



## NEWSLETTER SETTEMBRE 2023 01.09

### Informative ricorrenti per la clientela di studio

---

Le <i>news</i> di settembre	pag.	2
Scade il prossimo 30 settembre il termine per chiedere il rimborso dell'Iva assolta in altri Paesi europei	pag.	3
L'applicazione degli interessi legali di mora per i tardivi pagamenti nelle transazioni commerciali	pag.	6
È detraibile l'Iva sull'acquisto dell'immobile abitativo destinato ad attività d'impresa	pag.	8
Approvato il decreto per il contributo sul " <i>superbonus</i> "	pag.	9
Dal 17 agosto 2023 sono esenti da Iva i servizi connessi allo sport	pag.	10
Uscita della Svizzera dalla <i>black list</i> : novità del D.M. 20 luglio 2023	pag.	13
Cessazione dell'attività e credito energia e gas	pag.	17
<b>Le procedure amministrative e contabili in azienda</b>		
La contabilizzazione dei fabbricati e lo scorporo dei terreni	pag.	18
<b>Occhio alle scadenze</b>		
Principali scadenze dal 16 settembre al 15 ottobre 2023	pag.	24

## Informative e news

### AIUTI ALLE AZIENDE AGRICOLE

Con Decreto del 22 maggio 2023 pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 2023 del 31 agosto il Ministero dell'agricoltura disciplina:

- i contributi per il pagamento dei premi assicurativi;
- gli interventi compensativi *ex-post* dei danni subiti nel settore agricolo, nelle aree colpite da avversità atmosferiche assimilabili a calamità naturali.

(Ministero dell'Agricoltura - Decreto del 22 maggio 2023)

### AIUTI DI STATO TRANSIZIONE ENERGETICA NEL SETTORE INDUSTRIALE: DOMANDE ENTRO L'8 SETTEMBRE

Con decreto del Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica del 10 agosto 2023, sono stati definiti i termini e le modalità di presentazione delle domande di accesso agli aiuti del Fondo e di valutazione delle stesse, per le imprese che operano in uno dei settori industriali.

(Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica decreto del 10 agosto 2023)

### GARANZIE ISMEA

In arrivo la piattaforma Ismea per le domande delle garanzie per impianti di rinnovabili delle pmi, le domande saranno presentabili dal mese di settembre.

(Ismea, circolare n. 3 del 4 agosto 2023)

### BANDO MARCHI +

Con avviso n. 359 di agosto 2023 il Mimit pubblica le regole per la misura agevolativa nota come Marchi +.

(Mimit - avviso n. 359 di agosto 2023)

### MISURA INVESTIMENTI SOSTENIBILI

Con Decreto direttoriale del 29 agosto il Mimit fissa termini e modalità delle domande della misura investimenti sostenibili 4.0 per le pmi del Mezzogiorno.

(Mimit - Decreto direttoriale del 29 agosto 2023)

### VOUCHER CONSULENZA INNOVAZIONE

Con Decreto direttoriale del 29 agosto sono stati prorogati i termini per la presentazione delle domande di iscrizione all'elenco MIMIT dei manager qualificati e delle società di consulenza abilitati allo svolgimento degli incarichi manageriali oggetto delle agevolazioni.

Le domande potranno essere inviate, accedendo alla procedura informatica, entro le ore 17.00 del 5 ottobre 2023.

(Mimit - Decreto direttoriale del 29 agosto 2023)

## Informative e news

### SCADE IL PROSSIMO 30 SETTEMBRE IL TERMINE PER CHIEDERE IL RIMBORSO DELL'IVA ASSOLTA IN ALTRI PAESI EUROPEI

Le imprese che sostengono costi in Paesi aderenti all'Unione Europea possono recuperare l'Iva pagata a fornitori comunitari su acquisti di prodotti e servizi ivi conclusi, con la presentazione di apposite istanze di rimborso, secondo il disposto della Direttiva 2008/9/UE.

