

06.463

**Iniziativa parlamentare  
Deducibilità fiscale dei versamenti  
in favore dei partiti politici**  
**Rapporto della Commissione delle istituzioni politiche  
del Consiglio degli Stati**

del 17 giugno 2008

---

Onorevoli colleghi,

con il presente rapporto vi sottoponiamo il progetto di legge federale sulla deducibilità fiscale dei versamenti ai partiti, che trasmettiamo nel contempo per parere al Consiglio federale.

17 giugno 2008

In nome della Commissione:  
Il presidente, Hansheiri Inderkum

---

## Compendio

*I versamenti ai partiti sono deducibili fiscalmente? In Svizzera la situazione giuridica è tutt'altro che chiara a questo proposito. Infatti alcuni Cantoni prevedono tali deduzioni nella loro legislazione fiscale, altri no. Il Tribunale federale ha recentemente pubblicato una decisione in cui ritiene queste deduzioni contrarie al diritto federale e critica i Cantoni che le concedono.*

*Con le modifiche della legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD) e della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) proposte nell'ambito del presente progetto intendiamo chiarire la situazione. Nelle due leggi si stabilisce espressamente che le persone fisiche possono detrarre dal loro reddito imponibile, a titolo di deduzione generale, i contributi dei membri e i versamenti di altro genere a un partito. Le persone giuridiche possono dedurre i versamenti a un partito a titolo di oneri giustificati dall'uso commerciale.*

*Nel calcolo dell'imposta federale diretta le deduzioni di questo genere saranno possibili fino a concorrenza di un importo di 10 000 franchi. L'importo limite deducibile nel calcolo dell'imposta cantonale e comunale sarà fissato dalle legislazioni cantonali. I Cantoni dispongono a questo merito di un certo margine di manovra; tuttavia il principio della deducibilità fiscale dei versamenti ai partiti varrà per tutti loro.*

# Rapporto

## **1 Genesi del progetto**

### **1.1 L'iniziativa parlamentare 06.463 (Reimann)**

#### **1.1.1 Obiettivi dell'iniziativa**

Con l'iniziativa parlamentare depositata il 4 ottobre 2006 il consigliere agli Stati Maximilian Reimann (UDC, AG) chiede due modifiche del diritto fiscale (LIFD e LAID): innanzitutto, in materia di imposta federale diretta, che i versamenti effettuati da un persona fisica o giuridica a un partito siano deducibili dal reddito imponibile o dall'utile netto fino a concorrenza di un importo massimo; in secondo luogo, che lo stesso principio sia applicato anche nella legge sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni e che in tale ambito l'importo massimo sia definito dal diritto cantonale.

Nella motivazione l'autore dell'iniziativa sottolinea l'importanza dei partiti nel sistema politico della Svizzera e ricorda che il loro ruolo fondamentale è sancito anche dall'articolo 137 della Costituzione federale (Cost.). Fa presente che, nonostante ciò, non tutti i Cantoni permettono la deduzione fiscale dei versamenti ai partiti e ritiene inaccettabile che al riguardo si applichino regole diverse non solo da un Cantone all'altro, ma in parte addirittura all'interno dei Cantoni stessi. Inoltre l'autore dell'iniziativa constata con preoccupazione che i Cantoni che permettono la deduzione sono sempre più oggetto di critica da parte della giurisprudenza. Secondo la giurisprudenza e la dottrina dominanti, nel diritto federale manca la base legale per la deducibilità dei versamenti ai partiti.

#### **1.1.2 Esame preliminare dell'iniziativa**

Il 26 aprile 2007 la Commissione delle istituzioni politiche del Consiglio degli Stati (CIP-S) ha esaminato in via preliminare l'iniziativa, decidendo con 8 voti favorevoli, 0 contrari e un'astensione di darle seguito. La Commissione omologa del Consiglio nazionale ha aderito a questa decisione, senza voti contrari, il 27 agosto 2007. I rappresentanti di tutti i gruppi parlamentari hanno sottolineato l'importanza dei partiti e il fatto che gli stessi dipendono dalle donazioni di privati vista l'assenza di un sostegno finanziario pubblico.

#### **1.1.3 Progetto preliminare per la consultazione**

Considerata l'unanimità di vedute, la CIP-S ha avviato i lavori di concretizzazione dell'iniziativa parlamentare. Il 7 settembre 2007 ha incaricato il suo segretariato di elaborare, in collaborazione con l'Amministrazione federale delle contribuzioni e la Cancelleria federale, un progetto preliminare di modifica di legge con relativo rapporto esplicativo. Nella seduta del 22 gennaio 2008 la CIP-S ha adottato, con 8 voti favorevoli e 3 contrari, il progetto preliminare destinato alla procedura di consultazione.

#### 1.1.4

### **Esame dei risultati della consultazione e trasmissione del progetto al Consiglio degli Stati**

La procedura di consultazione si è svolta dal 1° febbraio al 30 aprile 2008. I risultati sono contenuti in un rapporto di cui la CIP-S ha preso atto il 17 giugno 2008. In linea di massima, il progetto ha riscosso ampi consensi. In tutto, sono pervenuti 48 pareri, di cui 26 da Governi cantonali, otto da partiti, 13 da organizzazioni e uno da un privato. Lo hanno respinto soltanto quattro Governi cantonali (AI, NE, OW, VD); il Cantone dei Grigioni vi si è opposto per motivi di sistematica fiscale, ma ha proposto un'altra soluzione. Sono favorevoli al progetto della CIP-S anche tutti i partiti e la maggior parte delle associazioni e delle organizzazioni consultate. Da parte dell'Organizzazione mantello delle piccole e medie imprese PMI vi sono sia membri favorevoli che membri contrari. Il Centre patronal ha invece espresso il suo disaccordo.

Secondo la maggior parte degli oppositori il progetto è in contrasto con gli sforzi di semplificazione del sistema fiscale. Alcuni dei Cantoni contrari ritengono che le proposte interferiscano eccessivamente nella loro sovranità.

