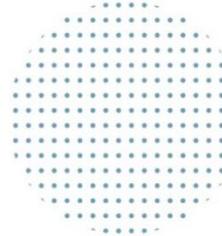


## RIFORMA TERZO SETTORE

Guida all'uso



# SPORT E TERZO SETTORE: PER NON PERDERE LA BUSSOLA



[www.cantiereterzosettore.it](http://www.cantiereterzosettore.it)

Questa sezione ha l'obiettivo di analizzare il profilo degli enti sportivi, in particolare associazioni sportivo dilettantistiche (Asd) e società sportivo dilettantistiche (Ssd), che acquisiscono la qualifica anche di enti del Terzo settore (Ets).

Il tema principale riguarda il coordinamento tra due impianti legislativi, in particolare il dlgs 36/2021 per lo Sport e il dlgs 117/2017 (codice del Terzo settore) e il dlgs 112/2027 (imprese sociali) per gli Ets, nati per rispondere a esigenze normative differenti e che fanno riferimento a due specifici registri: il registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (Rasd) e il registro unico nazionale del Terzo settore (Runts).

**A cura di Francesca Colecchia – Arsea srl**

In collaborazione con (in ordine alfabetico): Lara Esposito, Massimo Novarino.

AGGIORNATO A NOVEMBRE 2025

## Sommario

<b>1. LO STATUTO DELL'ENTE DEL TERZO SETTORE SPORTIVO DILETTANTISTICO E DELL'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA DI PROMOZIONE SOCIALE..</b>	<b>6</b>
1.1 LA DEFINIZIONE DI SPORT .....	6
1.2 LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE CHE SONO ANCHE ENTI DEL TERZO SETTORE.....	7
1.4 LA SCELTA DELL'ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE SPORTIVA.....	9
<b>2. COSA SI INTENDE PER ORGANIZZAZIONE E GESTIONE DI ATTIVITÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE E QUALE RAPPORTO È PREVISTO CON LE ATTIVITÀ DIVERSE</b> .....	<b>11</b>
2.1 LE ATTIVITÀ TIPICHE DELLE ORGANIZZAZIONI SPORTIVE.....	11
2.2 LE ATTIVITÀ DIVERSE DA QUELLE SPORTIVE CHE NON INCIDONO SULLA QUALIFICAZIONE DELL'ENTE SPORTIVO.....	12
<b>3. IL RAPPORTO TRA IL RUNTS ED IL RASD.....</b>	<b>13</b>
<b>4. LA FISCALITÀ DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE SPORTIVI .....</b>	<b>15</b>
4.1 LA FISCALITÀ NEL 2025 E DAL 2026.....	15
4.2 L'APERTURA DELLA PARTITA IVA SARÀ SEMPRE OBBLIGATORIA? .....	16
4.3 LA DISCIPLINA FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE.....	17
4.4 LA DISCIPLINA FISCALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE ISCRITTI NELLA SEZIONE “ALTRI ENTI DEL TERZO SETTORE” .....	22
<b>5. IL CASO DELL'IMPRESA SOCIALE SPORTIVA .....</b>	<b>24</b>
5.1 PERCHÉ ASSUMERE LA VESTE DI IMPRESA SOCIALE? .....	24
5.2 LA FISCALITÀ DELLE SSD IMPRESE SOCIALI.....	26
<b>6. I COLLABORATORI NEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE SPORTIVI .....</b>	<b>32</b>
6.1 I COLLABORATORI RETRIBUITI.....	32
6.2 I COLLABORATORI VOLONTARI .....	33
<b>7. GLI INCENTIVI ALLE EROGAZIONI LIBERALI.....</b>	<b>35</b>

## PREMESSA

Come è noto, lo sport dilettantistico è stato investito da importanti riforme: le più eclatanti sono sicuramente quelle legate al superamento dei cosiddetti compensi sportivi grazie all'introduzione di una disciplina di lavoro speciale in ambito sportivo dilettantistico, ma di interesse è anche lo sguardo alla dimensione dello sport all'interno del Terzo settore.

Con la riforma è infatti diventato possibile per un ente del Terzo settore ottenere il riconoscimento di soggetto dell'ordinamento sportivo, senza necessariamente assumere la veste di associazione sportiva dilettantistica o di società sportiva dilettantistica. La presente guida intende accompagnare i dirigenti delle organizzazioni – costituenti o costituite – a scelte consapevoli rispetto all'eventuale acquisizione della qualifica di ente del terzo settore sportivo.

Scegliere il duplice riconoscimento apre infatti la strada a molteplici opportunità quali:

1. **svolgere unitamente alle attività sportive anche altre attività di interesse generale senza che debbano essere secondarie e strumentali rispetto a quelle sportive**: (si pensi, ad esempio, all'associazione di danza che sviluppa anche le attività teatrali; alla polisportiva che organizza i doposcuola; all'associazione di calcio che accoglie rifugiati e organizza anche corsi di italiano per stranieri o servizi di segretariato sociale; all'associazione che promuove centri estivi che non si limitano all'offerta multisport ma che organizzano anche attività ludiche, ricreative e di assistenza ai compiti estivi o alla società sportiva dilettantistica che offre anche servizi fisioterapici assumendo anche la qualifica di impresa sociale);
2. **accedere ai benefici del lavoro sportivo con esclusivo riferimento ai collaboratori che possono qualificarsi come lavoratori sportivi e agli eventuali collaboratori amministrativo-gestionali**;
3. **accedere ai bandi di finanziamento della pubblica amministrazione** ma anche delle fondazioni bancarie diretti specificatamente agli enti del terzo settore;
4. **promuovere o partecipare a percorsi di co-programmazione e co-progettazione** con la pubblica amministrazione ed altri enti del Terzo settore ai sensi del codice del Terzo settore;
5. **garantire a chi effettua erogazioni liberali benefici fiscali molto più significativi** rispetto a quelli previsti per le erogazioni liberali effettuate a beneficio di associazioni e società sportive dilettantistiche;
6. **accedere alle agevolazioni fiscali degli enti del Terzo settore ma anche a quelle proprie dello sport** qualora si opti per l'assunzione della qualifica di associazione/società sportiva dilettantistica del Terzo settore.

Ovviamente si tratta di una opportunità da valutare e non di un obbligo: tale scelta implica l'accesso alle agevolazioni sinteticamente descritte ma anche un aggravio di adempimenti

conseguente alla iscrizione nei due registri (il registro unico nazionale del Terzo settore – Runts e il registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche – Rasd), oltre alla decadenza per le associazioni sportive dilettantistiche dal regime fiscale agevolato di cui alla legge 398/1991, fatta salva la possibilità di optare per diversi regimi fiscali forfettari.

Per le società sportive dilettantistiche imprese sociali resta invece opzionale il regime di cui alla legge 398/1991.

Le tipologie di ente del Terzo settore di maggiore interesse per i sodalizi che intendono promuovere attività sportive dilettantistiche sono:

- a) le **associazioni di promozione sociale**, per le caratteristiche mutualistiche e le connesse agevolazioni fiscali ma in cui si rende necessario dimostrare che le attività sono svolte prevalentemente con l'apporto gratuito degli associati;
- b) gli **enti del Terzo settore generici**, quando l'associazione vive esclusivamente o prevalentemente di contributi pubblici e/o quando non può avvalersi prevalentemente dell'apporto gratuito degli associati;
- c) le **imprese sociali** quando si costituisce in forma societaria, nel qual caso però è opportuno ricordare che non potrà trattarsi di una società con socio unico persona fisica, condizione che non preclude invece la possibilità di costituire una società sportiva dilettantistica in forma di società a responsabilità limitata.

Il presente documento analizza nello specifico queste tre tipologie di enti del Terzo settore.

## 1. LO STATUTO DELL'ENTE DEL TERZO SETTORE SPORTIVO DILETTANTISTICO E DELL'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA DI PROMOZIONE SOCIALE

Gli enti del terzo settore che intendono iscriversi anche nel registro nazionale delle attività sportiva dilettantistiche (Rasd) dovranno implementare i vincoli statutari legati alla tipologia di ente del Terzo settore prescelto ma, ai fini sportivi, è sufficiente che contemplino tra le attività di interesse generale **“l’organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche”** e che non prevedano disposizioni in contrasto con la disciplina delle organizzazioni sportive.

A tal fine è essenziale che sia presentata l’istanza di iscrizione al registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche solo dopo aver ottenuto l’iscrizione nel registro unico nazionale del terzo settore.

L’associazione dovrà quindi ottenere l’affiliazione ad uno o più organismi sportivi, intendendo tali le Federazioni sportive nazionale, le discipline sportive associate e gli enti di promozione sportiva riconosciuti dal [Coni](#), e ovviamente promuovere una delle discipline sportive espressamente riconosciute dall’ordinamento.



