



15 novembre 2013

Ristorno delle imposte alla fonte a carico dei frontalieri

Rapporto del Consiglio federale in adempimento
del postulato Meinrado Robbiani 11.3607
del 16 giugno 2011

Indice

1	Introduzione	3
1.1	Il mandato	3
1.2	L'imposizione del lavoratore dipendente nella fiscalità internazionale	3
1.3	Il lavoratore frontaliero e l'eliminazione della doppia imposizione	3
1.3.1	La nozione di lavoratore frontaliero – panoramica	3
1.3.2	La Svizzera e gli Stati limitrofi.....	4
2	Le differenti soluzioni in materia di imposizione alla fonte dei frontalieri e dei relativi versamenti compensatori	4
2.1	In generale	4
2.2	Le soluzioni	5
2.2.1	Germania	5
2.2.1.1	Base legale	5
2.2.1.2	Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»	5
2.2.1.3	Imposizione e versamento compensatorio	6
2.2.1.4	Reciprocità.....	6
2.2.2	Austria.....	6
2.2.2.1	Base legale	6
2.2.2.2	Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»	6
2.2.2.3	Imposizione e versamento compensatorio	6
2.2.2.4	Reciprocità.....	7
2.2.3	Francia (per i cantoni di BE, SO, BS, BL, VD, VS, NE, JU)	7
2.2.3.1	Base legale	7
2.2.3.2	Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»	7
2.2.3.3	Imposizione e versamento compensatorio	7
2.2.3.4	Reciprocità.....	8
2.2.4	Francia (per il Cantone di GE).....	8
2.2.4.1	Base legale	8
2.2.4.2	Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»	8
2.2.4.3	Imposizione e versamento compensatorio	8
2.2.4.4	Reciprocità.....	8
2.2.5	Italia	8
2.2.5.1	Base legale	8
2.2.5.2	Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»	9
2.2.5.3	Imposizione e versamento compensatorio	9
2.2.5.4	Reciprocità.....	9
2.2.6	Liechtenstein.....	9
2.2.6.1	Base legale	9
2.2.6.2	Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»	9
2.2.6.3	Imposizione e versamento compensatorio	10
2.2.6.4	Reciprocità.....	10
2.3	Conclusione intermedia	10
3	Evoluzioni possibili nelle norme bilaterali sull'imposizione dei lavoratori frontalieri	10
4	Possibilità di compensazione a favore di alcuni Cantoni	11
5	Conclusione	12
Allegato	13

1 Introduzione

1.1 Il mandato

Il postulato 11.3607 del consigliere nazionale Meinrado Robbiani (Ristorno delle imposte alla fonte a carico dei frontalieri) invita il Consiglio federale a redigere un rapporto sintetico nel quale presenta al Parlamento in modo sinottico i diversi accordi sull'imposizione alla fonte dei frontalieri, nonché le eventuali prospettive di evoluzione degli accordi stessi. Infine, il Consiglio federale è invitato a proporre le possibili e auspicabili misure di compensazione in favore dei Cantoni gravati da una percentuale superiore di ristorni.

Il 24 agosto 2011 il Consiglio federale si è dichiarato disposto ad accettare il postulato. Il Consiglio nazionale l'ha approvato il 30 settembre 2011.

1.2 L'imposizione del lavoratore dipendente nella fiscalità internazionale

La regola generale applicabile in materia d'imposizione dei redditi risultanti da attività lucrative codificata nel Modello di convenzione fiscale dell'OCSE in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (qui di seguito Modello OCSE), adottata dalla Svizzera, prevede che questi redditi siano imponibili nello Stato dove l'attività dipendente viene effettivamente esercitata. Il lavoro è esercitato nel luogo in cui il lavoratore dipendente è presente fisicamente quando esercita le attività a titolo delle quali è pagato il reddito lavorativo.

Lo Stato di residenza del lavoratore dipendente mantiene il diritto di imposizione dei redditi conseguiti da un'attività lucrative. Tuttavia, al fine di evitare una doppia imposizione, esso deve accordare un computo ordinario delle imposte pagate nello Stato d'esercizio dell'attività lucrative (credito d'imposta) o prevedere un'esenzione.

