

SSD, la lucratività attenuata non basta per la decommercializzazione fiscale

SINTESI OPERATIVA

Una SSD può rispettare la lucratività attenuata della riforma dello sport e non ottenere la decommercializzazione dei corrispettivi specifici versati da soci e tesserati. La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 7/E del 7 agosto 2026 chiarisce che l'agevolazione dell'art. 148, comma 3, TUIR richiede il divieto pieno di distribuire utili, più rigoroso del D.Lgs. 36/2021. Statuto e atto costitutivo devono contenere le clausole fiscali necessarie, inclusa la destinazione del patrimonio: conformità sportiva e beneficio tributario restano requisiti distinti.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Può accadere che una società sportiva dilettantistica osservi alla lettera i vincoli sull'assenza di scopo di lucro introdotti dalla riforma dello sport e, nonostante questo, non maturi le condizioni per beneficiare delle agevolazioni fiscali dell'articolo 148, comma 3, del TUIR. Il punto figura tra i passaggi più insidiosi della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 7/E del 7 agosto 2026, con cui è stato riscritto il legame tra la disciplina civilistica delle SSD dettata dal decreto legislativo n. 36 del 2021 e i presupposti che la normativa tributaria pone per lasciare fuori dalla tassazione i corrispettivi specifici versati da soci e tesserati. All'origine del problema c'è la diversa intensità di non lucratività richiesta dai due impianti: dove la riforma dello sport tollera una lucratività contenuta, il TUIR subordina il beneficio fiscale al divieto pieno di distribuire utili. Ne deriva che i due corpi di regole viaggiano su binari separati, e lo statuto è chiamato a recepire questa differenza. Nelle righe che seguono si chiarisce che cosa la riforma permette, che cosa il fisco esige, quali clausole devono comparire nell'atto costitutivo e per quale ragione la decisione precede la stesura o la revisione dello statuto.

IN CHE COSA CONSISTE LA DECOMMERCIALIZZAZIONE DEI CORRISPETTIVI SPECIFICI

Secondo l'articolo 148, comma 3, del TUIR, quando si tratta di associazioni e società sportive dilettantistiche prive di scopo di lucro, non hanno natura commerciale le attività rese ai soci, ai partecipanti e ai tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali, purché siano attuazione diretta delle finalità istituzionali e trovino contropartita nel pagamento di corrispettivi specifici. Detto altrimenti, quanto pagato da chi segue i corsi o si serve degli impianti, sotto forma di quote e corrispettivi, resta fuori dal reddito imponibile dell'ente. A questo meccanismo si dà il nome di decommercializzazione: un'attività di per sé economica viene sottratta all'area commerciale ai fini delle imposte sui redditi. Sul versante IVA una regola dello stesso tenore discende dall'articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

Per la tenuta economica delle società sportive dilettantistiche si tratta di un vantaggio di peso; non scatta però da solo, perché resta legato all'osservanza di puntuali requisiti statutari.

CON LA RIFORMA DELLO SPORT È CONSENTITA UNA LUCRATIVITÀ CIRCOSCRITTA

A occuparsi dell'assenza di fine di lucro degli enti sportivi dilettantistici è l'articolo 8 del decreto legislativo 28 febbraio 2021 n. 36. Quando l'ente assume la forma di società di capitali o di cooperativa, i commi 3 e 4 permettono, dentro soglie prestabilite, di indirizzare una parte inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione dell'anno verso l'aumento gratuito del capitale sociale oppure verso i dividendi da riconoscere ai soci. Accanto a ciò è consentito restituire al socio il capitale che ha effettivamente versato, con l'eventuale rivalutazione o incremento nei limiti stabiliti dalla medesima disciplina.

Per gli enti in veste societaria, dunque, il legislatore sportivo ha disegnato una specie di divieto di lucratività in forma smussata: pur mantenendo la natura non lucrativa, la società può attribuire ai soci alcune limitate utilità di carattere patrimoniale. Se una SSD trascrive nello statuto queste facoltà, rispetta in pieno la riforma dello sport.

