

Risposta n. 2/2025

OGGETTO: Esenzione IVA per "prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport" di cui all'articolo 36-bis del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, convertito con modificazioni dalla legge 10 agosto 2023, n. 112 – Inapplicabilità ad un accordo di concessione in uso e gestione di un Palasport da parte di un Comune ad un'Associazione Sportiva Dilettantistica contenente una prestazione di servizi complessa.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Associazione Sportiva Dilettantistica istante (di seguito "ASD" o "Istante"), istituita ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, affiliata alla Federazione Italiana Pallacanestro e regolarmente iscritta al Registro delle Attività Sportive Dilettantistiche tenuto presso il Dipartimento per lo Sport, che milita nel campionato nazionale di basket, rappresenta che, ai fini degli allenamenti e dello svolgimento delle gare ufficiali di campionato, utilizza il "Palasport" comunale (nello specifico del Comune di XXX, di seguito, "Comune"), omologato dalla Federazione

Italiana Pallacanestro per tale campionato, concesso in uso e gestione dal *Comune* in virtù di un «*accordo per la gestione del Palazzetto di proprietà comunale*» (di seguito, "*accordo*"), i cui corrispettivi sono fatturati con l'aliquota Iva ordinaria del 22 per cento.

In particolare, con il citato *accordo* allegato all'istanza, il *Comune* ha concesso in uso e gestione il *Palasport* all'*Istante* per il periodo di un anno, unitamente all'affidamento alla stessa *ASD* dei servizi di custodia, pulizia e piccola manutenzione del *Palasport*, a fronte di un "emolumento" da corrispondere al *Comune* da calcolarsi alla fine di ogni mese sulla base di tariffe orarie (per allenamenti e gare), stabilite con delibera della giunta comunale.

Nell'*accordo* è previsto, inoltre, che:

«a) per quanto concerne lo sfruttamento e l'impraticabilità dei terreni di gioco, il *Comune*, verificate le esigenze complessive, è libero di aderire o meno alle proposte del gestore, per eventuali azioni di chiusura, adeguandovi la propria azione;

b) i tributi e le utenze (energia elettrica, riscaldamento compresa ACS e l'acqua corrente) sono a completo carico dell'Ente, altresì saranno a carico del gestore qualsiasi altro canone (telefono, internet, ecc.);

c) è a carico del *Comune* la sorveglianza e il controllo periodico dei dispositivi di emergenza e sicurezza (estintori, maniglioni antipanico, lampade emergenza ecc.) nonché tutte le spese derivanti dall'utilizzo dei medesimi (sostituzione lampade emergenza, ricarica estintori, sostituzione parti ammalorate maniglioni, ecc.), tutte le sostituzioni, i re-integri, adeguamenti, sono a completo carico del *Comune*;

d) sono a carico dell'Amministrazione Comunale esclusivamente le spese derivanti dalla manutenzione straordinaria degli impianti e delle attrezzature, preventivamente concordate con l'Ufficio tecnico comunale».

Nell'accordo viene, inoltre, previsto, che «L'addetto alla gestione dell'impianto ha facoltà di allontanare chiunque non osservi le norme del presente disciplinare o comunque abbia un comportamento pregiudizievole al buon funzionamento della struttura o delle attività sportive che vi si svolgono» e che «è fatto obbligo agli utenti/ fruitori (relativamente al periodo di utilizzo della struttura) di: [...] c) far rispettare tutte le norme di comportamento, di sicurezza e quant'altro previste e al momento vigenti, in sede di competizioni o eventi con presenza di pubblico, è pertanto diretta responsabilità dell'organizzatore, ogni eventuale sanzione dovuta al mancato rispetto delle stesse; d) controllare autonomamente l'idoneità fisica e sanitaria degli utenti che accedono alla struttura sportiva, tramite apposita e valida certificazione medica, ogni responsabilità al proposito è di diretta competenza dell'associazione sportiva di appartenenza».

Nell'accordo viene, inoltre, stabilito che «L'amministrazione comunale si riserva l'utilizzo esclusivo dell'impianto per un massimo di 10 giornate complessivo a stagione, con un preavviso da dare alla società di almeno 10 giorni».

