

AVV. ERNESTO RUSSO
AVV. ANTONIO COMMISSO
AVV. MATTEO BENCIOLINI

INFO RMC 12/08/2025

Oggetto: Circolare AdE n. 7/E del 7 agosto 2026 - Chiarimenti su alcuni profili tributari d'interesse per gli enti sportivi dilettantistici. Conversione D.L. 108/2026

È stata pubblicata dall'Agenzia delle Entrate la [Circolare n. 7/E del 7 agosto 2026](#), con la quale vengono forniti chiarimenti su alcuni profili tributari alla luce delle novità introdotte dalla Riforma dello sport di cui al d.lgs. n. 36/2021 e ss.mm. di particolare interesse per gli enti sportivi dilettantistici.

✓ Lucro attenuato nelle SSD e accesso alle agevolazioni fiscali

L'Agenzia delle Entrate si sofferma sul coordinamento tra la disciplina civilistica degli enti sportivi dilettantistici introdotta dal D.lgs. n. 36/2021 e i requisiti statuari richiesti dalla normativa tributaria ai fini dell'accesso ai regimi agevolativi di cui all'art. 148, co. 3, TUIR (decomercializzazione dei corrispettivi specifici) e all'art. 4, co. 4, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972 (regime di esclusione Iva).

Per le SSD costituite ai sensi del D.lgs. n. 36/2021, infatti, l'art. 8, commi 3 e 4, del medesimo Decreto, nel disciplinare il principio dell'assenza dello scopo di lucro, ammette, entro i limiti ivi stabiliti*, forme di distribuzione degli utili e degli avanzi di gestione nonché il rimborso al socio del capitale effettivamente versato, configurando un "**divieto di lucratività attenuato**" rispetto al divieto "**assoluto**" di distribuzione richiesto dalla disciplina fiscale per la fruizione delle predette agevolazioni.

L'Agenzia chiarisce, pertanto, che la conformità dello statuto alle sole prescrizioni contenute negli artt. 7 e 8 del d.lgs. n. 36/2021 non è, di per sé, sufficiente a consentire l'applicazione del regime di decommercializzazione previsto dall'art. 148, comma 3, TUIR.

Ne deriva che la facoltà, riconosciuta sul piano civilistico (e sportivo) dal d.lgs. n. 36/2021, di adottare clausole statutarie espressive di una lucratività attenuata non comporta automaticamente la compatibilità di tali clausole con il regime fiscale agevolato. Qualora la SSD intenda beneficiare delle disposizioni di cui all'art. 148, comma 3, TUIR, lo statuto dovrà essere conformato anche alle più rigorose condizioni poste dal comma 8 del medesimo articolo.

Le medesime conclusioni valgono, secondo l'Agenzia, ai fini dell'applicazione del regime previsto dall'art. 4, co. 4, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972 in materia di IVA.

L'interpretazione letterale della norma è condivisibile ma si segnala che la normativa già vigente in materia di cooperative a mutualità prevalente ed imprese sociali, ispiratrice per certi versi di quanto

* I commi 3 e 4 dell'art. 8 del d.lgs. n. 36 del 2021 consentono agli enti sportivi dilettantistici che assumono la forma giuridica di società di capitali e cooperative di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile di:

- destinare una quota inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti, ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci o alla distribuzione di dividendi ai soci, nel rispetto dei limiti previsti dal comma 3;

- rimborsare al socio il capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato nei limiti di cui al comma 3.

previsto nella Riforma dello sport per le società di capitali e cooperative, ha invece previsto la compatibilità della “lucratività attenuata” con il divieto generale dello scopo di lucro. Sul punto sarebbe auspicabile un coordinamento normativo.

✓ **Rimborsi forfetari ai volontari sportivi e superamento della soglia di € 15.000**

La Circolare chiarisce il trattamento fiscale dei rimborsi forfetari erogati ai volontari sportivi, qualora il percettore abbia già conseguito, nel medesimo anno, compensi da lavoro sportivo dilettantistico.

