

Avv. Guido Martinelli  
*Professore a contratto di "Legislazione sportiva"*  
*Università Ferrara*  
Avv. Marilisa Rogolino  
Avv. Ernesto Russo  
Avv. Carmen Musuraca

*Consulente*  
Avv. Luca Di Nella  
*Professore Ordinario di "Diritto Privato"*  
*Università Parma*

Bologna, li 16.05.2011

Spett.le  
**Federazione Motociclistica Italiana**  
Alla c.a.

**OGGETTO: Circolare esplicativa in merito alla gestione fiscale delle entrate derivanti ai moto Club dallo svolgimento di attività federale in qualità di promotori/organizzatori.**

La presente in risposta ad una specifica esigenza manifestata, di chiarimenti in merito al trattamento e alla gestione fiscale da assicurare ai proventi che i Motoclub affiliati alla FMI incassano per le attività di organizzazione e/o promozione di attività federali.

Cercheremo allora di esaminare in maniera analitica la disciplina e il trattamento fiscale di favore che, in presenza di specifiche circostanze e requisiti, può essere riservato a detti proventi, avendo cura in ultimo, di differenziare il diverso trattamento al quale sono invece assoggettati i "TEAM", che non sono formalmente delle associazioni sportive dilettantistiche in quanto non affiliabili alla FMI e ai quali pertanto non potranno applicarsi le specifiche norme di favore.

***Requisiti dei Motoclub***

Al fine di poter godere del regime fiscale di favore che il legislatore tributario riserva alle associazioni e società sportive dilettantistiche, i Motoclub devono indispensabilmente provvedere alla **regolarizzazione di tutte le formalità necessarie per la corretta affiliazione alla Federazione Motociclistica Italiana.**

A tal fine, sarà necessario munirsi di uno **statuto registrato** (ricordiamo che per detta incombenza le ASD godono del vantaggio della registrazione a

tassa fissa pari a €168,00) che sia stato redatto nel rispetto dei principi per ciò appositamente stabiliti ai commi 17 e 18 dell'art.90 L. 289/02, e, solo per poter usufruire delle agevolazioni fiscali, al comma 8 dell'art 148 del D.Lgs. 917/86 Testo Unico delle Imposte sul Reddito (di seguito anche TUIR).

In linea di massima si può semplificare dicendo che lo statuto deve essere rispettoso dei principi di assenza di scopo di lucro e divieto di divisione di utili, principi di democrazia e uguaglianza, obbligo di redazione di rendiconto, modalità di scioglimento e vincolo di destinazione degli utili per finalità sportive. Lo statuto tipo predisposto dalla Federazione è stato redatto prevedendo queste caratteristiche.

Successiva e consequenziale all'affiliazione è la **regolarizzazione dell'iscrizione nel "Registro delle Associazioni e Società sportive dilettantistiche"** istituito presso il Coni, passaggio da compiere entro 90 gg dall'avvenuta costituzione del sodalizio.

Suddetto adempimento, a partire dal 31.12.2010 (termine ultimo fissato con nota del Segretario Generale del Coni per la regolarizzazione delle iscrizioni da parte dei Motoclub già costituiti fino a quella data e che non avevano ancora provveduto) è da considerarsi indispensabile ai fini del legittimo riconoscimento sportivo delle associazioni e società dilettantistiche, oltre che presupposto indefettibile per l'applicazione al Motoclub della specifica disciplina fiscale privilegiata.

Una volta ultimata la corretta costituzione del Motoclub e curata la sua regolarizzazione dal punto di vista dell'ordinamento sportivo, al fine di poter legittimamente godere di importantissime agevolazioni fiscali concesse alle ASD, il sodalizio dovrà **compilare e trasmettere all'Agenzia delle Entrate entro 60 gg dalla data della propria costituzione, il c.d. Modello EAS.**

Questo documento rappresenta una sorta di dichiarazione che, tutti gli enti non commerciali a carattere associativo che intendono beneficiare della defiscalizzazione delle quote sociali, dei contributi e dei corrispettivi specifici versati loro da parte di propri soci o tesserati alla FMI, disposte dagli art. 148 del Tuir e dall'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 in materia di Iva, hanno l'onere di trasmettere all'Agenzia delle Entrate al fine di comunicare i dati considerati fiscalmente rilevanti relativi al singolo Motoclub.

Sono esonerati dalla presentazione del modello solo i Motoclub iscritti nel registro del CONI che non pongano in essere alcun tipo di attività a carattere commerciale, mentre gli altri sodalizi regolarmente affiliati e che siano iscritti nel registro CONI, potranno provvedere alla "compilazione semplificata del modello", introdotta in via interpretativa dall'Agenzia delle Entrate con circolare 45/E del 2009.

