Circolare n. 7/E

10 1.28

Agenzia Entrate

Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 7 agosto 2026

OGGETTO: ***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***

INDICE

PREMESSA 3

1. Società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 6, comma 1, lettera *c*), del d.lgs. n. 36 del 2021 e requisiti per l'applicazione delle agevolazioni di cui all'articolo 148, comma 3, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "*TUIR*") e all'articolo 4, quarto comma, del *decreto IVA* 5

2. Rimborsi forfetari ai volontari sportivi 10

3. Esclusione dalla base imponibile dei compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo 16

4. Esclusione dalla base imponibile *IRAP* dei compensi per i collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro 18

5. Prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport e dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione per le operazioni esenti 20

6. Trattamento *IVA* della cessione da parte di una *ASD* o di una *SSD* del contratto di un atleta a favore di una società professionistica 22

7. Ambito applicativo della disposizione agevolativa di cui all'articolo 25, comma 2, della legge 13 maggio 1999, n. 133 26

PREMESSA

L'articolo 5 della legge 8 agosto 2019, n. 86, ha delegato il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi per il riordino e la riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo.

In attuazione della predetta delega è stato emanato il decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, recante la riforma degli enti sportivi professionistici e dilettantistici e della disciplina del lavoro sportivo, che ha introdotto una complessiva revisione del quadro normativo di settore, incidendo, tra l'altro, sulla qualificazione fiscale dei compensi percepiti nell'ambito dell'attività sportiva dilettantistica e sul regime tributario applicabile agli enti sportivi.

Con la presente circolare si forniscono istruzioni operative agli Uffici al fine di garantirne l'uniformità di azione, provvedendo a rispondere a taluni quesiti concernenti problematiche tributarie relative agli enti sportivi dilettantistici di cui al d.lgs. n. 36 del 2021.

Il primo quesito attiene all'applicazione alle società sportive dilettantistiche (di seguito, "*SSD*"), disciplinate dal citato decreto legislativo, di talune agevolazioni fiscali preesistenti applicabili agli enti sportivi dilettantistici senza scopo di lucro in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto (di seguito, "*IVA*").

I successivi tre quesiti (numeri 2, 3 e 4) riguardano problematiche interpretative emerse a seguito dell'entrata in vigore del d.lgs. n. 36 del 2021, con specifico riferimento al trattamento, ai fini delle imposte sui redditi delle persone fisiche, dei compensi da lavoro e dei rimborsi forfetari erogati ai lavoratori sportivi e ai volontari, nonché alla determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (di seguito, "*IRAP*") in capo agli enti sportivi eroganti.

Ulteriori due quesiti (numeri 5 e 6) riguardano profili concernenti l'*IVA*, con particolare riguardo alla possibilità per gli organismi senza fine di lucro e per gli enti sportivi dilettantistici che effettuano, in regime di esenzione da *IVA*, prestazioni di servizi strettamente connessi alla pratica dello sport, di avvalersi della dispensa dagli adempimenti previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito, "*decreto IVA*").

Il documento di prassi esamina, altresì, il trattamento *IVA* riguardante la cessione del diritto alle prestazioni sportive di un atleta da parte di un ente sportivo dilettantistico a favore di una società professionistica.

Da ultimo, il quesito numero 7 esamina l'ambito applicativo dell'agevolazione di cui all'articolo 25, comma 2, legge 13 maggio 1999, n. 133, relativa alla non concorrenza alla formazione del reddito imponibile dei proventi realizzati nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e di quelli realizzati mediante la raccolta pubblica di fondi, alla luce della novella normativa introdotta dal decreto-legge 27 marzo 2026, n. 38, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2026, n. 88.

1. Società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 6, comma 1, lettera *c*), del d.lgs. n. 36 del 2021 e requisiti per l'applicazione delle agevolazioni di cui all'articolo 148, comma 3, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "*TUIR*") e all'articolo 4, quarto comma, del *decreto IVA*

Domanda

Si chiede se *SSD*, costituite ai sensi dell'articolo 6, comma 1, lettera *c*), del d.lgs. n. 36 del 2021, che abbiano inserito nei loro statuti le previsioni di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo 8 del medesimo decreto legislativo, possano fruire delle disposizioni agevolative previste dagli articoli 148[1], comma 3, del *TUIR*, e 4[2], quarto comma, secondo periodo, del *decreto IVA*.

Risposta

Gli articoli 148, comma 3, del *TUIR* e 4, quarto comma, secondo periodo, del *decreto IVA*[3], disciplinano, ai fini delle rispettive imposte, un regime agevolativo in favore di particolari categorie di enti non commerciali di natura associativa, ivi comprese le associazioni sportive dilettantistiche (di seguito, "*ASD*").

Detto regime consiste nella decommercializzazione, ai fini fiscali, delle attività rese in diretta attuazione degli scopi istituzionali, verso il pagamento di corrispettivi

---

[1] A decorrere dal 1° gennaio 2027, la presente disposizione è trasfusa nell'articolo 157 del Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, approvato con decreto legislativo 19 giugno 2026, n. 117.

[2] A decorrere dal 1° gennaio 2027, la presente disposizione è trasfusa nell'articolo 4 del Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto, approvato con il decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10.