Qualora il lavoratore sportivo abbia già percepito **compensi superiori alla soglia di non imponibilità** di € 15.000, i successivi rimborsi forfetari ricevuti in qualità di volontario devono **essere computati ai fini della determinazione dell'eccedenza imponibile**. In tale ipotesi, i rimborsi assumono rilevanza reddituale in capo al lavoratore sportivo, secondo la natura del rapporto da cui derivano i compensi che hanno determinato il superamento della soglia.

Nel caso esaminato dall'Agenzia, relativo a compensi percepiti nell'ambito di rapporti di lavoro autonomo, i rimborsi forfetari erogati ai volontari sportivi assumono pertanto natura di reddito di lavoro autonomo. Il sostituto d'imposta è conseguentemente tenuto ad applicare la ritenuta prevista dall'art. 25 del D.P.R. n. 600/1973 sulle somme eccedenti il limite complessivo di € 15.000.

I rimborsi forfetari di cui trattasi, anche laddove non costituiscano reddito fiscalmente rilevante in capo al volontario sportivo, concorrono, pertanto, al superamento del limite di non imponibilità previsto dal comma 6 dell'articolo 36 del d.lgs. n. 36 del 2021 (€ 15.000 annui).

✓ **Soglia di esenzione fiscale di € 15.000 applicabile anche al lavoro sportivo subordinato**

L'Agenzia ricorda che i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi fino all'importo complessivo annuo di € 15.000. La disposizione trova applicazione indipendentemente dalla forma contrattuale attraverso la quale viene svolta l'attività di lavoro sportivo.

Pertanto, **anche nel caso di lavoro sportivo dilettantistico svolto in forma subordinata, le remunerazioni** corrisposte al lavoratore rientrano nell'ambito applicativo dell'art. 36, comma 6, e **beneficiano dell'esclusione entro il limite complessivo annuo di € 15.000**.

✓ **Esclusione IRAP anche per le collaborazioni amministrativo-gestionali**

In materia di campo applicativo dell'esclusione dalla base imponibile IRAP prevista per i compensi relativi alle collaborazioni coordinate e continuative nell'area del dilettantismo inferiori a € 85.000 annui, l'Agenzia conferma espressamente che tale regime trova applicazione **anche ai compensi corrisposti nell'ambito di collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale**.

✓ **Prestazioni sportive esenti IVA e dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione**

La Circolare interviene sulla possibilità, per i soggetti che effettuano prestazioni esenti da IVA ai sensi dell'art. 36 *bis* del D.L. n. 75/2023, di beneficiare della dispensa dagli adempimenti prevista dall'art. 36 *bis* del D.P.R. n. 633/1972.

Si tratta, in particolare, delle prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport, comprese quelle didattiche e formative, rese da organismi senza fini di lucro (inclusi gli enti sportivi dilettantistici) nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica.

L'Agenzia ritiene che **i soggetti che effettuano tali operazioni esenti possano avvalersi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione** prevista dall'art. 36 *bis* del "Decreto IVA". Resta naturalmente ferma l'applicazione degli ordinari adempimenti IVA per le eventuali ulteriori operazioni imponibili poste in essere dall'ente.

✓ **Rilevanza ai fini IVA della cessione del contratto dell'atleta**

Significativo è il chiarimento relativo al trattamento IVA del corrispettivo percepito da una ASD o SSD per la cessione del diritto alle prestazioni sportive di un atleta a favore di una società professionistica.

Secondo l'Agenzia, tale operazione non può essere qualificata come prestazione "*strettamente connessa*" con la pratica dello sport e non può, pertanto, beneficiare dell'esenzione IVA prevista dall'art. 36 *bis* del D.L. n. 75/2023.