### 1.1 LA DEFINIZIONE DI SPORT

È quindi essenziale – pena l’omessa iscrizione o la decadenza dall’iscrizione nel Rasd – che le discipline eventualmente indicate in statuto (alcuni organismi sportivi richiedono che siano esplicitate ai fini dell’affiliazione anche se l’ufficio del Registro ad oggi non pare richiederlo) siano quelle espressamente riconosciute il cui elenco è consultabile all’interno del [Regolamento delle attività sportive dilettantistiche](#). Si raccomanda l’utilizzo dell’esatta locuzione ivi indicata onde evitare contestazioni.

L’elenco delle discipline è in ogni caso soggetto a modifiche nel tempo, essendo ora possibile - sia per gli organismi sportivi che per le organizzazioni di base - [proporre il riconoscimento di nuove discipline sportive](#).



## 1.2 LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE CHE SONO ANCHE ENTI DEL TERZO SETTORE

Chi aveva già acquisito la doppia qualifica di Asd ed Aps potrebbe aver mantenuto questo status limitandosi a modificare lo statuto per renderlo conforme al [decreto legislativo 36/2021](#). Ancorché si tratti di organizzazioni iscritte nel registro unico nazionale del Terzo settore, nel verificare lo statuto di una “associazione sportiva dilettantistica” del Terzo settore gli uffici potrebbero richiedere che il sodalizio recepisca anche i vincoli propri delle organizzazioni sportive: **sul punto si ritiene necessario un chiarimento ministeriale**.

Si tratta in particolare dei seguenti aspetti che si evincono dagli artt. 6,7, 8 e 11 del menzionato dlgs 36/2021, ossia:

- la denominazione, recante la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica;
- la sede legale;
- l'oggetto sociale con specifico riferimento all'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica;
- l'eventuale possibilità di esercitare attività diverse da quelle propriamente sportive (o meglio delle attività agonistico/competitive, didattiche, formative e di preparazione atletica) a condizione che abbiano carattere secondario e strumentale rispetto alle attività istituzionali, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze non ancora adottato;
- l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- l'assenza di fini di lucro (ai sensi dell'articolo 8 del dlgs 36/2021 che rinvia alla definizione offerta dal decreto legislativo relativo alle imprese sociali);
- le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive che assumono la forma societaria per le quali si applicano le disposizioni del Codice civile;
- la circostanza che è fatto divieto agli amministratori delle associazioni e società sportive dilettantistiche di ricoprire qualsiasi carica in altre società o associazioni sportive dilettantistiche nell'ambito della medesima Federazione sportiva nazionale, disciplina sportiva associata o Ente di promozione sportiva riconosciuti dal Coni e, ove paralimpici, riconosciuti dal Cip: per quanto non si configuri come vincolo statutario alcuni organismi richiedono che sia esplicitato nell'atto per cui, per ogni evenienza, se ne raccomanda l'inserimento;

- l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- le modalità di scioglimento dell'associazione;
- l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni che per un Ets sportivo può essere tradotto in obbligo di devoluzione ad altro ente del terzo settore per fini sportivi.

A questi requisiti si sommano quelli contemplati dall'articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi e dall'art. 4 del decreto Iva, come **condizione di accesso alle agevolazioni fiscali** ivi contemplate:

- 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;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo,
- espressa esclusione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa
- previsione per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- eleggibilità libera degli organi amministrativi,
- principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del Codice civile,
- sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti
- criteri di ammissione ed esclusione dei soci, associati o partecipanti
- criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari,
- criteri e idonee forme di pubblicità delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;
- intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non valutabilità della stessa;

unitamente ad un requisito di origine giurisprudenziale (Cassazione sezione VI 04/10/2017 n. 23228), legato all'esplicita affermazione del diritto di rappresentanza in assemblea, con esercizio del voto, in capo all'esercente la responsabilità genitoriale dell'associato minorenne, principio che nell'ambito del Terzo settore ha trovato una sua "consacrazione" in [provvedimenti di prassi](#).

Gli statuti saranno soggetti al vaglio di conformità da parte del [Comitato permanente](#), recentemente insediatosi, composto da rappresentanti del Coni, del Cip e del Dipartimento per lo sport.

Il Comitato con una recente nota ha evidenziato che le associazioni e società sportive dilettantistiche devono **“prevedere nei propri statuti l’osservanza dei principi previsti dagli Statuti del CONI e CIP, rispettivamente agli articoli 29 e 33.... In particolare, è necessario che le norme siano ispirate ai principi di democraticità e pari opportunità, peraltro contenuti anche nell’articolo 7 del decreto legislativo 36/21, nonché alla lealtà sportiva ed all’osservanza di principi, norme e consuetudini sportive del CONI e del CIP, salvaguardando la funzione popolare, educativa, sociale e culturale dello sport”**.

Ai requisiti prima menzionati si rende pertanto di fatto necessario aggiungere anche quanto contemplato in tale nota, ma fortunatamente il [Dipartimento dello sport](#) ha chiarito che tali ultime prescrizioni “riguarderanno gli Statuti allegati alle nuove domande di iscrizione al Registro Nazionale delle attività sportive Dilettantistiche presentate a decorrere dalla data del 24 febbraio 2025”. Bisognerà però verificare se con il tempo gli uffici interverranno per chiedere l’implementazione di tali requisiti negli statuti di tutti i sodalizi sportivi.

**L’elaborazione dello statuto di una associazione sportiva dilettantistica, ancorché iscritta al Runts, si ritiene pertanto opportuno che implementi tutti questi aspetti in attesa di un chiarimento ministeriale:** l’ente del Terzo settore sportivo che si iscrive nel registro delle attività sportive dilettantistiche senza assumere la qualifica di associazione o società sportiva dilettantistica non è invece chiamato ad implementare detti vincoli ma esclusivamente quelli contemplati dal [codice del terzo settore](#) e dalle molteplici indicazioni fornite dal [Ministero del Lavoro](#).



## 1.4 LA SCELTA DELL’ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE SPORTIVA

Come è noto, l’assunzione della qualifica di associazioni di promozione sociale, a differenza degli altri enti del Terzo settore, è subordinata alla sussistenza dei seguenti presupposti in capo all’associazione:

- 1) deve avvalersi in modo prevalente dell’attività di volontariato dei propri associati;
- 2) può assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura, anche dei propri associati, solo quando ciò sia necessario ai fini dello svolgimento dell’attività di interesse generale e al perseguitamento delle finalità;
- 3) il numero dei lavoratori impiegati nell’attività non può essere superiore al cinquanta per cento del numero dei volontari o al venti per cento del numero degli associati.

Con riferimento alla definizione di lavoratori si rende necessario evidenziare quello che si presume essere un refuso nell’indicazione di prassi del Ministero del Lavoro.

Nella [nota n. 18244 del 30/11/2021](#) si legge infatti che per lavoratori – ai fini del rispetto dei rapporti percentuali sopra riportati – è possibile avvalerci della “previsione di cui all’articolo 8, comma 6, lettera r) del dm n. 106 del 15/09/2020, con riguardo alle procedure di iscrizione al Runts, nella quale si è ritenuto di limitare il computo ai soggetti

dotati di una **posizione previdenziale**, quindi ai lavoratori dipendenti e ai parasubordinati, tenendo conto della maggior stabilità e continuità dei rapporti che li riguardano, con esclusione pertanto dei lavoratori occasionali o di quanti svolgono una tantum prestazioni lavorative di carattere autonomo. Difatti, l'inclusione anche di questi ultimi tra i lavoratori (ovvero al numeratore del rapporto lavoratori/volontari di cui alla norma) potrebbe comportare l'equiparazione di situazioni recanti oggettiva disomogeneità”.

Il citato decreto ministeriale prevede invece che nel Runts le associazioni di promozione sociale debbano indicare “il numero di lavoratori dipendenti e/o parasubordinati con apertura di posizione assicurativa”.

La differenza è rilevante per le organizzazioni sportive dove i lavoratori sportivi con contratto di collaborazione coordinata e continuativa sono esonerati dall'apertura di una posizione assicurativa in quanto il legislatore ritiene sufficiente la copertura assicurativa garantita attraverso il tesseramento (obbligatorio) ad un organismo sportivo riconosciuto dal Coni, mentre gli stessi potrebbero avere una posizione previdenziale al superamento dei cinque mila euro di compensi complessivi annui (art. 35, comma 8bis, del dlgs 36/2021). Si ricorda, infatti che l'art. 34 del dlgs 36/2021 recita che “3. Ai lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa si applica esclusivamente la tutela assicurativa obbligatoria prevista dall'articolo 51 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e nei relativi provvedimenti attuativi”.