Inoltre, nell'accordo viene previsto che «Il gestore è autorizzato ad effettuare la pubblicità commerciale all'interno dell'impianto oggetto della concessione».

Ciò posto, l'Istante chiede se al predetto corrispettivo sia applicabile il regime di esenzione Iva previsto dall'articolo 36-bis del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75 e se, conseguentemente, lo stesso abbia diritto all'emissione da parte del Comune delle

conseguenti note di credito ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, su tutti gli importi già fatturati dal *Comune* con aliquota Iva al 22%.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che nell'espressione "*servizi strettamente connessi con la pratica sportiva*" prevista dal citato articolo 36-*bis* sembra potersi ricondurre anche la concessione in uso degli spazi del *Palasport*, in quanto trattasi di servizi strettamente funzionali allo svolgimento dell'attività sportiva, secondo l'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea (cfr. in tal senso Sentenza della Corte di Giustizia del 25 febbraio 2015, causa C-22/15).

Sebbene la giurisprudenza unionale con la citata sentenza del 2015 abbia escluso che i servizi di noleggio di posti di ormeggio e deposito per imbarcazioni possano essere considerati strettamente connessi alla pratica dello sport e dell'educazione fisica, il caso di specie si differenzia in quanto l'affitto dell'immobile dal Comune all'*Istante*, destinato allo svolgimento degli allenamenti e delle gare ufficiali del campionato nazionale, può essere considerato connesso alla pratica sportiva a livello dilettantistico.

Secondo l'*Istante*, infatti, che la gestione del *Palasport* costituisca servizio strettamente funzionale, se non imprescindibile per lo svolgimento dell'attività sportiva, si evince dal fatto che in mancanza di tali spazi non sarebbe possibile partecipare al campionato di A/2, in quanto solo tale impianto rispecchia le caratteristiche richieste dalla Federazione nazionale di basket.

Relativamente ai destinatari della prestazione, l'*Istante* ritiene che il citato articolo 36-*bis*, nel prevedere che tali servizi siano resi nei confronti di persone che esercitano lo

sport o l'educazione fisica, si applica anche a quelle associazioni che sono composte da persone che praticano lo sport, come è il caso dell'*ASD* istante.

L'*Istante*, al riguardo, rileva come la Corte di Giustizia con la sentenza del 10 dicembre 2020, resa nel procedimento C-488/18, affrontando la tematica dell'estensione del concetto di "*persone che praticano lo sport*" ai fini dell'esenzione Iva, abbia stabilito che «*la prestazione di servizi ai fini dell'attuale articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva 2006/112 ricomprende servizi prestati, da un punto di vista formale, non soltanto a persone fisiche, ma anche a persone giuridiche e ad associazioni prive di personalità giuridica, purché, in particolare, i loro beneficiari effettivi siano persone che esercitano lo sport. Infatti, se così non fosse, "l'esenzione prevista da tale disposizione dipenderebbe dall'esistenza di un rapporto giuridico tra il fornitore di servizi e le persone che esercitano lo sport nell'ambito di una tale struttura". Tale conclusione sarebbe in contrasto con l'intero obiettivo dell'esenzione*» (in tal senso anche la precedente sentenza della Corte di Giustizia del 18 ottobre 2008, resa nel procedimento C-253/07).

Con riferimento alla circostanza che le prestazioni di servizi siano erogate da un organismo senza fine di lucro, l'*Istante* ritiene tale requisito soddisfatto giacché lo status giuridico del *Comune* soddisfa tale condizione, tenuto conto che l'assenza di detto scopo, unitamente allo svolgimento di un'attività di interesse generale, è una delle due caratteristiche principali che definiscono tale tipologia di enti pubblici.

