

News fiscale del 12.08.2026

RIFORMA DELLO SPORT:

I NUOVI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA ENTRATE

(Circolare n. 7/E del 07.08.2026)

Premessa

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 7/E del 7 agosto 2026, ha fornito istruzioni operative agli Uffici su alcune delle questioni fiscali più rilevanti emerse dopo l'entrata in vigore della riforma dello sport di cui al D.Lgs. 36/2021. Il documento affronta sette quesiti specifici che interessano direttamente associazioni e società sportive dilettantistiche.

I chiarimenti riguardano, in particolare, i requisiti statuari delle SSD per l'accesso alle agevolazioni fiscali, i rimborsi forfetari ai volontari, la soglia di esenzione fiscale dei compensi di lavoro sportivo, l'esclusione IRAP dei compensi per co.co.co. – compresi quelli amministrativo-gestionali –, la dispensa dagli obblighi di fatturazione per le prestazioni sportive esenti, il trattamento IVA della cessione del contratto di un atleta e l'estensione alle SSD delle agevolazioni previste dall'art. 25, comma 2, della legge 133/1999 per gli enti in regime 398/1991.

1. SSD e clausole statuarie: la conformità al D.Lgs. 36/2021 non è sufficiente per tutte le agevolazioni fiscali

Il D.Lgs. 36/2021, agli artt. 7 e 8, disciplina l'assenza di fini di lucro degli enti sportivi e consente alle SSD, entro limiti precisi, forme di cosiddetta lucratività attenuata. In particolare, l'art. 8, comma 3, consente di destinare una quota inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione ad aumento gratuito del capitale o alla distribuzione di dividendi nei limiti indicati dalla legge; il successivo comma 4 ammette inoltre il rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato nei medesimi limiti.



MAIN SPONSOR



MAIN SPONSOR



SPONSOR TECNICO



MAIN SPONSOR ARBITRI



TOP SPONSOR



SPONSOR



SPONSOR

MOBILITY
PARTNEROFFICIAL
TIMEKEEPER

MEDIA PARTNER



FORNITORI UFFICIALI



FORNITORI UFFICIALI

MEDICAL
PARTNER

Tale possibilità, tuttavia, deve essere coordinata con la disciplina fiscale. L'art. 148, comma 8, del TUIR, ai fini dell'accesso alla decommercializzazione dei corrispettivi specifici, richiede infatti una clausola statutaria di non lucratività più rigorosa, basata sul divieto di distribuire, anche indirettamente, utili o avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, salvo i casi imposti dalla legge.

Ne consegue, secondo quanto chiarito dall'Agenzia, che una SSD che intenda beneficiare della decommercializzazione dei corrispettivi specifici prevista dall'art. 148, comma 3, del TUIR – vale a dire della non imponibilità, ai fini IRES, di determinati corrispettivi ricevuti per attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali nei confronti dei soggetti individuati dalla norma – deve rispettare anche le condizioni statutarie previste dal comma 8 dello stesso articolo.

Il comma 8 richiede infatti, tra le altre clausole, il divieto di distribuire, anche indirettamente, utili o avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, salvo i casi in cui la distribuzione sia imposta dalla legge.

In sostanza, per una SSD non è sufficiente che lo statuto sia conforme agli artt. 7 e 8 del D.Lgs. 36/2021: se si vuole beneficiare dell'agevolazione fiscale prevista dall'art. 148, comma 3, occorre che lo statuto contenga anche le clausole richieste dall'art. 148, comma 8. Lo stesso principio vale anche ai fini IVA, con riferimento all'applicazione dell'art. 4, quarto comma, del DPR 633/1972, nella formulazione attualmente vigente.