Resta da capire se quel medesimo statuto basti pure a ottenere le agevolazioni fiscali dell'articolo 148, comma 3. Per l'Agenzia delle Entrate la risposta è negativa.

IL VANTAGGIO FISCALE RICHIEDE LE CLAUSOLE DELL'ARTICOLO 148 DEL TUIR

Che per le associazioni e le società sportive dilettantistiche non lucrative continui a valere l'agevolazione dell'articolo 148, comma 3, del TUIR lo dice in modo esplicito l'articolo 36, comma 3, del decreto legislativo n. 36 del 2021. Ribadire il beneficio, tuttavia, non fa venir meno i presupposti fiscali da cui esso dipende.

L'articolo 148, comma 8, del TUIR pretende infatti che nello statuto figurino clausole ben precise. Ne fa parte il divieto di ripartire, pure per vie indirette, utili o avanzi di gestione, così come fondi, riserve o capitale finché l'ente è in vita, a meno che sia la legge a imporre la distribuzione. È una preclusione senza eccezioni, che non lascia spazio alle aperture concesse dalla riforma dello sport.

Da qui la circolare n. 7/E del 2026 fa discendere una conseguenza netta: le SSD nate sotto il decreto legislativo n. 36 del 2021 che puntano alla decommercializzazione dell'articolo 148, comma 3, devono affiancare alle clausole imposte dagli articoli 7 e 8 della riforma anche quelle del comma 8 dell'articolo 148 del TUIR. Tradotto in pratica, nello statuto va abbandonata la possibilità di attribuire ai soci la quota di utili inferiore al 50% insieme alle altre forme di lucratività attenuata. A identica conclusione si arriva per il parallelo regime IVA dell'articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

REGOLE SPORTIVE E REGOLE FISCALI CONTINUANO A MUOVERSI SU LIVELLI SEPARATI

Il chiarimento porta alla luce una differenza pratica che spesso sfugge: essere qualificati come ente sportivo dilettantistico non lucrativo non attribuisce di per sé il diritto alla decommercializzazione fiscale. Si tratta di due giudizi da svolgere in autonomia l'uno dall'altro.

Una SSD può essere validamente costituita in linea con la normativa sportiva e riportare nello statuto le opzioni dell'articolo 8, commi 3 e 4, del decreto legislativo n. 36 del 2021. Qualora però voglia servirsi dell'articolo 148, comma 3, del TUIR, è tenuta a osservare anche i paletti più severi della normativa tributaria, primo fra tutti il divieto pieno di distribuzione. Chi preferisce conservare le clausole di lucratività attenuata rimane in regola sul piano civilistico, ma perde la possibilità di decommercializzare i corrispettivi specifici, che finiscono tassati con le regole ordinarie.

PERCHÉ OCCORRE DECIDERE PRIMA DI REDIGERE LO STATUTO

La questione si fa sentire soprattutto quando si scrivono o si rivedono gli statuti. Accertare la sola coerenza con il decreto legislativo n. 36 del 2021 non è sufficiente: bisogna stabilire prima quali agevolazioni fiscali l'ente vuole davvero sfruttare, e su quella base modellare le clausole statutarie.

Se l'obiettivo è un assetto che prevede dividendi ai soci, anche in misura ridotta, va messa nel conto la tassazione ordinaria dei corrispettivi. Se invece si mira al trattamento di favore dell'articolo 148, nello statuto va inserito il divieto pieno di distribuzione, lasciando cadere le aperture della riforma. Nello stesso statuto le due soluzioni non stanno insieme.

È esattamente qui che la circolare n. 7/E traccia il confine tra i due sistemi. Pur avendo rinnovato la disciplina civilistica degli enti dilettantistici, la riforma dello sport non ha inglobato né rimpiazzato gli specifici presupposti fiscali che aprono la porta ai regimi agevolati. Chi predispone o rivede lo statuto di una SSD deve perciò muovere dalla decisione sul modello fiscale e piegare le clausole a quella scelta, non l'inverso.



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (01/09/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO