



giugno 2009

working papers

I GIORNALI COME ONLUS

di Arcangelo Iannace

I GIORNALI COME ONLUS

1. Premessa

Negli ultimi mesi numerosi quotidiani statunitensi, in gran parte locali, hanno cessato o annunciato la cessazione delle pubblicazioni: il Seattle Post-Intelligencer, il Rocky Mountain News, il Baltimore Examiner, il San Francisco Chronicle.

Le preoccupazioni sul futuro della carta stampata si sono diffuse rapidamente dagli Usa all'Europa generando una discussione - tuttora in corso - su come salvare i giornali e il giornalismo. C'è chi sostiene che il futuro dei giornali è sul web e che è necessario trovare il modo di far pagare i contenuti giornalistici on-line e di difendere la proprietà intellettuale e chi propone un intervento massiccio dello Stato a sostegno dell'informazione stampata.

Tra le proposte avanzate si distingue quella del senatore democratico del Maryland Benjamin Cardin che ha presentato un progetto di legge al Senato degli Stati Uniti, "The Newspaper Revitalization Act", che consente alle società editrici di quotidiani di operare come organizzazioni no-profit e, di conseguenza, godere delle esenzioni fiscali sulle vendite delle copie e degli abbonamenti, sulla vendita degli spazi pubblicitari, sugli acquisti di materiali inerenti alle attività editoriali (carta, inchiostri, ecc.), nonché di permettere la deducibilità delle donazioni.

Secondo il senatore statunitense la moltiplicazione delle fonti di informazioni non ha intaccato l'importanza delle inchieste dei quotidiani che, nel seguire le questioni più importanti, svolgono un ruolo insostituibile. Per Cardin gran parte delle fonti di informazione giornalistica - dalla radio alla televisione a Internet - attingono alle notizie dei reporter dei giornali. Ne deriva l'interesse della nazione e del buon governo ad assicurare la sopravvivenza delle imprese editrici di quotidiani.

La norma proposta prevede per le imprese editrici di quotidiani le esenzioni fiscali attualmente previste per le attività a "scopo educativo". I giornali che accettassero questo regime - peraltro già proprio delle reti televisive pubbliche non potranno esprimere espliciti appoggi ai candidati prima delle elezioni (il cosiddetto *political endorsement* molto diffuso negli Usa), ma sarebbero liberi di trattare qualsiasi argomento, comprese le campagne elettorali locali e/o presidenziali.

L'intento di questo *working paper* è quello di fornire elementi di conoscenza sulla disciplina italiana in materia di ONLUS (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale) e di riflessione sulla possibilità di applicazione della suddetta disciplina agli editori.

2. Il regime tributario di favore delle Onlus

La figura di Onlus (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale) nel nostro Paese ha esclusivo rilievo fiscale e non individua un nuovo soggetto giuridico. Il decreto legislativo del 4 dicembre 1997, n. 460, si limita a riordinare e razionalizzare la disciplina tributaria dei soggetti che perseguono scopi di utilità pubblica prevedendo un trattamento fiscale unificato per tutte le organizzazioni di vario tipo operanti nel cosiddetto mondo non profit, senza individuare nuovi soggetti giuridici nell'ordinamento.

La peculiarità delle Onlus è quella di non costituire fonti di reddito, profitto o altra utilità di tipo economico o finanziario per coloro che le costituiscono, controllano o finanziano (principio che si può sintetizzare nella cosiddetta "non lucratività"). Tale peculiarità non esclude la possibilità per le stesse Onlus di conseguire risultati economici positivi che consentono il rafforzamento patrimoniale e finanziario dell'organizzazione e il suo sviluppo. Le organizzazioni non profit possono senza dubbio adottare modelli organizzativi tipici dell'impresa volti al conseguimento di utili attraverso la produzione di beni e servizi di utilità sociale. Da parte di molti è stato infatti sottolineato come "il non profit come impresa risulta essere il modello che meglio può coniugare risultato economico e ruolo sociale, rendendo più equilibrata (e meno distante) la funzione svolta dal privato nel tessuto collettivo".¹

Le Onlus sono destinatarie di un regime tributario di favore per quanto riguarda:

- le imposte sui redditi
- l'imposta sul valore aggiunto (IVA)
- le imposte indirette e i tributi locali.

