STUDIO COMMERCIALE RAG.SIMONE MARCHI
Consulenza Fiscale, Tributaria, e del lavoro

Roma, 28/08/2026

- Federazioni Sportive Nazionali
- Discipline Sportive Associate
- Comitati Regionali
- Società ed Associazioni Sportive

Loro sedi

NOTA DI APPROFONDIMENTO - RIFORMA DELLO SPORT

Chiarimenti interpretativi e indicazioni operative dell'Agenzia delle Entrate

Circolare n. 7/E del 7 agosto 2026

Premessa

L'Agenzia delle Entrate, con la **Circolare n. 7/E del 7 agosto 2026**, ha fornito importanti chiarimenti in merito all'applicazione delle disposizioni fiscali introdotte dalla riforma dello sport di cui al **D.Lgs. 28 febbraio 2021, n. 36**, intervenendo su alcune questioni che, a seguito dell'entrata in vigore della nuova disciplina, avevano dato luogo a dubbi interpretativi e applicativi. È opportuno precisare che la Circolare **non introduce nuove disposizioni normative**, ma fornisce **chiarimenti interpretativi e indicazioni operative sull'applicazione della disciplina già vigente**, rispondendo a specifici quesiti emersi nella pratica e fornendo agli Uffici indicazioni finalizzate a garantirne un'applicazione uniforme. I chiarimenti interessano, in particolare, le **Associazioni e Società Sportive Dilettantistiche (ASD e SSD)**, i **lavoratori sportivi**, i **volontari** e i **collaboratori amministrativo-gestionali**, nonché alcuni aspetti relativi al **trattamento IVA delle attività sportive** e alle **agevolazioni fiscali riconosciute agli enti sportivi dilettantistici**. La Circolare affronta complessivamente **sette specifiche tematiche**, sulle quali l'Agenzia fornisce chiarimenti in merito alla corretta interpretazione e applicazione delle relative disposizioni. Con la presente **Nota di approfondimento** vengono pertanto riepilogati i principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, adottando un **taglio prevalentemente operativo** e ponendo particolare attenzione alle **conseguenze pratiche per gli enti sportivi**, al fine di agevolare la corretta applicazione delle disposizioni fiscali esaminate.

1. SSD e agevolazioni fiscali: attenzione alle clausole statutarie

Il primo chiarimento riguarda le Società Sportive Dilettantistiche (SSD) e, in particolare, i requisiti necessari per beneficiare delle agevolazioni previste dall'art. 148, comma 3, del TUIR e dall'art. 4 del

D.P.R. n. 633/1972. La riforma dello sport consente alle SSD costituite in forma di società di capitali o cooperative, entro determinati limiti e condizioni, di prevedere forme di distribuzione degli utili e il rimborso al socio del capitale effettivamente versato. Si tratta della cosiddetta **"lucratività attenuata"** prevista dall'art. 8, commi 3 e 4, del D.Lgs. n. 36/2021. L'Agenzia chiarisce, tuttavia, che il rispetto delle sole disposizioni previste dal D.Lgs. n. 36/2021 **non è sufficiente per beneficiare delle specifiche agevolazioni fiscali previste dall'art. 148, comma 3, del TUIR e dall'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972**.

Le SSD che intendono beneficiare di tali regimi devono rispettare anche le condizioni previste dall'art. 148, comma 8, del TUIR e, in particolare, il divieto di distribuire, anche indirettamente, utili o avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'ente, salvo che la destinazione o distribuzione siano imposte dalla legge. **In termini pratici:** una SSD può essere regolarmente costituita e conforme alla normativa sportiva ma, nello stesso tempo, non possedere i requisiti necessari per beneficiare delle predette agevolazioni fiscali. È pertanto opportuno che le SSD interessate verifichino attentamente il contenuto dei propri statuti.

2. Volontari sportivi e rimborsi forfetari fino a 400 euro mensili

La Circolare interviene sul trattamento fiscale dei **rimborsi forfetari riconosciuti ai volontari sportivi**. L'art. 29, comma 2, del D.Lgs. n. 36/2021 consente di riconoscere ai volontari rimborsi forfetari per le spese sostenute in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dagli organismi individuati dalla normativa, nel limite complessivo di **400 euro mensili per ciascun volontario**. L'erogazione di tali rimborsi è subordinata al rispetto delle condizioni previste dalla norma e, in particolare, all'adozione di apposite deliberazioni degli enti eroganti, che individuino **le tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso**. Il volontario è inoltre tenuto ad autocertificare il rispetto del limite mensile di 400 euro.

Il rapporto con la soglia fiscale di 15.000 euro

Il principale chiarimento fornito dall'Agenzia riguarda il rapporto tra i **rimborsi forfetari percepiti dal volontario** e la soglia di non imponibilità fiscale di **15.000 euro annui** prevista dall'art. 36, comma 6, del D.Lgs. n. 36/2021 per i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo. L'Agenzia chiarisce che i rimborsi forfetari percepiti dal volontario **devono essere considerati ai fini del raggiungimento della soglia complessiva di 15.000 euro qualora il medesimo soggetto percepisca anche compensi di lavoro sportivo**. Pertanto, ai fini della verifica della soglia, occorre considerare complessivamente: **compensi di lavoro sportivo + rimborsi forfetari percepiti in qualità di volontario.** La conseguenza pratica è che tali rimborsi possono concorrere al **raggiungimento o al superamento della soglia di 15.000 euro**, con effetti sulla determinazione dell'eventuale quota fiscalmente imponibile.

Esempio 1 – soglia già superata:

se il soggetto ha già percepito nell'anno **16.000 euro di compensi di lavoro sportivo** e successivamente riceve **300 euro di rimborso forfetario come volontario**, la soglia di 15.000 euro risulta già superata e l'intero rimborso di 300 euro concorre all'eccedenza fiscalmente rilevante.

Esempio 2 – superamento della soglia per effetto del rimborso: se il soggetto ha percepito **14.800 euro di compensi di lavoro sportivo** e successivamente riceve **300 euro di rimborso forfetario**, l'importo complessivamente rilevante ai fini della soglia raggiunge 15.100 euro. In questo caso, **l'eccedenza rispetto alla soglia è pari a 100 euro**.

In termini operativi, diventa quindi importante verificare, prima dell'erogazione del rimborso, **l'ammontare dei compensi di lavoro sportivo e degli eventuali rimborsi forfetari già percepiti dal soggetto nel corso dell'anno**, al fine di individuare correttamente l'eventuale superamento della soglia fiscale di 15.000 euro.

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

Un ulteriore importante chiarimento riguarda i **lavoratori sportivi assunti con contratto di lavoro subordinato**. L'art. 36, comma 6, del D.Lgs. n. 36/2021 stabilisce che i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di **15.000 euro**. L'Agenzia chiarisce che tale agevolazione opera **indipendentemente dalla tipologia contrattuale utilizzata**. La soglia trova quindi applicazione non soltanto alle collaborazioni coordinate e continuative e al lavoro autonomo sportivo, ma **anche ai rapporti di lavoro subordinato sportivo**. In presenza di un lavoratore sportivo dipendente, pertanto, la soglia opera "a monte" nella determinazione della base imponibile: **i primi 15.000 euro non concorrono alla formazione del reddito imponibile**, mentre sulla parte eccedente trovano applicazione le ordinarie regole fiscali previste per il lavoro dipendente.

Esempio:

se un **lavoratore sportivo nell'area del dilettantismo, assunto con contratto di lavoro subordinato**, percepisce nell'anno complessivamente 20.000 euro di compensi di lavoro sportivo, **i primi 15.000 euro non concorrono alla formazione del reddito imponibile, mentre i restanti 5.000 euro sono assoggettati alle ordinarie regole fiscali previste per il reddito di lavoro dipendente**.