La grande maggioranza dei partecipanti alla consultazione ha comunque accolto favorevolmente il progetto della CIP-S, la quale vede così riconosciuto il proprio operato. La Commissione approva il principio della semplificazione del sistema fiscale. La deduzione fiscale dei versamenti ai partiti politici è già applicata in 15 Cantoni e non costituisce una novità. La deducibilità fiscale dei versamenti, giustificata dal ruolo eminente svolto dai partiti sul piano istituzionale, è evidentemente sentita come una necessità in molti Cantoni. L'incertezza del diritto provocata da sentenze giudiziarie contraddittorie prova che si deve legiferare a livello federale.

In merito alla collocazione della nuova normativa nella sistematica del diritto fiscale si sono espressi soprattutto i Cantoni. Anche se la maggior parte di loro ritiene attuabili le misure previste, alcuni preferirebbero includere tali deduzioni nelle disposizioni relative alle prestazioni volontarie a organizzazioni di utilità pubblica. Secondo la LIFD, tali prestazioni sono deducibili sino al 20 per cento del reddito o dell'utile netto. Tuttavia, la proposta di autorizzare deduzioni fino a questo importo per i versamenti ai partiti verosimilmente non riuscirebbe a ottenere una maggioranza e rischierebbe di far fallire il progetto. Per tale motivo la maggioranza della CIP-S preferisce fissare un importo massimo di 10 000 franchi. In tal caso, per ragioni di sistematica si impone la creazione di una disposizione separata per i versamenti ai partiti politici.

La fissazione di un importo massimo di 10 000 franchi è stata approvata anche dalla maggioranza delle persone e organizzazioni consultate; sono stati proposti importi differenti che vanno da 3 000 franchi (AG) a 20 000 franchi (VS, PPD, UDC, Gastro Suisse), passando per 5 000 franchi (PS, Travail Suisse). Altri partecipanti alla consultazione (GE, JU, NW, PCS) preferirebbero una percentuale: il 10 per cento del reddito o dell'utile.

Dodici partecipanti alla consultazione (JU, LU, TI, VD, VS, ZH, GR, SH, PLR, PLS, PCC e Gastro Suisse) hanno nettamente respinto la proposta della minoranza, che vincola la deduzione dei versamenti alla loro dichiarazione pubblica; sei (GE, PS, PES, PCS, USS, Unione delle città svizzere) l'hanno invece approvata. Il PPD propone di obbligare i partiti a dichiarare soltanto l'importo totale dei versamenti e

non l'identità di chi li ha effettuati. Tuttavia tale questione supera l'ambito del presente progetto, che disciplina unicamente la deducibilità dei versamenti individuali.

Solamente una minoranza delle organizzazioni e persone consultate si è espressa sul concetto di «partito politico» con pareri divergenti: alcuni approvano la definizione data dalla CIP-S, altri la trovano invece troppo complessa e difficile da applicare. Nella maggior parte dei casi è facile stabilire se si tratta di un partito politico, ma per i pochi casi controversi, le autorità fiscali devono potersi basare su una definizione chiara, contenuta nella legge. Prendere in considerazione anche i partiti politici comunali, come richiesto dall'Associazione dei Comuni e dal Cantone di Berna, rappresenterebbe tuttavia un dispendio troppo elevato a livello di attuazione.

I Cantoni VS e GR hanno criticato la disposizione transitoria e chiesto un adeguamento del termine affinché i Cantoni dispongano di almeno due anni per poter adeguare la loro legislazione. La CIP-S ha pertanto modificato il progetto in tal senso.

Infine i Cantoni sono stati invitati a esprimersi esplicitamente sulle previste perdite di imposte. La maggior parte dei Cantoni non ha potuto dare indicazioni precise, ma ritiene che si tratti di importi piuttosto modesti. Le rare volte che sono state fornite cifre, si prevedono importi dell'ordine di alcune centinaia di migliaia di franchi.

Il 17 giugno 2008, la CIP-S ha approvato il progetto da sottoporre al Consiglio, con 8 voti contro 0 e 3 astensioni, e l'ha trasmesso nel contempo al Consiglio federale per parere.

## **1.2 Situazione giuridica**

### **1.2.1 Le disposizioni della legge federale sull'imposta federale diretta e della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni**

Conformemente all'articolo 33a della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11), dai proventi sono deducibili, entro un certo limite, «le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dall'imposta in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica». La deducibilità di queste prestazioni volontarie ai fini dell'imposta federale diretta è pertanto vincolata all'esenzione dall'imposta dell'organizzazione destinataria della prestazione in virtù dell'articolo 56 lettera g LIFD; anche in questo articolo figura peraltro il criterio dello «scopo pubblico» o dell'«utilità pubblica».

Gli stessi termini si trovano nell'articolo 9 capoverso 2 lettera i della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14), che include nelle deduzioni generali «le prestazioni volontarie in contanti e in altri beni, entro i limiti determinati dal diritto cantonale, a persone giuridiche con sede in Svizzera che sono esentate dall'imposta in virtù del loro scopo pubblico o di utilità pubblica». Nella LAID l'esenzione dall'imposta delle persone giuridiche è disciplinata dall'articolo 23.

## **1.2.2 Interpretazione delle disposizioni nella prassi e da parte del Tribunale federale e della dottrina**

Determinante è quindi l'interpretazione dei termini «scopo pubblico o di utilità pubblica» utilizzati nelle due leggi: occorre determinare se possano essere applicati anche ai partiti.

### **1.2.2.1 Dibattiti nelle Camere federali sull'armonizzazione fiscale**

Le Camere federali esaminarono la LIFD e la LAID nel quadro del dossier 83.043 (Armonizzazione fiscale. Leggi federali): in tale sede fu discussa, sebbene soltanto in via marginale, anche la questione dell'esenzione fiscale dei partiti. In un intervento di fronte alla Camera, l'allora consigliere nazionale Stucky (PLR, ZG) sottolineò il fatto che il progetto di armonizzazione fiscale era l'occasione per decidere dell'esenzione o meno dei partiti e propose al Consiglio nazionale di creare una divergenza con il Consiglio degli Stati affinché anche quest'ultimo si occupasse della questione e si potesse ottenere la chiarezza auspicata (Boll. Uff. N 1990 448). Già una settimana prima il consigliere Stucky aveva proposto di prevedere l'esenzione fiscale dei partiti nell'ambito del rapporto 88.075 (Rapporto sull'aiuto ai partiti), e al riguardo non aveva incontrato opposizioni nella sua Camera (Boll. Uff. N 1990 273). Sennonché la Camera alta non reagì nella maniera auspicata, per cui nell'appianamento delle divergenze il tema dei partiti non fu più affrontato (Boll. Uff. S 1990 727).

