



Roma, 15 dicembre 2025

Ai Comitati L.N.D.  
Al Dipartimento Interregionale  
Al Dipartimento Calcio Femminile  
Alla Divisione Calcio a Cinque  
*Loro Sedi*

### **CIRCOLARE N° 24**

**Oggetto: D. Lgs n. 186 del 4 dicembre 2025 recante disposizioni in materia di Terzo Settore, crisi d'impresa, sport e IVA**

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 35-2025 elaborata dal Centro Studi Tributari della L.N.D., inerente l'oggetto.

Si raccomanda la immediata e puntuale informativa a tutte le rispettive Società aderenti.

IL SEGRETARIO GENERALE  
Massimo Ciaccolini

IL PRESIDENTE  
Giancarlo Abete

## CENTRO STUDI TRIBUTARI

### CIRCOLARE N. 35 – 2025

#### Oggetto: D. Lgs n. 186 del 4 dicembre 2025 recante disposizioni in materia di Terzo Settore, crisi d'impresa, sport e IVA

Nella Gazzetta Ufficiale n. 288 del 12 dicembre 2025, è stato pubblicato il Decreto Legislativo in oggetto.

Alcune disposizioni concernenti lo sport dilettantistico, data la loro importanza, sono state già oggetto della Circolare della LND n. 21 del 21 novembre 2025 non appena il Decreto era stato definitivamente approvato dal Consiglio dei Ministri ma non ancora pubblicato in Gazzetta Ufficiale.

Con la presente Circolare si riportano, di seguito, le disposizioni che più possono interessare le ASD e le SSD associate alla Lega Nazionale Dilettanti, illustrando più ampiamente quelle che interessano maggiormente lo sport dilettantistico, recate dagli artt. 6 e 7 del Decreto.

**L'art. 1** – Inserisce nel codice del Terzo Settore di cui al Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 117 - , dopo l'art. 79, l'art.79-bis – (Passaggio di beni strumentali dall'attività commerciale a quella non commerciale per effetto del mutamento della qualificazione fiscale dell'attività esercitata) – che prevede , al comma 1, che in caso di passaggio di beni relativi all'impresa dall'attività commerciale a quella non commerciale, per effetto del mutamento della qualificazione fiscale di tale attività in applicazione delle disposizioni del presente Decreto, gli enti del Terzo Settore possono optare per la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile della plusvalenza di cui all'articolo 86 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, a condizione e fintantoché i beni siano utilizzati dall'ente per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale. L'opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi.

Con il comma 2, viene disposto che la plusvalenza sospesa ai sensi del comma 1 concorre a formare il reddito imponibile dell'ente:

- a) se i beni sono destinati dall'ente ad altre finalità diverse da quelle di cui al comma 1;
- b) se i beni sono ceduti a titolo oneroso o in caso di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni.

Nell'ipotesi di cui al comma 2, lettera a), la plusvalenza è costituita dalla differenza tra il valore normale dei beni all'atto della destinazione a finalità diverse ai sensi della medesima lettera a) e il costo non ammortizzato del bene all'atto del passaggio di cui al comma 1, mentre nelle ipotesi di cui al comma 2, lettera b), la plusvalenza è costituita dalla differenza fra il corrispettivo o l'indennizzo conseguito all'atto della cessione o del risarcimento, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato del bene all'atto del passaggio di cui al comma 1.

La plusvalenza realizzata, comma 5, determinata ai sensi dei commi 3 e 4, concorre a formare il reddito ai sensi dell'articolo 86, comma 4, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986.

**L'art. 2** dispone in materia di regime forfettario per le attività svolte dalle organizzazioni di volontariato e dalle associazioni di promozione sociale.

**L'art. 3** riordina le esenzioni IVA – art. 10, nn. 15, 19, 20 e 27-ter – a seguito della soppressione dell'acronimo “Onlus” a decorrere dal 2026.

**L'art. 4** dispone l'estensione dell'aliquota IVA al 5% alle imprese sociali.

Il successivo **art. 5** reca modifiche al regime speciale delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale.

**Gli artt. 6 e 7** interessano in modo particolare gli enti associativi e gli enti sportivi dilettantistici.

L'art. 6 stabilisce che all'articolo 1, comma 683, secondo periodo, della Legge 30 dicembre 2021, n. 234, le parole: «1° gennaio 2026» sono sostituite dalle seguenti: **«1° gennaio 2036»**.

Come anticipato con la Circolare della LND, n. 21 del 21 novembre 2025, è stata prorogata al **1° gennaio 2036** l'entrata in vigore della nuova disciplina IVA, già prevista per il prossimo 1° gennaio 2026, stabilita con l'art. 5, comma 15-quater, del D. L. n. 146 del 21 ottobre 2021, convertito dalla Legge n. 216 del 17 dicembre 2021 e successive modificazioni.

Detta disposizione, **modificando la vigente disciplina che considera “fuori campo IVA” le prestazioni di servizi e cessioni di beni effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni.... sportive dilettantistiche nei confronti di soci, associati e partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari determinati in funzione delle diverse prestazioni alle quali hanno diritto, nonché le prestazioni di servizi connesse con la pratica dello sport o dell’educazione fisica rese dalle medesime associazioni alle persone che esercitano lo sport o nei confronti delle associazioni 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 delle rispettive organizzazioni nazionali, stabilisce l'assoggettabilità all'IVA, seppure in regime di esenzione, delle prestazioni sudette.** Alla stessa disciplina sono assoggettate le cessioni di pubblicazioni delle associazioni medesime effettuate prevalentemente ai propri soci, a tutt'oggi, considerate **“non commerciali”** per effetto dell'art. 4, comma 5, del DPR n. 633/1972.