[3] L'articolo 4, quarto comma, secondo periodo, *decreto IVA*, è stato modificato dall'articolo 5, comma 15-*quater*, lettera a) del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146. Dette modifiche, per effetto dell'articolo 6, comma 1, del decreto legislativo 4 dicembre 2025, n. 186, si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2036. I chiarimenti resi nella presente circolare fanno riferimento alla versione dell'articolo 4, quarto comma, secondo periodo, *decreto IVA*, attualmente vigente.

specifici, «*nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali (...)*».

Le citate norme stabiliscono, in sostanza, la non imponibilità ai fini *IRES* e la non rilevanza agli effetti dell'*IVA* di talune prestazioni rese dalle *ASD* al ricorrere congiuntamente dei seguenti presupposti:

a) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi[4] devono essere rese in favore degli iscritti, associati o partecipanti ovvero di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;
b) le stesse attività devono essere effettuate «*in diretta attuazione degli scopi istituzionali*»[5].

I regimi agevolativi previsti, rispettivamente, ai fini *IRES*, dall'articolo 148, comma 3, del *TUIR* e, agli effetti dell'*IVA*, dall'articolo 4, quarto comma, secondo periodo, del *decreto IVA* trovano applicazione a condizione che le *ASD* conformino i loro statuti, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, alle clausole individuate dal comma 8 del citato articolo 148 (e

---

[4] Si fa presente che il comma 4 dell'articolo 148 del TUIR stabilisce che «*la disposizione del comma 3 non si applica per le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, per le somministrazioni di pasti, per le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, per le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e per le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali né per le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:*

a) gestione di spacci aziendali e di mense;
b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
d) pubblicità commerciale;
e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari».

[5] Sul punto, cfr. anche circolare del 1° agosto 2018, n. 18/E, paragrafi 2 e 4.

richiamate, ai fini *IVA,* dal settimo comma dell'articolo 4), dirette, tra l'altro, a garantire la non lucratività dell'ente.

In particolare, la clausola statutaria prevista alla lettera *a*) del richiamato comma 8 dell'articolo 148 disciplina 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*».

La circolare 1° agosto 2018 n. 18/E[6] ha già chiarito che la disposizione agevolativa prevista dall'articolo 148 comma 3, del *TUIR* era applicabile anche alle *SSD* senza fini di lucro, costituite ai sensi del previgente articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

Ai fini della fruizione del beneficio fiscale di cui trattasi, le *SSD*, al pari delle *ASD*, erano tenute a integrare le clausole statutarie individuate dal comma 18 dell'articolo 90 della legge n. 289 del 2002 con quelle previste dal comma 8 del più volte richiamato articolo 148 del *TUIR*.

Ciò posto, si evidenzia che con il d.lgs. n. 36 del 2021 è stata innovata la disciplina civilistica degli enti sportivi dilettantistici e, contestualmente, a partire dal 1° luglio 2023, data di entrata in vigore del predetto decreto legislativo, è stata parzialmente abrogata la previgente normativa in materia di *ASD* e *SSD* recata dai commi 4, 5, 8, 17 e 18 dell'articolo 90 della citata legge n. 289 del 2002[7].

Ai fini che qui interessano, si evidenzia che, in base alle disposizioni introdotte dall'articolo 6, comma 1, lettera *c*), del d.lgs. n. 36 del 2021, gli enti sportivi dilettantistici possono assumere la forma giuridica di «*società di capitali e cooperative di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile*».

---

[6] Cfr. circolare del 1° agosto 2018, n. 18/E, paragrafi 2 e 4.
[7] Cfr. articolo 52, comma 2, lettera *a*), del d.lgs. n. 36 del 2021.

Il successivo articolo 7, comma 1, del d.lgs. n. 36 del 2021 disciplina il contenuto obbligatorio dello statuto delle *ASD* e delle *SSD*, stabilendo, in particolare, alla lettera *d*), che nel predetto atto deve essere espressamente prevista "*l'assenza di fini di lucro ai sensi dell'articolo 8"* del d.lgs. n. 36 del 2021.

L'articolo 8, cui fa espresso rinvio la citata lettera *d*) del menzionato articolo 7, definisce il requisito dell'assenza del fine di lucro per gli enti sportivi dilettantistici e, nello specifico, prevede:

- al comma 3, che, se «*costituiti nelle forme di società di capitali e cooperative di cui al Libro V, Titoli V e VI, del codice civile, (...) possono destinare una quota inferiore al cinquanta per cento 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, nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili e 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»;*
- al comma 4, che negli «*enti dilettantistici che assumono le forme di società di capitali e cooperative di cui al Libro V, Titoli V e VI, del codice civile è ammesso il rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato nei limiti di cui al comma 3».*

I commi 3 e 4 del richiamato articolo 8 del d.lgs. n. 36 del 2021 consentono, quindi, 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 per cento 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.

Dal quadro normativo sopra illustrato emerge, quindi, che gli enti sportivi dilettantistici, costituiti nelle forme giuridiche di cui all'articolo 6, comma 1, lettera *c*), del d.lgs. n. 36 del 2021, possono inserire nei loro statuti delle clausole che contemplano un divieto di lucratività attenuato rispetto al divieto (assoluto) di non distribuzione degli utili e degli avanzi di gestione richiesto dalla normativa fiscale ai fini dell'applicazione del regime agevolativo di cui al richiamato articolo 148, comma 3, del *TUIR*.

