

AL CONSIGLIO FEDERALE
AI COMITATI/DELEGATI REGIONALI
ALLE SOCIETÀ AFFILIATE
L O R O S E D I

CIRCOLARE N. 74/2026

Oggetto: Circolare Agenzia delle Entrate n.7 del 7 agosto 2026 – disposizioni del D.Lgs 36/21

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 7 del 7 agosto 2026, ha fornito ulteriori indicazioni operative ai fini della corretta applicazione delle disposizioni del D.Lgs. 36/21 relative al lavoro sportivo e al regime di esenzione IVA introdotto dall'art. 36 bis, D.L. 75/2023.

Il documento di prassi analizza i seguenti temi:

1. Applicabilità dell'art. 148, TUIR e art. 4, DPR 633/72 alle Società Sportive Dilettantistiche

La circolare 18/E del 1 agosto 2018 aveva già chiarito che il regime di decommercializzazione previsto dall'art. 148, comma 3, del TUIR (e di conseguenza il regime di esclusione da IVA di cui all'art. 4, DPR 633/72) era applicabile anche alle SSD a condizione che gli statuti recepissero le clausole statutarie previste dal comma 8 del suddetto articolo, tra cui *"il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge"*.

Tale interpretazione è stata confermata dall'art. 36, DLgs 36/21, che ha espressamente previsto l'applicabilità dell'art. 148, comma 3, Tuir, alle Società Sportive Dilettantistiche.

La recente circolare 7 del 7 agosto 2026, ha, però, precisato che tale regime agevolato (sia ai fini delle II.DD. che ai fini IVA) può essere applicato solo a condizione che le SSD prevedano nei propri statuti le clausole previste dall'art. 148, comma 8, TUIR ed in particolare quella relativa al divieto di *"distribuire, anche in modo indiretto, utili, avanzi di gestione nonché fondi riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che tale distribuzione non siano imposte dalla legge"*.

Come noto, l'art. 7, comma 1, del dlgs. 36/21, ha disciplinato il contenuto obbligatorio degli statuti delle ASD e SSD, prevedendo che, per le SSD, il requisito di assenza del fine di lucro fosse regolato in base alle disposizioni del successivo art. 8 che prevede al comma 3, per i soggetti costituiti in forma di società di capitali e cooperative, la possibilità di prevedere nello statuto di:

- a) *destinare una quota inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali predite maturate negli esercizi precedenti, ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci, nei limiti delle variazioni dell'indice Istat per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili o gli avanzi di gestione sono stati prodotti, oppure alla distribuzione, anche mediante aumento gratuito del capitale sociale o l'emissione di strumenti finanziari, di dividendi ai soci in misura comunque non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.*
- b) *rimborsare al socio il capitale effettivamente versato e rivalutato o aumentato nei limiti sopra indicati.*

L'Agenzia ha chiarito che la disposizione di cui all'articolo 8 del D.Lgs 36/21, ha valore esclusivamente civilistico al fine di valutare l'assenza del fine di lucro, ma, qualora adottata

negli statuti, non consente di usufruire del regime di decommercializzazione previsto dall'art. 148, comma 3, TUIR e di esclusione IVA previsto dall'art. 4, comma 4, DPR 633/72.

Pertanto, per poter usufruire delle agevolazioni previste dall'art. 148 TUIR e art. 4, DPR 633/72, è necessario che gli statuti delle SSD integrino le clausole dell'art. 7 del D.Lgs 36/21, con quelle previste dall'art. 148, comma 8, TUIR, ed in particolare quella relativa al divieto di *"distribuire, anche in modo indiretto, utili, avanzi di gestione nonché fondi riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che tale distribuzione non siano imposte dalla legge"*.

In mancanza la SSD dovrà considerare commerciali ai fini IRES tutti i corrispettivi specifici, mentre ai fini IVA decadrà dal regime di esclusione (art. 4, DPR 633/72), ma potrà, nei casi previsti, usufruire del regime di esenzione introdotto dall'art. 36 bis del D.L. 75/2023

2. Rimborsi Forfettari ai volontari sportivi

L'art. 29, comma 2, D.Lgs 36/21, ha previsto la possibilità di erogare ai volontari sportivi rimborsi forfettari per le spese sostenute in occasione di eventi e manifestazioni sportive riconosciuti dalle FSN, DSA, EPS, CONI, CIP e da Sport e Salute Spa, a condizione che tali enti abbiano adottato apposite delibere che individuino la tipologia di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso.

La norma prevede che nel limite di euro 400 mensili tali rimborsi forfettari non concorrano a formare il reddito del soggetto percipiente.

Tale limite mensile è da considerarsi complessivo per ciascun percipiente, che pertanto dovrà rilasciare una autocertificazione attestante che, compresa la somma ricevuta, non ha superato il limite mensile

L'Agenzia ha chiarito che tali rimborsi, anche nel caso in cui non sia superato il limite di 400 euro mensili, concorrono al superamento del limite di non imponibilità fiscale (euro 15.000) previsto dall'art. 36, D.Lgs 36/21.

Pertanto, l'autocertificazione rilasciata dal volontario non dovrà attestare solamente i rimborsi forfettari percepiti da altri soggetti nel singolo mese, ma anche quelli complessivamente percepiti nell'anno solare unitamente ai compensi per lavoro sportivo percepiti da altri soggetti.