La proroga introdotta con l'art. 6 del Decreto allevia, tra l'altro, tutte le piccole realtà del calcio dilettantistico, eliminando per un decennio l'obbligo generalizzato dell'apertura della partita IVA anche per quelle realtà che non introitano proventi di natura commerciale ma soltanto proventi istituzionali e proventi “decommercializzati”, come quelli sopra riportati. La disposizione non va, però, vista come una proroga ma come una misura per consentire un passaggio graduale dall'attuale vigente regime a quello armonizzato europeo senza recare danni alle associazioni che svolgono un ruolo sociale e pubblico.

La proroga, inoltre, elimina la disparità di trattamento dei proventi in argomento i quali, ai sensi **dell'art. 148, terzo comma del TUIR**, continuano ad essere “decommercializzati”.

Come, peraltro già rilevato con la citata Circolare LND n. 21 del 21 novembre 2021, per effetto dell'art. 3 del D. L. n. 133/2024, convertito dalla Legge 7 ottobre 2024, n. 143, la disposizione di proroga ha effetto non solo per le **ASD**, ma anche per le **SSD** senza fine di lucro. Infatti, il citato l'art. 3 ha previsto che le disposizioni della Legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro, consentendo legislativamente l'esclusione dall'IVA anche alle SSD senza fine di lucro, cosa che l'originaria disciplina IVA non aveva disposto in precedenza.

L'art. 7 del Decreto, recante disposizioni fiscali in tema di enti sportivi dilettantistici, modifica i commi 1 e 2 dell'art. 1 della Legge n. 398 del 16 dicembre 1991, inserendo al comma 1, la stessa platea di soggetti prevista dall'art. 6, comma 1, lettere a), b) e c) del D. Lgs. n. 36 del 28 febbraio 2021 e, cioè: a) le associazioni sportive dilettantistiche prive di personalità giuridica disciplinate dagli artt. 36 e seguenti del Codice Civile; b) le ASD con personalità giuridica di diritto privato; c) le società di capitali e cooperative di cui al Libro V, Titoli V e VI del Codice Civile e, al comma 2, le parole “400.000 euro” in sostituzione delle parole “lire 100 milioni”.

L'art. 8 reca disposizioni in materia di imposte sui redditi, con una norma di interpretazione autentica dell'articolo 88 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che di seguito si riporta:

1. L'articolo 88, comma 4-ter, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si interpreta nel senso che non si considerano sopravvenienze attive, ai sensi del primo periodo di tale disposizione, le riduzioni dei debiti dell'impresa anche in sede di concordato nella liquidazione giudiziale, di concordato minore liquidatorio e di concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio e non costituiscono sopravvenienze attive, ai sensi del secondo periodo del medesimo comma 4-ter, le riduzioni dei debiti dell'impresa anche nei casi di concordato minore in continuità aziendale, di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi degli articoli 57, 60 e 61 del Decreto Legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, di un piano attestato ai sensi dell'articolo 56 del citato Decreto Legislativo n. 14 del 2019, pubblicato nel Registro delle Imprese, ovvero di un piano di ristrutturazione soggetto a omologazione.
2. Non si dà luogo al rimborso delle maggiori imposte versate per effetto di interpretazioni difformi da quella di cui al comma 1.

**Con il Titolo III del Decreto** sono stabilite disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto, con particolare riguardo alla revisione della disciplina delle detrazioni.

Con l'**art. 9** viene modificata la disciplina della rettifica delle detrazioni, abrogando l'art. 19-bis.2, del DPR n. 633 del 1972.

Il successivo **art. 10** reca modifiche alla detrazione per gli enti non commerciali sostituendo l'art. 19-ter del DPR n. 633/1972 con il seguente:

**«Art. 19-ter - (Detrazione per gli enti non commerciali) –**

1. Per i soggetti che svolgono attività economica in via non esclusiva, l'imposta relativa agli acquisti, anche intracomunitari, e alle importazioni di beni e servizi in parte utilizzati per fini estranei all'esercizio dell'attività economica, è ammessa in detrazione soltanto per la quota imputabile a tale attività economica e l'ammontare detraibile è determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati.

2. Gli enti pubblici e privati e le società rientranti tra i soggetti di cui al comma 1, ai fini del diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti, anche intracomunitari, e alle importazioni di beni e servizi utilizzati, anche in parte, per l'attività economica, gestiscono con contabilità separata:

- a) le attività per cui sono soggetti passivi;
- b) le attività per cui non sono soggetti passivi.

3. ....omissis...

Infine, l'**art. 13 abroga** il comma 151, dell'art. 1 della Legge 29 dicembre 2022, n. 197, che dispone che il soggetto passivo IVA che facilita, tramite l'uso di interfaccia elettronico, quale un mercato virtuale, una piattaforma o mezzi analoghi, le vendite di beni mobili, individuati con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, esistenti nel territorio dello Stato, effettuate nei confronti di un cessionario non soggetto passivo IVA, è tenuto a trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai fornitori ed alle operazioni effettuate.