4. IRAP: collaboratori sportivi e amministrativo-gestionali

La Circolare interviene anche sulla determinazione della base imponibile **IRAP** degli enti sportivi dilettantistici. L'art. 36, comma 6, del D.Lgs. n. 36/2021 stabilisce che **i singoli compensi corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo, se inferiori all'importo annuo di 85.000 euro, non concorrono alla determinazione della base imponibile IRAP**. Il dubbio affrontato dalla Circolare riguardava, in particolare, la possibilità di applicare tale esclusione anche ai compensi corrisposti nell'ambito delle **collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale**, oltre che alle co.co.co. dei lavoratori sportivi. L'Agenzia fornisce risposta positiva. La disposizione, infatti, fa genericamente riferimento ai compensi dei collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo, senza circoscrivere l'agevolazione IRAP a una specifica tipologia di collaborazione. Tale conclusione trova ulteriore conferma nell'art. 37, comma 4, del D.Lgs. n. 36/2021, che riconduce nell'ambito dell'art. 36, comma 6, anche l'attività di carattere amministrativo-gestionale resa in favore degli enti sportivi dilettantistici. Pertanto, **anche i compensi corrisposti nell'ambito di rapporti di co.co.co. amministrativo-gestionali, al pari di quelli relativi alle co.co.co. dei lavoratori sportivi, se inferiori all'importo annuo di 85.000 euro non concorrono alla determinazione della base imponibile IRAP dell'ente sportivo**.

Attenzione: il limite di 85.000 euro non costituisce una franchigia

È importante distinguere questa previsione dalla soglia fiscale di **15.000 euro** prevista per i compensi di lavoro sportivo. Per i 15.000 euro, la soglia opera come una **franchigia fiscale**: è la parte eccedente il limite a concorrere alla formazione del reddito imponibile. Ai fini IRAP, invece, l'Agenzia ha già chiarito che il limite di **85.000 euro non costituisce una franchigia** da applicare ai compensi di importo pari o superiore a tale soglia. Pertanto, qualora il singolo compenso superi il limite, **il compenso rileva per intero ai fini della determinazione della base imponibile IRAP dell'ente erogatore**.

Esempio:

- compenso annuo di **80.000 euro: non concorre alla base imponibile IRAP**;
- compenso annuo di **85.001 euro: l'intero importo concorre alla base imponibile IRAP**.

La differenza può quindi essere sintetizzata in modo semplice:

15.000 euro – franchigia fiscale: è imponibile soltanto l'eccedenza;

85.000 euro – limite per l'esclusione IRAP: se il singolo compenso supera il limite, viene meno l'esclusione per l'intero compenso.

Compensi percepiti da più enti

Il limite IRAP di 85.000 euro **non va confuso con il limite fiscale personale di 15.000 euro**. La soglia dei 15.000 euro deve essere verificata considerando complessivamente i compensi di lavoro sportivo percepiti dal lavoratore nell'anno, anche se corrisposti da soggetti diversi. La disposizione IRAP, invece, fa riferimento ai **"singoli compensi"** dei collaboratori e opera ai fini della determinazione della base imponibile IRAP **dell'ente erogatore**.

Esempio:

se lo stesso collaboratore percepisce nell'anno **60.000 euro dalla ASD Alfa** e **40.000 euro dalla ASD Beta**, il fatto che complessivamente abbia percepito 100.000 euro **non comporta, di per sé, il superamento del limite IRAP da parte di ciascun ente**: ciascun ente verifica, ai fini della determinazione della propria base imponibile IRAP, il compenso dallo stesso corrisposto al collaboratore.

Questa distinzione deve essere tenuta presente nella gestione dei compensi, perché **la soglia fiscale di 15.000 euro riguarda il reddito complessivo del lavoratore sportivo, mentre il limite di 85.000 euro opera nell'ambito della determinazione della base imponibile IRAP dell'ente erogatore**.

5. Prestazioni sportive esenti IVA: possibile la dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione

La Circolare affronta il trattamento IVA delle **prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica**, comprese quelle didattiche e formative. L'art. 36-bis del D.L. n. 75/2023 prevede che tali prestazioni siano **esenti da IVA** quando ricorrono congiuntamente le seguenti condizioni:

- siano rese da **organismi senza fine di lucro**, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'art. 6 del D.Lgs. n. 36/2021;
- siano rese **nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica**.