Ciò premesso, l'*Istante* ritiene di aver diritto:

1) all'esenzione Iva ai sensi del citato articolo 36-bis sulle prestazioni di concessione in uso del *Palasport* da parte del *Comune*, a partire dall'entrata in vigore del decreto-legge n. 75 del 2023;

2) all'emissione delle conseguenti note di credito ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, da parte del *Comune* su tutti gli importi già fatturati con aliquota Iva al 22%.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 36-*bis* del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, convertito con modificazioni dalla legge 10 agosto 2023, n. 112 (rubricato «*Regime dell'imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi connessi con la pratica sportiva e norma di interpretazione autentica*»), al comma 1 dispone che «*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*».

Come chiarito nel *Dossier* relativo al disegno di legge di conversione del decreto-legge n. 75 del 2023 «*L'articolo 36-bis, introdotto dalla camera, al comma 1, esenta da IVA le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, purché siano rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica e purché provengano da organismi senza fine di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36*».

Inoltre, con riferimento alla norma in esame, la relazione tecnica precisa che «*il presente intervento di riordino normativo non ha effetti sulla esclusione dal campo di*

applicazione dell'IVA delle prestazioni rese dalle associazioni sportive dilettantistiche ai propri soci ai sensi dell'articolo 4, quarto comma, del DPR 633 del 1972, applicabile fino al 30 giugno 2024» [ndr il termine è stato spostato [...]]. «Dal punto di vista finanziario si evidenzia che la disposizione di cui al comma 1 non determina effetti in quanto è volta a dare maggiore certezza normativa ai principi già presenti nel sistema e coerenti con i comportamenti in essere».

A livello unionale, l'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva Iva n. 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 dispone che gli Stati membri esentano *«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».*

L'articolo 133 della medesima direttiva Iva n. 2006/112/CE prevede, poi, che *«Gli Stati membri possono subordinare, caso per caso, la concessione, ad organismi diversi dagli enti di diritto pubblico, di ciascuna delle esenzioni previste all'articolo 132, paragrafo 1, lettere b), g), h), i), l), m) e n), all'osservanza di una o più delle seguenti condizioni:*

a) gli organismi in questione non devono avere per fine la ricerca sistematica del profitto: gli eventuali profitti non dovranno mai essere distribuiti ma dovranno essere destinati al mantenimento o al miglioramento delle prestazioni fornite;

b) gli organismi in questione devono essere gestiti ed amministrati a titolo essenzialmente gratuito da persone che non hanno di per sé o per interposta persona alcun interesse diretto o indiretto ai risultati della gestione;

c) gli organismi in questione devono praticare prezzi approvati dalle autorità pubbliche o che non superino detti prezzi ovvero, per le operazioni i cui prezzi non sono sottoposti ad approvazione, praticare prezzi inferiori a quelli richiesti per operazioni analoghe da imprese commerciali soggette all'IVA;

d) le esenzioni non devono essere tali da provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA.

Gli Stati membri che in virtù dell'allegato E della direttiva 77/ 388/CEE al 1° gennaio 1989 applicavano l'IVA alle operazioni di cui all'articolo 132, paragrafo 1, lettere m) e n) possono applicare le condizioni di cui al primo comma, lettera d) anche quando dette cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate da enti di diritto pubblico beneficiano dell'esenzione».

Al riguardo, la Corte di Giustizia dell'Unione europea nella Sentenza del 10 dicembre 2020 resa nella causa C-488/18, con riferimento alla medesima norma unionale, ha precisato che *«Un'interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva IVA nel senso che, nonostante il termine «talune» utilizzato per descrivere le prestazioni costitutive dell'operazione da esentare, gli Stati membri sono tenuti ad esentare «tutte» le prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica è idonea a estendere la portata sostanziale di detta esenzione al di là di tale termine, in violazione della giurisprudenza della Corte secondo la quale i termini impiegati per descrivere le esenzioni di cui all'articolo 132, paragrafo 1, di tale direttiva richiedono un'interpretazione restrittiva [...] Conformemente alla giurisprudenza secondo la quale le esenzioni previste all'articolo 132, paragrafo 1, della direttiva IVA costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione che mirano*

