASD/SSD nel campo dell'esenzione dall'IVA anche per il pregresso.

In attesa di chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria sulla portata delle nuove norme, con la presente Circolare si fornisce un contributo, seppure puramente interpretativo, nel tentativo di recare ordine nelle norme che si sono susseguite nel tempo fino a quelle odierne.

1 – L'evolversi della normativa nel tempo

In origine, l'art. 4 del DPR n. 633/1972, prevedeva, al quarto comma, che *per gli enti non commerciali, si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici..... ad esclusione di quelle 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 delle rispettive organizzazioni nazionali*. Quest'ultima disposizione riportata in neretto, ricalca quella recata dall'art 148, terzo comma, del TUIR che stabilisce la non commercialità delle attività in argomento ai fini delle imposte sui redditi.

Con il comma 15-quater dell'art. 5 del D. L. n. 146 del 21 ottobre 2021, convertito dalla Legge n. 215 del 17 dicembre 2021, sono state apportate le seguenti sostanziali modifiche **agli artt. 4 e 10 del DPR n. 633/1972:**

a) - all'art. 4:

1-al quarto comma, le parole da: "ad esclusione di quelle" fino a "organizzazioni nazionali" sono soppresse;
2-al quinto comma, le parole "escluse le pubblicazioni delle associazioni.....sportive dilettantistiche.....cedute prevalentemente ai propri associati nonché..... " sono soppresse;

3- i commi sesto, settimo e ottavo sono abrogati;

b) - all'art. 10, dopo il terzo comma sono aggiunti i seguenti:

“L'esenzione dall'imposta si applica inoltre alle seguenti operazioni, a condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA:

1-.....omissis.....

2- 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 o l'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;

3-.....omissis.....

4 -.....omissis.....

Dopo il quarto comma è previsto che: “Le disposizioni di cui al quarto comma si applicano a condizione che le associazioni interessate abbiano il 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, e si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, ovvero alle corrispondenti clausole previste dal codice del Terzo Settore, di cui al D. Lgs. 3 luglio 2017, n. 117:

1)-obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito di controllo e salva diversa destinazione imposta dalla legge;

2)-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;

3)-obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

4)-eleggibilità libera degli Organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo di cui all'art. 2538, secondo comma, del Codice Civile; sovranità dell'Assemblea dei soci, associati o partecipanti e 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'art. 2538, ultimo comma, del Codice Civile e semprechè le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazioni a livello locale;

5)-intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa”.

Comma 15-quinquies.....omissis.....

Comma 15-sexies. Le disposizioni di cui ai commi 15-quater e 15-quinquies rilevano ai soli fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Successivamente, con il comma 683 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 30 dicembre 2021, n. 234, è stato stabilito che le disposizioni sopra riportate si applicano 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 medesimo Decreto, 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.

Con la Legge n. 87/2023, pertanto, viene rinviata dal 1° gennaio 2024 al 1°luglio 2024, l'entrata in vigore della nuova disciplina IVA recata dal comma 15-quater dell'art. 5 del D. L. n. 215/2021, sopra riportato.

2 – La nuova disciplina IVA

La nuova disciplina IVA modifica totalmente la precedente normativa che, come già sopra riportato, considerava le prestazioni in argomento fuori campo dell'applicazione dell'IVA, portandole, invece, tra quelle **esenti da IVA**, con conseguenti oneri a carico delle ASD/SSD destinatarie della norma modificativa.

Come è noto, l'esenzione ai fini IVA non comporta il sorgere del debito d'imposta ma richiede la tenuta dei libri IVA e l'emissione della fattura, fermo restando che non è detraibile l'IVA pagata per l'acquisizione di beni e servizi relativi all'attività ritenuta esente.