A tal riguardo, occorre ricordare che l'articolo 36 del d.lgs. n. 36 del 2021, rubricato "*Trattamento tributario*", al comma 3, secondo periodo, stabilisce che «*per le società ed associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro resta ferma l'agevolazione di cui all'articolo 148, comma 3, del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*».

In sostanza, la predetta disposizione ha confermato che le *ASD* e *SSD* senza fini di lucro, istituite secondo la nuova disciplina civilistica, rientrano nel novero dei soggetti destinatari della previsione agevolativa di cui all'articolo 148, comma 3, del *TUIR*, la cui applicabilità, in ogni caso, rimane subordinata alla sussistenza delle condizioni previste dal comma 8 del medesimo articolo 148.

Ne consegue che gli enti sportivi dilettantistici costituiti in conformità ai requisiti prescritti dal d.lgs. n. 36 del 2021, che intendano beneficiare delle disposizioni agevolative di cui all'articolo 148, comma 3, del *TUIR*, sono tenuti a integrare le clausole statutarie individuate in base al combinato disposto degli articoli 7 e 8 del richiamato d.lgs. n. 36 del 2021 con quelle previste dal comma 8 del citato articolo 148 del TUIR.

Le medesime considerazioni valgono anche ai fini dell'applicabilità delle disposizioni previste dall'articolo 4, quarto comma, secondo periodo, del *decreto IVA*.

2. Rimborsi forfetari ai volontari sportivi

Domanda

Si chiede di conoscere il trattamento fiscale, ai fini delle imposte sui redditi, da riservare ai rimborsi forfetari, di cui all'articolo 29, comma 2, del d.lgs. n. 36 del 2021, erogati a un volontario sportivo, che abbia già superato, nel medesimo anno solare, la soglia di non imponibilità fiscale di 15.000 euro prevista dall'articolo 36, comma 6[8], del medesimo decreto legislativo, per effetto della percezione di compensi da lavoro sportivo dilettantistico corrisposti da altri enti nell'ambito di rapporti di lavoro autonomo.

Risposta

[8] Cfr. d.lgs. n. 36 del 2021, articolo 36, comma 6 *«I compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00. In ogni caso, tutti i singoli compensi per i collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro non concorrono alla determinazione della base imponibile di cui agli articoli 10 e 11 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446».*

Il d.lgs. n. 36 del 2021 ha introdotto, tra l'altro, una nuova disciplina fiscale concernente l'inquadramento dei redditi conseguiti dai lavoratori sportivi.

Per i profili che qui interessano, l'articolo 28, comma 2, del d.lgs. n. 36 del 2021, applicabile dal 1° luglio 2023, dispone che il lavoro sportivo in ambito dilettantistico si presume oggetto di contratto di lavoro autonomo, nella forma della collaborazione coordinata e continuativa, quando ricorrono congiuntamente le condizioni previste dalle lettere *a*) e *b*) del predetto comma nei confronti del medesimo committente.

In particolare, la presunzione opera quando:

«*a) la durata delle prestazioni oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non supera le ventiquattro ore settimanali, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive;*

b) le prestazioni oggetto del contratto risultano coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline sportive associate e degli Enti di promozione sportiva, anche paralimpici»[9].

Al riguardo, ai sensi dell'articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021, 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. Per la quota eccedente tale limite, nella nuova disciplina relativa ai compensi in oggetto, trovano applicazione le regole ordinarie di tassazione[10].

---

[9] L'articolo 52, comma 2-*bis*, del d.lgs. 36 del 2021 ha abrogato, con decorrenza 1° luglio 2023, talune disposizioni contenute nell'articolo 67, comma 1, lett. *m*), del TUIR. Da tale data, i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche non rientrano più tra i redditi diversi, bensì seguono la disciplina del lavoro sportivo di cui al d.lgs. n. 36 del 2021.

[10] *Cfr.* risposta dell'Agenzia delle entrate all'istanza di interpello dell'11 dicembre 2023, n. 474.

Il successivo comma 6-*bis* dispone che il lavoratore sportivo è tenuto a rilasciare, all'atto del pagamento, un'autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare.

Ciò premesso, con specifico riguardo al trattamento fiscale dei rimborsi forfetari erogati ai volontari sportivi, occorre evidenziare, in primo luogo, che tali rimborsi sono contemplati dall'articolo 29 del d.lgs. n. 36 del 2021.