La motivazione di tale semplificazione sta nel fatto che, essendo queste comunque iscritte in pubblici registri, buona parte delle informazioni richieste dal modello risultano già a disposizione dell'amministrazione finanziaria.

E' importante ricordare poi che, **la trasmissione del modello avviene una tantum, cioè non andrà ripetuta ogni anno, salvo però l'onere comunicare successivamente all'Agenzia delle Entrate le variazioni dei dati precedentemente trasmessi, e ciò dovrà avvenire entro e non oltre il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui la variazione si è verificata.**

Eseguite tutte le formalità elencate, **a questo punto il Motoclub sarà perfettamente costituito ai fini sportivi e pienamente legittimato a godere anche dei numerosi vantaggi di carattere fiscale e non che il legislatore riconosce in generale a tutte le associazioni e società sportive dilettantistiche.**

### ***Disciplina fiscale dei proventi derivanti dall'organizzazione di attività ed eventi sportivi federali***

#### **✓ Quote sociali o corrispettivi di iscrizione**

La prima norma alla quale fare riferimento è l'art.148 TUIR in materia di enti non commerciali a carattere associativo, quali sono per l'appunto i Motoclub costituiti secondo le modalità appena viste.

Detta norma contiene al primo comma una **regola di carattere generale** valevole per tutti gli enti a carattere associativo per cui, **non costituiscono reddito imponibile e saranno irrilevanti ai fini delle imposte sul reddito (IRES) le quote o i contributi associativi versati dai soci**, quindi le quote di iscrizione che versano i soci al Motoclub al solo fine di poter essere considerati "soci" dell'associazione. Tali somme vengono di regola versate annualmente e, generalmente, vengono chiamate generalmente con il nome di tesseramento.

La medesima norma poi al comma terzo, prevede invece un vantaggio importantissimo solo per determinati soggetti tra cui le ASD.

Per i Motoclub regolarmente costituiti nelle forme di associazioni o società sportive dilettantistiche che abbiano lo statuto conforme ai principi indicati e abbiano regolarizzato la trasmissione del Modello EAS, secondo quanto deriva dal terzo comma dell'art.148 cit., **le prestazioni di servizi effettuate, dietro corrispettivo specifico, nei confronti degli associati non si considerano commerciali, e fra queste rientrano:**

- i proventi versati all'associazione dai propri associati per fruire di servizi specifici e conformi a quanto previsto nell'oggetto sociale dell'associazione, quali, ad esempio, la partecipazione a gare, corsi, manifestazioni sportive, l'iscrizione a un evento motociclistico, ecc.

- Le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati nel caso in cui il Motoclub stampi e diffonda a pagamento un periodico sociale destinato prevalentemente (e quindi non esclusivamente) ai propri soci.

E' importantissimo però rilevare che, per espressa previsione della norma stessa, **sono equiparati ai soci dell'associazione le altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale nonché i rispettivi associati o partecipanti e i tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali.**

Da ciò deriva allora che, **la stessa neutralità fiscale riconosciuta ai proventi e ai corrispettivi versati per la partecipazione ad un evento da parte dei soci** del Motoclub organizzatore o promotore dell'evento federale, è **per legge riconosciuta anche ai corrispettivi versati per la partecipazione al medesimo evento da un altro Motoclub affiliato alla FMI o da parte di altro singolo tesserato alla federazione.**

#### ✓ **Corrispettivi versati da non soci e non tesserati**

Sulla base di quanto espressamente disposto dal comma 2 dell'art. 148 TUIR invece, **tutto ciò che il Motoclub incassa da non soci o da non tesserati alla FMI per servizi effettuati a loro favore costituisce introito commerciale**, compresi i corrispettivi di ingresso per la partecipazione ad eventi o manifestazioni sportive a pagamento.

Unica eccezione si ha per i contributi a scopo di beneficenza, altrimenti tutte le entrate classificate tra quelle istituzionali divengono commerciali se, ad usufruire dei servizi sociali, siano soggetti non iscritti all'associazione o tesserati alla federazione.

#### ✓ **Disciplina IVA**

Parallela e speculare alla disciplina ai fini IRES appena delineata è quella contenuta nell'art. 4 D.P.R. 633/72 ai fini IVA.