L'art. 36-bis, introdotto con La legge di conversione n. 112 del 10 agosto 2023, del D. L. n. 75 del 22 giugno n. 2023, con il comma 1 stabilisce che sono esenti IVA le prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica sportiva, comprese le attività didattiche e formative, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fine di lucro, compresi gli enti dilettantistici di cui all'art. 6 del D. Lgs. n. 36/2021 (e, quindi, oltre alle ASD, anche le Società Sportive Dilettantistiche).

La disposizione sostanzialmente ricalca 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, sopra riportata, **la cui entrata in vigore è prevista per il 1° luglio 2024**, che include nell'ambito dell'art. 10 del DPR n. 633/1972, - *operazioni esenti dall'IVA* - le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese da ASD alle persone che esercitano lo sport o l'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.*

Poiché la norma di cui all'art. 36-bis entra in vigore, per effetto dell'art. 44 del decreto n. 75, **il 17 agosto 2023** – giorno successivo alla data di pubblicazione nella G.U. n. 190 del 16 agosto – mentre l'entrata in vigore della disposizione dall'art. 5, comma 15-quater del d. l. n. 146/2021, è stata stabilita per il **1° luglio 2024**, dall'art. 4, comma 2-bis, del d. l. n. 51/2023, convertito dalla legge n. 87/2023, sorgono notevoli perplessità interpretative circa l'entrata in vigore della nuova disciplina relativa alle prestazioni in argomento.

E' da ritenere che, pur non essendo intervenuta alcuna disposizione abrogativa dell'art. 4, comma 2-bis, del D.L. n. 51/2023, ma per il principio della validità della legge *supervenienti*, siano esenti dall'IVA, a far tempo dal **17 agosto 2023**, le prestazioni di cui all'art. 36-bis del d. l. n. 75, **mentre per le prestazioni, di cui al riportato comma 15-quater, tuttora da considerare 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 da IVA, dovrebbe essere applicata a far tempo dal 1° luglio 2024.**

3 – Prestazioni didattiche e formative

Il comma 2 dell'art. 36-bis del D.L. n. 75/2023, fornisce un'interpretazione autentica per cui le prestazioni didattiche e formative rese dalle ASD/SSD, fruiscono retroattivamente del regime di esenzione IVA di cui all'art. 10 del DPR n. 633/1972.

La norma è stata inserita per superare alcune riserve dell'Agenzia delle Entrate che, anche sulla spinta degli orientamenti della Corte di Giustizia Europea, ha più volte ritenuto di dover escludere i corsi didattici sportivi resi dalle ASD/SSD dall'esenzione IVA ritenendo che l'esenzione di cui all'art. 10, comma 1, punto 20, spetta alle sole attività didattiche rese da istituti scolastici riconosciuti dalla Pubblica Amministrazione.

A tale riguardo, si osserva che con la Risposta n. 7 del 23 dicembre 2022, fornita dall'Agenzia delle Entrate ad una richiesta di consulenza giuridica sull'argomento avanzata dalla Lega Nazionale Dilettanti, l'Agenzia stessa ha chiarito che, fino alla data del **31 dicembre 2023 – termine spostato successivamente al 1° luglio 2024** – l'attività di formazione sportiva effettuata dalle ASD è esclusa dall'IVA – **fuori campo di applicazione** – se resa a fronte di corrispettivi specifici nei confronti degli associati ovvero di altre ASD che

svolgono la medesima attività e che fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati e dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali e nei confronti di soggetti che pur non rivestendo la qualifica di associati, ma unicamente quella di frequentatori e/o praticanti, risultino, come prescritto dalla norma, **“tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali”** e, quindi, per quanto riguarda la LND, tesserati per la FIGC. A tale riguardo, nella Circolare n. 51/2022 della L.N.D., si rappresentava l'opportunità di verificare che tutti i soggetti cui vengono impartite le lezioni nelle Scuole Calcio, siano regolarmente tesserati al fine di poter godere del trattamento agevolativo sia ai fini delle imposte sui redditi che ai fini IVA.