Unitamente al contenuto della citata Direttiva il rimborso dell'Iva sostenuta nella Comunità Europea è disciplinato da norme del singolo Stato (per l'Italia, le regole sono contenute nell'articolo 38-bis1, D.P.R. 633/1972 e nel correlato provvedimento direttoriale datato 29 aprile 2010 per quanto riguarda i Paesi *extra* UE con i quali sussistono rapporti di reciprocità).



Entro il termine del prossimo 30 settembre 2023 sarà quindi possibile presentare in via telematica all'Agenzia delle entrate (l'ufficio competente a gestire il rimborso è il Centro Operativo di Pescara) l'istanza per il rimborso dell'Iva assolta in altro Stato membro nell'anno 2022.

Data entro la quale presentare istanza	30 settembre 2023
--	-------------------

Le istanze di rimborso devono essere presentate esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline a seconda del canale a cui si è abilitati):

- tramite gli incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 2-bis, e articolo 3, D.P.R. 322/1998;
- avvalendosi di soggetti delegati in possesso di adeguata capacità tecnica, economica, finanziaria e organizzativa;
- tramite le camere di commercio italiane all'estero che abbiano ottenuto il riconoscimento governativo di cui alla Legge 518/1970.

Obbligo di invio telematico delle istanze	Entratel
	Fisconline



Il 30 settembre 2023 costituisce anche il termine ultimo per la presentazione delle istanze di correzione di precedenti richieste presentate dal contribuente e contenenti errori.

Il predetto termine del 30 settembre per la presentazione dell'istanza di rimborso ha natura decadenziale (Corte di Giustizia UE causa C-294/11 del 21 giugno 2012) e per tale adempimento non è possibile invocare il disposto dell'articolo 7, comma 1, lettera h), D.L. 70/2011 che rinvia al primo giorno lavorativo successivo i termini per gli adempimenti fiscali che scadono di sabato o in un giorno festivo (*news* Agenzia delle entrate del 12 settembre 2018).

### Ambito soggettivo

L'adempimento in rassegna interessa i soggetti passivi stabiliti in Italia che hanno assolto l'Iva in un altro Stato membro dell'Unione Europea per acquisti e importazioni, a condizione che, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- effettui operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione Iva in Italia, tenuto conto che, in caso di applicazione del *pro rata*, il rimborso è riconosciuto in ragione della percentuale di detrazione ivi applicata;
- non abbia la sede della propria attività economica nello stato membro di rimborso;
- non possieda nello stato membro di rimborso una stabile organizzazione dalla quale siano effettuate operazioni commerciali oppure;
- non possieda un indirizzo permanente (o la residenza abituale) nello Stato membro di rimborso;
- non abbia effettuato operazioni territorialmente rilevanti nello Stato membro di rimborso, salvo che si tratti:
  - di prestazioni di trasporto e relativi servizi accessori non imponibili Iva nonché;
  - di operazioni soggette a Iva con il meccanismo del *reverse charge*.



Non preclude il diritto al rimborso la circostanza che il soggetto passivo richiedente:



- abbia nominato, nello Stato membro di rimborso, un rappresentante fiscale ai fini Iva (Corte di Giustizia UE causa C-323/12 del 6 dicembre 2014);
- avrebbe dovuto essere identificato ai fini Iva nello stato membro di rimborso (Corte di Giustizia UE causa C-242/19 dell'11 giugno 2020).

### Soggetti esclusi

Il rimborso dell'Iva assolta in altri stati membri è escluso qualora, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- non ha svolto alcuna attività di impresa, arte o professione;
- ha effettuato solamente operazioni esenti o non soggette a Iva che non conferiscono il diritto alla detrazione;
- si è avvalso del regime dei contribuenti "*minimi*" ex articolo 1, comma 96-117, L. 244/2007;
- si è avvalso del regime forfetario per gli autonomi di cui alla L. 190/2014 o del regime di vantaggio di cui al D.L. 98/2011;
- si è avvalso del regime speciale dei produttori agricoli ex articolo 34, D.P.R. 633/1972.