La questione dell'imposizione dei partiti e quella, di principale interesse in questo contesto, della deducibilità dei contributi ai partiti non sono state quindi chiarite nell'ambito dei dibattiti sull'armonizzazione fiscale. Nemmeno il messaggio del Consiglio federale del 25 maggio 1983 fornisce indicazioni approfondite sull'interpretazione dei concetti di «scopo pubblico» e «di utilità pubblica» (FF 1983 III 1 segg.).

### **1.2.2.2 Interpretazione delle disposizioni nella dottrina**

Per la dottrina le disposizioni in questione offrono un interessante campo d'interpretazione. Una delle posizioni frequentemente citate al riguardo è quella di Danielle Yersin, espressa nell'articolo «Le statut fiscal des partis politiques, de leurs membres e sympathisants» (in: ASA [*Archiv für Schweizerisches Abgaberecht*], 1989, vol. 58, pag. 97 seg.). L'autrice si oppone esplicitamente a un'interpretazione estensiva di queste disposizioni, sottolineando in particolare che nessun partito, considerato singolarmente, può pretendere di perseguire unicamente uno scopo di interesse pubblico: «Chaque parti pris individuellement défend ses propres conceptions de la société, vise à obtenir e à asseoir ses membres en nombre le plus élevé aux fonctions les plus importantes. Ainsi, si l'interaction des différents partis revêt toutes les qualités relevées dans cet arrêt, ils ne poursuivent, chacun pour soi, ni des buts d'intérêt public, ni des fins de service public; ils ne sauraient donc être exonérés pour ce motif» (Yersin, loc. cit., pag. 107). Yersin ritiene peraltro che vi siano buoni motivi per accordare vantaggi fiscali ai partiti come anche ai loro membri e sosteni-

tori, ma propone di realizzare tale obiettivo adottando una nuova disposizione ad hoc e non includendo i partiti nelle organizzazioni che perseguono scopi pubblici o di utilità pubblica.

Nei rispettivi commenti alla legislazione fiscale anche Markus Reich e Peter Locher giungono alla conclusione che i partiti non sono da ritenersi organizzazioni di utilità pubblica né che i loro scopi principali siano di natura pubblica (cfr. Reich, Markus in: *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, I/1, 2<sup>a</sup> ed., Basilea/Ginevra/Monaco 2002, n. 53 riguardo all'art. 9 LAID; Locher, Peter: *Kommentar zum DBG*, II parte, Therwil/Basilea 2004, n. marg. 104 riguardo all'art. 56 LIFD).

### **1.2.2.3 La circolare dell'Amministrazione federale delle contribuzioni dell'8 luglio 1994**

In una circolare dell'8 luglio 1994 intitolata «Esenzione fiscale delle persone giuridiche che perseguono uno scopo pubblico o di utilità pubblica (art. 56 lett. g LIFD) o fini di culto (art. 56 lett. h LIFD); deducibilità delle elargizioni (art. 33 cpv. 1 lett. i e art. 59 lett. c LIFD)» l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha aderito all'interpretazione della dottrina (circolare W95-012I, riprodotta in: ASA, vol. 63, pag. 130 seg. o consultabile in Internet all'indirizzo: [www.estv.amin.ch](http://www.estv.amin.ch), seguendo il percorso: Documentazione, Pubblicazioni, Imposta federale diretta, Circolari): «[l'espressione "scopo pubblico" deve essere interpretata in modo restrittivo e comprovata almeno da un'attestazione della collettività interessata, onde evitare che essa degeneri in una fattispecie di esenzione fiscale senza limiti. A titolo d'esempio, un partito politico non persegue primariamente uno scopo pubblico nel senso di detta disposizione di legge, bensì innanzitutto gli interessi dei propri aderenti, sicché non può essere esentato dall'imposta.»

### **1.2.2.4 Giurisprudenza**

Nonostante questa unanimità di interpretazione degli articoli 9 capoverso 2 lettera i e 23 capoverso 1 lettera f LAID, i Cantoni hanno sviluppato prassi diverse in materia di imposizione dei partiti e dei versamenti a loro favore. Alcune legislazioni cantonali prevedono sia l'esenzione fiscale dei partiti che la possibilità di dedurre i versamenti. Altri Cantoni non prevedono l'esenzione dei partiti, ma permettono di dedurre i versamenti a loro favore; viceversa, una terza categoria di Cantoni esonera i partiti, ma non permette la deduzione dei versamenti agli stessi. Infine alcuni Cantoni seguono strettamente la posizione della Confederazione nell'ambito dell'imposta federale diretta, ossia non prevedono né l'esenzione fiscale dei partiti, né la deduzione dei versamenti a loro favore (cfr. Yersin, op. cit., pag. 113).

Considerato questo quadro molto eterogeneo non vi è da stupirsi che le disposizioni in questione e il problema della deducibilità dei versamenti ai partiti abbiano dato luogo a una serie di ricorsi e decisioni giudiziarie. Tra queste meritano di essere citate in particolare due decisioni recenti dal tenore molto diverso.

#### **1.2.2.4.1 La decisione del Tribunale amministrativo argoviese del 7 febbraio 2007**

All'inizio del 2007, il Tribunale amministrativo argoviese ha esaminato un ricorso di diritto amministrativo presentato dall'amministrazione cantonale delle contribuzioni. Il Comune A non aveva accettato una deduzione di 1000 franchi fatta valere da un contribuente per versamenti a partiti esentati dall'imposta in virtù dell'articolo 40 lettera 1 della legge fiscale cantonale del 15 dicembre 1998. L'opposizione presentata contro questa decisione era stata respinta dalla commissione fiscale. L'amministrazione cantonale delle contribuzioni ha quindi presentato reclamo presso la Camera di diritto tributario cantonale, che ha tuttavia respinto l'istanza. A questo punto l'amministrazione cantonale ha adito mediante ricorso il Tribunale amministrativo argoviese, il quale con decisione del 7 febbraio 2007 ha dato ragione alla ricorrente, imponendo al Comune A di permettere la deduzione.