Alla luce delle suesposte considerazioni, la norma recata dal comma 2 dell'art. 36-bis del d. l. n. 75, dovrebbe essere applicabile, come sopra osservato, dal 17 agosto 2023, soltanto alle prestazioni didattiche rese a soggetti non tesserati mentre, almeno fino al 1° luglio 2024, quelle rese a soggetti tesserati rimangono, *ex lege*, fuori campo di applicazione dell'imposta, sempre che ricorrano le condizioni sopra riportate di cui alla Risposta n. 7 dell'Agenzia delle Entrate.

4 - La disciplina relativa alla esenzione IVA – Obblighi di fatturazione

Come sopra osservato, l'esenzione dall'IVA comporta, comunque, adempimenti ai fini dell'imposta, quali la tenuta dei registri IVA, la presentazione della dichiarazione IVA, la registrazione contabile delle operazioni e la fatturazione delle operazioni.

In ordine agli obblighi di fatturazione si ricorda che il D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 127, all'art.1, comma 3, ha introdotto l'obbligo della fatturazione elettronica per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi.

Successivamente, in sede di conversione in Legge n. 136/2018 del D.L. n.119/2018, il citato comma 3 dell'art. 1 del D. Lgs. n. 127/2015, è stato integrato con il seguente periodo: **“Sono altresì esonerati, in fine, dalle predette disposizioni i soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli 1 e 2 della Legge 16 dicembre 1991, n. 398, e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a euro 65.000,00; tali soggetti, se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo superiore a euro 65.000,00, assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta”**.

Detto periodo è, però, stato abrogato con l'art. 18, comma 2, del D.L. n. 36 del 30 aprile 2022, convertito dalla Legge n. 79 del 29 giugno 2022.

E' stato, così, eliminato l'esonero dall'obbligo della fattura elettronica per le ASD/SSD che fruiscono del regime di cui alla Legge n. 398/1991, con proventi non superiori a 65.000,00 annui.

La disposizione abrogativa, tuttavia, si applicava a partire dal 1° luglio 2022 per i soggetti che nell'anno precedente avevano conseguito ricavi/compensi commerciali, superiori a 25.000,00 euro annui e, a partire dal 1° gennaio 2024, per i restanti soggetti.

Giova ricordare che prima dell'emanazione della norma abrogativa recata dall'art. 18, comma 2, del D.L. n. 36/ 2022, le ASD/SSD in regime “Legge n. 398/91”, con volume di ricavi commerciali nell'esercizio precedente fino a 65.000,00 euro annui, erano esonerati dalla emissione della fattura elettronica, potendo emettere le fatture stesse con le modalità tradizionali. Gli stessi soggetti con ricavi commerciali oltre i 65.000,00 euro annui nell'esercizio precedente, potevano emettere autonomamente la fattura elettronica esponendo l'IVA nel documento o, in alternativa, se il cliente era titolare di partita IVA, la fattura elettronica veniva emessa da cliente al posto della ASD.

Come già precisato con la Circolare LND n. 44 del 30 giugno 2022, il cui contenuto parzialmente si riporta, *l'emissione della fattura elettronica, così come prevista dal D.L. n. 36/2022, è obbligatoria per tutti i ricavi di natura commerciale che, per le ASD e SSD, si concretizzano, di norma, in quelli che derivano da sponsorizzazioni, pubblicità, cessione di diritti TV e radio, affitto attrezzature sportive.*

Per quanto riguarda, poi, i proventi derivanti dalle cessioni dei diritti alla prestazione degli atleti, l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 18/E del 1° agosto 2018, ha precisato che al ricorrere delle condizioni di cui all'art. 148, terzo comma, del TUIR, la cessione verso corrispettivo del diritto alla prestazione dell'atleta,

nei confronti di altre ASD e SSD, destinatarie della medesima disposizione (art. 148, terzo comma), può considerarsi rientrante nell'ambito delle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali ai sensi dell'art. 148 stesso, sempre che l'atleta abbia svolto nell'ambito della ASD/SSD cedente un'effettiva attività volta ad apprendere e migliorare la pratica sportiva dilettantistica.