### Ambito oggettivo

In generale rientrano tra quelle che danno diritto al rimborso, le seguenti operazioni relative all'acquisto e all'importazione di beni e servizi eseguite nello Stato membro estero:

- le prestazioni di servizi su beni immobili che si trovano nello Stato membro;
- le prestazioni di ristorazione e *catering* svolte nello Stato membro;
- le prestazioni di servizi per l'accesso a fiere e manifestazioni culturali;
- i servizi di noleggio di mezzi di trasporto;
- il trasporto di persone nello Stato membro.

La sezione del sito dell'Agenzia delle entrate destinata all'istanza di rimborso è disponibile al *link*:  
[https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/it/web/guest/schede/rimborsi/iva-rimborsi-ue-soggetti-residenti/schedai\\_rimborsi\\_iva\\_ue\\_residenti](https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/it/web/guest/schede/rimborsi/iva-rimborsi-ue-soggetti-residenti/schedai_rimborsi_iva_ue_residenti)

#### **Importo minimo del rimborso**

L'importo dell'Iva che forma oggetto della richiesta di rimborso non può essere inferiore:

- a 400 euro (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un periodo inferiore a un anno civile, ma non a tre mesi;
- a 50 euro (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un anno civile o alla parte residua di un anno civile.

#### **Rimborso da parte di Stato estero**

L'istanza va presentata distintamente per ogni periodo di imposta. L'Agenzia delle entrate ricevuta l'istanza provvederà a inoltrarla, entro 15 giorni, allo Stato membro al quale richiedere il rimborso; sarà tale Stato, secondo la propria disciplina vigente, a provvedere all'esecuzione del pagamento.

Lo Stato membro che riceve la richiesta di rimborso può richiedere al contribuente maggiori informazioni, ma deve in ogni caso notificare al richiedente la propria decisione di eseguire o meno il rimborso entro 4 mesi dalla ricezione dell'istanza da parte dell'Agenzia delle entrate; una volta approvata la richiesta di rimborso lo stesso deve essere eseguito entro 10 giorni da tale data.



In presenza di cause ostative l'ufficio dell'Agenzia delle entrate non inoltrerà l'istanza al competente ufficio dello Stato estero emettendo, invece, un provvedimento di rifiuto motivato, avverso il quale è ammesso ricorso.

## Informative e news

---

### L'APPLICAZIONE DEGLI INTERESSI LEGALI DI MORA PER I TARDIVI PAGAMENTI NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI

Il Mef ha comunicato il saggio degli interessi moratori, ai sensi dell'articolo 5, comma 2 D.Lgs. 231/2002, da applicare a favore del creditore nei casi di ritardo nei pagamenti nelle transazioni commerciali per il periodo 1° luglio 2023 – 31 dicembre 2023. La decorrenza automatica degli interessi moratori è prevista dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento, senza che sia necessaria la costituzione in mora.

#### Le transazioni commerciali e la scadenza dei termini di pagamento

Gli interessi moratori si applicano alle transazioni commerciali, intese come i contratti tra imprese ovvero tra imprese e pubbliche amministrazioni che comportano la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo.

Gli interessi moratori nei rapporti commerciali fra imprenditori (quindi, impresa con impresa, professionista con impresa o professionista con professionista) decorrono dal giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento:

- qualora non vi sia un accordo contrattuale sulla scadenza di pagamento, decorsi 30 giorni dalla data di ricevimento della fattura o richiesta di pagamento (se la fattura è anticipata, decorsi 30 giorni dalla successiva data di consegna/spedizione per le vendite di beni e dalla successiva data di ultimazione dell'incarico per le prestazioni di servizi);
- qualora vi sia un accordo verbale sulla scadenza di pagamento, il termine può essere portato a 60 giorni dalla data di ricevimento della fattura o richiesta di pagamento;
- qualora vi sia un accordo scritto sulla scadenza di pagamento, il termine può essere portato anche oltre 60 giorni dalla data di ricevimento della fattura o richiesta di pagamento, purché l'allungamento non risulti iniquo per il creditore.