Il Tribunale amministrativo argoviese ha incentrato la sua riflessione sulla questione della compatibilità della deduzione dei versamenti ai partiti – prevista dal diritto cantonale – con l'articolo 9 capoverso 2 lettera i LAID. Si è trattato di stabilire se i partiti possono essere considerati persone giuridiche che soddisfano le condizioni di tale disposizione. Considerato che l'attività dei partiti non può essere ritenuta propriamente di «utilità pubblica» ai sensi del diritto fiscale, il tribunale ha esaminato l'applicabilità del concetto di «scopo pubblico».

Il tribunale giunge alla conclusione che l'attività dei partiti persegue effettivamente uno scopo pubblico e in merito si basa segnatamente sul rapporto del Consiglio federale del 23 novembre 1988 sull'aiuto ai partiti (FF 1989 I 101 segg.) e sull'articolo 137 Cost. che riconosce espressamente il ruolo dei partiti nella formazione dell'opinione e della volontà popolari. Il Tribunale amministrativo argoviese critica la giurisprudenza e la dottrina dominanti in merito alle disposizioni della LAID in questione e ritiene invece legittima e convincente la posizione secondo cui «... den Parteien, solange ihre Tätigkeit zusammengenommen öffentlichen Zwecken dient, die Steuerbefreiung wegen Verfolgung öffentlicher Zwecke zugebilligt werden soll; konsequenterweise kann es dann für die Abzugsfähigkeit von Spenden auch keine Rolle spielen, dass die einzelne Spende immer nur einer einzelnen, bestimmten Partei zukommt». Il Tribunale amministrativo argoviese ha quindi concluso che le disposizioni in questione della LIFD e della LAID lasciano un certo margine di interpretazione e ritiene che questo vada inteso come margine di manovra dei Cantoni.

#### **1.2.2.4.2 La decisione del Tribunale federale del 7 giugno 2007**

Pochi mesi dopo, il Tribunale federale è invece giunto a una conclusione completamente opposta nella decisione su un ricorso interposto da due contribuenti del Cantone di Zurigo contro l'amministrazione cantonale delle contribuzioni. I ricorrenti contestavano il fatto che fosse stata loro rifiutata una deduzione di 3 000 franchi sul reddito; a loro parere tale deduzione massima, prevista dal diritto cantonale per i versamenti ai partiti, pur essendo contraria ai principi dell'armonizzazione fiscale, doveva essere loro concessa in virtù del principio della parità di trattamento anche se non avevano effettuato versamenti di questo genere.

I ricorrenti si sono richiamati al principio della «parità di trattamento nell'illegalità». Nella decisione del 7 giugno 2007 (2A.647/2005), il Tribunale federale non ha



constatato nessuna violazione di tale principio ed ha pertanto respinto il ricorso, tuttavia ha confermato la tesi dei ricorrenti secondo cui il diritto fiscale del Cantone di Zurigo è contrario all'armonizzazione e quindi al diritto federale in questo ambito.

Secondo la legge fiscale del Cantone di Zurigo dell'8 giugno 1997 i versamenti a un partito rappresentato nel Parlamento cantonale e le quote versate a titolo di membro di un tale partito possono essere dedotti dai proventi fino a un importo massimo stabilito dalla legge medesima (art. 31 cpv. 1 lett. h, in combinato disposto con l'art. 61 lett. g StG/ZH). Il Tribunale federale giunge alla conclusione che nella legislazione federale non vi è una base legale per questa deduzione: «Beiträge an politische Parteien fallen sodann nicht unter die freiwilligen Zuwendungen im Sinn von Art. 9 Abs. 2 lit. i StHG, denn politische Parteien sind weder gemeinnützig noch erfüllen sie primär öffentliche Zwecke». Il tribunale rimanda in merito alle posizioni della dottrina citate nel numero 1.2.2.2 del presente rapporto e conclude: «Besitzt demnach der Abzug gemäss § 31 Abs. 1 lit. h StG/ZH keine Grundlage im StHG, so erweist sich die kantonale Bestimmung als harmonisierungs- und damit als bundesrechtswidrig». Il Tribunale federale ritiene pertanto che le autorità fiscali zurighesi avrebbero dovuto rinunciare d'ufficio ad applicare le disposizioni in questione del diritto cantonale; se del caso il Governo cantonale avrebbe dovuto emanare una disposizione provvisoria.

Tuttavia il Tribunale federale constata di non essere dotato delle competenze per impedire l'applicazione delle disposizioni cantonali incriminate, nonostante le ritenga contrarie al diritto federale. Infatti, se una disposizione legale o una prassi contraria all'armonizzazione produce un effetto favorevole per il contribuente, quest'ultimo non ha nessun interesse a interporre ricorso; lo stesso discorso vale anche per le autorità di tassazione. Dal canto suo l'Amministrazione federale delle contribuzioni può ricorrere soltanto contro una decisione cantonale. Da questa situazione risulta una lacuna nella vigilanza, peraltro già nota ai servizi federali e cantonali interessati.

### **1.3 La situazione attuale nei Cantoni**

In quindici Cantoni le normative fiscali permettono la deduzione dei versamenti ai partiti e delle quote di membro di un partito. Con la citata decisione del 7 giugno 2007 il Tribunale federale contesta l'esistenza di una base legale federale per queste disposizioni cantonali.

Al riguardo vi è una notevole incertezza nei Cantoni interessati. L'11 luglio 2007 la *Neue Luzerner Zeitung* dedicava al tema un articolo in cui si chiedeva se il Cantone di Lucerna dovesse modificare la prassi (articolo «Parteispenden: Muss Luzern Praxis ändern?»). Il Cantone autorizza infatti a tale titolo una deduzione fino a 3000 franchi; una revisione della legislazione fiscale prevede addirittura di portare l'importo a 5000 franchi. Ci si chiede ora se la revisione potrà essere attuata, tanto più che presso il Tribunale federale è pendente sulla problematica delle deduzioni un ricorso proveniente proprio dal Cantone di Lucerna.