In particolare, in base ai commi 1 e 2 di tale disposizione:

- le società e le associazioni sportive, le Federazioni Sportive Nazionali, le Discipline Sportive Associate e gli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici, il CONI, il CIP e la società Sport e salute S.p.a. «*possono avvalersi nello svolgimento delle proprie attività istituzionali di volontari che mettono a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere lo sport, in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ma esclusivamente con finalità amatoriali. Le prestazioni dei volontari sono comprensive dello svolgimento diretto dell'attività sportiva, nonché della formazione, della didattica e della preparazione degli atleti*»;
- le prestazioni dei volontari sportivi non possono essere retribuite in alcun modo; tuttavia, al ricorrere delle condizioni previste dal citato comma 2[11], possono essere riconosciuti a questi ultimi «*rimborsi forfetari*» per le spese sostenute per attività svolte, nel limite complessivo di 400 euro mensili, in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dalle Federazioni sportive nazionali, dalle Discipline sportive associate, dagli Enti di promozione sportiva, anche paralimpici, dal CONI, dal CIP e dalla società Sport e salute S.p.a.. Il riconoscimento dei suddetti rimborsi forfetari è subordinato all'adozione, da parte dei predetti enti, di apposite deliberazioni volte a individuare «*le tipologie di spese*

[11] Articolo 29, comma 2, secondo periodo, del d.lgs. n. 36 del 2021.

e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso (...)».

Gli enti eroganti sono tenuti a comunicare:

- i nominativi dei volontari che, nello svolgimento dell'attività sportiva, ricevono i rimborsi forfetari;
- l'importo corrisposto a ciascun volontario.

Detta comunicazione va effettuata entro la fine del mese successivo al trimestre di svolgimento delle prestazioni sportive del volontario, mediante l'utilizzo di una apposita sezione del Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (RASD)[12].

I rimborsi forfetari erogati ai volontari sportivi non eccedenti il limite complessivo di 400 euro mensili[13] non concorrono a formare il reddito per il volontario sportivo percipiente.

Il predetto limite deve intendersi riferito a ciascun volontario sportivo per le somme ricevute nell'anno solare di riferimento. Concorrono alla suddetta soglia i rimborsi forfetari erogati da parte di più soggetti nel corso nel medesimo anno solare[14]

I rimborsi forfetari di cui trattasi, anche laddove non costituiscano reddito fiscalmente rilevante in capo al volontario sportivo, concorrono[15], tuttavia, al superamento del limite[16] di non imponibilità previsto dal citato comma 6 dell'articolo 36 del d.lgs. n. 36 del 2021.

---

[12] Articolo 29, comma 2, terzo periodo, del d.lgs. n. 36 del 2021.

[13] Articolo 29, comma 2, penultimo periodo, del d.lgs. n. 36 del 2021.

[14] Cfr. risposta dell'Agenzia delle entrate all'istanza di consulenza giuridica n. 14 del 2025.

[15] Si rammenta, in proposito, che il comma 6 dell'articolo 36 del d.lgs. n. 36 del 2021 prevede, in particolare, che i «*compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00 (...)*». Il successivo comma 6-*bis* dispone che, ai fini di quanto previsto al precedente comma 6, «*all'atto del pagamento il lavoratore sportivo rilascia autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare*».

[16] Articolo 29, comma 2, ultimo periodo, del d.lgs. 36 del 2021.

Pertanto, con riferimento al quesito in esame, i rimborsi forfetari erogati al lavoratore sportivo che, nel medesimo periodo d'imposta, abbia già conseguito compensi da lavoro sportivo superiori a 15.000 euro, per effetto di somme corrisposte da altri enti sportivi in base a rapporti di lavoro autonomo, devono essere computati ai fini della determinazione dell'eccedenza imponibile. Nel caso di specie, tali somme assumono rilevanza reddituale in capo al lavoratore sportivo quale reddito di lavoro autonomo.

Resta inteso che, nel caso in cui il lavoratore sportivo, al momento della percezione del rimborso forfetario, abbia già superato la soglia di 15.000 euro per effetto di compensi da lavoro sportivo corrisposti da altri enti sportivi, l'eccedenza rispetto a tale soglia deve essere assoggettata a tassazione, ai fini delle imposte sui redditi, in base al rapporto di lavoro sussistente tra l'ente che ha corrisposto le somme in eccedenza e il lavoratore, nel medesimo anno solare.

Nella specie, si rammenta che il sostituto di imposta che eroga compensi derivanti da un contratto di lavoro autonomo sportivo, nel settore del dilettantismo, è tenuto ad applicare la ritenuta di cui all'articolo 25[17] del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sui compensi erogati al lavoratore sportivo eccedenti l'importo di 15.000 euro[18].

Si forniscono, in proposito, i seguenti esempi.

Esempio n. 1

Alla data del 30 giugno 2026, il volontario sportivo di un ente sportivo dilettantistico consegue un rimborso forfetario mensile di 350 euro e, al contempo, dichiara all'ente erogante di aver percepito, da altri enti sportivi, nell'ambito di

[17]A decorrere dal 1° gennaio 2027, la presente disposizione è trasfusa nell'articolo 38 del Testo unico in materia di versamenti e di riscossione, approvato con decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.
[18]Cfr. risposta dell'Agenzia delle entrate alla consulenza giuridica n. 14 del 30 settembre 2025.

rapporti di lavoro autonomo, compensi di lavoro sportivo in ambito dilettantistico per un ammontare complessivo pari a 16.000 euro.

In tal caso, considerato che l'ammontare complessivo di non imponibilità previsto dall'articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021 è di 15.000 euro annui, l'intero importo del rimborso forfetario di 350 euro concorrerà alla determinazione del reddito imponibile complessivo del volontario sportivo a titolo di lavoro autonomo.

