

Il Consiglio di Stato

Signora
Maddalena Ermotti-Lepori
Deputata al Gran Consiglio

Interrogazione n. 11.24 del 18 gennaio 2024

Cosa pensa il governo della tassazione dei nuovi frontalieri, che secondo autorevoli esperti costituisce un regalo all'Italia? E che potrebbe essere interpretata diversamente, senza danneggiare i frontalieri stessi (che in totale pagherebbero lo stesso importo), ma favorendo il Cantone e non l'Italia?

Signora deputata,

ci riferiamo alla sua interrogazione presentata lo scorso 18 gennaio 2024 relativa all'articolo pubblicato nel Corriere del Ticino (CdT) in data 17 gennaio 2024 a firma di Samuele Vorpe, Donatella Negrini e Marco Bernasconi dal titolo: «Frontalieri e deduzioni sociali: un regalo all'Italia».

Per dare una risposta ai quesiti posti, occorre innanzitutto analizzare il quadro giuridico.

L'art. 36 cpv. 1 in combinato disposto con l'art. 33 cpv. 3 della Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) del 14 dicembre 1990 **vincola i Cantoni** a considerare nella determinazione dell'aliquota dell'imposta alla fonte le spese professionali, i premi d'assicurazione nonché le deduzioni per oneri familiari e quelle in caso di attività lucrativa di entrambi i coniugi.

Una modifica della legge federale, in modo da consentire una distinzione tra residenti e non residenti nella considerazione delle deduzioni sociali, è stata richiesta in passato tramite la mozione n. 17.4235 del 15 dicembre 2017¹ e l'iniziativa parlamentare n. 20.405 del 4 marzo 2020². A tale richiesta non è stato dato seguito. Il Consiglio federale riteneva, in particolare, che la soppressione generale delle deduzioni fosse in contraddizione con le disposizioni dell'Accordo sulla libera circolazione delle persone (ALC)³.

Si pone allora la domanda se l'Accordo tra la Svizzera e l'Italia relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri del 23 dicembre 2020 (di seguito «Accordo sui frontalieri») permetta

¹ <https://www.parlament.ch/it/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaef?AffairId=20174235>.

² <https://www.parlament.ch/it/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaef?AffairId=20200405>.

³ Accordo tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea ed i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone concluso il 21 giugno 1999 (RS 0.142.112.681).

di derogare da questo principio previsto dalla LAID con riferimento ai nuovi frontalieri.⁴

Gli accordi di diritto internazionale, come riportato anche nell'articolo del CdT, sono di rango superiore rispetto alle normative federali nella gerarchia delle leggi in Svizzera (*lex superior derogat legi inferiori*). Le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni (l'accordo sui frontalieri è parte integrante della Convenzione per evitare le doppie imposizioni conclusa tra la Svizzera e l'Italia) limitano il diritto d'imposizione degli Stati contraenti, ma non creano mai una base legale per un'imposizione se un tale diritto non è previsto nel diritto interno (cd. «effetto negativo»). Questioni come il calcolo del reddito imponibile non sono di regola disciplinate nelle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni e l'Accordo sui frontalieri non fa eccezione. Infatti, l'art. 3 dell'Accordo sui frontalieri prevede che l'imposta alla fonte prelevata dai frontalieri può ammontare al massimo all'80% dell'imposta che verrebbe prelevata nel luogo in cui l'attività di lavoro dipendente viene svolta. Pertanto l'Accordo fa riferimento al **diritto fiscale interno** e quindi ai principi previsti dalla LAID. Perciò non si intravede come l'Accordo sui frontalieri possa costituire una base legale per negare le sopraccitate deduzioni, in particolare la deduzione sociale per i figli.

Inoltre, l'Accordo sui frontalieri prevede nell'art. 4 una **disposizione di non discriminazione** che vieta una distinzione tra lavoratori frontalieri ai sensi dell'Accordo sui frontalieri e lavoratori frontalieri che rientrano nella definizione dell'ALC. Come **lavoratore dipendente frontaliero ai sensi dell'ALC** si intende «un cittadino di una parte contraente che ha la sua residenza sul territorio di una parte contraente e che esercita un'attività retribuita sul territorio dell'altra parte contraente e ritorna al luogo del proprio domicilio di norma ogni giorno, o almeno una volta alla settimana». La definizione del lavoratore frontaliero ai sensi dell'ALC è quindi **più ampia** rispetto alla definizione del lavoratore frontaliero fiscale ai sensi dell'art. 2 lett. b dell'Accordo sui frontalieri e comprende anche i lavoratori residenti in Italia fuori fascia dei 20 km o con rientro settimanale, nonché i lavoratori residenti in un altro Stato dell'UE/AELS che esercitano un'attività dipendente in Svizzera e rientrano almeno una volta alla settimana al loro domicilio (di regola i detentori di un permesso G).

Questa disposizione di non discriminazione vieta qualsiasi trattamento diverso, sia che i suoi effetti siano negativi sia che siano positivi (ossia divieto della cosiddetta «discriminazione negativa» e anche di quella «positiva»)⁵ Infatti, con riferimento ai lavoratori frontalieri fiscali, le seguenti due modifiche della Legge tributaria (LT), in vigore dal 1° gennaio 2024, sono una conseguenza diretta del divieto di discriminazione:⁶

- Applicazione del moltiplicatore medio invece del moltiplicatore al 100%;

⁴ Frontalieri ai sensi dell'art. 2 lett. b dell'Accordo sui frontalieri ai quali non si applica il regime transitorio di cui all'art. 9 di detto Accordo.