Atteso che la circolare non costituisce fonte normativa e avuto riguardo anche al refuso nella citazione dei contenuti del decreto ministeriale, si ritiene che debbano essere presi in considerazione esclusivamente i lavoratori con tutela assicurativa, come i collaboratori amministrativo-gestionali, ma non i collaboratori coordinati e continuativi sportivi. Sul tema si ritiene indispensabile un chiarimento ministeriale considerate le potenziali pesanti ripercussioni rispetto alla qualificazione, o meno, del sodalizio come associazione di promozione sociale.

## 2. COSA SI INTENDE PER ORGANIZZAZIONE E GESTIONE DI ATTIVITÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE E QUALE RAPPORTO È PREVISTO CON LE ATTIVITÀ DIVERSE



### 2.1 LE ATTIVITÀ TIPICHE DELLE ORGANIZZAZIONI SPORTIVE

Le organizzazioni sportive devono esercitare le seguenti attività così come definite nel regolamento di funzionamento del Rasd:

- 1) **organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche**, ossia l'organizzazione e/o la partecipazione a competizioni sportive territoriali, nazionali ed internazionali, indette da enti sportivi dilettantistici iscritti al registro oppure approvate e/o indette dall'organismo sportivo che ha proceduto al riconoscimento ai fini sportivi e all'affiliazione dell'ente sportivo dilettantistico e ne riconosce i risultati;
- 2) **formazione e aggiornamento dei tesserati** dell'organismo sportivo che ha affiliato e riconosciuto ai fini sportivi l'ente sportivo dilettantistico, incluse le attività di divulgazione dei valori dello sport quale strumento di miglioramento della vita e della salute, nonché mezzo di educazione e di sviluppo sociale, con particolare attenzione a temi come la tecnica della disciplina sportiva, i controlli sanitari, le norme di sicurezza dei tesserati e l'ordinamento sportivo. Le attività formative possono essere organizzate direttamente dall'organismo sportivo o dallo stesso ente sportivo dilettantistico purché in possesso dei requisiti tecnici e organizzativi definiti e delle competenze decisi e richiesti nei regolamenti dell'organismo sportivo che l'ha affiliato e riconosciuto ai fini sportivi e devono essere condotte da docenti in possesso di specifiche competenze tecniche e professionali;
- 3) **didattica**, da intendersi come l'organizzazione e/o la partecipazione a corsi di avviamento allo sport e alla pratica della disciplina sportiva organizzati da ente sportivo dilettantistico iscritto al registro e/o dall'organismo sportivo o dall'ente sportivo dilettantistico ad esso affiliato purché in possesso dei requisiti tecnici e organizzativi e delle competenze necessari per l'organizzazione dei corsi e/, definiti e richiesti nei regolamenti dell'organismo sportivo che l'ha riconosciuto ai fini sportivi e per attività dallo stesso riconosciute, a condizione che gli istruttori siano in possesso delle competenze tecniche e professionali richieste per quella specifica disciplina sportiva per la quale svolgono l'attività didattica;
- 4) **preparazione e assistenza** all'attività sportiva dilettantistica.

Le organizzazioni sportive possono prevedere statutariamente anche lo svolgimento di attività diverse, esattamente come previsto per gli enti del Terzo settore: tali attività diverse devono essere svolte nei limiti della [secondarietà e strumentalità](#) anche se tali vincoli non risultano ancora regolamentati.

Per gli enti del Terzo settore sportivi che presentano pluralità di attività di interesse generale, lo svolgimento di attività sportive non deve presentare i connotati della stabilità e prevalenza, ben potendo svolgere anche altre attività di interesse generale. In questo caso i limiti all'esercizio delle attività diverse da applicare sono quelli definiti dal [dm 107/2021](#).



## 2.2 LE ATTIVITÀ DIVERSE DA QUELLE SPORTIVE CHE NON INCIDONO SULLA QUALIFICAZIONE DELL'ENTE SPORTIVO

Grazie al correttivo adottato dal [dlgs 163/2022](#), alcune attività diverse da quelle propriamente sportive sono state **escluse dal computo dei criteri di secondarietà**. Si tratta dei proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promo pubblicitari, cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti nonché dalla gestione di impianti e strutture sportive. Con la legge 104/2024 è stato **esteso tale principio agli enti del Terzo settore iscritti anche nel registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche** “a condizione che i proventi ivi indicati siano impiegati in attività di interesse generale afferenti allo svolgimento di attività sportive dilettantistiche, come definite dall'articolo 7, comma 1, lettera b), del citato decreto legislativo n. 36 del 2021 e dall'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 39”.

### 3. IL RAPPORTO TRA IL RUNTS ED IL RASD

Assodata la possibilità per un ente sportivo di assumere la qualifica anche di ente del Terzo settore al verificarsi dei relativi presupposti, ci si chiede se un ente del Terzo settore che indica come attività di interesse generale “l’organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche” debba anche essere iscritto nel registro delle attività sportive dilettantistiche.

Si ritiene sussistere tale obbligo in ragione dell’articolo 10 del dlgs 36/2021 ai sensi del quale l’effettiva natura dilettantistica dell’attività svolta da società e associazioni sportive, ai fini delle norme che l’ordinamento riconferma a tale qualifica, viene garantita dall’iscrizione nel registro delle attività sportive dilettantistiche (art. 10 del dlgs 36/2021).

Ci si chiede in ogni caso se sia possibile iscriversi al Rasd esclusivamente negli esercizi in cui il sodalizio intende svolgere effettivamente l’attività sportiva dilettantistica.

Al quesito si ritiene si possa dare risposta affermativa, atteso che il sodalizio che indica in statuto più attività di interesse generale può indicare nella piattaforma del Runts le attività effettivamente realizzate nell’esercizio e quindi potrebbe, previa affiliazione ad un organismo riconosciuto dal Coni, iscriversi al Rasd e accedere alle agevolazioni riconosciute alle organizzazioni sportive – tra cui la possibilità di inquadrare i lavoratori dediti all’attività sportiva dilettantistica nel regime speciale previsto per i “lavoratori sportivi” e la possibilità di accedere ai contributi destinati allo sport dilettantistico – esclusivamente con riferimento al singolo esercizio.

Sul tema sarebbe opportuna una indicazione da parte delle amministrazioni competenti. Rispetto alla normativa da applicare agli enti sportivi dilettantistici iscritti nel registro unico nazionale del terzo settore il dlgs 36/2021 è chiaro: a tali enti si applica il dlgs. 36/2021 “limitatamente all’attività sportiva dilettantistica esercitata e, relativamente alle disposizioni del presente Capo I, solo in quanto compatibili” con quanto previsto dal codice del Terzo settore e con il decreto sull’impresa sociale, a seconda della tipologia di ente.

Ne consegue che, per esempio, ai fini dell’acquisizione della personalità giuridica sarà in questo caso necessario applicare le disposizioni contenute nel codice del Terzo settore. Ne consegue che il requisito patrimoniale sarà osservato - per le associazioni – quando sia possibile dimostrare un patrimonio non inferiore a 15.000 euro, in luogo dei 10.000 euro richiesti per le associazioni sportive dilettantistiche, e che il procedimento sarà realizzato grazie ad una procedura che vede protagonista il notaio che, attraverso il canale dell’ordine, farà confluire sul Runts la pratica di acquisizione della personalità giuridica. Si

ricorda, infatti, che al notaio compete la verifica della “documentazione da cui risulti il possesso del patrimonio minimo al netto delle componenti negative che possano pregiudicarne l’effettiva disponibilità, che non dovrà essere antecedente a più di 120 giorni dalla data dell’atto di deposito della documentazione contabile al notaio” ([Ministero del Lavoro, nota n. 18655 del 2/12/2022](#)).

Per le associazioni già in possesso della personalità giuridica conseguita ai sensi codice del Terzo settore che ottengono l’iscrizione nel registro delle attività sportive dilettantistiche (Rasd), rimane quindi efficace l’iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore (Runts) ai fini della disciplina del riconoscimento come persona giuridica anche a seguito dell’iscrizione nel Rasd. Di converso, l’eventuale cancellazione dal Runts determina la cancellazione d’ufficio dal Rasd quale persona giuridica e a tal fine sarà l’ufficio del Runts a comunicare prontamente all’ufficio del Rasd ogni variazione che riguardi enti iscritti in entrambi i registri.

## 4. LA FISCALITÀ DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE SPORTIVI



### 4.1 LA FISCALITÀ NEL 2025 E DAL 2026

Sotto il profilo della fiscalità degli enti non commerciali che si qualificano come enti del Terzo settore, si rende necessario distinguere tra imposte dirette ed Iva mentre con riferimento alle imposte indirette diverse trovano applicazione le disposizioni contenute dall'articolo 82 del [codice del Terzo settore](#) dal primo gennaio 2018.