a evitare divergenze nell'applicazione da uno Stato membro all'altro del sistema dell'IVA [...] occorre considerare che la nozione di «organismi senza fini di lucro» utilizzata all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), di tale direttiva costituisce una nozione autonoma del diritto dell'Unione. [...] La condizione prevista alla lettera a) di tale articolo 133, primo comma, corrisponde agli elementi costitutivi della nozione di «organismo senza fini di lucro», ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), di tale direttiva [...]. L'assenza di fini di lucro di tali organismi presuppone che questi ultimi, per tutta la loro esistenza, e anche al momento del loro scioglimento, debbano astenersi dal generare profitti per i loro membri. Se così non fosse, un organismo di questo tipo potrebbe, infatti, eludere tale requisito distribuendo ai propri membri, dopo il suo scioglimento, i profitti da esso generati tramite l'insieme delle sue attività, pur avendo beneficiato dei vantaggi in particolare fiscali relativi a tale qualificazione come «organismo senza fini di lucro». [...] Pertanto, occorre rispondere [...] dichiarando che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva IVA dev'essere interpretato nel senso che la nozione di «organismo senza fini di lucro», ai sensi di tale disposizione, costituisce una nozione autonoma del diritto dell'Unione, la quale esige che, in caso di scioglimento di tale organismo, quest'ultimo non possa distribuire ai suoi membri gli utili che ha realizzato e che superano le quote di capitale versate da detti membri nonché il valore corrente dei contributi in natura dagli stessi conferiti».

Con la Sentenza del 16 ottobre 2008 resa nella causa C-253/07, la Corte di Giustizia ha stabilito che l'articolo 13, parte A, n. 1, lettera m) della direttiva n. 77/388/CEE (trasfuso nell'attuale articolo 132, lett. m) della direttiva n. 112/2006/CE) «è diretto alla pratica dello sport in generale, includendo anche gli sport

necessariamente esercitati da singoli in gruppi di persone o esercitati nell'ambito di strutture organizzative e amministrative create da associazioni prive di personalità giuridica o persone giuridiche, come i club sportivi [...] qualora i termini «prestazioni di servizi (...) procurate (...) alle persone che esercitano lo sport» dell'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva venissero interpretati nel senso che essi richiedono che le prestazioni di servizi di cui trattasi vengano direttamente erogate alle persone fisiche che esercitano lo sport all'interno di una struttura organizzativa creata da un club sportivo, l'esenzione prevista da tale disposizione dipenderebbe dall'esistenza di un rapporto giuridico tra il fornitore di servizi e le persone che esercitano lo sport nell'ambito di una tale struttura. Una tale interpretazione avrebbe la conseguenza che un gran numero di prestazioni di servizi indispensabili alla pratica dello sport sarebbero automaticamente e inevitabilmente escluse dal beneficio di tale esenzione, indipendentemente dalla questione se tali prestazioni siano direttamente connesse alle persone che esercitano lo sport o ai club sportivi e chi ne sia l'effettivo beneficiario. [...] detta interpretazione non sarebbe conforme al principio di neutralità fiscale inerente al sistema comune dell'IVA, nel rispetto del quale devono essere applicate le esenzioni previste dall'art. 13 della sesta direttiva (v., in tal senso, sentenza 11 giugno 1998, causa C-283/95, Fischer, Racc. pag. I-3369, punto 27). Infatti, tale principio osta in particolare a che operatori economici che effettuano le stesse operazioni subiscano un trattamento differenziato in materia di riscossione dell'IVA (v., in tal senso, sentenza 7 settembre 1999, causa C-216/97, Gregg, Racc. pag. I-4947, punto 20). Ne deriva che tale principio sarebbe infranto ove la possibilità di invocare il beneficio dell'esenzione di cui all'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva dipendesse dalla struttura organizzativa