Gli interessi moratori nei rapporti commerciali fra imprenditore e pubblica amministrazione decorrono, invece, dal trentunesimo giorno successivo al ricevimento della fattura da parte dell'ente pubblico ovvero dal sessantunesimo giorno successivo al ricevimento della fattura qualora sia pattuito tra le parti il termine di pagamento in 60 giorni e l'accordo di allungamento sia giustificato dalla natura o dall'oggetto del contratto o dalle circostanze esistenti al momento della sua conclusione.

#### Il calcolo degli interessi moratori

Gli interessi moratori possono essere:

- interessi legali di mora, che vengono definiti semestralmente dal Mef sulla base del saggio di interesse applicato dalla Banca centrale europea maggiorato di 8 punti percentuali;
- interessi concordati dalle imprese in fase contrattuale, prima del mancato pagamento.

Vanno calcolati sulla somma che doveva essere pagata entro il termine contrattuale o legale di pagamento, al lordo di eventuali imposte, dazi, tasse od oneri indicati nella fattura o nella richiesta equivalente di pagamento.

Nella tabella che segue sono individuati i tassi di interesse di mora applicabili dal 2020 a oggi, per i giorni di ritardato pagamento nelle transazioni commerciali (per il secondo semestre 2023, il comunicato Mef è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 165 del 17 luglio 2023):

Periodo	Saggio	Tasso di interesse annuo
1° semestre 2020	0,00%	0,00% + 8% = 8,00%
2° semestre 2020	0,00%	0,00% + 8% = 8,00%
1° semestre 2021	0,00%	0,00% + 8% = 8,00%
2° semestre 2021	0,00%	0,00% + 8% = 8,00%
1° semestre 2022	0,00%	0,00% + 8% = 8,00%
2° semestre 2022	0,00%	0,00% + 8% = 8,00%
1° semestre 2023	2,50%	2,50% + 8% = 10,50%
2° semestre 2023	4,00%	4,00% + 8% = 12,00%

7

### Gli aspetti contabili

Sotto il profilo contabile le imprese non possono esimersi dal rilevare gli interessi moratori, anche se non vi è l'intenzione di richiederne il pagamento al cliente (la pratica operativa consiglia per importi ridotti di non sollecitarne l'incasso per non compromettere i rapporti commerciali).

L'iscrizione contabile degli interessi attivi moratori va effettuata al valore presumibile di realizzazione, imputando a conto economico la quota maturata di competenza (con contropartita il credito per interessi attivi maturati) ed eventualmente effettuando un accantonamento ad uno specifico fondo svalutazione del credito qualora l'incasso sia ritenuto improbabile. Il creditore potrà stralciare il credito per interessi di mora maturati solo dopo aver comunicato che rimette il debito al proprio debitore ai sensi dell'articolo 1236, cod. civ..

L'iscrizione contabile degli interessi passivi moratori va effettuata, invece, al valore nominale imputando a conto economico la quota maturata di competenza (con contropartita il debito per interessi passivi maturati).

## Informative e news

### È DETRAIBILE L'IVA SULL'ACQUISTO DELL'IMMOBILE ABITATIVO DESTINATO AD ATTIVITÀ D'IMPRESA

Con la risposta a **interpello n. 392 del 24 luglio 2023**, l'Agenzia delle entrate ha ribadito che risulta detraibile l'Iva assolta all'acquisto di un immobile abitativo destinato alla locazione turistica in quanto attività imponibile ai fini Iva.