#### a) Le imposte dirette

Con riferimento alle imposte sui redditi, le nuove regole troveranno applicazione dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Come noto, l'entrata in vigore di alcune disposizioni fiscali relative agli enti del Terzo settore era subordinata all'autorizzazione da parte della Commissione europea (art. 104 del dlgs 117/2017 e art. 18 del dlgs 112/2017). Non è arrivata detta autorizzazione ma [un parere – preliminare – della Direzione generale della concorrenza](#) secondo cui le disposizioni in questione non si configurano come aiuti di Stato, ritenendo comunque necessario effettuare approfondimenti sull'istituto dei [titoli di solidarietà](#) e sulle [agevolazioni fiscali previste per chi investe in imprese sociali](#).

Attestata la circostanza che non si tratta di aiuti di Stato, il Governo ha modificato il codice del Terzo settore ed il decreto sull'impresa sociale con due effetti:

- 1) non è più richiesta l'autorizzazione, se non con riferimento alle disposizioni sopra citate su cui sono richiesti approfondimenti;
- 2) la decorrenza di tali disposizioni non è più prevista a decorrere dall'esercizio successivo all'avvenuta autorizzazione ma a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Ne consegue che gli enti con esercizio solare applicheranno la nuova normativa a partire dal primo gennaio 2026 mentre gli enti, ad esempio, con esercizio 1° settembre/31 agosto, la applicheranno a partire dall'esercizio che inizia il primo settembre 2026. La decorrenza dell'entrata in vigore produce effetti anche sull'opzione per regimi forfettari: si ricorda che gli enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali non potranno utilizzare più il regime di cui alla legge 398/1991 ma potranno optare per il regime forfettario di cui all'articolo 80 del codice del Terzo settore, che non prevede però forfetizzazione dell'Iva, o, nel caso di organizzazioni di volontariato ed associazioni di promozione sociale, per il regime di cui all'articolo 86 del

Cts che, analogamente al regime dei forfettari, prevede la non applicazione dell'Iva (con esonero dei relativi adempimenti) mentre la liquidazione delle imposte si fonda anche in questo caso sul cosiddetto coefficiente di redditività del 3%, abbassato all'1% per le organizzazioni di volontariato.

Tale regime forfettario è opzionale “se nel periodo d'imposta precedente hanno percepito ricavi, ragguagliati al periodo d'imposta, non superiori a 130.000 euro o alla diversa soglia che dovesse essere autorizzata dal Consiglio dell'Unione europea in sede di rinnovo della decisione in scadenza al 31 dicembre 2019 o alla soglia che sarà eventualmente armonizzata in sede europea”. Non essendo intervenuta espressa autorizzazione per l'applicazione di tale regime a chi non supera i 130.000 euro di ricavi commerciali, si ritiene applicabile detto regime per chi non supera gli 85.000 euro, plafond su cui l'Unione europea si è già espressa in termini positivi. Tale criterio ha trovato conferma nello [schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di Terzo settore, crisi d'impresa, sport e imposta sul valore aggiunto - Atto n. 295](#), di recente approvato dal Consiglio dei Ministri.

### b) L'Iva

Con riferimento invece all'**imposta sul valore aggiunto**, si ricorda che gli enti associativi potranno continuare ad applicare l'articolo 4 del decreto Iva, con il conseguente non assoggettamento ad Iva dei corrispettivi specifici inerenti alle attività istituzionali quando erogati da associati e figure assimilate.

Era prevista la decadenza da tale agevolazione al 1° gennaio 2026, data di entrata in vigore [dell'art. 5 del dl 146/2021](#). A seguito delle sollecitazioni presentate in Commissione nel corso dell'esame dello [schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di Terzo settore, crisi d'impresa, sport e imposta sul valore aggiunto - Atto n. 295](#), è stata introdotta nel provvedimento di recente [approvato dal Consiglio dei Ministri](#), la proroga decennale dell'entrata in vigore della nuova disciplina Iva sollecitata dal viceministro all'economia e finanze Leo.



## 4.2 L'APERTURA DELLA PARTITA IVA SARÀ SEMPRE OBBLIGATORIA?

Non si rende pertanto ora necessario aprire la partita Iva per gli enti non commerciali di tipo associativo - che si qualifichino come associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona - quando percepiscono corrispettivi specifici per attività effettuate in conformità alle finalità istituzionali **esclusivamente** da:

- a) soci, associati o partecipanti,

- b) associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dai rispettivi associati o partecipanti e
- c) tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.



## 4.3 LA DISCIPLINA FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

### La disciplina delle imposte dirette

Si propone qui una sintesi del trattamento fiscale agevolato delle associazioni di promozione sociale, distinguendo quello attuale, definito dall'articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi, rispetto a quello che sarà a regime ai sensi dell'art. 85 del codice del Terzo settore. Il codice del Terzo settore prevede infatti che gli enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali non possano più applicare il menzionato art. 148 del Tuir.

Ai fini delle imposte dirette, è possibile distinguere tra:

- a) agevolazioni invariate;
- b) agevolazioni che cambiano;
- c) nuove agevolazioni.

### A) LE PREVISIONI CHE RIMANGONO INVARIATE:

Non concorrono alla formazione del reddito imponibile:

- le somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi;
- i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e ogni altra entrata assimilabile alle precedenti,
- le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati verso pagamento di corrispettivi specifici in attuazione degli scopi istituzionali;
- i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

### B) LE PREVISIONI CHE CAMBIANO CON IL NUOVO REGIME:

Regime attuale art. 148 TUIR	Regime futuro artt. 85 e 79 CTS
le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività	le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, ovvero degli associati di altre associazioni che

<p>e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali. La legge 383/2000 estendeva il beneficio ai ricavi percepiti dai familiari conviventi degli associati</p>	<p>svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al 70% percento da Ets;</p>
<p>per le Aps le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- la somministrazione di alimenti o bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale e</li> <li>- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici</li> </ul> <p>semprché le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti 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 associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;</p>	<p>per le Aps le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- la somministrazione di alimenti o bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale e</li> <li>- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici,</li> </ul> <p>purché (vincolo già operativo in diverse regioni) siano attività complementari e non ci si avvalga di alcuno strumento pubblicitario o comunque di diffusione di informazioni a soggetti diversi dagli associati;</p>
<p>i contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di cui all'articolo 8, comma 7, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, come sostituito dall'articolo 9, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 7 dicembre 1993, n. 517, <u>di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.</u></p>	<p>i contributi e gli apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di accreditamento, <u>delle attività di interesse generale.</u></p>

### C) LE NUOVE PREVISIONI INTRODOTTE DAL CODICE DEL TERZO SETTORE:

- le entrate derivanti dallo svolgimento di attività di interesse generale, ivi incluse quelle accreditate o contrattualizzate o convenzionate con le amministrazioni pubbliche (...), quando svolte con modalità non commerciali, ossia dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi (salvo la possibilità di considerarli non commerciali qualora i ricavi non superino di oltre il 6% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre tre periodi d'imposta

consecutivi), tenuto anche conto degli apporti economici delle Pubbliche Amministrazioni e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento;

- la vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario e sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato;
- entrate relative ad ambiti di ricerca scientifica di particolare interesse sociale, difficilmente riscontrabile in questo settore.

### La disciplina Iva

A seguito di una procedura di infrazione della Commissione europea nei confronti del nostro paese, è stata prevista la parziale abrogazione dell'art. 4 del dpr Iva - che oggi garantisce il non assoggettamento ad imposta di alcuni corrispettivi – e la contestuale modifica dell'art. 10 del dpr Iva – con la qualificazione di alcuni dei servizi oggi non soggetti a Iva ex art. 4 come servizi esenti Iva al verificarsi di determinati presupposti. In virtù della proroga decennale dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni, le associazioni continueranno ad applicare l'articolo 4 del dpr Iva ma può essere sempre utile dare uno sguardo al futuro.

### Uno sguardo al futuro.

Si evidenzia come i due regimi, al di là dei differenti adempimenti che implicano in termini contabili e fiscali, non presentano le medesime agevolazioni.