Il Parlamento zurighese non sembra invece intenzionato ad adeguarsi alla decisione del Tribunale federale. Nella seduta del 18 giugno 2007 (cfr. *Neue Zürcher Zeitung* (NZZ) del 19 giugno 2007), il Gran consiglio zurighese ha infatti provvisoriamente

approvato un'iniziativa parlamentare dell'UDC e del PLR volta ad aumentare l'importo massimo deducibile a titolo di versamenti ai partiti: secondo il progetto, sarebbero ammesse deduzioni fino a un importo massimo di 20 000 franchi, rispetto all'attuale limite di 3200 franchi. Anche il Governo zurighese ha espresso l'intenzione di mantenere la prassi attuale nonostante la decisione del Tribunale federale: secondo la NZZ del 7 dicembre 2007, ha incaricato la direzione delle finanze di esaminare la questione e ha quindi deciso, su proposta della stessa, di continuare ad applicare le deduzioni per i versamenti ai partiti.

La tendenza a livello politico è quindi addirittura di estendere le possibilità di deduzione; il Tribunale federale critica invece la mancanza della necessaria base legale federale. La necessità di legiferare in questo ambito è dunque evidente, già solo per motivi di chiarezza giuridica.

#### **1.4 Precedenti dibattiti parlamentari sulla deducibilità dei versamenti ai partiti**

Nel rapporto del 23 novembre 1988 sull'aiuto ai partiti (88.075), il Consiglio federale riteneva che il concetto di «finalità di servizio pubblico» utilizzato nei disegni della LIFD e della LAID avrebbe permesso di sviluppare una prassi secondo cui le elargizioni ai partiti sarebbero state considerate deducibili (FF 1989 I 155). In seguito, nei dibattiti parlamentari sulla nuova legislazione fiscale la questione non è più stata trattata (cfr. n. 1.2.2.1). Come indicato sopra (cfr. n. 1.2.2.3) la circolare dell'Amministrazione federale delle contribuzioni dell'8 luglio 1994 ha poi sancito un'interpretazione di queste disposizioni affatto opposta a quella ipotizzata nel rapporto 88.075.

Ritenendo che l'interpretazione data da questa circolare fosse eccessivamente restrittiva e penalizzasse la funzione pubblica e democratica dei partiti, l'allora consigliere nazionale Werner Carobbio (PS, TI) depositava l'8 dicembre 1994 un postulato (Po 94.3520) in cui chiedeva una modifica della prassi. Tuttavia nella dettagliata risposta scritta del 27 giugno 1995 il Consiglio federale indicava che a suo parere la legislazione vigente non offriva il margine di manovra necessario per considerare deducibili i versamenti ai partiti. Nel successivo dibattito in Consiglio nazionale, l'allora consigliere federale Villiger dichiarò che per permettere la deduzione dei versamenti occorre una modifica della legislazione e aggiunse che anche se il Parlamento avesse trasmesso il postulato Carobbio, il Consiglio federale non avrebbe comunque modificato la prassi ritenendo la base legale troppo vaga. Secondo il consigliere federale infatti per realizzare una modifica di tale portata la via da seguire doveva essere quella legislativa, non una semplice modifica della prassi dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (Boll. Uff. N 1996 1540). Il Consiglio nazionale adottò il postulato con 76 voti favorevoli e 28 contrari, contro la volontà del Consiglio federale. Tuttavia, come annunciato dal consigliere federale Villiger, la prassi dell'Amministrazione federale delle contribuzioni non subì alcun cambiamento. Anche la via legislativa non è stata ulteriormente perseguita.

Recentemente la questione è stata discussa dalla CIP del Consiglio nazionale nel quadro del progetto sulla pubblicazione delle somme destinate al finanziamento delle campagne che precedono le votazioni (99.430). Il progetto prevedeva tuttavia un obbligo di dichiarazione quale condizione per la deduzione dei versamenti ai

partiti (FF 2003 3356 segg.). Viste le difficoltà di realizzazione pratica di questa soluzione, il Consiglio nazionale ha stralciato il progetto.

## **2 Grandi linee del progetto**

### **2.1 Inclusione dei versamenti ai partiti nell'elenco delle deduzioni e in quello degli oneri giustificati dall'uso commerciale**

Non si tratta di proseguire la sterile discussione sull'utilità pubblica dei partiti e sulla conseguente legittimità della deduzione dei versamenti a loro favore. Infatti è evidente che gli attori della vita politica tenderanno ad argomentare che l'attività dei partiti persegue scopi di utilità pubblica, mentre le autorità giudiziarie assumeranno tendenzialmente la posizione contraria. Il presente progetto segue quindi la via indicata dall'allora consigliere federale Villiger nel dibattito del 24 settembre 1996 nel Consiglio nazionale (cfr. n. 1.4), ossia propone, con una modifica di legge, di menzionare esplicitamente i partiti nel diritto fiscale.

Concretamente il progetto propone di aggiungere all'elenco delle deduzioni generali che possono essere fatte valere dalle persone fisiche «i contributi dei membri e i versamenti ai partiti». I versamenti comprendono anche i contributi cosiddetti «di mandato», cioè il contributo che i partiti spesso chiedono ai membri che esercitano cariche pubbliche. Per quel che concerne le persone giuridiche, il progetto prevede di includere i versamenti ai partiti nell'elenco degli oneri giustificati dall'uso commerciale. Occorre sottolineare che questi versamenti si distinguono dai versamenti fatti a titolo di «sponsoring politico» – oggi già deducibili da parte delle persone giuridiche – per il fatto che non devono essere resi pubblici (cfr. la risposta del Consiglio federale del 14 marzo 2000 alla domanda Berberat 00.1016).

Con la soluzione proposta i versamenti ai partiti costituiscono deduzioni esplicitamente nominate nella legge. Di conseguenza le discussioni sullo scopo dei partiti diventeranno superflue nel quadro della legislazione fiscale e l'interpretazione degli articoli 9 capoverso 2 lettera i LAID e 33a LIFD non influirà più sulla deducibilità dei versamenti ai partiti.

Inoltre la questione della deduzione dei versamenti non sarà più connessa a quella dell'imposizione dei partiti. Anche se prevista dalla legislazione fiscale federale e da quella di alcuni Cantoni, tale connessione non è indispensabile: si tratta infatti di due questioni distinte. Secondo la soluzione proposta, i versamenti ai partiti saranno deducibili di per sé. Se in futuro dovesse risultare opportuno esentare dall'imposta i partiti in quanto istituzioni, la via da seguire dovrà essere quella proposta per i versamenti, ovvero menzionare esplicitamente i partiti nell'elenco delle istituzioni esentate.