Osservazione La soluzione adottata dalla circolare n. 7/E è rigorosa tuttavia, sul piano sistematico, si sarebbe potuta prospettare anche una diversa lettura. Nella circolare n. 18/E del 1° agosto 2018, con riferimento alle SSD, l'Agenzia aveva infatti ritenuto non necessario recepire nello statuto le clausole di democraticità previste dalle lettere c) ed e) dell'art. 148, comma 8, del TUIR, valorizzando la specificità della forma societaria e l'applicazione delle relative regole civilistiche. Seguendo un criterio interpretativo analogo, si sarebbe potuto attribuire rilievo alla scelta compiuta dal legislatore della riforma, che all'art. 8, commi 3 e 4, considera compatibili con l'assenza di fini di lucro delle SSD sia una distribuzione di utili rigorosamente limitata sia la rivalutazione e il rimborso del capitale nei limiti stabiliti dalla legge. Tali facoltà, proprio perché espressamente previste dalla disciplina civilistica speciale degli enti sportivi dilettantistici e quantitativamente circoscritte, avrebbero potuto essere considerate non idonee, di per sé, a compromettere la natura non lucrativa e dilettantistica dell'ente



MAIN SPONSOR



MAIN SPONSOR



SPONSOR TECNICO



MAIN SPONSOR ARBITRI



TOP SPONSOR



SPONSOR



SPONSOR

MOBILITY
PARTNEROFFICIAL
TIMEKEEPER

MEDIA PARTNER



FORNITORI UFFICIALI

MEDICAL
PARTNER

e, quindi, non ostante alla decommercializzazione dei corrispettivi specifici. La circolare n. 7/E sceglie però espressamente l'impostazione opposta, qualificando il requisito fiscale dell'art. 148, comma 8, come più rigoroso rispetto alla "lucratività attenuata" ammessa dal D.Lgs. 36/2021. Pertanto, allo stato, una SSD che inserisca nello statuto le facoltà di cui all'art. 8, commi 3 e 4, non può fare affidamento, secondo l'interpretazione dell'Agenzia, sull'agevolazione di cui all'art. 148, comma 3, né sulla corrispondente disciplina IVA.

2. Rimborsi forfetari ai volontari: il limite di 400 euro mensili non esclude il cumulo con le soglie fiscali e previdenziale

La circolare esamina inoltre il coordinamento tra i rimborsi forfetari riconosciuti ai volontari sportivi ai sensi dell'art. 29 del D.Lgs. 36/2021 e la soglia di non imponibilità fiscale di 15.000 euro prevista dall'art. 36, comma 6, per i compensi di lavoro sportivo dilettantistico.

La circolare ricorda preliminarmente che il volontariato sportivo deve essere personale, spontaneo e gratuito e che le prestazioni del volontario non possono essere retribuite. La legge consente tuttavia, al ricorrere delle condizioni previste dall'art. 29, il riconoscimento di rimborsi forfetari per spese sostenute in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti, entro il limite complessivo di 400 euro mensili.

Il rimborso forfetario presuppone inoltre una deliberazione dell'ente che individui le tipologie di spesa e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa forma di rimborso. L'ente erogante deve comunicare tramite il RASD i nominativi dei volontari e gli importi corrisposti entro la fine del mese successivo al trimestre in cui si sono svolte le prestazioni.

Il chiarimento più importante è che i rimborsi forfetari, pur non concorrendo di per sé alla formazione del reddito del volontario entro il limite di 400 euro mensili, devono essere conteggiati ai fini del superamento della soglia fiscale di 15.000 euro quando il medesimo soggetto percepisce anche compensi di lavoro sportivo.

La soglia deve quindi essere letta in modo unitario rispetto alle somme rilevanti ai sensi dell'art. 36, comma 6. Se il soggetto ha già superato 15.000 euro di compensi sportivi, il successivo rimborso



forfetario diviene interamente rilevante fiscalmente; se invece il rimborso determina il superamento della soglia, diventa imponibile la sola parte eccedente.

Gli esempi della circolare

- Compensi sportivi già percepiti: 16.000 euro. Rimborso forfetario: 350 euro. Poiché la soglia di 15.000 euro è già stata superata, l'intero rimborso di 350 euro concorre al reddito imponibile.
- Compensi sportivi già percepiti: 14.800 euro. Rimborso forfetario: 380 euro. Totale rilevante: 15.180 euro. L'eccedenza imponibile è pari a 180 euro.