Regime attuale ex art. 4 dpr Iva	Regime futuro ex art. 10 dpr Iva
<p>Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei</p>	<p>L'esenzione dall'imposta si applica inoltre alle seguenti operazioni, <b>a condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali</b> soggette all'Iva:</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> le prestazioni di servizi e le cessioni di beni ad esse strettamente connesse, effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari fissati in conformità dello statuto, in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, nei confronti di soci, associati</p>

<p>rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.</p>	<p>o partecipanti, di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;</p>
<p><input type="checkbox"/> Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287. le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno, non si considera commerciale, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempreché' tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma.</p>	<p><input type="checkbox"/> le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese da associazioni sportive dilettantistiche alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica ovvero nei confronti di associazioni che svolgono le medesime attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;</p> <p><input type="checkbox"/> la somministrazione di alimenti e bevande nei confronti di indigenti da parte delle associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno, sempreché tale attività di somministrazione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività.</p>

Nel nuovo quadro normativo non rientrerà pertanto tra i servizi esenti Iva la somministrazione di alimenti e bevande che resta agevolata esclusivamente ai fini delle imposte dirette (art. 85 del codice del Terzo settore), per le associazioni di promozione sociale (ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287) le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno, al verificarsi di determinati presupposti. Viene introdotto il regime di

esenzione iva nel solo caso di somministrazione di alimenti e bevande nei confronti di indigenti.

Il legislatore ha quindi previsto per tale attività l'applicazione delle agevolazioni in materia di imposte dirette ma non in materia di Iva esattamente come già previsto per l'organizzazione e gestione di attività turistiche soggette ad Iva ma non ad imposte dirette. In questo lasso temporale concesso dalla proroga sull'IVA sarebbe auspicabile comprendere se sia in ogni caso possibile beneficiare del regime di esenzione IVA come forma di autoconsumo.

Resta inoltre da chiarire se l'attività di somministrazione di alimenti e bevande possa considerarsi come attività di interesse generale, in quanto strettamente funzionale alle attività di interesse generale, oppure possa essere esercitata esclusivamente nei limiti della secondarietà atteso che non è espressamente menzionata all'articolo 5 del Codice del terzo settore.

È stata poi introdotta una disposizione che ha contemplato **l'esenzione Iva dei servizi sportivi** realizzati da soggetti senza scopo di lucro. Si tratta dell'art. 36bis del dl 75/2023 in vigore dal 17 agosto 2023 ai sensi del quale

“1. 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.

2. Le prestazioni dei servizi didattici e formativi di cui al comma 1, rese prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, si intendono comprese nell'ambito di applicazione dell'articolo 10, primo comma, numero 20), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”.

Mentre il secondo comma introduce una disposizione di interpretazione autentica, affermando la natura didattica dei servizi didattici e formativi resi dalle organizzazioni sportive nel periodo antecedente all'entrata in vigore della riforma, il primo comma prevede, a partire dal 17 agosto 2023, che determinati servizi siano esenti Iva al verificarsi delle seguenti condizioni:

- 1) siano resi da qualsiasi organismo senza fine di lucro, ivi incluse le amministrazioni comunali (in tal senso [l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta ad interpello n. 2/2025](#));
- 2) abbiano ad oggetto servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi ed incluso il noleggio dell'impianto sportivo o di una sua parte purchè il noleggio sia esclusivamente diretto allo svolgimento di attività sportive (in tal senso si ricordi la sentenza 19/12/2013, C 495/12 ma anche la risposta ad interpello n. 2/2025 dell'Agenzia delle entrate che subordina l'applicazione del regime di esenzione Iva alla circostanza che l'impianto sia

utilizzato esclusivamente per lo svolgimento dell'attività sportiva, escludendolo nel caso esaminato perché l'atto concessorio prevedeva anche lo svolgimento di attività pubblicitaria);

- 3) siano resi a persone, anche non tesserati, ma anche ad organizzazioni in quanto i destinatari finali del servizio restano le persone fisiche (in tal senso si fa riferimento alla Corte di giustizia Comunità Europee Sez. IV, 16-10-2008, n. 253/07 e ancora alla risposta ad interpello n. 2/2025 dell'Agenzia delle entrate);

mentre non viene posto il tema di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'Iva, coerentemente con quanto previsto dalla Direttiva comunitaria con riferimento all'esenzione Iva in ambito sportivo.

È stata in ogni caso chiarita (art. 3 del dl 113/2024) la possibilità per le organizzazioni sportive di avvalersi anche del regime di non assoggettamento ad Iva ex art. 4 dpr Iva (quando la prestazione è resa a tesserati o affiliati al medesimo Eps o a FSN/DSA). Il regime di non assoggettamento ad Iva ex art. 4 dpr Iva richiede però che si tratti di attività svolta **in diretta attuazione degli scopi istituzionali**: con riferimento alla concessione degli spazi sportivi di recente l'Agenzia delle entrate nella [risposta ad interpello 36/2025](#) ha affermato che in virtù di detto vincolo il regime agevolato si applichi solo se l'impianto noleggiato continui ad essere utilizzato direttamente dal gestore per lo svolgimento dell'attività sportiva.



#### 4.4 LA DISCIPLINA FISCALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE ISCRITTI NELLA SEZIONE “ALTRI ENTI DEL TERZO SETTORE”

La scelta – residuale – di assumere tale veste è stata adottata da sodalizi che non si limitano a promuovere l'attività sportiva dilettantistica e che non presentano i requisiti qualificanti le associazioni di promozione sociale.

Si tratta in particolare di organizzazioni costituite nella forma di fondazione che, in quanto tale, non può assumere comunque la qualifica di associazione di promozione sociale o di organizzazioni che svolgono l'attività accedendo a contributi pubblici, inclusi quelli comunitari, e che solo in misura eventuale e marginale ricevono corrispettivi dagli associati.

Si evidenzia che non potranno assumere la qualifica di ente del Terzo settore i sodalizi che sono sottoposti a direzione e coordinamento o controllo da parte di amministrazioni pubbliche per cui non potranno assumere tale veste, a titolo esemplificativo, le fondazioni costituite da enti locali per la gestione di impianti sportivi, anche laddove avessero come scopo anche la gestione ed organizzazione di attività sportive dilettantistiche.

L'accesso alle agevolazioni fiscali e alle semplificazioni contabili è legato alla circostanza che il sodalizio mantenga la **qualifica di ente non commerciale**, mentre la qualifica di ente del Terzo settore permane a condizione che le eventuali attività diverse da quelle di

interesse generale siano svolte secondo i criteri di secondarietà e strumentalità, così come definiti nel capitolo 2.

L'articolo 79 prevede che - a decorrere dalla sua entrata in vigore – perdono la qualifica di ente non commerciale gli enti del Terzo settore qualora la somma di:

- 1) proventi derivanti dallo svolgimento delle attività di interesse generale che non superano i costi effettivi (determinati computando, oltre ai costi diretti, tutti quelli imputabili alle attività di interesse generale e, tra questi, i costi indiretti e generali, ivi compresi quelli finanziari e tributari) e comunque che “non superino di oltre il 6 per cento i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi”, e quindi non svolte in forma di impresa;
- 2) contributi, sovvenzioni, liberalità;
- 3) quote associative dell'ente;
- 4) fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- 5) contributi e apporti erogati da parte delle amministrazioni pubbliche per lo svolgimento, anche convenzionato o in regime di accreditamento delle attività di interesse generale

sia inferiore alla somma di:

- 1) proventi delle attività di interesse generale svolte in forma d'impresa;
- 2) proventi derivanti dallo svolgimento di attività diverse, fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione da svolgersi comunque nei limiti della secondarietà.

In merito al termine di **decadenza dalla qualifica di ente non commerciale**, si evidenzia che questa si verifica “a partire dal periodo d'imposta in cui l'ente assume natura commerciale” ma è previsto un periodo transitorio: per i due periodi d'imposta successivi al 31 dicembre 2025 il mutamento di qualifica opera a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui avviene il mutamento di qualifica.

Qualora il sodalizio dovesse perdere la qualifica di ente non commerciale, la forma dell'impresa sociale potrebbe essere più appetibile sotto il profilo fiscale ancorché si configurino adempimenti specifici quali:

1. la nomina dell'organo di controllo, anche monocratico, a prescindere dai volumi dell'ente;
2. l'approvazione del bilancio sociale, a prescindere dai volumi di ricavi dell'ente;
3. il coinvolgimento degli stakeholder con particolare riferimento ai lavoratori dell'ente.

L'assunzione della qualifica di ente commerciale, così come quella di impresa sociale, implica la decadenza dal regime di **esenzione Iva** di cui all'articolo 10 del dpr Iva con riferimento alle attività mutualistiche, mentre permane l'esenzione Iva relativamente ai servizi sportivi, si cui all'art.36bis del dl 75/2023, che richiede esclusivamente la natura di soggetti senza scopo di lucro.

## 5. IL CASO DELL'IMPRESA SOCIALE SPORTIVA

Le società sportive dilettantistiche possono assumere anche la veste di impresa sociale atteso che si tratta, in entrambi i casi, di soggetti senza scopo di lucro e, in entrambi i casi, è previsto, come oggetto sociale, l’“organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche” (art. 2 del [dlgs 112/2017](#)).