**Pertanto, anche ai fini dell'Imposta sul valore aggiunto, saranno neutri le quote e i corrispettivi versati da parte di soci del Motoclub o tesserati dell'FMI, mentre saranno soggetti all'imposta se derivanti da soggetti terzi.**

#### ✓ **Contributi da parte di enti pubblici**

Per quanto riguarda il trattamento fiscale da riservare ai contributi che eventualmente un ente pubblico dovesse riconoscere ad un Motoclub per la

promozione/organizzazione/realizzazione di attività federali o uno specifico evento sportivo motociclistico, dobbiamo differenziare due tipologie di contributi:

- a) *contributi corrisposti da enti pubblici per lo svolgimento di attività aventi finalità sociali ed esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi, in regime di convenzionamento con l'ente:* ai sensi dell'art. 143, comma 3 lett. b) del TUIR, questi introiti, identificati come “contributi-corrispettivo” non concorrono alla formazione del reddito imponibile anche se sono soggetti ad Iva. In questo caso il contributo non riveste più il carattere della unilateralità, come nel precedente punto, ma acquista natura in tutto o in parte risarcitoria degli obblighi che l'associazione sportiva si è assunta, in sede di convenzione, nei confronti della pubblica amministrazione;
- b) *contributi destinati a finanziare la realizzazione di un'iniziativa dell'associazione per la quale quest'ultima riceva anche o solamente introiti di natura commerciale:* il relativo importo costituisce reddito imponibile per l'associazione che lo riceve, sopportando l'applicazione della relativa imposta, prima a titolo d'acconto del 4% di cui all'art. 28 del D.P.R. n. 600/1973\*. e, poi, a saldo, in sede di dichiarazione dei redditi. La rilevanza di tale aspetto deriva dal fatto che, a fronte dell'applicazione della predetta ritenuta, muta la natura stessa del contributo che, quindi, si trasferisce dal settore istituzionale a quello commerciale (dunque imponibile). Si potrebbe configurare questa ipotesi, ad esempio, qualora il Motoclub organizza manifestazioni sportive a carattere spettacolistico anche grazie a contributi pubblici;

Nell'ipotesi invece in cui il contributo venga corrisposto da parte dell'ente pubblico al Motoclub a fondo perduto, cioè solo quale sostegno dell'attività che esso svolge, allora avremo una terza categoria :

- a) *contributi erogati a titolo di liberalità:* somme che gli enti pubblici, territoriali e non, erogano semplicemente come contributo per finanziare l'attività dell'associazione, Motoclub beneficiario, ritenuta di interesse pubblico. Poiché in tal caso il contributo è destinato al perseguimento di finalità istituzionali dell'associazione, non dovrà essere assoggettato alla ritenuta del 4% prevista dall'art. 28 del D.P.R. n. 600/1973 e non costituirà reddito imponibile per il Motoclub;

Contributi da parte di privati, enti (società, associazioni ecc.) o persone fisiche : somme che il privato versa senza chiedere al Motoclub alcuna

---

\* Si tratta della ritenuta del 4% di cui all'art. 28 del D.P.R. n. 600/1973. Questa ritenuta non deve comunque essere applicata quando il contributo è destinato esclusivamente all'acquisto di beni strumentali o quando l'associazione destinataria è qualificabile come Onlus. Si ricorda inoltre che, in base al comma 4 dell'art. 90 della Legge n. 289/2002, a partire dal 2003 il Coni, le Federazioni sportive nazionali e gli enti di promozione sportiva riconosciuti dal Coni non sono obbligati ad operare la ritenuta in parola sui contributi erogati alle società ed associazioni sportive dilettantistiche.

controprestazione, cioè senza chiederle nulla in cambio. In riferimento a queste liberalità sussiste poi anche un vantaggio fiscale per il privato che lo riconosce.

### ✓ **Publicità commerciali e sponsorizzazioni**

Questa voce costituisce senz'altro l'introito principale per i Motoclub e, senza alcun dubbio, rappresenta un' **entrata a carattere commerciale soggette si ad IRES che a IVA.**

Rientrano sotto questa voce infatti tutti i proventi che l'associazione consegue per mettere a disposizione delle aziende spazi pubblicitari nell'ambito della propria attività, comprese le sponsorizzazioni sugli indumenti, le tute, i caschi, i cartelloni collocati all'interno dei circuiti, la pubblicità su manifesti, giornalini sociali, dépliant e quant'altro sia organizzato dall'associazione con la presenza di messaggi pubblicitari.

Ovviamente, a seconda del regime fiscale adottato dal Motoclub, potranno variare le modalità di calcolo dell'imposta dovuta a seconda della tipologia di provento\*

#### ***Regime fiscale di cui alla L.398/91***

La normativa fiscale riserva un trattamento di grande favore a quei Motoclub che esercitano l'opzione per l'applicazione del regime agevolato di cui alla L. 398/91, regime esteso anche alle società sportive dilettantistiche per effetto dell'art.90, comma1, L. 289/02 e preferito dalla stragrande maggioranza dei sodalizi sportivi.

Possono scegliere questo particolare regime di favore, i Motoclub che nel **periodo d'imposta precedente hanno conseguito proventi dall'esercizio di attività commerciali per un importo non superiore a 250.000 euro.**

Non rientrano nel computo del predetto limite i proventi realizzati nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e quelli conseguiti per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all'art.143, comma 3, lett.a) del TUIR, pur se nei limiti di due eventi l'anno e fino ad un importo massimo attualmente pari a 51.645,69 euro.