In presenza di tali condizioni, l'operazione rientra nel campo di applicazione dell'IVA, ma **il relativo corrispettivo beneficia dell'esenzione dall'imposta**.

La dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione

Il chiarimento fornito dall'Agenzia riguarda, in particolare, la possibilità di applicare a tali prestazioni la **dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione** prevista dall'art. 36-bis del D.P.R. n. 633/1972.

L'Agenzia chiarisce che anche i soggetti che effettuano le prestazioni sportive esenti ai sensi dell'art. 36-bis del D.L. n. 75/2023 **possono avvalersi, previa comunicazione, della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione relativamente a tali operazioni**. La dispensa riguarda, tuttavia, **esclusivamente le operazioni esenti** e non fa venir meno gli ordinari obblighi IVA relativi alle eventuali altre operazioni imponibili effettuate dall'ente. Pertanto, qualora una ASD o SSD svolga anche attività soggette ad IVA, per queste ultime **rimangono fermi gli ordinari obblighi di fatturazione e registrazione**.

Esempio pratico:

una ASD che, in presenza dei requisiti previsti dalla normativa, percepisce corrispettivi per corsi sportivi resi a persone che praticano l'attività può beneficiare dell'**esenzione IVA**. Qualora l'ente si sia inoltre avvalso, **previa comunicazione**, della dispensa prevista dall'art. 36-bis del D.P.R. n. 633/1972, non sarà tenuto a fatturare e registrare tali specifiche operazioni esenti.

Se la stessa ASD effettua anche operazioni imponibili, quali ad esempio **prestazioni pubblicitarie o sponsorizzazioni**, per queste ultime continueranno invece ad applicarsi gli ordinari obblighi IVA. **Attenzione:** il chiarimento fornito dall'Agenzia riguarda il **trattamento ai fini IVA**. L'esenzione dall'IVA **non determina automaticamente la decommercializzazione del medesimo corrispettivo ai fini delle imposte sui redditi**. I due profili devono pertanto essere verificati separatamente sulla base delle rispettive disposizioni fiscali.

6. Cessione del contratto di un atleta a una società professionistica

La Circolare affronta il 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 sportiva professionistica**. Il dubbio nasce dalla possibilità di ricondurre tale operazione tra le prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport che, in presenza delle condizioni previste dall'art. 36-bis del D.L. n. 75/2023, beneficiano dell'**esenzione IVA**. L'Agenzia chiarisce che **l'esenzione non è applicabile**. La cessione del diritto alle prestazioni dell'atleta, infatti, pur riguardando il settore sportivo, **non costituisce una prestazione strettamente connessa alla pratica dello sport, né risulta funzionale o indispensabile al suo svolgimento**. L'operazione attiene, invece, all'aspetto **economico-finanziario** dell'acquisizione, da parte della società professionistica, del diritto ad avvalersi delle prestazioni dell'atleta. Inoltre, il beneficiario effettivo dell'operazione **non è la persona che esercita lo sport, ma la società professionistica** che acquisisce il diritto alle prestazioni sportive dell'atleta. Di conseguenza, la cessione non rientra tra le operazioni esenti previste dall'art. 36-bis del D.L. n. 75/2023,

ma costituisce una **prestazione di servizi rilevante ai fini IVA**, in quanto la disciplina IVA ricomprende tra le prestazioni di servizi effettuate verso corrispettivo anche le cessioni di contratti. Il relativo corrispettivo deve, pertanto, essere **assoggettato ad IVA secondo le regole ordinarie**. **Si precisa che il chiarimento fornito dalla Circolare n. 7/E riguarda espressamente la cessione effettuata da una ASD o SSD a favore di una società operante nell'ambito professionistico; la Circolare non esamina, invece, il diverso caso della cessione tra enti sportivi operanti entrambi nell'area del dilettantismo.**