Le società sportive dilettantistiche interessate dovranno dimostrare di esercitare in via stabile e principale una o più attività d’impresa di interesse generale. Accanto alle attività sportive dilettantistiche (qualificate ex lege come di interesse generale) potranno pertanto organizzare ulteriori attività come, a mero titolo esemplificativo:

- le prestazioni sociosanitarie di cui al dpcm del 14 febbraio 2001, tra cui l’attività di ginnastica riabilitativa o l’utilizzo dell’attività equestre non in un’ottica didattico-sportiva o agonistica ma in un’ottica riabilitativa;
- l’organizzazione e gestione di attività culturali, artistiche o ricreative di interesse sociale, come l’organizzazione di eventi e di occasioni di socializzazione;
- l’organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, tra cui vi può rientrare il cosiddetto turismo sportivo;
- la formazione extra-scolastica, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo ed al contrasto della povertà educativa, come i servizi dopo-scuola da abbinare alla pratica sportiva.

Si pensi a quelle discipline che utilizzano tecniche di rilassamento muscolare che potrebbero essere proposte in progetti all’interno di istituti penitenziari: dette attività non sono espressamente contemplate nell’elenco delle discipline sportive riconosciute ma potrebbero rientrare nelle attività culturali di interesse sociale o nelle prestazioni sociosanitarie a seconda delle modalità di realizzazione.

Esistono poi realtà che abbinano all’attività sportiva anche attività riabilitative e fisioterapiche a carattere sociosanitario: dette realtà potrebbero aprire una riflessione rispetto alle opportunità di qualificarsi come imprese sociali.



### 5.1 PERCHÉ ASSUMERE LA VESTE DI IMPRESA SOCIALE?

Sono potenzialmente interessate ad assumere tale qualifica:

- 1) le società che svolgono anche servizi non sportivi purché di interesse generale;

- 2) le società che intendono accedere a contributi pubblici diretti all'imprenditoria sociale, atteso che viene sancito che solo gli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore (Runts) lo potranno fare in via continuativa (art. legge 106/2016);
- 3) le società interessate ad essere coinvolte nei processi di co-programmazione e co-progettazione e accreditamento, che vedono il coinvolgimento dei soggetti iscritti nel Runts (ex art. 55 dlgs 117/2017, anche alla luce della sentenza della [Corte costituzionale 131/2020](#));
- 4) le società che potrebbero avere dei finanziatori interessati ad investire nel capitale sociale (ex art. 18 del dlgs 112/2017), come di seguito evidenziato.

### **Tutte le società sportive dilettantistiche possono qualificarsi come imprese sociali?**

La risposta è no. Sicuramente non possono assumere tale qualifica le società sportive dilettantistiche che svolgono anche **attività diverse da quelle di interesse generale** quando i relativi introiti siano pari o superiori al 30% dei ricavi complessivi dell'impresa sociale.

Si evidenzia come sia stata prevista la possibilità per gli enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali di non computare – ai fini del rapporto tra ricavi da attività diverse e totale dei ricavi – i proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promo pubblicitari, cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti nonché dalla gestione di impianti e strutture sportive a condizione che tali proventi siano impiegati in attività sportive dilettantistiche (art. 4 della Legge 4 luglio 2024, n.104). Si ritiene pertanto opportuna una modifica della norma che armonizzi la disciplina delle imprese sociali sportive agli enti del Terzo settore sportivi.

È necessario poi esaminare la **compagine sociale**.

Non possono acquisire la qualifica di impresa sociale **le società costituite da un unico socio persona fisica** (vincolo che non si configura invece ad oggi per le società sportive dilettantistiche), le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e gli enti i cui atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci o associati.

Del pari non possono esercitare attività di direzione e coordinamento o detenere, in qualsiasi forma, anche analoga, congiunta o indiretta, il controllo di un'impresa sociale le società costituite da un unico socio persona fisica, gli enti con scopo di lucro e le amministrazioni pubbliche. Per attività di direzione, coordinamento e controllo si intende, ai sensi dell'art. 2359 del Codice civile, quella svolta dal soggetto che dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria, di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria o che abbia, in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa, la possibilità di influenzarla. Sul tema il Ministero del Lavoro nella [nota n. 4096 del 3 maggio 2019](#) ha chiarito che il legislatore intendeva escludere a monte la possibilità che soggetti aventi natura e finalità incompatibili con quelle proprie

dell'impresa sociale fossero in grado, anche solo potenzialmente, di distogliere l'impresa sociale dal perseguitamento delle proprie finalità originarie.

In tale condizione si potrebbe trovare per esempio la società sportiva dilettantistica che presenti al proprio interno come socio una immobiliare con cui ha stipulato un contratto in virtù del quale fruisce dell'impianto sportivo e della relativa attrezzatura e che detenga la maggioranza dei voti proporzionalmente al patrimonio conferito.

Non è stata invece ancora risolto il dubbio in merito alla possibilità - o meno - per le società sportive dilettantistiche (così come per le imprese sociali sportive) di ottenere l'iscrizione nel registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche quando formate - in via parziale o esclusiva - da soggetti collettivi.

Il regolamento di funzionamento del registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche prevede infatti che non possano iscriversi le "associazioni/società di secondo livello o ad esse assimilabili", prevedendo "al solo fine esemplificativo e non esaustivo" che "sono associazioni/società di secondo livello quelle che: 1) svolgono attività di affiliazione o aggregazione per conto dell'Organismo sportivo di affiliazione; 2) organizzano attività sportiva, didattica e/o formativa in proprio o per conto dell'Organismo sportivo di affiliazione, ad eccezione dei casi di affidamento operativo temporaneo per singoli eventi la cui titolarità appartenga o sia riconosciuta dall'Organismo sportivo medesimo; 3) esercitano attività amministrativo contabile, attività correlata alla giustizia sportiva o altra attività di puro servizio dell'Organismo sportivo di affiliazione".

Si evidenzia che il Rasd ha ad oggi contestato l'iscrizione di associazioni sportive dilettantistiche che presentano nella propria compagine enti collettivi ritenendo che tale circostanza vada a qualificare il sodalizio come organizzazione di secondo livello, non si ha conezza di analoghe contestazioni in capo alle società sportive così come non si ha conezza in merito alla circostanza che non siano iscritte nel Rasd associazioni di promozione sociale che presentino tra i propri aderenti altri enti collettivi senza scopo di lucro (sempre nei limiti indicati dal codice del Terzo settore) così come imprese sociali.

Sul tema si attendono chiarimenti dal Dipartimento per lo Sport.



## 5.2 LA FISCALITÀ DELLE SSD IMPRESE SOCIALI

### Le premesse

Un nodo cruciale nella valutazione se assumere la doppia veste è rappresentato dal rapporto tra fiscalità delle società sportive dilettantistiche e fiscalità dell'impresa sociale. Come si possono rapportare? Le imprese sociali iscritte nel registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche accedono alle agevolazioni fiscali previste per le società sportive dilettantistiche? Vi accedono sempre e comunque o solo se statutariamente si qualificano come società sportive dilettantistiche?

Su questi aspetti si attendono chiarimenti da parte delle amministrazioni competenti.

### Le agevolazioni fiscali specifiche delle imprese sociali

È previsto che le imprese sociali possano:

1. detassare gli utili destinati a riserve, anche a copertura perdite, mentre risulta imponibile qualsiasi forma di distribuzione di utili ai soci anche sotto forma di aumento gratuito del capitale sociale, o sotto forma di erogazioni liberali in favore di altri Ets diversi dalle imprese sociali;
2. garantire incentivi fiscali a chi investe nel capitale sociale di imprese sociali costituite in forma societaria, anche cooperativa sociale, purché abbia acquisito la qualifica di impresa sociale da non più di cinque anni. In particolare:
  - le persone fisiche possono detrarre dall'imposta londa un importo pari al 30% della somma investita, non superiore in ogni caso al milione di euro in ciascun periodo d'imposta;
  - per i soggetti passivi Ires, non concorre invece alla formazione del reddito il 30% della somma investita che, in ciascun periodo d'imposta, non può essere superiore ad un milione e ottocento mila euro.

In entrambi i casi l'investimento non può essere ceduto prima di cinque anni, pena la decadenza dal beneficio e quindi l'obbligo di restituire quanto detratto unitamente agli interessi;

3. offrire quote o azioni della società attraverso portali telematici dedicati (cosiddetto equity crowdfunding) con la opportunità quindi di raggiungere potenzialmente un pubblico ampio anche se l'investimento pro capite resta modesto.

Sui punti 2 e 3 la Direzione concorrenza della Commissione europea ha però espresso la necessità di effettuare ulteriori approfondimenti per cui restano soggette ad autorizzazione le disposizioni relative alle agevolazioni fiscali in capo a chi investe nell'impresa sociale di cui ai commi 3, 4 e 5 dell'articolo 18 del [dlgs 112/2017](#).

