

RIFORMA DELLO SPORT: CIRCOLARE AGENZIA ENTRATE 7/E/2026

Premessa

Con la circolare n. 7/E del 7 agosto 2026 l'Agenzia delle Entrate interviene su una serie di profili fiscali collegati alla riforma dello sport, fornendo agli Uffici indicazioni destinate a uniformarne l'attività. Il documento affronta sette temi specifici che hanno ricadute immediate sulla gestione fiscale di associazioni e società sportive dilettantistiche.

Di seguito riepiloghiamo i contenuti della circolare, seguendo l'ordine dei temi affrontati dall'Agenzia.

1. Statuti delle SSD: requisiti sportivi e condizioni fiscali devono convivere

Il primo tema riguarda gli enti sportivi dilettantistici costituiti in forma di società di capitali o cooperativa.

Gli artt. 7 e 8 del D.Lgs. 36/2021 definiscono il requisito dell'assenza di fini di lucro e, per tali soggetti, consentono entro determinati limiti forme di lucratività attenuata, comprese specifiche possibilità di destinazione degli utili e degli avanzi di gestione.

Sul piano tributario, tuttavia, la disciplina è più rigorosa. L'art. 148, comma 8, del TUIR richiede infatti, tra le condizioni statutarie necessarie per accedere alle agevolazioni fiscali, 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.

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 – non può limitarsi al rispetto degli artt. 7 e 8 del D.Lgs. 36/2021, ma deve avere uno statuto conforme anche alle condizioni previste dall'art. 148, comma 8, del TUIR.

In sostanza, la conformità dello statuto alla normativa sportiva non è, da sola, sufficiente per accedere alle agevolazioni fiscali. 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.

2. Volontari sportivi: i rimborsi forfetari incidono sulla soglia dei 15.000 euro

La circolare affronta anche il trattamento dei rimborsi forfetari riconosciuti ai volontari sportivi ai sensi dell'art. 29 del D.Lgs. 36/2021, chiarendo come tali somme si coordinino con la soglia di 15.000 euro prevista per i compensi di lavoro sportivo dilettantistico.

La circolare ricorda preliminarmente che il volontariato sportivo deve essere personale, spontaneo

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 punto di maggiore interesse è il seguente: il rimborso forfetario, entro il limite mensile di 400 euro, non forma ordinariamente reddito per il volontario, ma rileva nel calcolo della soglia complessiva dei 15.000 euro quando lo stesso soggetto percepisce anche compensi derivanti da 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.

3. Lavoro sportivo subordinato: esclusione fiscale fino a 15.000 euro

La circolare chiarisce poi che il limite di 15.000 euro previsto dall'art. 36, comma 6, non è collegato a una specifica forma contrattuale. L'agevolazione interessa infatti i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo anche quando il rapporto è di lavoro subordinato.

L'Agenzia parte dall'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. Co.co.co. amministrativo-gestionali: no IRAP per importi inferiori a 85 mila euro

In materia di IRAP l'Agenzia fornisce un chiarimento di particolare interesse. L'art. 36, comma 6, del D.Lgs. 36/2021

esclude dalla base imponibile i singoli compensi dei collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro.

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.

Si ricorda che il limite di 85.000 euro non è 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. Operazioni sportive esenti: ammessa la dispensa da fatturazione e registrazione

In tema di IVA, l'Agenzia prende in esame le prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport, comprese quelle didattiche e formative, rese da organismi senza fini di lucro a favore di persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica. In presenza dei requisiti dell'art. 36-bis del D.L. 75/2023, tali prestazioni sono esenti da IVA.

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.

Tuttavia 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. Trasferimento dell'atleta ad una società professionistica: il corrispettivo resta soggetto a IVA

La circolare dedica inoltre un passaggio al trattamento IVA delle somme incassate da una ASD o SSD in occasione della 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 alla disciplina generale delle cessioni di contratti effettuate verso corrispettivo.

7. Regime 398/1991: agevolazione per attività connesse e raccolte fondi anche alle SSD

Nella parte conclusiva il documento esamina l'art. 25, comma 2, della legge 133/1999, come modificato nel 2026, che disciplina la non concorrenza al reddito di determinati proventi realizzati dagli enti sportivi che applicano il regime della legge 398/1991.

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».