Alla luce della normativa interna il principio affermato nel recente adempimento di prassi dall'amministrazione finanziaria risulta tutt'altro che scontato posto che il vigente articolo 19-*bis*1 lettera i), D.P.R. 633/1972 afferma che non è oggettivamente detraibile l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati abitativi, salvo che per le seguenti due specifiche eccezioni:

- per le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale l'attività di costruzione dei fabbricati;
- per le imprese che esercitano attività che danno luogo ad operazioni esenti di cui al numero 8 dell'articolo 10, D.P.R. 633/1972e che applicano il *pro rata* di detrazione dell'Iva.

#### Il caso

Nel caso specifico una società sosteneva di svolgere una vera e propria attività commerciale di locazione a uso turistico, il cui scopo non solo era l'impiego del bene con finalità locative, ma era anche quello di offrire una serie di servizi accessori quali la pulizia dei locali ed il cambio della biancheria.

Si trattava, pertanto, di una vera e propria attività d'impresa, le cui operazioni attive venivano assoggettate ad aliquota Iva del 10% in quanto la locazione dell'immobile era qualificabile come prestazione relativa ad una struttura ricettiva (così prevede il n. 120 della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, che tra le varie ipotesi contempla, appunto, le case e gli appartamenti per vacanze)

Nel sostenere quindi che al caso descritto non si rende applicabile la limitazione oggettiva alla detrazione dell'Iva di cui al citato articolo 19-*bis*1, lettera I), D.P.R. 633/1972 la citata risposta a interpello n. 392/E/2023 richiama quanto affermato nella precedente risoluzione n. 18/E/2012 nella quale l'Agenzia delle entrate afferma che *"gli immobili abitativi, utilizzati dal soggetto passivo nell'ambito di un'attività di tipo ricettivo (gestione di case vacanze, affittacamere, ecc.) che comporti l'effettuazione di prestazioni di servizi imponibili ad Iva, debbano essere trattati, a prescindere dalla classificazione catastale, alla stregua di fabbricati strumentali per natura"*. Risulta di conseguenza detraibile l'imposta assolta sui lavori di ristrutturazione di un immobile abitativo (classificato in categoria catastale A/2), ma in concreto utilizzato per lo svolgimento di un'attività di affittacamere e casa vacanze, in quanto trattasi di un bene strumentale.

L'Agenzia delle entrate, quindi, dopo aver ricordato che la norma di indetraibilità oggettiva di cui all'articolo 19-*bis*1, lettera i), D.P.R. 633/1972 ha lo scopo di evitare indebite detrazioni d'imposta nei casi in cui l'acquisto abbia ad oggetto beni e servizi relativi a detti beni, suscettibili di essere utilizzati promiscuamente sia per l'attività d'impresa sia per finalità estranee alla stessa, ritiene che l'Iva assolta sull'acquisto sia detraibile da parte della società.

Dai richiamati chiarimenti di prassi emerge quindi che ciò che rileva per riconoscere il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sull'acquisto dell'immobile abitativo non è tanto la sua classificazione catastale (principio sostenuto dalla stessa Agenzia delle entrate in più occasioni), bensì la sua concreta destinazione (a tal proposito si vedano i principi affermati nelle sentenze n. 11333/2020 e n. 4606/2016 della Suprema Corte di Cassazione).



## Informative e news

---

### APPROVATO IL DECRETO PER IL CONTRIBUTO SUL “*SUPERBONUS*”

Con il Decreto del Mef datato 31 luglio 2023 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 25 agosto 2023) sono state fissate le regole e le modalità per richiedere il contributo destinato ai soggetti a basso reddito che stanno beneficiando del cosiddetto “*superbonus*”.

#### Il contributo

L'articolo 9, comma 3, D.L. 176/2022, dopo aver ridotto gli effetti del *superbonus* applicabile a partire dal 2023 (principalmente in questa sede interessa il fatto che la misura della detrazione sia passata dal 110% al 90%), ha introdotto uno specifico contributo a favore dei soggetti a basso reddito, rinviando ad un successivo decreto le regole operative, al fine di compensare in capo a tali soggetti la contrazione del beneficio.