La cessione attiene infatti all'aspetto economico-finanziario dell'acquisizione delle prestazioni o dei diritti relativi all'atleta da parte della società professionistica e non costituisce una prestazione funzionale, strettamente connessa o indispensabile allo svolgimento della pratica sportiva. L'Agenzia evidenzia, inoltre, che il beneficiario effettivo dell'operazione non è la persona che esercita lo sport, bensì la società professionistica che acquisisce il diritto di avvalersi delle prestazioni dell'atleta.

L'operazione deve essere dunque qualificata quale **prestazione di servizi rilevante ai fini IVA**, ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. n. 633/1972, che ricomprende tra le prestazioni di servizi effettuate verso corrispettivo anche le "*cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto*".

✓ **Detassazione dei proventi commerciali connessi agli scopi istituzionali e delle raccolte pubbliche di fondi**

La Circolare esamina anche la nuova formulazione dell'art. 25, co. 2, della L. n. 133/1999, in vigore dal 23 maggio 2026, chiarendo l'ambito soggettivo dell'agevolazione relativa ai proventi conseguiti nello svolgimento di determinate attività commerciali e mediante raccolte pubbliche di fondi.

La disposizione trova applicazione alle ASD ed anche alle SSD costituite nelle forme previste dall'art. 6, comma 1, lettere a), b) e c), del D.lgs. n. 36/2021, purché abbiano optato per il regime fiscale

agevolato di cui alla L. n. 398/1991. In presenza di tale opzione, non concorrono alla formazione del reddito imponibile:

- i proventi realizzati nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;
- i proventi realizzati mediante raccolte pubbliche di fondi effettuate in concomitanza con celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

L'agevolazione è subordinata al rispetto di precisi limiti: il numero complessivo degli eventi non può essere superiore a 2 per anno e i relativi proventi non possono eccedere complessivamente € 51.645,69.

Al ricorrere di tali condizioni, associazioni sportive, con o senza personalità giuridica, società di capitali e cooperative sportive dilettantistiche che applicano il regime di cui alla L. n. 398/1991 possono quindi beneficiare della detassazione ai fini IRES dei predetti proventi.

*

✓ **Conversione in legge del c.d. "Decreto Sport"**

Il Parlamento ha approvato in via definitiva il [disegno di legge di conversione](#), con modificazioni, del D.L. 26 giugno 2026, n. 108, recante *"Disposizioni urgenti in materia di sport, per lo svolgimento di grandi eventi e l'efficacia del documento di identità"* (per cui si fa rinvio alla *INFO RMC del 6/07/2026*).

Tra le novità introdotte nel corso dell'iter di conversione si segnala la disposizione contenuta nell'art. 8 *ter* ("Promozione dell'attività sportiva dilettantistica e valorizzazione delle infrastrutture sportive della Difesa"). La disposizione interviene sul Codice dell'ordinamento militare introducendo il nuovo art. 547 *bis*, volto a favorire forme di collaborazione tra le Forze armate e le associazioni sportive dilettantistiche. La disposizione stabilisce che le Forze armate, nell'ambito della promozione dei valori connessi alla sana pratica sportiva, possano favorire lo svolgimento di attività comuni con le associazioni sportive dilettantistiche, anche consentendo a queste ultime di accedere, senza oneri a carico dell'Amministrazione, alle palestre, agli impianti sportivi e agli altri spazi interni delle caserme, di utilizzare le relative attrezzature e di avvalersi del supporto dei tecnici delle Forze armate.

La disposizione non attribuisce alle ASD un diritto all'accesso o all'utilizzo degli impianti militari, configurando piuttosto una facoltà rimessa alle competenti amministrazioni. Come precisato nella nota di lettura relativa al disegno di legge di conversione, la disposizione riconosce infatti *"una facoltà alle Forze armate, che manterranno la piena discrezionalità nella valutazione della compatibilità, anche sul piano finanziario, delle attività con le esigenze operative, addestrative, logistiche e di sicurezza delle installazioni militari"*.

Cordiali saluti

Avv. Ernesto Russo