propria all'attività sportiva praticata. [...] Nella causa principale, spetta al giudice del rinvio, prendendo in considerazione tutte le circostanze in cui si svolge l'operazione di cui trattasi, così da rinvenirne gli elementi caratteristici (v. sentenze 2 maggio 1996, causa C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, Racc. pag. I-2395, punto 12, e 18 gennaio 2001, causa C-150/99, Stockholm Lindöpark, Racc. pag. I-493, punto 26), determinare se le prestazioni di servizi fornite dalla England Hockey agli Hockey clubs siano strettamente connesse alla pratica dello sport e indispensabili al suo svolgimento, se i beneficiari effettivi di tali prestazioni siano persone che esercitano lo sport nonché se dette prestazioni siano o meno essenzialmente destinate a procurare all'England Hockey entrate supplementari mediante la realizzazione di operazioni effettuate in concorrenza diretta con le imprese commerciali sottoposte all'IVA. Di conseguenza, [...] l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che esso copre anche, nel contesto di persone che esercitano lo sport, prestazioni di servizi fornite a persone giuridiche e a associazioni prive di personalità giuridica, purché - circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare - tali prestazioni siano strettamente connesse alla pratica dello sport e indispensabili al suo svolgimento, siano fornite da organizzazioni senza scopo lucrativo e i beneficiari effettivi di dette prestazioni siano persone che esercitano lo sport. [...]».

Inoltre, con Sentenza resa nella causa C-150/99 la medesima Corte di Giustizia ha statuito che «l'art. 13, parte A, n. 1, lett. m), e l'art. 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva IVA ostano a norme nazionali che prevedano un'esenzione generale dall'IVA per le cessioni in uso di locali ed altri impianti nonché per la messa a disposizione di strumenti accessori o altre apparecchiature, ai fini dell'effettuazione

dell'attività sportiva e dell'educazione fisica, compresi i servizi forniti da organismi aventi fini di lucro. [...] le prestazioni connesse alla pratica dello sport e dell'educazione fisica debbono, per quanto possibile, essere considerate nel loro complesso. Dalla giurisprudenza della Corte deriva che per accertare il carattere imponibile di un'operazione occorre prendere in considerazione tutte le circostanze in cui essa si svolge, così da rinvenirne gli elementi caratteristici (v. sentenza 2 maggio 1996, causa C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, Racc. pag. I-2395, punto 12). Infatti, come giustamente sostiene la Commissione, l'attività di gestione di un campo da golf implica, in linea generale, non soltanto la messa a disposizione passiva di un terreno, ma altresì un gran numero di attività commerciali, come la supervisione, la gestione e l'assistenza costante da parte del prestatario, la messa a disposizione di altri impianti, e così via. In assenza di circostanze del tutto particolari, la locazione del campo da golf non costituisce, pertanto, la prestazione principale».

Dalla riportata giurisprudenza unionale emerge come agli Stati membri sia consentito esentare dall'Iva un numero limitato di prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica.

Dalla medesima giurisprudenza, inoltre, si ricava che, ai fini dell'esenzione, la prestazione di servizi strettamente connessa con la pratica dello sport o dell'educazione fisica debba essere fornita da "organismi senza fini di lucro".

Sul piano interno, la norma di cui al citato articolo 36-bis fa riferimento agli "organismi senza fine di lucro", che svolgono le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport, "compresi gli enti sportivi dilettantistici" di cui all'articolo 6 del decreto legislativo n. 36 del 2021.

La richiamata disposizione di cui all'articolo 6, rubricata "Forma giuridica" stabilisce che *«1. Le associazioni e le società sportive dilettantistiche indicano nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica. Gli enti sportivi dilettantistici possono costituirsi in: a) associazione sportiva priva di personalità giuridica disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile; b) associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato; c) società di capitali e cooperative di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile; c-bis) enti del terzo settore costituiti ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, iscritti al Registro unico nazionale del terzo settore e che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e sono iscritti al registro delle attività sportive dilettantistiche di cui all'articolo 10 del presente decreto. 2. Agli enti del terzo settore iscritti sia al Registro unico nazionale del terzo settore sia al Registro delle attività sportive dilettantistiche si applicano le disposizioni del presente decreto limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata e, relativamente alle disposizioni del presente Capo I, solo in quanto compatibili con il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, e, per le imprese sociali, con il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112. 3. Gli enti sportivi dilettantistici si affiliano annualmente alle Federazioni Sportive Nazionali, alle Discipline Sportive Associate e agli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici. Essi possono affiliarsi contemporaneamente anche a più di un organismo sportivo affiliante».*

L'articolo 36-bis del d.l. n. 75 del 2023, dunque, nel menzionare gli "organismi senza fine di lucro" ricomprende in tali enti principalmente quelli di cui all'articolo 6 del decreto legislativo n. 36 del 2021, che riguarda le associazioni e le società sportive

dilettantistiche, e, pertanto, fa riferimento principalmente ad enti che sono deputati a fornire come attività principale l'attività sportiva dilettantistica.

