

IMU E TRIBUTI LOCALI

Società sportive dilettantistiche al nodo dell'esenzione IMU

di Fabio Garrini

Da quando l'[articolo 90 della L. 289/2002](#) ha introdotto nel nostro ordinamento la figura delle **società sportive dilettantistiche (SSD)**, si è posto il dubbio circa la possibilità di **estendere l'esenzione IMU** prevista per gli Enti non Commerciali anche a favore di tali soggetti; malgrado una interessante apertura da parte della **Commissione Tributaria Regionale di Milano (sentenza 1887/64/15 del 5 maggio 2015)**, la normativa di riferimento pare di tenore molto più restrittivo.

L'esenzione IMU e TASI: aspetto soggettivo

L'esenzione per le **attività “meritevoli” (tra cui quella sportiva)** realizzate da enti non commerciali è prevista dall'[articolo 7 lettera i\) del D.Lgs. 504/1992](#) è applicabile per esplicito rinvio tanto ai fini IMU ([articolo 9 comma 8 del D.Lgs. 23/2011](#)), quanto ai fini TASI ([articolo 1 comma 3 D.L. 16/2014](#)).

Con riferimento alla disciplina di esonero per gli E.N.C., l'[articolo 91-bis del D.L. 1/2012](#) ha stabilito che l'esenzione può essere beneficiata solo ed esclusivamente per gli immobili utilizzati **“con modalità non commerciali”**, demandando ad un decreto attuativo la più precisa definizione. Tale decreto attuativo è stato emanato qualche mese dopo: si tratta del [D.M. 200/2012](#).

Tra i molti aspetti da verificare al fine di una corretta applicazione dell'esenzione, vi è il soddisfacimento del **requisito soggettivo**: gli immobili devono infatti essere utilizzati da **enti non commerciali**, come individuati dal TUIR. Il D.M. 200/2012 ([articolo 1](#)) li definisce infatti *come “gli enti pubblici e privati diversi dalle società di cui all'[articolo 73, comma 1, lettera c\), del Tuir](#), che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale”*. Sono quindi agevolabili gli immobili degli enti pubblici e privati, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale.

Pertanto, dall'agevolazione rimangono **esclusi gli immobili delle società**, sia commerciali che cooperative, anche se svolgono le attività richieste dalla norma per fruire dell'esenzione. In particolare, con riferimento alle **Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)**, occorre precisare che esse rientrano nell'ambito applicativo della norma in esame solo se non appartenenti agli enti di cui all'[articolo 73, comma 1, lettera c\), del Tuir](#). Di conseguenza sono escluse dal *bonus* le società cooperative, le cooperative sociali e loro consorzi, anche se in possesso della qualifica di ONLUS.

A maggior ragione ne saranno **escluse anche le società commerciali** (come ad esempio una S.p.a.) anche se l'attività svolta rientra tra quelle indicate all'[**articolo 7 lettera i\) del D.Lgs. 504/1992**](#). Infatti, la **tassatività** con la quale devono essere interpretate le disposizioni che recano **esenzioni dall'imposizione**, così come lo **scopo di lucro** che necessariamente una società commerciale persegue, sono idonei ad escludere la possibilità di fruire dell'agevolazione.

Il caso delle SSD

Pare interessante interrogarsi se la possibilità di fruire dell'esenzione per gli immobili destinati ad attività meritevoli, in particolare quella sportiva, possa essere estesa alle **società sportive dilettantistiche**.

Sul punto consta la citata sentenza della **CTR Milano** la quale afferma esistere una piena simmetria tra ASD e SSD, stabilendo **l'analogia tra le due forme organizzative ai fini tributari**: *“l'articolo 90, L. 289/2002, al primo comma prevede espressamente che tutte le disposizioni tributarie riguardanti le ASD si applicano anche alle SSD costituite nella forma di società di capitali senza fine di lucro”*.

La conclusione è certamente favorevole ai contribuenti, ma ad essere sinceri tale conclusione non convince del tutto.

Il D.M. 200/2012 non offre ulteriori spunti interpretativi esaustivi in merito al requisito soggettivo. Vale però la pena analizzare la [**circolare 2/DF/2009**](#) (peraltro richiamata anche dalla stessa sentenza in commento): la disciplina attuale pare costruita in continuità con le conclusioni contenute nel citato documento, che invece dedica più spazio a tale profilo.

In particolare, nel definire gli **enti non commerciali**, tra quelli privati vengono inclusi gli enti disciplinati dal codice civile (associazioni, fondazioni e comitati) e gli enti disciplinati da specifiche leggi di settore, richiamando peraltro **“le associazioni sportive dilettantistiche (articolo 90 della L. 289/2002)”**. Ora, malgrado venga richiamato l'[**articolo 90 della L. 289/2002**](#) che ha (anche) istituito la forma delle società sportive dilettantistiche (SSD) costituite in società di capitali senza fine di lucro, il documento di prassi si riferisce alle **sole associazioni sportive dilettantistiche (ASD)**; tale osservazione, coordinata con il fatto che la norma **esclude esplicitamente le società dal novero dei soggetti titolati**, lascia veramente poco spazio alla possibilità di applicare le agevolazioni IMU previste per gli enti non commerciali alla categoria delle SSD.

Seminario di specializzazione

LA DISCIPLINA CIVILISTICA E FISCALE DELLE COOPERATIVE



Firenze

Milano

Roma

Verona