In altri termini, precisa l'Agenzia, deve escludersi la ricorrenza del requisito della diretta attuazione degli scopi istituzionali nel caso di cessioni aventi **finalità meramente speculative** come nel caso in cui il diritto alla prestazione sportiva sia stato precedentemente acquistato e successivamente rivenduto senza che l'atleta sia stato sostanzialmente coinvolto dall'ente nell'attività formativa e di crescita nell'ambito della pratica sportiva; **in tal caso la cessione assume rilevanza reddituale ai fini IRES nella misura in cui integri una plusvalenza ai sensi dell'art. 66 TUIR con conseguente emissione di fattura.**

Se poi la cessione avviene nei confronti di un ente sportivo non avente la qualifica di ASD o SSD senza fine di lucro, tale cessione è assoggettata a tassazione sia ai fini IRES che ai fini IVA con conseguente fatturazione.

Nel caso in cui la cessione sia da assoggettare a tassazione e sia effettuata da ASD/SSD che ha optato per la Legge n. 398/1991, il corrispettivo assume la natura di plusvalenza e, come tale, concorre per l'intero importo al reddito forfettariamente determinato.

Qualora la cessione dei diritti da parte delle ASD/SSD in regime Legge 398/91 sia da considerarsi da assoggettare a tassazione ai fini IVA, l'imposta va applicata **in fattura** nella misura del 22% ma va poi versata ai sensi dell'art. 74, sesto comma del DPR n. 633/1972 nella misura del 50%.

Per quanto riguarda altri proventi derivanti da premi previsti dalle Norme Organizzative Interne della F.I.G.C., nonché da quelli previsti dagli organismi internazionali del Calcio, va considerato che detti premi non concorrono alla determinazione del reddito della ASD/SSD che fruisce del trattamento agevolativo di cui alla Legge n. 398/1991, mentre ai fini IVA le ASD e SSD destinatarie delle erogazioni in argomento potranno emettere fattura in esenzione IVA indicando la norma esonerativa – art. 15 L. n. 81/1991 – Circolare n. 37/E dell'Agenzia delle Entrate del 20 dicembre 2013.

Per l'emissione della fattura possono essere utilizzati, in alternativa ai vari programmi disponibili, i servizi messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

5 – Dispensa dagli adempimenti IVA

E', comunque, da rilevare, per completezza di trattazione, la disposizione recata **dall'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, che prevede la dispensa dagli adempimenti di fatturazione e contabili ai fini IVA per i soggetti che effettuano operazioni esenti.**

L'art. 36-bis in argomento prevede che i soggetti passivi IVA che ne abbiano data preventiva comunicazione all'Ufficio, 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 (**si ricorda che l'art. 10 del DPR n. 633/1972 è stato modificato con il comma-quater, lett. b), punto 2), dell'art. 5 del D.L. n. 146/2021, con l'inserimento di un quarto comma come riportato nelle pagine 1 e 2 della presente Circolare e la sua entrata in vigore è prevista per il 1° luglio 2024**), tranne quelle indicate al primo comma, numeri 11), 18) e 19), e al terzo comma dello stesso articolo, fermi restando l'obbligo di fatturazione e di registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate, l'obbligo di registrazione degli acquisti e gli altri obblighi stabiliti dal DPR n. 633/72, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura quando sia richiesta dal cliente.

Va premesso che la dispensa dagli adempimenti è riservata **soltanto** a chi effettua **esclusivamente** operazioni esenti da IVA. Qualora il contribuente effettui anche operazioni imponibili è possibile optare per la separazione della contabilità relativamente alle attività imponibili ai fini IVA. Soltanto separando le operazioni esenti da quelle imponibili è possibile fruire, parzialmente, della dispensa dagli adempimenti IVA.