Il contributo è erogato alle persone fisiche che, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, sostengono spese riferibili al “*superbonus*” per gli interventi su edifici interamente posseduti composti da due a quattro unità immobiliari, o su parti comuni di edifici condominiali, o sulle singole unità immobiliari (oggetto di interventi “*trainati*”) site all'interno dei predetti edifici o condomini, ovvero ancora su edifici unifamiliari o su singole unità immobiliari “*indipendenti e autonome*” site in edifici plurifamiliari.

Le condizioni per fruire del bonus sono le seguenti:

- che il richiedente abbia un reddito di riferimento nell'anno precedente non superiore a 15.000 euro;
- che il richiedente sia titolare di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare oggetto dell'intervento, ovvero, per gli interventi effettuati dai condomini, sull'unità immobiliare facente parte del condominio;
- che l'unità immobiliare sia adibita ad abitazione principale del richiedente.

Il contributo è determinato in relazione alle spese agevolabili sostenute direttamente dal richiedente, ovvero, per gli interventi condominiali, imputate al medesimo, entro un limite massimo di spesa di 96.000 euro (in caso di più contitolari dell'immobile il tetto di spesa va ripartito tra i soggetti beneficiari); il contributo viene calcolato limitatamente alle spese per le quali i bonifici siano effettuati tra il 1° gennaio ed il 31 ottobre 2023.

L'importo del contributo che viene concesso non può essere superiore al 10% delle spese sostenute ammesse al *superbonus*, tenendo comunque conto dell'ammontare complessivo delle spese stanziato, pari a 20 milioni di euro (quindi, se saranno molte le istanze presentate, il contributo potrebbe essere corrispondentemente rideterminato al ribasso).

L'ammontare effettivo del contributo spettante, pertanto, sarà noto solo dopo la presentazione delle istanze (e sarà fissato con uno specifico provvedimento ministeriale).

Il contributo spettante verrà erogato con bonifico bancario sul conto corrente che sarà indicato dal contribuente nell'istanza e non sarà rilevante fiscalmente.

Il decreto fissa anche il termine entro il quale l'istanza dovrà essere presentata, esclusivamente in forma telematica (avvalendosi eventualmente anche di intermediari abilitati): il 31 ottobre 2023.

Le modalità di compilazione ed il contenuto dell'istanza saranno definite con apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate (che sarà emanato entro 60 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Decreto, avvenuta come detto il 25 agosto scorso).

## Informative e news

### DAL 17 AGOSTO 2023 SONO ESENTI DA IVA I SERVIZI CONNESSI ALLO SPORT

Con una disposizione che sta facendo molto discutere il Legislatore, con l'articolo 36-bis, D.L. 75/2023, oggetto di recente conversione con la L. 112/2023 (Gazzetta Ufficiale n. 190 del 16 agosto 2023) ha introdotto con decorrenza 17 agosto 2023 una specifica ipotesi di esenzione da Iva per talune prestazioni di servizi rese in ambito sportivo.

10

#### Il testo della nuova previsione

*“1. 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.  
2. Le prestazioni dei servizi didattici e formativi di cui al comma 1, rese prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, si intendono comprese nell'ambito di applicazione dell'articolo 10, primo comma, numero 20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”.*

Si tratta, come detto, di una previsione che sta ingenerando parecchi timori tra gli operatori, per le ragioni che possono essere di seguito così sintetizzate:

