

## 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.