I soggetti che effettuano soltanto operazioni esenti indicate nell'art. 10 del DPR n. 633/72, **potrebbero**, quindi, optare per la dispensa con la conseguenza che non hanno diritto alla detrazione dell'IVA perché gli acquisti sono strettamente collegati alle operazioni esenti ma **non** sono chiamati a tenere i registri

IVA e sono esonerati dagli obblighi di fatturazione, *salvo che per alcune tipologie di operazioni esenti (punti 11, 18 e 19 del comma 1 dell'art. 10 del DPR n. 633, e qualora il cliente richieda la fattura, in tal caso la fattura ha rilevanza solo per il cliente e l'emittente non ha obblighi di registrazione contabile)*, e dalla registrazione contabile delle operazioni. Permane l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale compilando l'elenco dei fornitori, ancorchè non siano state effettuate operazioni imponibili. Tuttavia, come si evince dalle istruzioni relative alla compilazione della dichiarazione, questa non va presentata quando nell'anno solare siano state registrate soltanto operazioni esenti, salvo che il contribuente non abbia interesse a presentare la dichiarazione stessa, ad esempio, per evidenziare un credito d'imposta riportato nella dichiarazione precedente.

Nel caso, più frequente, in cui vengano effettuate contemporaneamente operazioni esenti e 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.

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 IVA ed ha effetto dall'anno successivo.

6 - Obblighi delle ASD/SSD che optano per la Legge n. 398/1991

Anche per i soggetti che fruiscono delle disposizioni di cui alla Legge n. 398/1991, sussiste l'obbligo dell'emissione della fattura, per effetto dell'art. 18 del D.L. n. 36/2022, che ha abrogato la precedente norma di esclusione recata dal comma 3 dell'art. 1 del D.L. n. 119/2018, **convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 136/2018, che aveva integrato il comma 3 dell'art. 1 del D. Lgs. n. 127/2015.**

La fattura va emessa, ovviamente, sia per le operazioni commerciali non esenti IVA sia, **a partire dal 1° luglio 2024**, 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, entrerà in vigore dal 1° luglio 2024.

Per queste ultime prestazioni esenti da IVA, potrà essere richiesta, ricorrendone le condizioni, la dispensa dagli adempimenti di cui sopra, ivi compresa quella dall'emissione della fattura. Nel caso in cui, invece, il soggetto destinatario della prestazione richieda la fattura, questa dovrà essere emessa ma la stessa ha rilevanza soltanto per il soggetto ricevente mentre la ASD/SSD emittente non ha obblighi di registrazione contabile se non quello di annotare, anche con un'unica registrazione mensile, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento, l'ammontare del corrispettivo nella colonna **"esenti"** del modello di cui al Decreto del Ministro delle Finanze 11 febbraio 1997, opportunamente integrato.

Per quanto riguarda le prestazioni didattiche rese dalle ASD/SSD a soggetti tesserati, trattandosi, almeno fino al 1° luglio 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 che del ricevente, necessari per l'individuazione dei soggetti operanti.

E', infine, da rilevare che se si effettuano operazioni esenti **senza** richiedere la dispensa è necessario rispettare tutti gli adempimenti IVA, compresa la tenuta dei registri e la presentazione della dichiarazione.

In conclusione, nella considerazione che le nuove disposizioni hanno sollevato dei dubbi interpretativi, si rimane in attesa degli opportuni chiarimenti che, non appena verranno forniti dall'Amministrazione finanziaria, saranno tempestivamente portati a conoscenza delle ASD/SSD associate alla Lega Nazionale Dilettanti.

Va, comunque, preso atto che la Legge n. 111 del 9 agosto 2023, recante delega al Governo per la revisione del sistema tributario, prevede agli artt. 7 e 9 di rivedere le disposizioni che disciplinano le operazioni esenti e di completare e razionalizzare le misure fiscali previste per gli enti sportivi e il loro coordinamento con altre disposizioni tributarie, con l'obiettivo di favorire l'avviamento e la formazione allo sport dei giovani e dei soggetti svantaggiati.