- la nuova disposizione ribalta le conclusioni a cui era pervenuta l'Agenzia delle entrate con la recente risposta a interpello n. 393/E/2022 con la quale, sulla scorta di svariate sentenze della Corte di Giustizia UE (in particolare di quella nella causa C-373/19), aveva negato l'applicazione dell'esenzione da Iva sui corsi di nuoto organizzati da sodalizi sportivi ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numero 20), D.P.R. 633/1972;
- la nuova disposizione anticipa, con un ambito di applicazione sia oggettivo che soggettivo assai differente, quanto già il Legislatore nazionale ha introdotto con l'articolo 5 comma 15-*quater*, lettera b), D.L. 146/2021, che, modificando gli articoli 4 e 10, D.P.R. 633/1972 con decorrenza 1° luglio 2024, sposta le prestazioni rese dai sodalizi sportivi in favore di associati e tesserati dal regime di esclusione a quello di esenzione da Iva;
- la nuova disposizione si inserisce in un contesto normativo nel quale (quanto meno fino al prossimo 1° luglio 2024) l'articolo 4, D.P.R. 633/1972 che dispone l'esclusione da Iva in relazione alle prestazioni “*decommercializzate*” rese dai sodalizi sportivi dilettantistici che soddisfano determinati requisiti, rimane pienamente in vigore nel nostro ordinamento interno con quindi una possibile “*sovrapposizione*” di discipline potenzialmente applicabili.

Vale la pena ricordare che la recente disposizione dettata dal D.L. 75/2023 convertito dalla L. 112/2023, così come le modifiche recate dal D.L. 146/2021 che entreranno in vigore il prossimo 1° luglio 2024, non sono state introdotte dalla recente Riforma dello sport (*in primis* D.Lgs. 36/2021) ma nascono da esigenze di natura comunitaria come possibile risposta alla procedura di infrazione n.

38121 Trento – Via Dosso Dossi, 7 – Tel. 0461.421548 – C.F. e P.IVA IT 01732380223

e-mail: [segreteria@studiosalvetta.it](mailto:segreteria@studiosalvetta.it) - internet: [www.studiosalvetta.it](http://www.studiosalvetta.it)

Iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti dei Tribunali di Trento e Rovereto – Revisori Legali

Iscritti all'Associazione degli Specialisti in Finanza d'Azienda e Controllo di Gestione – ASFIM - Milano

2008/2010 che la Commissione Europea ha avviato nei confronti dell'Italia più di 10 anni fa per un non corretto recepimento della Direttiva Iva 2006/112/CE, in particolare della lettera m) dell'articolo 132 che recita:

### L'articolo 132, lettera m)

*"1. Gli Stati membri esentano le operazioni seguenti: ...  
m) talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organismi senza fini di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica".*

Definito il perimetro normativo entro il quale si innesta la nuova disposizione vediamo di definirne in forma schematica l'ambito di applicazione.

### Il perimetro della nuova ipotesi di esenzione da Iva

<b>Soggetti interessati</b>	Organismi senza fine di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6, D.Lgs. 36/2021
<b>Prestazioni interessate</b>	Prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi
<b>Destinatari</b>	Rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica

Nell'attesa di conoscere gli opportuni chiarimenti ufficiali di prassi da parte dell'amministrazione finanziaria non possiamo fare a meno di notare diverse incertezze applicative, soprattutto per la generica (e decisamente ampia) terminologia adottata dal legislatore.

#### ⇒ *Soggetti interessati*

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".

#### ⇒ *Prestazioni interessate*

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*

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.

**La “*sanatoria*” per il passato**

Se, quindi, come pare, l’ambito di applicazione della nuova disposizione contemplata dal primo comma del citato articolo 36-*bis* si presenta alquanto ampia, ben più definita appare la fattispecie descritta nel successivo comma 2, che si presenta a tutti gli effetti come una sorta di “*sanatoria*” dei comportamenti tenuti nel passato per tutti quei sodalizi che – avendo dato retta alle indicazioni fornite dall’Agenzia delle entrate con la risposta a interpello n. 393/E/2022, oggi rettificata a livello normativo – hanno proseguito applicando il regime di esenzione alle citate prestazioni didattiche e formative.

Dopo questa prima disamina del nuovo testo normativo, restiamo pertanto in attesa di fornirvi ulteriori e più esaurienti aggiornamenti non appena verranno fornite le prime indicazioni ufficiali di prassi.