



Imposta federale diretta

Berna, 13 luglio 2007

Circolare n. 16

Divieto di dedurre i versamenti di retribuzioni corruttive

1. Introduzione

La legge del 22 dicembre 1999 sulla deducibilità fiscale delle retribuzioni corruttive, in vigore dal 1° gennaio 2001, ha modificato come segue gli articoli 27 capoverso 3 e 59 capoverso 2 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD):

articolo 27 capoverso 3 LIFD:

“Non sono deducibili i versamenti di retribuzioni corruttive ai sensi del diritto penale svizzero fatti a pubblici ufficiali svizzeri o stranieri.”

articolo 59 capoverso 2 LIFD:

“Gli oneri giustificati dall'uso commerciale non comprendono i versamenti di retribuzioni corruttive ai sensi del diritto penale svizzero fatti a pubblici ufficiali svizzeri o stranieri.”

La legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei cantoni e dei comuni (LAID) è stata adattata nello stesso senso e nei medesimi termini (cfr. art. 10 cpv. 1^{bis} e 25 cpv. 1^{bis} LAID).

Considerato che la nozione di retribuzioni corruttive si basa sul diritto penale svizzero, conviene presentare più in dettaglio le disposizioni rilevanti del Codice penale svizzero (CP).

2. Aspetti di diritto penale

Gli articoli 322^{ter} ss. CP puniscono:

l'offerta, la promessa o la concessione di un indebito vantaggio a un membro di un'autorità giudiziaria o di un'altra autorità, a un funzionario, a un perito, un traduttore o un interprete delegato dall'autorità, a un arbitro o a un militare, a favore di lui o di terzi,

- per l'esecuzione o l'omissione di un atto in relazione con la sua attività ufficiale e contraria con i suoi doveri d'ufficio o sottostante al suo potere d'apprezzamento (e si parla allora di **corruzione**)

o

- in considerazione dell'espletamento della sua attività ufficiale (si parla allora di **concessione di vantaggi** al fine di creare il clima per influenzare la futura attività del pubblico ufficiale).

Sono punibili sia colui, che ha offerto, promesso o concesso il vantaggio indebito, sia il pubblico ufficiale. Inoltre, a differenza che per la concessione di vantaggi, la corruzione può riguardare un pubblico ufficiale svizzero ma anche straniero¹.

2.1. *Vantaggio indebito*

Questo vantaggio può manifestarsi in forme diverse. Lo si definisce quale liberalità di natura materiale o immateriale, fatta a titolo gratuito. Qualunque profitto oggettivamente misurabile – sia esso giuridico, economico o personale – attribuito al beneficiario è da considerarsi un vantaggio. Il caso classico è rappresentato dall'attribuzione di denaro contante. Rientrano nella nozione di vantaggio materiale anche le liberalità in natura e di godimento quali ad esempio la donazione d'oggetti di valore, la concessione di una vettura, il conferimento di sconti o l'offerta di un viaggio come pure la rinuncia a prestazioni pecuniarie (come ad esempio la remissione di un debito o il riconoscimento negativo di un debito).

Il vantaggio è indebito, allorché il pubblico ufficiale chiamato a riceverlo non ha il diritto di accettarlo. Non sono indebiti i vantaggi ammessi dalle norme in materia di rapporti di servizio e quelli di lieve entità, usuali nelle relazioni sociali (art. 322^{octies} cpv. 2 CP).

2.2. *Pubblico ufficiale*

Il vantaggio deve essere concesso a un pubblico ufficiale, ossia ad un membro del potere giudiziario, legislativo o esecutivo. In pratica, si tratterà soprattutto di funzionari. Questa nozione è definita all'articolo 110 CP. Sono equiparati ai pubblici ufficiali i privati, che adempiono compiti pubblici (art. 322^{octies} cifra 3 CP).

Il vantaggio può essere concesso al destinatario direttamente dall'autore della corruzione o indirettamente da un terzo, rispettivamente da un "agente". Inoltre, questo vantaggio può essere concesso a favore di un pubblico ufficiale o di un terzo (per esempio ad una persona vicina, ad un'istituzione o ad un partito socialmente o idealmente vicino al pubblico ufficiale).

2.3. *Responsabilità*

Ai sensi dell'articolo 102 CP, entrato in vigore il 1° ottobre 2003, la violazione dell'articolo 322^{ter} ss. CP può comportare la responsabilità non solamente delle persone fisiche ma anche delle imprese.

¹ Per degli esempi concreti, v. l'opuscolo del Segretariato di Stato dell'economia "Prevenire la corruzione", <http://www.seco.admin.ch/publikationen/00196/index.html?lang=it>.

3. Aspetti di diritto fiscale

3.1. Indeducibilità dei versamenti di retribuzioni corruttive

Le retribuzioni corruttive, pagate a pubblici ufficiali svizzeri o stranieri, non rappresentano oneri giustificati dall'uso commerciale e non possono dunque essere dedotte dal reddito proveniente da un'attività lucrativa indipendente o dall'utile di una persona giuridica.

3.2. Procedura di controllo

Non è facile per l'autorità fiscale verificare, se il contribuente richiede la deduzione di retribuzioni corruttive versate a favore di pubblici ufficiali svizzeri o stranieri ai sensi del diritto penale. Tali retribuzioni sono soventemente denominate "onorari di servizio", "after sales tax", "costi di agenzia", "costi di trasporto", "indennità", "spese di rappresentanza", "spese pubblicitarie" o similmente.

Con riguardo alla prova della giustificazione economica dei costi, di cui si chiede la deducibilità, in particolare per gli oneri relativi a dei contratti conclusi con le autorità pubbliche svizzere o straniere, conviene rinviare alla circolare n. 9 dell'AFC del 22 giugno 2005 sulla prova della giustificazione economica dei costi nell'ambito di affari conclusi estero – estero (1-009-DV-2005-i).

3.3. Denuncia dei reati alle autorità penali

Le disposizioni fiscali, che escludono la deducibilità delle retribuzioni corruttive, non obbligano le autorità fiscali a denunciare a quelle penali i casi di corruzione e di concessione di vantaggi, dei quali sono venute a conoscenza nell'esercizio della loro funzione. L'eventuale denuncia penale comunque soggiace all'obbligo di richiedere la preventiva autorizzazione dell'autorità cantonale sovraordinata (art. 320 cpv. 2 CP).

È riservata la denuncia penale per frode fiscale.

3.4. Ulteriori informazioni

Ulteriori informazioni sono contenute nel „Manuel de sensibilisation au paiement de pots-de-vin et à la corruption à l'intention de vérificateurs fiscaux” pubblicato dalla Commissione per le questioni fiscali della Direzione degli affari finanziari ed aziendali dell'OCSE (<http://www.oecd.org/ctp/bribery-corruption-awareness-handbook.htm>).