Mediante le modifiche di legge proposte viene chiarita per i Cantoni la situazione in materia di versamenti ai partiti: dato che la deducibilità dei versamenti sarà sancita espressamente dalla legislazione federale, anche le normative cantonali dovranno prevedere le corrispondenti deduzioni. Il progetto permetterà così di eliminare le attuali deplorevoli disparità di trattamento a livello cantonale.

## **2.2 ValORIZZARE l'importanza politica dei partiti**

In Svizzera i partiti ricevono soltanto un sostegno statale minimo, ad esempio tramite i gruppi parlamentari. Il limitato sostegno contrasta con il peso che i partiti hanno nel nostro sistema politico: nel sistema elettorale proporzionale i partiti costituiscono una condizione importante della democrazia parlamentare, inoltre svolgono un ruolo essenziale nella formazione dell'opinione pubblica prima di votazioni popolari.

La Costituzione federale del 1998 sottolinea tale importanza con un articolo dedicato ai partiti: l'articolo 137, secondo cui i partiti «partecipano alla formazione dell'opinione e della volontà popolari». Il compito è tutt'altro che semplice, considerato che il popolo è chiamato a votare almeno tre o quattro volte all'anno.

Introducendo in tutti i Cantoni la deducibilità dei versamenti ai partiti si compie un passo, peraltro modesto, verso la valorizzazione del ruolo dei partiti. Infatti, chi sostiene finanziariamente queste istituzioni essenziali per il funzionamento dello Stato beneficerà di un vantaggio fiscale; inoltre l'introduzione della possibilità della deduzione potrebbe portare a un aumento delle donazioni a favore dei partiti.

## **3 Commento dei singoli articoli**

### **3.1 Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD, RS 642.11)**

*Art. 33 cpv. 1 lett. i*

Nell'articolo 33 LIFD sono elencate in modo esaustivo le deduzioni generali cui hanno diritto le persone fisiche nell'ambito dell'imposta federale diretta. Mediante il presente progetto si introduce una nuova lettera i che stabilisce espressamente che sono deducibili dal reddito i contributi dei membri e i versamenti ai partiti: con queste espressioni si intendono rispettivamente le quote versate a titolo di membro di un partito e le donazioni in favore di un partito come anche i cosiddetti contributi di mandato.

Sono ammesse deduzioni fino a un importo massimo di 10 000 franchi. Tale importo non potrà essere superato neanche se una persona fisica versa un contributo di membro e effettua versamenti al partito per un totale superiore. Ai fini della deduzione non è rilevante che il reddito della persona fisica provenga da attività dipendente o indipendente. L'importo di 10 000 franchi vale per i coniugi e non può dunque essere dedotto singolarmente da ognuno dei coniugi.

Per beneficiare delle nuove deduzioni la persona fisica deve comprovare i contributi dei membri e i versamenti ai partiti.

L'importo massimo proposto come deduzione nell'ambito dell'imposta federale diretta è superiore agli importi previsti sinora dai Cantoni: in tal modo si crea un vero incentivo al versamento di donazioni e contributi ai partiti.

La *minoranza della commissione* propone di ammettere le deduzioni soltanto se i versamenti sono resi pubblici; laddove tale condizione sia realizzata, la minoranza propone di permettere una deduzione fino a concorrenza di un importo pari al 10 per cento del reddito imponibile, ma al massimo 20 000 franchi. La minoranza ritiene

che con questa soluzione si possa creare in modo non burocratico un incentivo importante alla pubblicazione delle donazioni ottenute dai partiti. La maggioranza ritiene invece controproducente creare un vincolo di tal genere. Uno scopo importante del presente progetto è infatti aumentare la disponibilità dei cittadini ad effettuare versamenti ai partiti: se però la deducibilità dei relativi importi viene vincolata alla condizione di rendere gli stessi pubblici, si rischia di ridurre l'interesse di molti potenziali donatori. Inoltre la maggioranza non è affatto convinta che questa soluzione possa essere realizzata in modo non burocratico, dato che sarebbe comunque necessario creare degli elenchi dei contributi dei membri e delle donazioni.

Resta da definire il termine «partito». Sarebbe anche ipotizzabile una soluzione in cui si rinuncia a definire il termine nella legge. Nel Cantone di Berna ad esempio il commento alla legislazione fiscale vigente si limita a precisare che per partito si intende un gruppo finalizzato a un'attività politica duratura e a indicare come condizioni per il riconoscimento di tali gruppi il fatto che dispongano di statuti e programmi e possano partecipare alle elezioni. Non sono invece considerati partiti ad esempio i movimenti che si formano per sostenere obiettivi precisi né i movimenti dei diritti civili.

La soluzione opposta è stata adottata nel Cantone di Zurigo, dove la legge fiscale definisce esplicitamente il concetto di «partito», includendovi soltanto i partiti rappresentati nel Gran consiglio zurighese.

Con il presente progetto la Commissione propone di definire nella legge il termine di «partito» per evitare qualsiasi problema di interpretazione. La soluzione più opportuna è quella di un rinvio all'articolo 76a della legge federale sui diritti politici (RS 161.1). Nell'articolo sono stabilite le condizioni che un partito deve soddisfare per essere iscritto nel registro dei partiti della Cancelleria federale: rivestire la forma giuridica dell'associazione ed essere rappresentato con lo stesso nome da almeno un membro in seno al Consiglio nazionale o da una deputazione di al minimo tre membri in almeno tre parlamenti cantonali. Proponiamo che i versamenti effettuati a un partito iscritto al registro della Cancelleria federale siano deducibili fiscalmente.

Dato che si vogliono includere nel campo d'applicazione anche i partiti di importanza cantonale, sono compresi nella definizione anche i partiti rappresentati in un Parlamento cantonale o che nell'ultima elezione di un parlamento cantonale hanno raggiunto una quota elettorale di almeno il 3 per cento. Tale formulazione garantisce un'applicazione uniforme in tutti i Cantoni, anche in quelli che prevedono una quota elettorale più elevata per accedere al Legislativo e permetterà così di tenere conto anche dei partiti che, pur non essendo rappresentati in Parlamento, possono contare su un certo elettorato.