### La disciplina fiscale delle imposte dirette per le SSD

Le società sportive dilettantistiche applicano le medesime agevolazioni previste per le associazioni sportive dilettantistiche (art. 90 della legge 289/2002). In particolare, ancorché enti commerciali, non considerano commerciali le seguenti entrate:

1. le quote di iscrizione ad attività didattiche, formative, di allenamento e a manifestazioni competitive/agonistiche di discipline sportive espressamente riconosciute dall'ordinamento sportivo da parte di associati, 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 associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali (ex art. 148 del testo unico delle imposte sui redditi). Tecnicamente la disposizione in commento potrebbe essere applicata alle imprese sociali società sportive dilettantistiche perché il codice del Terzo

Settore ha escluso l'applicazione dell'art.148 del Tuir esclusivamente agli "enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali" (art. 89 Cts);

2. per le associazioni e società sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime di cui alla legge 398/1991, i proventi derivanti da un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno, per un importo complessivamente non superiore a 51.645,69 euro (agevolazione applicata anche alle SSD come chiarito dall'[Agenzia delle entrate nella circolare n. 21/E del 2003](#), par. 3.1.1.), legato a:
  - a) i proventi realizzati "nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali";
  - b) i proventi realizzati 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) soggetti a rendicontazione, ai sensi dell'art. 25 della legge 133/1999, agevolazione in entrambi i casi subordinata alla circostanza che le attività commerciali siano strutturalmente funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica e vengano rese in concomitanza con lo svolgimento della manifestazione stessa.

Sarebbe opportuno un chiarimento in merito all'estensione dell'art. 25 della Legge 133/1999 agli enti del Terzo settore iscritti al Rasd ma anche un chiarimento sull'abrogazione o meno di tale disposizione a decorrere dal primo gennaio 2026. Si ricorda, infatti, che il decreto legislativo del 24 marzo 2025 n. 33, al suo articolo 241, sembra abrogare - con effetto dal 1° gennaio 2026 – l'articolo 25 della legge 133/99. Sembra perché in realtà lo stesso articolo sancisce che "Salvo che sia diversamente previsto dal presente testo unico e fuori dei casi di abrogazione per incompatibilità, quando leggi, regolamenti, decreti, o altre norme o provvedimenti, fanno riferimento a disposizioni espressamente abrogate dal comma 1, il riferimento si intende alle corrispondenti disposizioni del presente testo unico". Ebbene l'art. 46 del decreto legislativo del 24/03/2025 n. 33 si occupa esclusivamente del primo comma dell'art. 25 della legge 133/1999 – relativo alla fiscalità dei redditi diversi - e non dell'articolo 25 nella sua interezza per cui si suppone che volessero abrogare esclusivamente il primo comma dell'art. 25 e non la disposizione in commento. Si resta in attesa di chiarimenti in materia.

### La disciplina ai fini IVA

Si rinvia a quanto previsto nel capitolo 4.3, evidenziando che nulla osta ad applicare il regime di esenzione Iva relativamente ai servizi sportivi, ex art. 36bis del dl 75/2023 e il regime di non assoggettamento ad Iva ex art. 4 del dpr Iva, quando i servizi sono destinati a tesserati e ad altre organizzazioni sportive facenti parte del medesimo organismo sportivo.

### Le SSD imprese sociali possono applicare il regime di cui alla Legge 398?

Il codice del Terzo settore ha escluso l'applicazione della legge 398/1991 esclusivamente per gli “enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali” (art. 89 Cts).

L'applicazione del regime forfettario di cui alla legge 398 riguarderebbe in ogni caso, secondo l'interpretazione restrittiva adottata dall'Agenzia delle entrate con la [Circolare 18/2018](#), le sole attività commerciali connesse a quelle sportive per cui è opportuno riflettere su tale scelta.

### Le altre agevolazioni – non solo fiscali – specifiche per le ASD e SSD

Su diversi aspetti si attendono chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate atteso che le agevolazioni su alcuni tributi non sono previste in capo agli enti del Terzo settore quando assumono la qualifica di impresa sociale ma beneficiano dell'agevolazione nella misura in cui si qualificano come associazione o società sportiva dilettantistica.

È il caso di:

**1) imposta di bollo.** [L'articolo 82 del dlgs 117/2017](#) prevede l'esenzione dal tributo per gli enti del Terzo settore ma fatta eccezione per le imprese sociali costituite in forma societaria. Le società sportive dilettantistiche però beneficiano dell'esenzione su “1. Atti, documenti, istanze, contratti nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti (...) dalle federazioni sportive, dagli enti di promozione sportiva e dalle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro riconosciuti dal CONI” nonché sulle ricevute/fatture emesse nei loro confronti. Alle imprese sociali sportive dilettantistiche l'agevolazione si applica o meno?

**2) concessioni governative.** Anche in questo caso il codice del Terzo settore prevede [l'esenzione](#) ma non per le imprese sociali costituite in forma societaria mentre le società sportive dilettantistiche beneficiano, di tale agevolazione ai sensi dell'art. 13-bis, comma 1, del dpr n. 641/72. Alle imprese sociali sportive dilettantistiche l'agevolazione si applica o meno? Devono anche essere società sportive dilettantistiche?

**3) quale sarà il regime della ritenuta sui contributi erogati dagli organismi sportivi affiliati?** Anche con riferimento ai contributi diretti a imprese sociali operanti in ambito sportivo, iscritte nel registro Rasd, questi non saranno assoggettati alla ritenuta a titolo di acconto del 4%? Sul fronte enti del Terzo settore si ritiene che opererà il **non assoggettamento alla ritenuta del 4% dei contributi pubblici** solo quando il beneficiario è ente del Terzo settore non commerciale e ciò in virtù dell'art.89 del codice del Terzo settore ai sensi del quale “Si intendono riferite agli enti non commerciali del Terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1, le disposizioni normative vigenti riferite alle ONLUS in quanto compatibili con le disposizioni del presente decreto”, tra le quali si annovera l'art.16 del dlgs 460/1997, ai sensi del quale “Sui contributi corrisposti alle ONLUS dagli

enti pubblici non si applica la ritenuta di cui all'articolo 28, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600”;

4) potranno assoggettare atti costitutivi e di trasformazione ad imposta di registro in misura fissa?

5) beneficeranno dell'esenzione – contemplata dall'art.90, comma 11bis dell'art. 90 della legge 289/2002 - dall'imposta comunale sulla pubblicità (art. 1, comma 128, della legge 23 dicembre 2005, n. 266), sulla **pubblicità realizzata in impianti utilizzati per manifestazioni sportive dilettantistiche con capienza inferiore a tremila posti?**

Su tale tema sarebbe inoltre necessario chiarire se l'esenzione opera con riferimento ad ogni attività pubblicitaria – come si ritiene dall'interpretazione letterale del dettato normativo e dalla prassi (nota del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 3 aprile 2007) – o se si applichi esclusivamente con riferimento alla pubblicità relativa alle attività realizzate dalle associazioni e società sportive che operano all'interno di quell'impianto sportivo (come sostenuto dalla Corte di cassazione, V Sezione civile, nella Ordinanza n. 2184/2020);

6) gli sponsor delle imprese sociali sportive potranno beneficiare della **presunzione assoluta della natura pubblicitaria** del costo sostenuto e quindi della sua integrale deducibilità con riferimento alle sponsorizzazioni afferenti all'attività sportiva?

7) **l'esenzione Imu** è ordinariamente contemplata, al verificarsi di determinati presupposti che attengono anche alla circostanza di svolgere l'attività con modalità non commerciale, esclusivamente in capo ad alcuni enti non commerciali. Questa estate è stata affermata la possibilità di beneficiare di tale agevolazione anche in capo alle società sportive dilettantistiche. È stato infatti previsto con la conversione in legge del dl del 17 giugno 2025 n. 84 (art.6 bis recante disposizioni in materia di esenzione dall'imposta municipale propria per lo svolgimento di attività sportive) che, ai fini dell'esenzione Imu, saranno i Comuni a fornire i parametri necessari a verificare se una data attività è svolta o meno con modalità commerciale, analizzando i corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale e che nelle more dell'adozione di tali delibere comunali, per le associazioni e società sportive dilettantistiche rileva la sola iscrizione nel registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche. Ci si chiede se l'agevolazione si applichi anche alle imprese sociali iscritte nel Rasd che non siano anche società sportive dilettantistiche;

8) ci si chiede se l'impresa sociale sportiva che non acquisisce espressamente anche la qualifica di società sportiva dilettantistica possa - o meno - accedere agli istituti di collaborazione con la pubblica amministrazione previsti dal dlgs 38/2021 ancorché diretti esclusivamente ad associazioni e società sportive dilettantistiche, quali la possibilità di:

- a) presentare all'ente locale un progetto preliminare accompagnato da un piano di fattibilità economico finanziaria per la rigenerazione, riqualificazione e ammodernamento di un impianto sportivo, diventando affidataria diretta dell'impianto, con gestione gratuita, per una durata proporzionalmente corrispondente al valore

dell'intervento e comunque non inferiore a cinque anni se l'ente locale riconosce l'interesse pubblico del progetto (art. 5);

- b) qualificarsi come affidataria privilegiata di impianti sportivi nei casi in cui l'ente pubblico territoriale non intenda gestirli direttamente (di cui all'art.6);
- c) essere qualificata come beneficiaria dell'utilizzo di palestre, aree di gioco e impianti sportivi scolastici, compatibilmente con le esigenze dell'attività didattica e delle attività sportive della scuola, comprese quelle extracurricolari (di cui all'art.6).