2.1 Le imposte sui redditi e le agevolazioni fiscali a favore dei sostenitori della Onlus

Le Onlus godono di una disciplina delle imposte sul reddito differenziata: le Onlus giuridicamente organizzate come cooperative sono infatti soggette alla disciplina propria delle società commerciali, mentre le Onlus non cooperative sono soggette alla disciplina in materia di imposte sul reddito propria degli enti non commerciali.

Il fatto che le Onlus non cooperative siano soggette alla disciplina in materia di imposte sul reddito propria degli enti non commerciali non renderebbe però le Onlus non cooperative sovrapponibili automaticamente alla categoria degli enti non commerciali in quanto il legislatore non ha operato tale scelta, ma ha voluto agevolare direttamente l'attività delle Onlus di produzione e scambio di beni e servizi in diretta attuazione degli scopi istituzionali.

L'agevolazione prevista per le Onlus, ad eccezione di quelle costituite come società cooperative, dall'art. 150 del TUIR consiste nell'esclusione, nella determinazione del reddito complessivo sul quale applicare l'aliquota IRES del 27,5%, dei redditi prodotti dalle attività istituzionali della

¹ D. Diego, S., "Onlus.e imprese sociali", Santarcangelo di Romagna, Maggioli editore, 2008, p. 18.

Onlus (per i quali è stabilita l'irrilevanza fiscale ai fini delle imposte dirette in quanto non considerate attività commerciali) nonché dei redditi direttamente prodotti dalle attività connesse (che, invece, sono considerate attività commerciali con il conseguente obbligo della tenuta dei libri e dei registri contabili previsti dalla normativa fiscale pur se i redditi da esse prodotti non concorrono alla formazione del reddito imponibile).

In altre parole sono esclusi dal reddito complessivo delle Onlus non cooperative i redditi di impresa mentre gli altri redditi (fondiari, di capitale – questi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo definitivo – e diversi) concorrono alla formazione del reddito commerciale con i criteri previsti per gli enti non commerciali.

Le Onlus cooperative sono invece soggette all'imposta sul reddito delle società (Ires) e i criteri di quantificazione del reddito imponibile sono gli stessi previsti per le spa e per le altre società ed enti commerciali, ma godono, in virtù della loro funzione sociale, di importanti agevolazioni fiscali e di altra natura. Tra queste di particolare importanza risulta essere la non tassazione della parte di utile (30%) destinata alla riserva minima obbligatoria a condizione che le riserve siano dichiarate non distribuibili ai soci.

Sono inoltre previste agevolazioni nel trattamento tributario, ai fini delle imposte dirette, delle erogazioni liberali a favore delle Onlus, differenziate per le persone fisiche e gli enti non commerciali, da un lato, e per le imprese, dall'altro. Si segnala in particolare l'agevolazione introdotta dall'art. 14 del DL n. 35/2005 (convertito in legge n. 80/2005), nota come “+dai –versi” che consente di portare in deduzione dal reddito complessivo del soggetto erogatore (privato e impresa) le erogazioni liberali a favore delle Onlus nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui.

Per quanto riguarda infine l'Irap, tale imposta, riguardando sia le società cooperative che gli enti non commerciali, colpisce anche le Onlus. Tuttavia, per alcune categorie di enti non commerciali e in particolare per le Onlus, molte regioni hanno ridotto le aliquote o le hanno esonerate dal pagamento.