In sintesi quindi secondo il presente progetto saranno deducibili dal reddito i contributi dei membri e i versamenti di persone fisiche ai partiti che soddisfano uno dei tre criteri indicati (il partito è iscritto al registro dei partiti o rappresentato in un parlamento cantonale oppure ha ottenuto almeno il 3 per cento dei voti nell'ultima elezione di un parlamento cantonale).

#### *Art. 59 cpv. 1 lett. e (nuova)*

L'articolo 59 LIFD enumera gli oneri giustificati dall'uso commerciale che le persone giuridiche possono far valere ai fini del calcolo dell'imposta federale diretta. Si

prevede di aggiungere all'elenco una nuova lettera e che include esplicitamente i versamenti ai partiti negli oneri giustificati dall'uso commerciale; tali versamenti devono essere comprovati. Questa fattispecie non include per contro i contributi versati a titolo di membro di un partito: in effetti, dato che non possono esercitare i diritti politici, le persone giuridiche non hanno un interesse legittimo ad aderire a un partito. L'importo massimo deducibile è uguale a quello previsto per le persone fisiche.

Le società di persone senza personalità giuridica propria (ad esempio la società semplice, la società in nome collettivo o quella in accomandita) con sede in Svizzera non sono assoggettate all'imposta federale diretta. Sono assoggettati i singoli soci in quanto persone fisiche; il reddito proveniente dalla società di persone è attribuito loro in funzione delle loro quote (art. 10 LIFD). Il diritto di dedurre i contributi dei membri e i versamenti ai partiti fino all'importo massimo può essere quindi fatto valere dal singolo socio ma non dalla società di persone con sede in Svizzera.

### **3.2                                    Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID, RS 642.14)**

*Art. 9 cpv. 2 lett. l (nuova)*

L'articolo 9 capoverso 2 LAID disciplina le deduzioni generali che le persone fisiche possono fare valere sui proventi imponibili complessivi. Analogamente alla legge sull'imposta federale diretta, si propone di introdurre una nuova deduzione, cioè quella dei contributi dei membri e dei versamenti ai partiti.

Gli importi massimi deducibili dovranno essere fissati dal diritto cantonale. Infatti, l'articolo 129 Cost. dà alla Confederazione la competenza di emanare principi in materia di armonizzazione fiscale, tuttavia il secondo periodo del capoverso 2 dello stesso articolo esclude espressamente dall'armonizzazione «le tariffe e aliquote fiscali e gli importi esenti da imposta».

La *minoranza della commissione* propone di adottare anche per l'imposta cantonale e comunale la soluzione che vincola la deducibilità dei versamenti ai partiti alla pubblicazione dei relativi importi.

Per quel che concerne la definizione di «partito», si riprendono le disposizioni degli articoli 33 e 59 LIFD.

*Art. 25 cpv. 1 lett. e (nuova)*

Nell'articolo 25 capoverso 1 LAID sono elencati i singoli elementi degli oneri consentiti dall'uso commerciale che possono essere fatti valere dalle persone giuridiche. Come per le disposizioni analoghe concernenti l'imposta federale diretta, si propone di includere anche i versamenti ai partiti.

Affinché i contribuenti possano fare valere nei loro Cantoni le deduzioni previste, si devono opportunamente adeguare le legislazioni cantonali. Si propone di fare entrare in vigore contemporaneamente le modifiche proposte della LIFD e della LAID, per mantenere minimo il dispendio amministrativo e tecnico delle amministrazioni fiscali cantonali (adeguamento dei formulari di dichiarazione del reddito e della sostanza).

Nell'interesse dei contribuenti e in quello dei Cantoni la cui legislazione fiscale prevede già la deduzione dei versamenti ai partiti politici, il Consiglio federale provvederà al più presto alla messa in vigore delle nuove disposizioni. Tuttavia, per lasciare agli altri Cantoni il tempo necessario per adattare la legislazione, si concede loro un termine di due anni dopo l'entrata in vigore della modifica di legge. In caso di ritardo dei Cantoni nell'adeguamento della loro normativa, la disposizione prevede l'applicazione diretta del diritto federale; in tal caso si applicherebbero gli importi limite previsti nelle corrispondenti disposizioni della LIFD. Un simile sistema è discutibile sotto l'aspetto del mandato di armonizzazione di cui all'articolo 129 capoverso 2 Cost, secondo il quale spetta ai Cantoni fissare le tariffe e aliquote fiscali e gli importi esenti da imposta. È tuttavia il solo mezzo per concretizzare il mandato introdotto agli articoli 9 capoverso 2 lettera 1 e 25 capoverso 1 lettera e LAID nell'ipotesi in cui un Cantone non adempia ai suoi obblighi di armonizzazione nel termine impartito. Se mancasse il rinvio alle deduzioni previste dalla LIFD, si applicherebbe la LAID. Dato che questa lascia però ai Cantoni la competenza di fissare i versamenti esenti da imposta, il mandato di armonizzazione sarebbe lettera morta. È poco probabile che i Cantoni rinuncino ad adeguare le loro leggi. Come già detto, 15 di loro prevedono già agevolazioni simili a quelle proposte nella presente revisione di legge.

## **4 Ripercussioni**

### **4.1 Ripercussioni finanziarie**

L'Amministrazione federale delle contribuzioni non dispone di dati statistici utili sulla base dei quali si potrebbe quantificare la diminuzione del gettito dell'imposta federale diretta dovuta all'introduzione della deduzione proposta. Segnatamente non è noto quante persone (fisiche e giuridiche) farebbero valere la deduzione, né si può stabilire in quale fasce di reddito si situino le persone in questione (progressione). Non disponendo di questi dati di base, non si possono fare previsioni in merito.

Tuttavia i dati disponibili nei Cantoni che già prevedono la deduzione permettono di farsi un'idea di quale sarà la diminuzione del gettito fiscale che ci si deve attendere.

Nel Cantone di Berna la deduzione, prevista dall'articolo 38 capoverso 1 lettera m della legge fiscale cantonale e limitata a 5000 franchi, è fatta valere in media dal 9 per cento dei contribuenti e causa minori entrate dell'ordine di 0,6 milioni di franchi per il Cantone e di 0,3 milioni per i Comuni: tali importi corrispondono circa allo 0,02 per cento del gettito complessivo dell'imposta sul reddito. La deduzione media fatta valere è di 120 franchi per persona (i dati sono ripresi da: Steuerverwaltung des Kantons Bern, Qualitätsmanagement/Controlling, 17. September 2007).