Effetti operativi per gli enti eroganti. Il chiarimento determina una conseguenza gestionale rilevante: anche l'ente che eroga un rimborso forfetario al volontario può, di fatto, trovarsi a dover operare come sostituto d'imposta quando il percettore abbia già superato - o superi per effetto del rimborso - la soglia fiscale di 15.000 euro. La stessa circolare, nel primo esempio, afferma che sull'intero rimborso di 350 euro erogato dopo il superamento della soglia deve essere applicata la ritenuta di cui all'art. 25 del DPR 600/1973. Diventa quindi essenziale acquisire, prima del pagamento, un'autocertificazione aggiornata delle somme rilevanti percepite dal soggetto nell'anno, così da individuare correttamente l'eventuale quota imponibile e gli adempimenti del sostituto d'imposta.

Profilo previdenziale. A ciò si aggiunge un'ulteriore complessità, che deriva direttamente dall'art. 29, comma 2, del D.Lgs. 36/2021 e non costituisce uno specifico chiarimento della circolare n. 7/E: i rimborsi forfetari concorrono anche al superamento del limite di non imponibilità previdenziale di 5.000 euro previsto dall'art. 35, comma 8-bis, e costituiscono base imponibile previdenziale una volta superato tale limite. Nei rapporti assoggettati alla Gestione separata - in particolare nelle collaborazioni coordinate e continuative sportive - ciò può comportare anche sul rimborso gli ordinari adempimenti contributivi e la trattenuta della quota previdenziale a carico del collaboratore, secondo le regole applicabili al rapporto. Ne consegue la necessità di coordinare il monitoraggio dei rimborsi non solo con la soglia fiscale di 15.000 euro, ma anche con quella previdenziale di 5.000 euro.

3. La soglia fiscale di 15.000 euro si applica anche al lavoro sportivo subordinato

Un ulteriore chiarimento riguarda una questione interpretativa significativa: la soglia di non imponibilità

fiscale prevista dall'art. 36, comma 6, del D.Lgs. 36/2021 non è riservata alle co.co.co. sportive o al lavoro autonomo, ma riguarda tutti i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo.

L'Agenzia richiama l'art. 25 del D.Lgs. 36/2021, secondo cui la prestazione del lavoratore sportivo può essere resa nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato, di lavoro autonomo o di collaborazione coordinata e continuativa. A seconda del contratto, i compensi conservano la propria qualificazione reddituale: reddito di lavoro dipendente, assimilato o autonomo.

La soglia di non imponibilità di 15.000 euro prevista dall'art. 36, comma 6, opera indipendentemente dalla forma contrattuale adottata. Secondo l'Agenzia, infatti, l'agevolazione è collegata alla natura dell'attività sportiva svolta e non al tipo di rapporto instaurato.

Ne consegue che anche il lavoratore sportivo subordinato beneficia dell'esclusione fiscale fino all'importo complessivo annuo di 15.000 euro. Solo l'eventuale quota eccedente concorre alla formazione del reddito imponibile e viene assoggettata alle ordinarie regole fiscali previste per il lavoro dipendente.

4. IRAP: esclusi anche i compensi delle co.co.co. amministrativo-gestionali inferiori a 85.000 euro

Particolare rilievo assume il chiarimento in materia di IRAP. L'art. 36, comma 6, del D.Lgs. 36/2021 stabilisce che i singoli compensi per collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro non concorrono alla determinazione della base imponibile IRAP di cui agli artt. 10 e 11 del D.Lgs. 446/1997.

Il dubbio riguardava l'applicazione di questa esclusione anche alle collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale disciplinate dall'art. 37 del D.Lgs. 36/2021.

L'Agenzia risponde positivamente. La formulazione dell'art. 36, comma 6, contiene infatti un riferimento generale ai compensi dei collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo e non limita il beneficio a specifiche tipologie di collaborazione. Inoltre, l'art. 37, comma 4, riconduce espressamente l'attività amministrativo-gestionale nell'ambito applicativo dell'art. 36, comma 6, quale che sia la tipologia del rapporto.