7. Attività commerciali connesse e raccolte pubbliche di fondi

L'ultimo chiarimento riguarda l'agevolazione prevista dall'**art. 25, comma 2, della Legge 13 maggio 1999, n. 133**, applicabile agli enti sportivi dilettantistici che si avvalgono del regime fiscale di cui alla **Legge n. 398/1991**. La disposizione prevede, al ricorrere delle condizioni stabilite dalla legge, che determinati proventi di natura commerciale **non concorrano alla formazione del reddito imponibile dell'ente**. La Circolare chiarisce che, a seguito delle modifiche normative intervenute, l'agevolazione può trovare applicazione agli enti sportivi dilettantistici costituiti nelle forme previste dall'art. 6, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. n. 36/2021. Rientrano quindi nell'ambito della disposizione, in presenza dei relativi requisiti, **sia le ASD sia le SSD**. In particolare, per gli enti che hanno optato per il regime della **Legge n. 398/1991**, 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 occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

L'agevolazione è riconosciuta entro specifici limiti: le attività agevolate possono essere realizzate per un numero complessivamente **non superiore a due eventi per anno** e per un ammontare complessivo dei relativi proventi **non superiore a 51.645,69 euro**.

In termini pratici: una ASD o SSD in regime di Legge n. 398/1991 che, in occasione di un evento, realizza proventi derivanti da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali o da una raccolta pubblica di fondi può, nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalla norma, **non far concorrere tali somme alla determinazione del proprio reddito imponibile**.

Attenzione: l'agevolazione riguarda la determinazione del **reddito imponibile** dell'ente e non comporta, di per sé, l'esclusione dei medesimi proventi dagli eventuali adempimenti previsti ai fini IVA. Il trattamento ai fini delle imposte sui redditi e quello ai fini IVA devono quindi essere valutati distintamente.

Indicazioni operative per gli enti sportivi

Alla luce dei chiarimenti forniti dalla Circolare n. 7/E, gli enti sportivi sono chiamati a prestare particolare attenzione ad alcuni aspetti nella gestione delle proprie attività e dei relativi adempimenti fiscali. In particolare, risulta opportuno:

- verificare gli **statuti delle SSD** che intendono beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dall'art. 148, comma 3, del TUIR e dall'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972, accertando la presenza delle clausole richieste dalla normativa fiscale;
- monitorare la **soglia annua di 15.000 euro** prevista per i compensi di lavoro sportivo, tenendo conto, ai fini del relativo computo, anche degli eventuali **rimborsi forfetari percepiti in qualità di volontario**;
- prestare attenzione alla corretta gestione dei **rimborsi forfetari dei volontari sportivi**, verificando il rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalla normativa;
- considerare, ai fini **IRAP**, che l'esclusione prevista per le co.co.co. nell'area del dilettantismo trova applicazione, alle condizioni previste dalla norma, **anche alle collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale**;
- distinguere correttamente il regime di **esenzione IVA** previsto per determinate prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport dalla loro eventuale rilevanza ai fini delle imposte sui redditi, trattandosi di discipline che devono essere valutate separatamente;
- considerare che, secondo il chiarimento fornito dall'Agenzia, la **cessione del diritto alle prestazioni sportive di un atleta da parte di una ASD o SSD a favore di una società professionistica** non beneficia dell'esenzione prevista dall'art. 36-bis del D.L. n. 75/2023 e costituisce una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA;
- verificare il rispetto dei presupposti e dei limiti previsti per l'applicazione dell'agevolazione relativa alle **attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e alle raccolte pubbliche di fondi**.

In conclusione, la Circolare n. 7/E **non introduce nuovi obblighi o nuove agevolazioni**, ma fornisce importanti chiarimenti interpretativi su disposizioni già vigenti, consentendo agli enti sportivi di applicarle con maggiore certezza e uniformità. Resta pertanto opportuno verificare, in relazione alle singole fattispecie, la sussistenza dei requisiti previsti dalla normativa, tenendo presente che **il possesso dei requisiti previsti dalla disciplina sportiva non comporta automaticamente il diritto a beneficiare delle specifiche agevolazioni previste dalla normativa fiscale**.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti e per l'esame delle singole fattispecie.

Rag. Simone Marchi