Le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni 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 (effetto negativo delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni). In particolare, è possibile che uno Stato rinunci all'imposizione di un reddito da attività lucrative esercitata sul proprio territorio in ragione di una clausola del proprio diritto interno o di una regola bilaterale speciale (ad es. accordi specifici in materia di imposizione dei lavoratori frontalieri).

Il commentario al Modello OCSE indica che nel Modello non è prevista alcuna regola per i lavoratori frontalieri siccome è preferibile che i problemi legati alle condizioni locali siano risolti direttamente dagli Stati interessati.

1.3 Il lavoratore frontaliere e l'eliminazione della doppia imposizione

1.3.1 La nozione di lavoratore frontaliere – panoramica

In materia di lavoratori frontalieri dipendenti (qui di seguito lavoratori frontalieri) che esercitano una attività lucrative in Svizzera, bisogna distinguere i lavoratori frontalieri che rientrano nel campo d'applicazione dell'Accordo del 21 giugno 1999 tra la Confederazione Svizzera,

da una parte, e la Comunità europea e i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone (RS 0.142.112.681 ; qui di seguito ALC) da quelli regolati più specificamente nelle soluzioni bilaterali concluse dalla Svizzera con gli Stati confinanti nell'ambito delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni.

Secondo l'ALC (art. 7 par.1 dell'Allegato 1), è un lavoratore frontaliero «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».

A differenza dell'ALC, le soluzioni bilaterali adottate dalla Svizzera con gli Stati limitrofi non stabiliscono di principio il soggiorno settimanale ma si fondano, di regola, sull'obbligo di rientro quotidiano al domicilio principale.

L'articolo 21 paragrafo 1 ALC prevede che «Le disposizioni del presente Accordo lasciano impregiudicate le disposizioni degli accordi bilaterali tra la Svizzera e gli Stati membri della Comunità europea in materia di doppia imposizione. In particolare, le disposizioni del presente Accordo non devono incidere sulla definizione di lavoratore frontaliero secondo gli accordi di doppia imposizione». Lo stesso prevede l'articolo 19 paragrafo 1 dell'allegato K della Convenzione istitutiva dell'Associazione europea di libero scambio (RS 0.632.31 ; Convenzione AELS).

1.3.2 La Svizzera e gli Stati limitrofi

La Svizzera ha concluso delle Convenzioni per evitare le doppie imposizioni (qui di seguito CDI) con la stragrande maggioranza degli Stati membri dell'Unione Europea (qui di seguito UE) e dell'AELS. Tuttavia, con i cinque Stati limitrofi sono state stabilite normative speciali riguardo all'imposizione dei lavoratori non-residenti che derogano alla norma generale. Tale prassi è giustificata dal fatto che la manodopera proveniente da questi Stati è la sola in grado di tornare quotidianamente al domicilio e dunque di generare oneri supplementari allo Stato di residenza rispetto a persone che rientrano al loro domicilio con una minore frequenza. Queste normative speciali sono state concluse in un contesto storico anteriore all'entrata in vigore dell'ALC (1° giugno 2002), epoca nella quale la Svizzera regolava la situazione con la concessione di un permesso specifico.

2 Le differenti soluzioni in materia di imposizione alla fonte dei frontalieri e dei relativi versamenti compensatori

2.1 In generale

Il commentario al Modello OCSE indica che è preferibile che siano trovate soluzioni *ad hoc* in materia d'imposizione dei lavoratori frontalieri al fine di prendere in considerazione le condizioni locali. Ogni regione o Cantone ha delle peculiarità che risultano da queste condizioni locali. Per questa ragione già nel 1910, con la Francia (imposizione nello Stato di domicilio), o nel 1931/1959 con la Germania (anche in questo caso imposizione nello Stato di domicilio), la Svizzera ha negoziato delle norme d'imposizione dei lavoratori frontalieri che prendevano in considerazione le specificità di questo genere di manodopera, rispetto agli altri lavoratori, nonché le condizioni socioeconomiche.