Pertanto, anche i compensi corrisposti nell'ambito di co.co.co. amministrativo-gestionali, se inferiori all'importo annuo di 85.000 euro, non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP.

Occorre però precisare che il limite di 85.000 euro non opera come una franchigia. Come già chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la risposta alla Consulenza giuridica n. 14 del 30 settembre 2025 qualora il singolo compenso sia pari o superiore a 85.000 euro, l'intero importo concorre alla formazione della base imponibile IRAP e non soltanto la parte eccedente tale soglia

5. Prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica sportiva esenti IVA: possibile la dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione

La circolare affronta anche le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport, compresi i servizi didattici e formativi, rese da organismi senza fini di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica. L'art. 36-bis del D.L. 75/2023 qualifica tali prestazioni come esenti da IVA al ricorrere dei requisiti previsti dalla norma.

La circolare ribadisce due condizioni essenziali per l'esenzione:

- il prestatore deve essere un organismo senza scopo lucrativo, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'art. 6 del D.Lgs. 36/2021;
- la prestazione deve essere resa a favore di persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica.

Il quesito riguarda la possibilità di applicare, a tali operazioni esenti, la dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione prevista dall'art. 36-bis del DPR 633/1972. L'Agenzia ritiene che la risposta sia positiva, sulla base di una lettura logico-sistematica della disciplina IVA.

La dispensa non è automatica: il contribuente deve effettuare la preventiva comunicazione all'Ufficio prevista dalla disposizione.

Inoltre, essa riguarda le sole operazioni esenti interessate e non elimina gli obblighi ordinari di fatturazione e registrazione relativi alle eventuali operazioni imponibili svolte dall'ente.

6. Cessione del contratto dell'atleta a una società professionistica: niente esenzione IVA

Un ulteriore profilo esaminato riguarda il corrispettivo percepito da una ASD o SSD per la cessione a una società professionistica del contratto o del diritto alle prestazioni sportive di un atleta.

L'Agenzia esclude che tale operazione possa essere qualificata come prestazione strettamente connessa con la pratica dello sport ai fini dell'art. 36-bis del D.L. 75/2023. La circolare richiama anche la disciplina unionale e la giurisprudenza della Corte di giustizia, evidenziando che l'esenzione deve essere riferita a prestazioni effettivamente funzionali e indispensabili alla pratica sportiva e rese, in ultima analisi, a beneficio di chi esercita lo sport.

Nella cessione del contratto dell'atleta, il beneficiario effettivo dell'operazione è invece la società professionistica che acquisisce il diritto ad avvalersi delle prestazioni del giocatore. L'operazione presenta quindi una natura economico-finanziaria e non può beneficiare dell'esenzione.

La cessione è qualificata come prestazione di servizi rilevante ai fini IVA, riconducibile all'art. 3 del DPR 633/1972, che comprende tra le prestazioni di servizi effettuate verso corrispettivo anche le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto.

Osservazione. Anche su questo punto la conclusione dell'Agenzia, pur coerente con una lettura della prestazione come mera cessione onerosa di un contratto, non appare l'unica interpretazione astrattamente prospettabile. La stessa giurisprudenza unionale richiamata dalla circolare (CGUE, sentenza 16 ottobre 2008, causa C-253/07) ammette che una prestazione possa essere resa formalmente a una persona giuridica, purché sia strettamente connessa e indispensabile alla pratica dello sport e i suoi beneficiari effettivi siano persone che esercitano lo sport. Muovendo da tale principio, si sarebbe potuta sostenere una diversa lettura dell'operazione. In primo luogo, il soggetto che effettua la prestazione e percepisce il corrispettivo è una ASD o SSD, ossia un organismo senza fini di lucro. In secondo luogo, il contratto oggetto di cessione trae origine e valore dall'attività sportiva e formativa svolta dall'atleta in seno all'ente dilettantistico: senza la pratica sportiva dell'atleta presso la ASD o SSD, il relativo contratto non avrebbe maturato il valore che consente all'ente di cederlo alla società professionistica. In terzo luogo, per effetto della cessione l'atleta prosegue la propria attività sportiva presso il nuovo club, normalmente in un contesto professionistico e potenzialmente a un livello più elevato. Sotto questo profilo si potrebbe quindi sostenere che l'atleta, pur non essendo il soggetto che corrisponde il prezzo della cessione, sia comunque uno dei beneficiari effettivi dell'operazione nel senso valorizzato dalla Corte di giustizia e che il corrispettivo riconosca economicamente un valore maturato proprio attraverso la pratica dello