Resta ferma, in capo al volontario sportivo, la rilevanza reddituale, ai fini delle imposte sui redditi, anche delle somme che già eccedono la soglia di 15.000 euro (nell'esempio 1.000 euro), corrisposte allo sportivo da altri enti a titolo di compensi da lavoro sportivo nell'ambito di rapporti di lavoro autonomo.

Pertanto, nel caso rappresentato, gli enti eroganti sono tenuti a operare la ritenuta di cui all'articolo 25 del d.P.R. n. 600 del 1973 sull'importo di 1.000 e su quello di 350 euro.

Esempio n. 2

Alla data del 30 giugno 2026, il volontario sportivo di un ente sportivo dilettantistico percepisce un rimborso forfetario di 380 euro e, al contempo, dichiara all'ente erogante di aver percepito, da altri enti sportivi, compensi di lavoro sportivo autonomo in ambito dilettantistico per un ammontare complessivo di 14.800 euro.

In tal caso, ai fini della determinazione dell'eventuale eccedenza imponibile, prevista dall'articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021, i 380 euro di rimborso forfetario devono essere sommati ai compensi di lavoro sportivo già percepiti (nell'esempio, 14.800 euro più 380 euro, per un totale di 15.180 euro).

Considerato che l'ammontare complessivo di non imponibilità, ai fini delle imposte sui redditi, è pari a 15.000 euro annui, nell'esempio riportato:

- l'eccedenza di 180 euro (differenza fra 15.180 euro e 15.000 euro) concorrerà alla determinazione del reddito imponibile complessivo del volontario sportivo a titolo di lavoro autonomo;
- gli altri enti sportivi, sostituti di imposta, che hanno erogato compensi derivanti da un contratto di lavoro autonomo sportivo, nel settore del dilettantismo, e l'ente che ha erogato il rimborso forfetario, fino all'importo di 15.000 euro, non applicano la ritenuta sui compensi erogati al lavoratore sportivo, se hanno ricevuto all'atto del pagamento dal percettore l'autocertificazione di cui al comma 6-*bis* dell'articolo 36 del d.lgs. n. 36 del 2021.

3. Esclusione dalla base imponibile dei compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo

Domanda

Si chiede di sapere se, nell'espressione *«compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo»*, che, ai sensi dell'articolo 36, comma 6, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi fino all'importo complessivo annuo di 15.000 euro, rientrino anche le remunerazioni corrisposte ai lavoratori sportivi assunti con contratto di lavoro subordinato nell'ambito del dilettantismo.

Risposta

Nel caso in esame, la disposizione di cui al citato articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021, deve essere letta in coordinamento con l'articolo 25 del medesimo decreto legislativo, il quale definisce il lavoratore sportivo come colui che esercita attività sportiva verso un corrispettivo, prevedendo espressamente che tale prestazione

«*può costituire oggetto di un rapporto di lavoro subordinato o di un rapporto di lavoro autonomo, anche nella forma di collaborazioni coordinate e continuative ai sensi dell'articolo 409, comma 1, n. 3, del codice di procedura civile*»[19].

A seconda dello specifico contratto attivato dall'ente, i relativi compensi percepiti dal lavoratore sportivo confluiscono, sul piano fiscale, nella categoria dei redditi di lavoro dipendente[20], dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente[21], oppure dei redditi di lavoro autonomo[22].

L'articolo 36, comma 6, primo periodo, del d.lgs. n. 36 del 2021 dispone che i *«compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00».* Il legislatore ha ancorato l'agevolazione alla natura oggettiva dell'attività svolta, senza operare alcuna distinzione o limitazione in base alla veste contrattuale adottata dalle parti.

In tal senso si è espressa la scrivente con la risposta fornita alla consulenza giuridica del 30 settembre 2025, n. 14, con la quale è stato chiarito che «*il primo periodo del comma 6 stabilisce l'irrilevanza reddituale dei compensi fino a 15.000 euro percepiti dai lavoratori sportivi nell'ambito del dilettantismo. Considerato che la norma stabilisce che detti compensi* 'non costituiscono base imponibile ai fini fiscali'*, l'esclusione dalla tassazione, fino* 'all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00'*, trova applicazione in sede di determinazione della base imponibile, indipendentemente dalla categoria reddituale nella quale si collocano i relativi compensi*".

---

[19] Articolo 25, comma 2, d.lgs. n. 36 del 2021.
[20] Cfr. articolo 49 del TUIR, trasfuso, a decorrere dal 1° gennaio 2027, nell'articolo 51 del Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, approvato con d.lgs. 19 giugno 2026, n. 117.
[21] Cfr. articolo 50 del TUIR, trasfuso, a decorrere dal 1° gennaio 2027, nell'articolo 52 del Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, approvato con d.lgs. 19 giugno 2026, n. 117.
[22] Cfr. articolo 53 del TUIR, trasfuso, a decorrere dal 1° gennaio 2027, nell'articolo 55 del Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi, approvato con d.lgs. 19 giugno 2026, n. 117.

Ne consegue che la disciplina agevolativa incide esclusivamente sulla determinazione della base imponibile e non sulla natura del reddito, che resta quella propria del rapporto instaurato tra le parti.

La locuzione "*indipendentemente dalla categoria reddituale*"[23] include necessariamente e per definizione anche i redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49 del *TUIR*. L'esenzione opera dunque "a monte", abbattendo la base imponibile complessiva del lavoratore a prescindere dal modello negoziale utilizzato.