2.2 L'imposta sul valore aggiunto (IVA)

Diversamente da quanto previsto per le imposte dirette, per l'Iva non esiste nessuna norma in base alla quale le attività istituzionali delle Onlus siano considerate non commerciali. Pertanto anche tali attività, al pari delle attività connesse, assumono rilevanza ai fini dell'applicazione dell'Iva sempre che ricorrano i requisiti (oggettivo, soggettivo e territoriale) richiesti dalla specifica normativa.

2.3 Le imposte indirette e i tributi locali

Numerose le agevolazioni a favore delle Onlus in materia di imposte indirette. Tra le principali:

- a) sull'imposta di registro – le Onlus scontano l'imposta in maniera fissa sugli atti traslativi

- a titolo oneroso della proprietà di immobili e di diritti reali immobiliari di godimento e sugli atti costitutivi e modificativi degli statuti delle Onlus;
- b) sull'imposta di bollo – vige l'esenzione sulla totalità degli atti posti in essere o richiesti;
- c) sulle tasse di concessione governativa gli atti e i provvedimenti comunali concernenti le Onlus sono esenti dalle tasse di concessione governativa;
- d) sulle imposte ipotecarie e catastali le formalità di trascrizione, iscrizione, riannotazione e annotazione nei pubblici registri immobiliari relative ai trasferimenti per causa di morte e le donazioni a favore delle Onlus nonché le relative volture sono esenti dell'imposta ipotecaria e catastale.

2.4 I Tributi locali

Per quanto riguarda i tributi locali vigono norme di favore, diversamente modulate, in materia di imposta comunale sugli immobili (ICI), di imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni, di tassa comunale e provinciale per l'occupazione di spazi e aree pubbliche.

3. Le Onlus

Le organizzazioni non profit possono essere considerate come “organismi giuridici costituiti per produrre beni o servizi socialmente utili, i quali, rispetto alle normali aziende di produzione, si caratterizzano per il limite fondamentale di non costituire fonte di reddito, profitto o altra utilità di tipo economico o finanziario per coloro che li costituiscono, li controllano o finanziano”.²

L'ordinamento civilistico del nostro Paese non contempla una disciplina organica del settore non profit: con l'approvazione del decreto legislativo del 4 dicembre 1997, n. 460, il legislatore si è prefisso lo scopo di riordinare e razionalizzare la disciplina tributaria dei soggetti che perseguono scopi di utilità pubblica. In particolare l'articolo 10 del decreto stabilisce i requisiti soggettivi ed oggettivi che individuano la natura dei soggetti che sono automaticamente Onlus, di quelli che, a determinate condizioni, possono esserlo e, infine, di quelli che non possono in ogni caso esserlo.

Sono “ope legis” Onlus: “gli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritti nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381. Sono fatte salve le previsioni di maggior favore relative agli organismi di volontariato, alle organizzazioni non governative e alle cooperative sociali di cui, rispettivamente, alle citate leggi n. 266 del 1991, n. 49 del 1987 e n. 381 del 1991 (art. 10)”.

Possono assumere la qualifica di Onlus le associazioni, i comitati, le fondazioni e le società cooperative che prevedono nello statuto e rispettino di fatto le seguenti condizioni:

² D. Diego, S., op.cit., p. 8.

- a) lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori: 1) assistenza sociale e socio-sanitaria; 2) assistenza sanitaria; 3) beneficenza; 4) istruzione; 5) formazione; 6) sport dilettantistico; 7) tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409; 8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22; 9) promozione della cultura e dell'arte; 10) tutela dei diritti civili; 11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400;
- b) l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
- c) il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lettera a) ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;
- d) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura;
- e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;
- f) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 66, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- g) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;
- h) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- i) l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

Non possono mai essere Onlus gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, le fondazioni bancarie, i partiti politici e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali e di categoria.