Per esercitare l'opzione per l'applicazione del regime forfettario è **sufficiente adottare un comportamento concludente dall'inizio del periodo d'imposta.**

---

\* Ricordiamo infatti che, i Motoclub che abbiano regolarmente optato per l'adozione del regime forfettario di cui alla legge 398/91, l'imposta da versare ai fini IVA è forfettizzata con l'applicazione in via ordinaria di una detrazione del 50% mentre , per le prestazioni di sponsorizzazione, la detrazione è forfettizzata in misura pari al 10% dell'imposta relativa alle operazioni stesse.

L'opzione deve comunque esser **comunicata all'Agenzia delle Entrate barrando l'apposita casella contenuta nel quadro VO della dichiarazione IVA da allegare al Modello unico.**

È inoltre necessario comunicare la scelta operata **anche alla SIAE**, ufficio territorialmente competente in relazione al domicilio del Motoclub, prima dell'inizio dell'anno solare per il quale si intende fruire del regime agevolativo.

Ai fini **Ires**, il reddito imponibile delle associazioni che hanno esercitato l'opzione in parola si determina **applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, il coefficiente di redditività del 3% ed aggiungendo le plusvalenze patrimoniali.**

Il criterio di determinazione dell'imponibile ai fini IRES vale anche per determinare il valore della produzione su cui si **calcola l'IRAP**, qualora si decida di determinare la base imponibile relativa all'attività commerciale con il metodo forfetario che, in alternativa, si potrà determinare nei modi ordinari.

Anche **l'IVA** da versare può essere determinata in maniera forfetaria, **facendo riferimento all'Iva sulle operazioni attive, alla quale devono essere applicate le percentuali di detrazione indicate nel comma sesto dell'art.74 del D.P.R. 633/72.**

L'Iva da versare verrà forfetizzata con l'applicazione in via ordinaria di una detrazione pari al 50% dell'imposta relativa alle operazioni imponibili; per le prestazioni di sponsorizzazione la detrazione è forfetizzata in misura pari al 10% dell'imposta relativa alle operazioni stesse; per le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica la detrazione compete in misura pari al 33% dell'imposta relativa alle operazioni stesse.

Rammentiamo che per le prestazioni pubblicitarie, come precisato dall'Amministrazione Finanziaria nella circolare 165/E del 7 settembre del 2000, si applicherà la detrazione generale del 50%.

### **Disciplina applicabile ai Team**

Come anticipato, discorso a parte va fatto per gli altri soggetti diversi dai Moto Club che operano comunque nell'ambito della Federazione, **i c.d. Team.**

Non essendo formalmente parte della **Federazione che non li associa/affilia ma semplicemente li riconosce**, anche se fossero costituiti in forma di associazione senza scopo di lucro, **non possono essere tecnicamente considerate associazioni o società sportive dilettantistiche e, pertanto, non potranno godere delle agevolazioni fiscali previste dal legislatore per tale tipo di ente collettivo.**

Tale conclusione si ricava dal disposto dell'articolo 68 del Regolamento Manifestazioni motociclistiche che, testualmente riporta al suo comma tre che il *“Team non ha alcun vincolo rispetto al motoclub ed i piloti possono essere tesserati e licenziati con diversi motoclub”*.

Pertanto, **ove i team siano costituiti in forma associativa senza scopo di lucro potranno applicare le agevolazioni previsti dalla legge 398/91 (in quanto si applicano a tutti gli enti non profit), quelle dell'articolo 148 del testo unico delle imposte sul reddito (ove lo statuto sia registrato, conforme ai requisiti di cui al comma 8 della norma citata e abbiano provveduto all'invio del Modello EAS compilandolo integralmente e non con le modalità semplificate riservate solo alle ASD), anch'esso applicabile a tutti gli enti a carattere associativo, ma non quelle dell'articolo 90 della legge 289/02 .**

Per ultimo è importante differenziare dai Team le **“Scuderie”** che invece sono vere e proprie parti di un Motoclub, infatti il comma 2 del già citato art. 68 R.M.M. prevede che la *“scuderia motociclistica può essere riconosciuta tale solo ed in quanto figure appartenere ad un motoclub”*.

Ciò significa che, contrariamente al team, la scuderia non è un soggetto giuridico distinto dal motoclub, e pertanto ne assorbe la figura giuridica, la sua rendicontazione economica si consolida in quella del motoclub di appartenenza e potrà pertanto godere di tutte le agevolazioni fiscali previste per le associazioni o società sportive dilettantistiche, sull'ovvio presupposto che il motoclub di appartenenza abbia conseguito il previsto riconoscimento ai fini sportivi da parte della Federazione motociclistica.

Cordiali saluti

Prof. Avv. Guido Martinelli  