Ne consegue che, anche nel caso di lavoro sportivo dilettantistico svolto in forma subordinata, le remunerazioni corrisposte rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021, beneficiando dell'esclusione dall'imposizione entro il limite annuo complessivo di euro 15.000.

L'eventuale quota eccedente tale importo concorrerà, invece, alla formazione del reddito imponibile secondo le regole ordinarie previste dal *TUIR* per la categoria reddituale di appartenenza, e quindi nel caso di lavoro subordinato, sarà assoggettata a tassazione secondo le disposizioni previste dal *TUIR* in materia di redditi di lavoro dipendente.

4. Esclusione dalla base imponibile *IRAP* dei compensi per i collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro

Domanda

Si chiede di sapere se la disposizione recata dall'articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021, che prevede la non concorrenza alla base imponibile *IRAP*, fino alla

[23] Cfr. risposta dell'Agenzia delle entrate alla consulenza giuridica n. 14 del 2025.

soglia di 85.000 euro, per i compensi erogati ai collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo sia applicabile anche ai compensi erogati da un ente sportivo dilettantistico per rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale.

Risposta

L'articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021, ai fini della determinazione della base imponibile *IRAP*, prevede che, in ogni caso, «*tutti i singoli compensi per i collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro non concorrono alla determinazione della base imponibile di cui agli articoli 10 e 11 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446*».

Considerato che la disposizione sopra richiamata opera un generico rinvio ai singoli compensi per i collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo, senza circoscrivere l'ambito applicativo dell'agevolazione *IRAP* a specifiche tipologie di compensi per collaborazioni coordinate e continuative, si ritiene che la suddetta norma trovi applicazione anche ai compensi per collaborazioni coordinate e continuative aventi carattere amministrativo-gestionale.

A tale conclusione si perviene, altresì, esaminando la previsione del citato articolo 36, comma 6, del d.lgs. n. 36 del 2021, in combinato disposto con l'articolo 37, comma 4, del medesimo decreto legislativo.

Quest'ultima disposizione riconduce nell'ambito del comma 6 dell'articolo 36 del decreto in esame l'attività di carattere amministrativo-gestionale resa in favore di enti sportivi dilettantistici «*quale che sia la tipologia del rapporto*».

Va ricompresa, pertanto, in tale fattispecie anche l'attività svolta nella forma della collaborazione coordinata e continuativa.

In conclusione, anche i compensi per rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale, al pari dei compensi per collaborazioni coordinate e continuative erogati ai lavoratori sportivi, se inferiori all'importo annuo di 85.000 euro non concorrono alla determinazione della base imponibile *IRAP* di cui agli articoli 10 e 11 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

5. Prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport e dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione per le operazioni esenti

Domanda

Si chiede di sapere se i soggetti che effettuano operazioni esenti di cui all'articolo 36-*bis* del decreto-legge 17 agosto 2023, n. 75, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 agosto 2023, n. 112, possano optare per la dispensa dagli adempimenti per le operazioni esenti di cui all'articolo 36-*bis*[24] del *decreto IVA*.

Risposta

L'articolo 36-*bis* del d.l. n. 75 del 2023, al comma 1, prevede che le «*prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fine di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto*».

[24] La presente disposizione è trasfusa, a decorrere dal 1° gennaio 2027, nell'articolo 94 del Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto, approvato con il d.lgs. n. 10 del 2026.

La citata disposizione trova fondamento nell'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (di seguito "*direttiva IVA*"), che stabilisce che gli Stati membri esentano «*talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organismi senza fini di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica*».

In conformità alle disposizioni unionali, il beneficio dell'esenzione dall'*IVA* di cui all'articolo 36-*bis*, comma 1, del d.l. n. 75 del 2023, trova applicazione per le prestazioni di servizi «*strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi*» al ricorrere delle seguenti condizioni:

- devono essere effettuate da organismi senza scopo lucrativo, ivi compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del d.lgs. n. 36 del 2021;
- devono essere rese a favore delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica.

Ciò posto, ai fini della soluzione del quesito giova ricordare che l'articolo 36-*bis* del *decreto IVA*, al comma 1, stabilisce che «*il contribuente che ne abbia data preventiva comunicazione all'ufficio è dispensato dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'art. 10, tranne quelle indicate al primo comma, numeri 11), 18) e 19), e al terzo comma dello stesso articolo, fermo restando l'obbligo di fatturazione e registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate (...)*».

La citata disposizione concede, pertanto, la facoltà di avvalersi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione in relazione a tutte le operazioni esenti, ad esclusione di quelle previste dai numeri 11), 18) e 19) del primo comma, dell'articolo 10 e del terzo comma dello stesso articolo del *decreto IVA*.

La dispensa dagli adempimenti di cui trattasi riguarda solo le operazioni esenti dall'*IVA* (ad esclusione delle cessioni di oro da investimento, delle prestazioni sanitarie e di ricovero e cura) e non fa venir meno, in capo al soggetto passivo d'imposta, gli ordinari obblighi IVA (fatturazione e registrazione) per le altre operazioni imponibili eventualmente effettuate.