4. L'editoria e le Onlus

Appare evidente come la legislazione vigente renda quasi impossibile la figura dell'editore Onlus in quanto essa esclude la possibilità che possano essere Onlus le società commerciali diverse da quelle cooperative. Pertanto, un editore per poter assumere la natura di Onlus dovrebbe assumere necessariamente la natura giuridica di associazione, comitato, fondazione o società cooperativa, ma poiché la disciplina delle imprese editrici (art. 1 legge n. 416/1981) prevede la precisa elencazione dei soggetti abilitati all'esercizio dell'impresa editrice di giornali quotidiani (e dei periodici ad essi equiparati), ne consegue che gli unici soggetti che potrebbero aspirare al riconoscimento di Onlus sarebbero le cooperative (che peraltro non godono della speciale disciplina in materia di imposte sul reddito propria degli enti non commerciali). Ma ciò non sarebbe sufficiente. Ulteriore elemento fondamentale di caratterizzazione delle Onlus è costituito dal settore di attività.

Tra i settori di attività previsti per il riconoscimento di Onlus si evidenzia quello costituito dalla "tutela dei diritti civili". In assenza di una definizione precisa della materia della "tutela dei diritti civili" - materia quanto mai vasta e comprendente norme di carattere interno ed internazionale di vario tipo, da quelle costituzionali destinate a garantire l'uguaglianza sostanziale dei cittadini a quelle che attengono ai cosiddetti "diritti umani" sanciti nella Dichiarazione Universale dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali - appare fondata la tesi che, tra i diritti civili meritevoli di tutela, figurino quelli relativi alla libertà di pensiero e di espressione, diritti di cui l'editoria rappresenta una modalità di esercizio.

Un editore, avente natura giuridica di cooperativa e che svolga un'attività (editoriale) nel settore della "tutela dei diritti civili", per fregiarsi della qualificazione di Onlus necessita però di un ulteriore requisito statutario, ossia dell'esclusivo "perseguimento di finalità di solidarietà sociale". La disciplina delle Onlus considera che la "finalità esclusiva di solidarietà sociale" sia soddisfatta quando le cessioni di beni da parte dell'Onlus (nel nostro caso giornali) siano dirette ad arrecare benefici a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari.

Pertanto l'ordinamento consentirebbe il riconoscimento come Onlus ad un editore a condizione: a) che abbia natura giuridica di cooperativa e b) che i giornali editi siano diretti ad arrecare benefici a persone svantaggiate, ossia non alla generalità dei cittadini.

5. La proposta

La strada del riconoscimento dell'editore quale Onlus appare perciò difficilmente percorribile. Più fattibile sarebbe una norma che preveda l'applicazione del regime tributario di favore previsto per le attività istituzionali di solidarietà sociale delle Onlus (di cui al decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460) alle imprese editrici di giornali quotidiani che assumono la decisione, inserendola nel proprio statuto, di non procedere a distribuzione o assegnazioni di utili o dividendi sotto qualsiasi forma e, nell'ipotesi di imprese individuali, di non procedere a destinazione di beni o somme a finalità estranee a quelle dell'impresa.

Pertanto, lo svolgimento delle attività istituzionali (l'edizione di quotidiani e di periodici ad essi equiparati) non costituirebbe esercizio di attività commerciale, con la conseguenza che le stesse

non avrebbero rilevanza ai fini delle imposte dirette. Inoltre, accanto alle attività istituzionali sarebbe possibile lo svolgimento di attività direttamente connesse ad esse, poste in essere nell'ambito degli stessi settori economici oggetto delle attività statutarie, nonché di tutte le altre attività accessorie per natura a quelle istituzionali in quanto integrative delle stesse, destinate al reperimento di fondi necessari per finanziare le attività principali purché i proventi eventualmente generati non superino il 66% delle spese complessive sostenute dall'impresa.

Anche i proventi di tali attività connesse e accessorie godrebbero della particolare agevolazione consistente nella esenzione dalla tassazione.

La proposta del senatore Cardin, con i necessari adattamenti alla realtà del nostro Paese, potrebbe pertanto meritare una riflessione ed un approfondimento nell'ambito della ricerca delle possibili soluzioni alla grave crisi che attraversa l'editoria giornalistica.