Nel Cantone di Zurigo il diritto vigente prevede una deduzione di al massimo 3200 franchi. Durante le discussioni svolte nel Parlamento cantonale sull'aumento dell'importo massimo della deduzione sono emersi i dati seguenti: un contribuente su 14 fa valere la deduzione, per un totale di circa 50 000 persone; la metà di loro dichiara una deduzione inferiore a 200 franchi; soltanto un quarto fa valere una deduzione superiore a 300 franchi. In altre parole, circa i tre quarti delle persone fisiche che fanno valere la deduzione non raggiungono il limite massimo fissato dalla legislazione vigente (fonte: NZZ del 19 giugno 2007 e del 7 dicembre 2007).

## **4.2 Attuazione**

L'attuazione delle disposizioni proposte con una formulazione molto precisa non dovrebbe porre problemi. Tuttavia almeno una parte dei Cantoni dovrà adeguare la propria legislazione fiscale per definire l'importo massimo della deduzione.

## **5 Conformità con il diritto europeo**

Le disposizioni proposte nel presente progetto non sono contrarie alla normativa dell'Unione europea.

## **6 Basi legali**

### **6.1 Costituzionalità**

L'articolo 128 della Costituzione federale sancisce la competenza della Confederazione in materia di riscossione di imposte dirette. Spetta pertanto anche alla Confederazione fissare l'importo delle deduzioni previste agli articoli 33 e 59 LIFD. Nell'elaborare il sistema fiscale il legislatore federale deve tuttavia rispettare i principi d'imposizione di cui all'articolo 127 Cost. In questo contesto è pertanto opportuno vagliare l'ammissibilità delle deduzioni proposte miranti all'esenzione fiscale dei versamenti ai partiti politici.

L'imposta sul reddito, che è regolata dal principio dell'imposizione secondo la capacità economica, è prelevata sul reddito netto. Quest'ultimo si ottiene detrando dal totale dei proventi imponibili tutte le spese necessarie per il conseguimento del reddito (deduzioni organiche), le deduzioni generali (deduzioni non organiche) e le deduzioni sociali. Le deduzioni organiche permettono di attuare il principio dell'imposizione del reddito netto complessivo. Autorizzando anche deduzioni generali, il legislatore si spinge oltre questo principio in quanto consente l'impiego del reddito per motivi di politica sociale e di conseguenza per perseguire obiettivi extrafiscali.

Secondo la dottrina, il legislatore che prevede deduzioni generali motivate con obiettivi extrafiscali, come l'incoraggiamento di un comportamento sociopolitico particolare, si mette in una situazione di conflitto con il principio fondamentale dell'imposizione secondo la capacità economica. Il perseguimento di obiettivi extrafiscali mediante mezzi fiscali è discutibile già di per sé. Simili mezzi possono essere



ammessi solo se la Costituzione federale li prevede espressamente. In mancanza di una base costituzionale, si può derogare al principio della parità di trattamento e pertanto all'imposizione secondo la capacità economica, a condizione che le misure proposte poggino su un motivo fondato e che rispettino il principio della proporzionalità. Le misure proposte in risposta all'iniziativa parlamentare Reimann perseguono chiaramente un obiettivo extrafiscale in quanto mirano a incoraggiare il finanziamento dei partiti politici da parte dei contribuenti. È pertanto opportuno esaminarne l'ammissibilità.

La Costituzione non prevede espressamente la possibilità di concedere agevolazioni fiscali ai partiti politici (come ad esempio per la previdenza professionale o individuale all'art. 111 cpv. 3 e 4 Cost.). L'articolo 137, introdotto nella Costituzione federale del 1999, riconosce tuttavia espressamente l'importanza e la necessità dei partiti politici, nel loro insieme, per la democrazia e in particolare per il processo di formazione dell'opinione e della volontà popolari. Come rilevato al n. 1.2.2.2, i partiti, individualmente, difendono i propri interessi o mirano a ottenere quanti più seggi possibile nelle differenti istituzioni democratiche e non possono pertanto affermare di perseguire scopi pubblici o di utilità pubblica. Considerati nel loro insieme invece i partiti politici costituiscono innegabilmente uno strumento della democrazia, come sottolineato dall'articolo 137 Cost. In quanto tali hanno anche un ruolo vitale nell'organizzazione della Confederazione. Si può di conseguenza ammettere che, anche senza una base costituzionale esplicita, la possibilità di incoraggiare indirettamente i partiti per il tramite di agevolazioni fiscali può essere dedotta dalla competenza implicita attribuita alla Confederazione di disciplinare la propria organizzazione e procedura. La Confederazione e i Cantoni devono inoltre fare in modo che il sistema di agevolazione permetta di assicurare la parità di trattamento tra i differenti partiti; devono dunque evitare che alcuni partiti possano beneficiare di vantaggi sproporzionati. Prevedendo un importo deducibile limitato, dando la possibilità della deduzione alle persone fisiche e giuridiche, permettendo la deduzione di tutti i versamenti ai partiti politici e definendo esaustivamente i partiti il cui finanziamento dà diritto alla deduzione, il legislatore è in linea con il quadro costituzionale.

In virtù dell'articolo 129 Cost. la Confederazione ha la competenza di emanare principi per armonizzare le imposte dirette federali, cantonali e comunali. L'armonizzazione si estende all'assoggettamento, all'oggetto e al periodo di calcolo delle imposte, alla procedura e alle disposizioni penali; rimangono escluse dall'armonizzazione in particolare le tariffe e aliquote fiscali e gli importi esenti da imposta. Con la presente modifica, gli articoli 9 e 25 LAID sanciranno il principio secondo cui i contributi dei membri e le donazioni ai partiti potranno essere dedotti dal reddito ovvero dall'utile netto; l'importo massimo della deduzione ammesso ai fini dell'imposta cantonale dovrà essere stabilito dai singoli Cantoni.

## **6.2 Forma dell'atto legislativo**

Secondo l'articolo 164 capoverso 1 lettera d Cost. le disposizioni fondamentali in materia di cerchia dei contribuenti, oggetto e calcolo dei tributi (di cui le deduzioni

accordate sul reddito o sull'utile netto sono un elemento importante) devono essere emanate sotto forma di legge federale.