Tanto premesso, considerato che il citato articolo 36-*bis*, comma 1, del d.l. n. 75 del 2023 recepisce la lettera *m*) dell'articolo 132, paragrafo 1, della *direttiva IVA* – disposizione, quest'ultima, che disciplina le fattispecie esenti ai fini *IVA,* trasfuse nell'ordinamento italiano nell'articolo 10 del *decreto IVA* – si ritiene che, per ragioni di carattere logico-sistematico, i soggetti che effettuano operazioni esenti dall'imposta, ai sensi della disposizione in commento, possano avvalersi della dispensa dagli adempimenti di cui all'articolo 36-*bis* del *decreto IVA*.

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

Domanda

Si chiede di conoscere se al compenso corrisposto a una *ASD* o *SSD* da parte di una società operante in ambito professionistico, in relazione alla cessione del contratto di un atleta, si renda applicabile l'esenzione dall'*IVA*, ai sensi dell'articolo 36-*bis* del d.l. n. 75 del 2023, in quanto prestazione "*strettamente connessa con la pratica dello sport*".

Risposta

L'articolo 36-*bis* del d.l. n. 75 del 2023, rubricato «*Regime dell'imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi connessi con la pratica sportiva e norma*

di interpretazione autentica», al comma 1, prevede che le «*prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fini di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto*».

Il *Dossie*r relativo al disegno di legge di conversione del richiamato d.l. n. 75 del 2023, chiarisce che l'«*articolo 36-bis, introdotto dalla camera, al comma 1, esenta da IVA le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, purché siano rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport e l'educazione fisica e purché provengano da organismi senza fini di lucro, compresi gli enti sportivi dilettantistici di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36*».

L'articolo 132, paragrafo 1, lettera *m*), della *direttiva IVA* stabilisce che gli Stati membri esentano «*talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport e dell'educazione fisica, fornite da organismi senza fini di lucro alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica*».

A tal riguardo, la Corte di Giustizia dell'Unione europea (di seguito, "*CGUE*"), nella sentenza del 10 dicembre 2020, causa C-488/18, ha precisato, tra l'altro, che "*Un'interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva IVA nel senso che, nonostante il termine 'talune' utilizzato per descrivere le prestazioni costitutive dell'operazione da esentare, gli Stati membri sono tenuti ad esentare 'tutte' le prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, è idonea a estendere la portata sostanziale di detta esenzione al di là di tale termine, in violazione della giurisprudenza della Corte secondo la quale i termini impiegati per descrivere le esenzioni di cui all'articolo 132, paragrafo*

1, di tale direttiva richiedono un'interpretazione restrittiva (...). Conformemente alla giurisprudenza secondo la quale le esenzioni previste dall'articolo 132, paragrafo 1, della direttiva IVA *costituiscono nozioni autonome del diritto dell'Unione che mirano a evitare divergenze nell'applicazione da uno Stato membro all'altro del sistema dell'IVA (...) occorre considerare che la nozione di "organismi senza fini di lucro" utilizzata all'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), di tale direttiva costituisce una nozione autonoma del diritto dell'Unione. (...). L'assenza di fini di lucro di tali organismi presuppone che questi ultimi, per tutta la loro esistenza, e anche al momento del loro scioglimento, debbano astenersi dal generare profitti per i loro membri*".

In precedenza, con la sentenza del 16 ottobre 2008, causa C-253/07, la *CGUE* aveva già stabilito che la disposizione di cui all'articolo 13, parte A, n. 1, lettera *m),* della sesta direttiva (attualmente trasfusa nel citato articolo 132, paragrafo 1, lettera *m)* della *direttiva IVA*) "*(...) deve essere interpretata nel senso che essa copre anche, nel contesto delle persone che esercitano lo sport, prestazioni di servizi fornite a persone giuridiche e a associazioni prive di personalità giuridica, purché - circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare - tali prestazioni siano strettamente connesse alla pratica dello sport e indispensabili al suo svolgimento, siano fornite da organizzazioni senza scopo lucrativo e i beneficiari effettivi di dette prestazioni siano persone che esercitano lo sport (...)*".

In sostanza, dalla giurisprudenza unionale emerge che agli Stati membri è consentito esentare dall'*IVA* alcune limitate prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport e dell'educazione fisica e che dette prestazioni devono essere fornite da "*organismi senza fini di lucro*".

Tanto chiarito, si osserva che la disposizione di cui al citato articolo 36-*bis* del d.l. n. 75 del 2023 fa esplicito riferimento agli "*organismi senza fini di lucro*" che

svolgono le prestazioni strettamente connesse con la pratica dello sport, compresi gli "*enti sportivi dilettantistici*", di cui all'articolo 6 del d.lgs. n. 36 del 2021 che ricomprende "*le associazioni e le società sportive dilettantistiche*", ovvero gli enti preposti a fornire (come attività principale) l'attività sportiva dilettantistica.

Riguardo alla fattispecie in esame, la prestazione relativa al contratto avente per oggetto la cessione del diritto alle prestazioni sportive di un atleta da parte di una *ASD* o *SSD* nei confronti di una società che opera nell'ambito professionistico, non può ritenersi "*strettamente connessa*" con lo svolgimento della pratica sportiva.