Nel caso in cui, a seguito delle somme percepite precedentemente (rimborsi forfettari in qualità di volontario e compensi per prestazioni di lavoro sportivo) il rimborso forfettario superi la soglia di esenzione sarà necessario per il soggetto erogante applicare la ritenuta d'acconto in quanto tali somme assumono rilevanza reddituale.

Pertanto, in caso di superamento anche il rimborso forfettario per la quota eccedente i 15.000 euro andrà assoggettato dal soggetto erogante a ritenuta di acconto e rientrerà tra i redditi imponibili del percipiente.

Da tale chiarimento dell'Agenzia, deriva che, ai fini della corretta determinazione della soglia di esenzione prevista per i contratti di lavoro sportivo, i lavoratori sportivi dovranno, in sede di pagamento, autocertificare non solo i compensi percepiti per contratti di lavoro sportivo, ma anche quelli percepiti a titolo di rimborso forfettario in qualità di volontari.

In merito alla rilevanza dei rimborsi forfettari ai fini del superamento della soglia di esenzione previdenziale (euro 5.000) si ritiene opportuno attendere chiarimenti da parte dell'INPS.

3. Lavoratori sportivi assunti con contratto di lavoro subordinato

L'Agenzia ha chiarito che la soglia di esenzione si applica a tutti i contratti di lavoro sportivo inclusi, quindi, i casi in cui i lavoratori sportivi siano assunti con contratto di lavoro subordinato sportivo.

In tali casi, pertanto, bisognerà applicare le ritenute per lavoro dipendente unicamente sugli importi eccedenti la soglia di esenzione (euro 15.000).

Anche in questo caso la soglia di esenzione andrà calcolata considerando gli importi percepiti dal lavoratore nell'anno solare per altri contratti di lavoro sportivo e per rimborsi forfettari quale volontario.

4. Collaboratori Amm.vo Gestionali - Soglia esenzione ai Fini Irap

In merito alla agevolazione prevista in materia IRAP dall'art. 36, comma 6, D.Lgs 36/21, l'Agenzia ha chiarito che la soglia di esenzione prevista per i collaboratori coordinati e continuativi si applica anche ai collaboratori amministrativo gestionali.

Pertanto, entro il limite di 85.000 euro annui, i compensi corrisposti ai collaboratori amministrativo gestionali non rientrano nella base imponibile IRAP.

Si precisa che, come già chiarito nella precedente consulenza giuridica, il limite previsto è assoluto e non costituisce una soglia di esenzione. Pertanto nel caso in cui il compenso sia pari ad euro 85.001 andrà interamente assoggettato ad IRAP.

5. Esenzione IVA ai sensi dell'art. 36 bis del DL 75/2023 e applicazione del regime semplificato ex art. 36 bis DPR 633/72

L'art. 36bis del D.L. 75/2023 ha introdotto il regime di esenzione IVA per le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica fornite da organismi senza scopo di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica.

Tale norma, attualmente, si affianca al regime di esclusione dell'art. 4 DPR 633/72 e consente di non assoggettare ad Iva le prestazioni svolte a favore di soggetti non tesserati.

Nella circolare l'Agenzia ha chiarito che tali prestazioni rientrano in quelle previste dall'art. 10 DPR 633/72 e pertanto, gli Enti Sportivi dilettantistici potranno avvalersi anche del regime semplificato previsto dall'art. 36 bis del DPR 633/72.

Tale regime prevede, per coloro che operano in regime IVA ordinario, che, a fronte di comunicazione all'Agenzia delle Entrate in occasione della apertura della partita IVA o nella dichiarazione IVA dell'anno successivo, gli enti sportivi potranno avvalersi della semplificazione che prevede la dispensa dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dagli adempimenti dichiarativi per tali prestazioni,

Resta ferma l'assoggettabilità ad IRES di tali corrispettivi se non rientranti nei casi previsti dall'art. 148 TUIR.

6. Trattamento IVA della cessione da parte di una ASD-SSD del contratto di un atleta a favore di società professionistica

Ad avviso dell'Agenzia tale prestazione rientra nel campo di applicazione IVA, in quanto la cessione del diritto alle prestazioni di un atleta da parte di una ASD/SSD a favore di una società professionistica non rientra nel regime di esenzione IVA in quanto non rientranti nelle prestazioni strettamente connesse alla pratica dello sport.

Pertanto, tali cessioni rientrano nel campo di applicazione IVA e dovranno essere assoggettate ad IVA al 22%.

7. Applicazione disposizioni agevolative di cui all'art. 25, comma 2, legge 13 maggio 1999, n.133

La circolare ha confermato che tale disposizione è applicabile a tutti gli enti sportivi costituiti ai sensi dell'art. 6, comma 1, lettere a,b,c dlgs 36/21 (quindi anche alle SSD) a condizione che tali soggetti:

- a) Abbiano optato per la legge 398/91;
- b) il numero degli eventi non sia superiore a due per anno
- c) L'importo complessivo raccolto non sia superiore ad euro 51.645.69.

Cordiali saluti.

Dott.ssa Pamela Venditti
Segretario Generale