⁵ Messaggio del Consiglio federale dell'11 agosto 2021 concernente l'approvazione di un accordo tra la Svizzera e l'Italia relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri e di un protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e l'Italia per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, FF 2021 1917, pag. 4 e seg.

⁶ Messaggio governativo n. 8329 del 20 settembre 2023 concernente gli adeguamenti della Legge tributaria del 21 giugno 1994 (LT) alla Costituzione Svizzera in merito al nuovo articolo costituzionale sui grandi gruppi di imprese (Pillar 1 e 2), al nuovo Accordo sui frontalieri, alla legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID) in relazione alla legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale come pure alla legge federale sulla lotta contro l'abuso del fallimento e alla modifica di altre disposizioni cantonali, pag. 6 e segg.

- Il cumulo dei redditi per i frontalieri con coniuge che esercita attività all'estero o in Svizzera.

Ne consegue che, in base alla disposizione di non discriminazione dell'Accordo sui frontalieri, nonché il principio di parità di trattamento previsto dall'art. 8 della Costituzione federale, i frontalieri fiscali devono essere trattati allo stesso modo di altri lavoratori non residenti ai fini fiscali.

Il **Tribunale federale nella sua giurisprudenza** ha inoltre ritenuto che i lavoratori non residenti che percepiscono una parte preponderante (almeno il 90%) dei loro proventi mondiali di fonte svizzera, si trovano di regola in una situazione paragonabile a quella di un residente (nozione di «quasi-residente»). Ne consegue che questa giurisprudenza mette dei limiti anche a una distinzione tra residenti e non residenti.⁷ Sebbene con lo scambio di lettere del 23 dicembre 2020 sia stata esclusa la tassazione ordinaria dei quasi residenti ai sensi dell'art. 99a della Legge sull'imposta federale diretta (LIFD), tale limitazione non può essere estesa ad altri ambiti come alle deduzioni sociali forfettarie previste dalla LAID, ma conferma unicamente che l'imposizione dei frontalieri avviene esclusivamente tramite l'imposizione alla fonte (cosiddetta definitività dell'imposta alla fonte; art. 3 par. 3 dell'Accordo sui frontalieri e pt. 2 e 3 lett. a) dello scambio di lettere).

Seppur si potrebbe condividere il principio che il lavoratore frontaliere debba far valere le sue deduzioni sociali nello Stato di residenza, dove è assoggettato illimitatamente ad imposta con il sistema di credito d'imposta al fine di evitare la doppia imposizione, ciò presupporrebbe una modifica del sistema fiscale svizzero, come è stato proposto tramite la sopracitata mozione e iniziativa parlamentare. Anche in caso di un'eventuale modifica di legge, dovrà essere rispettata la giurisprudenza del Tribunale federale secondo cui, in determinate circostanze, i lavoratori non residenti devono essere trattati allo stesso modo dei lavoratori residenti.

Per quanto concerne le altre deduzioni che non sono previste nel calcolo forfettario della ritenuta alla fonte (alimenti, terzo pilastro e riacquisti di secondo pilastro), le stesse vengono concesse, su richiesta, solo ai vecchi frontalieri, mentre i nuovi frontalieri dovranno far valere eventuali ulteriori deduzioni in Italia dove sono assoggettati ad imposta in via ordinaria.⁸

In conclusione, la considerazione delle deduzioni sociali in modo forfettario è prevista dal quadro giuridico vigente. Infatti, con l'entrata in vigore del nuovo Accordo sui frontalieri, il Dipartimento federale delle finanze (DFF) ha provveduto ad adeguare l'Ordinanza sull'imposta alla fonte (OIFo) che prevede per i nuovi frontalieri una tariffa corrispondente all'80% delle **tariffe dell'imposta alla fonte ordinarie** valide per tutti i non residenti.⁹ In seguito sono state adeguate anche le disposizioni fiscali cantonali relative al calcolo della trattenuta dell'imposta alla fonte.

⁷ Decisioni del Tribunale federale del 26 gennaio 2010, 2C_319/2009 e 2C_321/2009 in applicazione del principio della non discriminazione previsto dall'art. 2 ALC letto insieme all'art. 9 del relativo allegato I.

⁸ Messaggio governativo n. 8329 (*supra* nota. 6), pag. 9.

⁹ Cfr. Spiegazioni concernenti la modifica dell'OIFo del DFF del 10 aprile 2023, <https://www.news.admin.ch/news/message/attachments/81147.pdf>.

RG n. 2934 del 12 giugno 2024

Il tempo impiegato per l'elaborazione della presente risposta ammonta complessivamente a 3 ore.

Voglia gradire, signora deputata, i sensi della nostra stima.

PER IL CONSIGLIO DI STATO

Il Presidente

Christian Vitta

Il Cancelliere

Arnaldo Coduri

Copia a:

- Dipartimento delle finanze e dell'economia (dfe-dir@ti.ch)
- Dipartimento delle istituzioni (di-dir@ti.ch)
- Divisione delle risorse (dfe-dr@ti.ch)
- Divisione delle contribuzioni (dfe-dc@ti.ch)
- Segreteria generale del Dipartimento delle istituzioni (di-sg.ap@ti.ch)
- Divisione della giustizia (di-dg@ti.ch)