Tale prestazione, infatti, attiene più propriamente all'aspetto economico-finanziario relativo all'acquisizione delle prestazioni/diritti del medesimo atleta da parte della società professionistica.

Una differente soluzione interpretativa sarebbe in contrasto con l'intento sia della normativa unionale, di cui all'articolo 132 della *direttiva IVA*, sia della disposizione di cui all'articolo 36-*bis* del d.l. n. 75 del 2023, poiché entrambe fanno espresso riferimento "*alle prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport*".

In buona sostanza, nel caso di specie, l'ente sportivo dilettantistico (*ASD* o *SSD*), nel cedere il diritto alle prestazioni sportive dell'atleta alla società professionistica, non svolge alcuna prestazione connessa alla pratica dello sport nel senso indicato dalla normativa unionale e domestica.

Tale operazione, infatti, non è funzionale o strettamente connessa alla pratica sportiva, né, tantomeno, appare indispensabile al suo svolgimento.

Inoltre, il beneficiario ultimo o effettivo della stessa prestazione non è tanto la persona che esercita la pratica sportiva, quanto, piuttosto, la società professionistica che attraverso l'acquisizione dell'atleta si avvarrà, in definitiva, delle prestazioni sportive da questi fornite.

L'operazione in esame, quindi, non è riconducibile tra quelle da esentare ai sensi dell'articolo 36-*bis* del d.l. n. 75 del 2023, in quanto sono assenti i presupposti necessari per qualificarla quale «*prestazione strettamente connessa*» con la pratica dello sport.

Detta operazione va qualificata quale prestazione di servizi rilevante agli effetti dell'*IVA* riconducibile all'articolo 3[25] del *decreto IVA*, il quale prevede, tra l'altro, che costituiscono prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo, «*le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto*».

7. Ambito applicativo della disposizione agevolativa di cui all'articolo 25, comma 2, della legge 13 maggio 1999, n. 133

Domanda

Si chiede di sapere se la disposizione agevolativa recata dall'articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999, relativa alla non concorrenza alla formazione del reddito imponibile dei proventi realizzati nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e quelli realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi, alle condizioni previste dalla medesima disposizione, possa trovare applicazione anche in favore delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche costituite ai sensi dell'articolo 6, comma 1, lettere *a*), *b*) e *c*), del d. lgs. n. 36 del 2021, che si avvalgono dell'opzione di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398.

Risposta

[25] La presente disposizione è trasfusa, a decorrere dal 1° gennaio 2027, nell'articolo 10 del Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto, approvato con il d.lgs. n. 10 del 2026.

Ai fini della soluzione del quesito, preme segnalare che l'articolo 9, comma 2-*bis*, del decreto-legge 27 marzo 2026, n. 38, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2026, n. 88, è intervenuto sulla previsione agevolativa recata dall'articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999, apportando le seguenti modifiche:

- al primo periodo, le parole «*per le associazioni sportive dilettantistiche, comprese quelle non riconosciute dal CONI o dalle Federazioni sportive nazionali purché riconosciute da enti di promozione sportiva*» sono state sostituite dalle seguenti: «*per le associazioni e le società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 6, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36*»;
- alla lettera *a*), le parole «*dalle associazioni*» sono state soppresse.

Pertanto, in base alla nuova formulazione dell'articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999 (in vigore dal 23 maggio 2026), non concorrono alla formazione del reddito imponibile delle *ASD* e delle *SSD*, di cui all'articolo 6, comma 1, lettere *a*), *b*) e *c*), del d.lgs. n. 36 del 2021 i proventi realizzati:

a) «*nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali*»;

b) per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all'articolo 143, comma 3, lettera *a*), del *TUIR* (raccolta pubblica di fondi effettuata in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione)[26] .

I predetti proventi non concorrono alla formazione del reddito complessivo a condizione che:

- le *ASD* e le *SSD* abbiano optato per il regime di favore di cui alla legge n. 398 del 1991;
- il numero di eventi complessivamente non sia superiore a due per anno e per un importo complessivo non superiore a 51.645,69 euro[27].

---

[26] Cfr. circolare dell'Agenzia delle entrate 18/E del 2018, paragrafo 3.6.
[27] Importo definito con decreto interministeriale 10 novembre 1999, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 275 del 23 novembre 1999.

Con la modifica apportata dal richiamato articolo 9, comma 2-*bis*, del d.l. n. 38 del 2026, quindi, è stato attualizzato l'ambito soggettivo della previsione agevolativa di cui al citato articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999, circoscrivendolo alla nuova platea degli enti sportivi dilettantistici istituiti secondo la disciplina introdotta con il d.lgs. n. 36 del 2021.

In sostanza, gli enti sportivi dilettantistici che assumono una delle diverse forme giuridiche previste dall'articolo 6, comma 1, lettere *a*), *b*) e *c*), del d.lgs. n. 36 del 2021 (associazione sportiva con o senza personalità giuridica, società di capitali e cooperative) e che si avvalgono del regime fiscale di cui alla legge n. 398 del 1991, possono, al ricorrere delle condizioni normativamente previste, beneficiare della detassazione ai fini *IRES* dei proventi e delle raccolte fondi di cui al richiamato articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999.

***

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Vincenzo Carbone
Firmato digitalmente