Tale disposizione ha, dunque, previsto un regime di esenzione applicabile alle prestazioni che l'organismo senza fine di lucro svolge in termini di attività sportive nei confronti di persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica, incluse quelle strettamente connesse alle medesime, prevedendo, ai fini dell'ambito soggettivo di applicazione della norma, enti non lucrativi, inclusi quelli di cui al citato articolo 6 del decreto legislativo n. 36 del 2021.

Nella nozione di «*organismi senza fini di lucro*» possono ritenersi ricompresi gli enti pubblici, e, con riferimento agli enti privati, i sopra riportati enti di cui al citato articolo 6 del decreto legislativo n. 36 del 2021 e gli enti "senza scopo di lucro" come anche definiti nella circolare n. 27/E del 26 marzo 2008 e nella circolare n. 56/E del 10 dicembre 2010.

In particolare, nella citata circolare n. 27/E del 2008 è stato precisato che *«In merito all'assenza dello scopo di lucro, si fa presente che lo stesso si ritiene soddisfatto in presenza di un'espressa previsione che, nell'atto costitutivo o nello statuto, escluda la finalità lucrativa dell'associazione. Si ritiene, peraltro, che detta previsione debba essere esplicitata anche attraverso la presenza di specifiche clausole che, sempre nell'atto costitutivo o nello statuto, prevedano: - l'obbligo di destinare gli utili e gli avanzi di gestione alle finalità sociali perseguite dall'ente; - il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione; - l'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. [...] I predetti requisiti, oltre che risultare dall'atto costitutivo o dallo statuto, devono essere anche di fatto osservati».

Nel caso di specie, con l'*accordo* in oggetto il *Comune* concede in uso e gestione il *Palasport* all'*Istante*, per il periodo di un anno, unitamente all'affidamento alla stessa *ASD* dei servizi di custodia, pulizia e piccola manutenzione del *Palasport*.

Il *Comune*, inoltre, si impegna ad effettuare la sorveglianza ed il controllo periodico dei dispositivi di emergenza e sicurezza posti nel *Palasport*, nonché a sostenere tutte le spese derivanti dall'utilizzo dei medesimi, le sostituzioni e i reintegri, nonché a versare i tributi, le utenze e le spese per la manutenzione straordinaria.

Spettano all'addetto alla gestione dell'impianto, invece, l'impegno a far osservare le norme del disciplinare contenuto nell'*accordo* e l'assunzione di responsabilità per l'idoneità degli utenti che accedono alla struttura sportiva.

Inoltre, tale *accordo* prevede che l'*Istante* è autorizzata ad effettuare pubblicità commerciale all'interno del *Palasport*. In virtù di tale *accordo*, quindi, il *Comune* consente all'*ASD* di ritrarre un valore aggiunto sul piano economico, ulteriore rispetto a quello derivante dallo svolgimento dell'attività sportiva, attraverso lo svolgimento dell'attività pubblicitaria all'interno del *Palasport* (cfr. anche, in tal senso, risoluzione n. 292/E del 10 luglio 2008).

L'*accordo*, dunque, disciplina varie prestazioni che devono essere considerate nel loro complesso.

Si ritiene, dunque, che la concessione in uso e gestione del *Palasport* da parte del *Comune* all'*Istante*, oggetto dell'accordo in esame, che costituisce una prestazione di servizi complessa, con la quale viene affidata all'*ASD* la gestione

del *Palasport* unitamente anche ad altri servizi accessori, non possa rientrare nell'esenzione Iva prevista dal citato articolo 36-*bis*, non configurando "*prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport*".

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento, restando impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione Finanziaria.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**