sport. Seguendo tale impostazione, la cessione del contratto potrebbe essere letta non come un'operazione meramente economico-finanziaria, ma come il momento conclusivo di un percorso sportivo e formativo e, al tempo stesso, come lo strumento che consente all'atleta di continuare a svolgere attività sportiva presso un diverso ente; ne deriverebbe un possibile argomento a favore della sussistenza di un collegamento sufficientemente stretto con la pratica dello sport ai fini dell'esenzione IVA. Il punto più critico di questa tesi resta, tuttavia, il requisito dell'indispensabilità: non è agevole sostenere che la cessione del contratto sia, in sé, indispensabile allo svolgimento della pratica sportiva, anziché un atto negoziale ed economico funzionale al trasferimento del rapporto. È proprio questo profilo che la circolare n. 7/E valorizza in senso contrario, individuando nella società professionistica il beneficiario effettivo della prestazione e qualificando la cessione come operazione di natura economico-finanziaria. Pertanto, pur essendo configurabile sul piano interpretativo la diversa ricostruzione sopra esposta, essa non è accolta dall'Agenzia e, sul piano operativo, la cessione deve essere trattata come prestazione di servizi imponibile ai fini IVA secondo il chiarimento ufficiale.

7. Eventi e raccolte fondi: l'agevolazione dell'art. 25 della legge 133/1999 è estesa anche alle SSD in 398/1991

La parte finale della circolare riguarda l'agevolazione prevista dall'art. 25, comma 2, della legge 133/1999, recentemente modificato dall'art. 9, comma 2-bis, del D.L. 38/2026, convertito dalla legge 88/2026.

Dal 23 maggio 2026 la norma fa espressamente riferimento alle associazioni e società sportive dilettantistiche di cui all'art. 6, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. 36/2021.

L'intervento normativo ha quindi aggiornato l'ambito soggettivo dell'agevolazione, ricomprendendo anche le SSD costituite in forma societaria.

In presenza delle condizioni previste dalla legge, non concorrono alla formazione del reddito imponibile:

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



La detassazione spetta a condizione che l'ASD o SSD abbia optato per il regime fiscale della legge 398/1991 e opera per un numero complessivo non superiore a due eventi per anno e nel limite complessivo di 51.645,69 euro.

Fonte

- Agenzia delle Entrate, [circolare n. 7/E del 7 agosto 2026](#), «Chiarimenti in merito al decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, di attuazione dell'articolo 5 della legge 8 agosto 2019, n. 86, recante riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo».
- Agenzia delle Entrate, circolare n. 18/E del 1° agosto 2018, in particolare par. 7.3, sul recepimento nelle SSD delle clausole di democraticità di cui all'art. 148, comma 8, del TUIR.
- D.Lgs. 28 febbraio 2021, n. 36, artt. 8, 29, 35 e 36, nel testo vigente alla data della presente news.



MAIN SPONSOR



MAIN SPONSOR



SPONSOR TECNICO



MAIN SPONSOR ARBITRI



TOP SPONSOR



SPONSOR



SPONSOR

MOBILITY
PARTNEROFFICIAL
TIMEKEEPER

MEDIA PARTNER



FORNITORI UFFICIALI



FORNITORI UFFICIALI

MEDICAL
PARTNER