## 6. I COLLABORATORI NEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE SPORTIVI



### 6.1 I COLLABORATORI RETRIBUITI

Non si ravvedono disposizioni che vietino il ricorso alla disciplina speciale del lavoro sportivo introdotta dal decreto legislativo 36/2021 da parte di enti del Terzo settore iscritti anche nel registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche.

Ovviamente è necessario poter dimostrare che i collaboratori in relazione ai quali si applicano le agevolazioni e semplificazioni contemplate per i **lavoratori sportivi** siano effettivamente qualificabili come tali. Si parla esclusivamente di atleti, l'allenatori, istruttori, direttori tecnici, direttori sportivi, preparatori atletici, direttori di gara, figure strumentali allo svolgimento delle attività sportive dilettantistiche come risultanti dall'[elenco](#) approvato dal Dipartimento per lo sport e dal Ministero del Lavoro, e da ultimo aggiornato il 4 marzo 2025, sulla base delle indicazioni fornite dalle Federazioni sportive nazionali e dalle discipline sportive associate quando tutti impegnati esclusivamente nelle discipline espressamente riconosciute come sportive dilettantistiche (come previsto al paragrafo 1.2).

Sulle agevolazioni e semplificazioni appena citate, si ricorda 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. 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 Irap. Sotto il profilo previdenziale invece i lavoratori sportivi autonomi sono assicurati alla gestione separata INPS e “l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche, di cui ai commi 6, 7 e 8, sono calcolate sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000,00 euro annui” ai sensi dell'art.35 del dlgs 36/2021.

In termini di adempimenti giuslavoristici, con riferimento alle collaborazioni coordinate e continuative è possibile gestire gratuitamente, attraverso il registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, la comunicazione di instaurazione del rapporto, conteggi e predisposizione del modello F24 per la liquidazione delle ritenute previdenziali e assistenziali, elaborazione dell'UNIEMENS e, in prospettiva del libro unico del lavoro (non obbligatorio finché non sarà resa operativa questa funzionalità sul registro), a condizione

che il collaboratore non superi complessivamente i 15.000 euro da compensi da lavoro sportivo, per importi superiori gli adempimenti vengono assolti in modo ordinario. Resta a tutt'oggi però necessario trasmettere telematicamente all'Inps l'UNIEMENS in via autonoma o attraverso l'assistenza di un consulente del lavoro o altro professionista abilitato quando il collaboratore superi i 5.000 euro complessivi di redditi da lavoro sportivo.

Anche il ricorso a **collaborazioni di natura amministrativo-gestionale**, ammesse ad agevolazioni fiscali e previdenziali, è esclusivamente limitato a chi espleta attività – quali la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e la tenuta della contabilità da parte di soggetti non professionisti – strumentali alle attività sportive dilettantistiche e non alla generalità delle attività di interesse generale organizzate dall'ente del Terzo settore sportivo.

A differenza di quanto avviene nell'ambito delle associazioni e società sportive dilettantistiche, l'organizzazione non potrà limitarsi a verificare che i compensi erogati non si configurino come forma di **distribuzione anche indiretta di utili o proventi** - per cui i compensi non devono superare del 40% quanto previsto, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni maggiormente rappresentative salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale che dovranno essere illustrate nella delibera di affidamento dell'incarico o nello stesso contratto – ma dovrà anche garantire che;

1. sia riconosciuto ai lavoratori – autonomi e subordinati - un trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni maggiormente rappresentative;
2. sia garantito che la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti non sia superiore al rapporto uno ad otto, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda, salvo l'applicazione del rapporto di uno a dodici in presenza di comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale.



## 6.2 I COLLABORATORI VOLONTARI

Gli enti del Terzo settore sportivi potranno avvalersi di volontari che hanno una diversa definizione rispetto ai volontari nel mondo sportivo.

Se infatti nello sport si definiscono volontari quanti "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”, negli enti del Terzo settore il volontario è chi “per sua libera scelta, svolge attività in favore della comunità e del bene comune, anche per il tramite di un ente del Terzo settore, mettendo a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere risposte ai bisogni delle persone e delle comunità beneficiarie della sua azione, in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ed esclusivamente per fini di solidarietà”, dove pertanto l’aspetto solidaristico diviene elemento caratterizzante.

Ebbene l’iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore implica l’applicazione delle disposizioni contemplate dal codice del Terzo settore con le seguenti conseguenze:

1. i volontari – anche se impegnati in attività sportiva dilettantistica – non possono ricevere [rimborsi forfettari](#) previsti per i volontari dello sport in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dagli organismi sportivi affiliati, dal Coni, dal Cip e dalla società Sport e salute Spa nel rispetto dei limiti di legge e dei regolamenti adottati dall’organismo sportivo affiliante e nel rispetto delle nuove procedure di certificazione attraverso il registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche;
2. i volontari devono risultare da un registro previamente vidimato, condizione che non si verifica in ambito sportivo a meno che non sia l’istituto assicurativo a richiederlo;
3. i volontari devono essere assicurati contro il rischio responsabilità civile, infortunio e malattia e non solo il rischio responsabilità civile previsto per i volontari dello sport.

Il tema dei volontari riveste ovviamente un ruolo fondamentale nelle associazioni di promozione sociale e nelle organizzazioni di volontariato dove la relativa presenza qualificata rappresenta un requisito identifico di queste tipologie di enti del Terzo settore. Resta ancora da chiarire se i dirigenti che non percepiscono indennità di carica possano o siano automaticamente da qualificare come volontari.

Sul punto, infatti, il CONI, con la nota del 1° febbraio 2024 redatta alla luce del confronto avuto con il Ministero dello Sport (nota 25 gennaio 2024), ha ritenuto che i membri del consiglio direttivo, pur svolgendo gratuitamente il mandato, non rientrano nella categoria dei volontari da cui l’affermazione che non si configuri in questo caso una condizione di incompatibilità con l’eventuale percezione di compensi. Per quanto concerne invece il fronte degli **enti del Terzo settore** il Dicastero con la [nota n. 6214 del 9 luglio 2020](#) ha affermato che l’esercizio di una carica sociale si può atteggiare in termini di attività di volontariato nel caso in cui risponda ai requisiti declinati nell’articolo 17, comma 2, tra i quali spicca in primis la gratuità: la scelta lessicale sembra affermare la necessità che si verifichi caso per caso, non essendo sufficiente la gratuità della carica elettiva per qualificare la stessa come attività di volontariato.

## 7. GLI INCENTIVI ALLE EROGAZIONI LIBERALI

Per quanto concerne le erogazioni liberali sicuramente è di maggior interesse – fiscalmente parlando – indirizzarle ad enti del terzo settore piuttosto che ad associazioni sportive dilettantistiche come emerge dal seguente prospetto riepilogativo:

Tipologia di associazione	Tipologia di contribuente	Agevolazione	Riferimento normativo
Associazione sportiva dilettantistica iscritta nel Registro CONI	Persona fisica	Detrazione dall'imposta londa del 19% della donazione per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta in ogni caso non superiore a 1.500 euro	Art. 15, comma 1 lett. i ter, del Tuir
	Persona giuridica	Detrazione dall'imposta, fino a concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19%, le erogazioni liberali in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 1.500 euro	Art. 78 del Tuir
Enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società e ONLUS iscritte nell'anagrafe tenuta dall'Agenzia delle entrate	Persona fisica	Detrazione dall'imposta del 30% (35% se organizzazione di volontariato) dell'erogazione liberale per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro	Art. 83 dlgs 117/2017
		Deducibilità dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, senza tetto massimo. Qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare	Art. 83 dlgs 117/2017
	Persona giuridica	Deducibilità dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, senza tetto massimo. Qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare	Art. 83 dlgs 117/2017



Per ulteriori dettagli  
[www.cantiereterzosettore.it](http://www.cantiereterzosettore.it)

UN PROGETTO DI