Tra gli argomenti generalmente invocati per un'imposizione dei lavoratori frontalieri differente da quella degli altri lavoratori non-residenti, i costi generati per le rispettive collettività pubbliche dei due Stati giocano un ruolo determinante. In effetti è evidente che la persona che percorre ogni giorno chilometri per spostarsi dal proprio domicilio in uno Stato al suo luogo di lavoro in un altro Stato, genera dei costi a livello della gestione delle infrastrutture che devono essere condivisi in modo equo tra questi due Stati. Al momento del cambiamento del sistema d'imposizione dei lavoratori frontalieri in applicazione dell'articolo 15 della Convenzione dell'11 agosto 1971 tra la Svizzera e la Germania per evitare le doppie imposizioni, intervenuto nel 1993, uno degli argomenti invocati dalla parte svizzera era che «i frontalieri causano quindi ai Cantoni elevati costi d'infrastruttura che non sono in nessun modo coperti» (FF 1993 I 1221). Lo stesso argomento era stato sollevato dai negoziatori svizzeri in occasione della revisione della CDI con l'Austria nel 1992 (FF 1994 II 401), al fine di aumentare il diritto d'imposizione spettante alla Svizzera (dall'1% al 3%). Per questa ragione negli anni Ottanta del secolo scorso un certo numero di Cantoni ha chiesto di rinegoziare l'assoggettamento dei lavoratori frontalieri francesi, che a quell'epoca erano assoggettati unicamente nello Stato di domicilio, al fine di prevedere una ripartizione fiscale o finanziaria tra la Francia e la Svizzera. D'altra parte, bisogna anche considerare che il lavoratore frontaliere paragonato a una persona che rientra solo occasionalmente nello Stato di residenza avrà un impatto più grande sui servizi dello Stato di residenza (infrastrutture sociosanitarie, sportive e per il tempo libero, scuole, sistemazione urbana e stradale, ecc.).

Storicamente, questa ripartizione di risorse è stata fatta mediante una ripartizione dei gettiti fiscali, tramite il prelievo di una percentuale sui salari lordi o sulla base di un diritto d'imposizione limitato in favore dello Stato in cui è situato il domicilio fiscale. Questi diversi sistemi d'imposizione dei frontalieri e di compensazione rendono molto difficile un confronto tra le differenti soluzioni.

L'evoluzione dei mezzi di trasporto nonché l'entrata in vigore dell'ALC non hanno fondamentalmente modificato il bisogno di ripartire le risorse. In effetti, le disposizioni in materia di frontalieri sono applicabili unicamente ai lavoratori che rientrano, in generale, quotidianamente al loro domicilio e che continuano dunque a generare costi sulle infrastrutture da ambo le parti della frontiera.

Una panoramica sintetica delle differenti soluzioni adottate dalla Svizzera in materia d'imposizione dei lavoratori frontalieri e dei relativi versamenti compensatori è presentata qui di seguito. L'allegato presenta un confronto tra le diverse soluzioni mediante una tavola sinottica.

2.2 Le soluzioni

2.2.1 Germania

2.2.1.1 Base legale

La Convenzione dell'11 agosto 1971 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica federale di Germania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza (RS 0.672.913.62; qui di seguito CDI-D) regola all'articolo 15a la questione dell'imposizione dei lavoratori frontalieri.

2.2.1.2 Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliere»

Il lavoratore frontaliere deve di principio rientrare ogni sera al suo domicilio. Per

un'occupazione sull'intero anno civile, è permesso un totale di 60 pernottamenti per ragioni professionali fuori domicilio. Inoltre, la residenza fiscale deve essere comprovata da un attestato ufficiale delle autorità fiscali competenti dello Stato di residenza.

2.2.1.3 Imposizione e versamento compensatorio

La Convenzione prevede che lo Stato nel quale il lavoro è esercitato può prelevare un'imposta alla fonte che non superi il 4,5 per cento dell'ammontare lordo delle remunerazioni.

Lo Stato di residenza procede pure all'imposizione. Per evitare la doppia imposizione, la Germania prevede un credito d'imposta ordinario pari all'imposta pagata in Svizzera. Per quanto riguarda la Svizzera, l'ammontare lordo delle remunerazioni è ridotto di un quinto ai fini della determinazione della base di calcolo. Questo metodo, facilmente applicabile, permette di ottenere un'imposta che corrisponde approssimativamente all'ammontare che un contribuente dovrebbe pagare qualora l'insieme delle sue remunerazioni fosse assoggettato in Svizzera.

Prima dei cambiamenti apportati dal Protocollo di modifica del 1993, la CDI-D stabiliva all'articolo 15 che i lavoratori residenti nella zona di confine fossero imponibili unicamente nello Stato di residenza.

2.2.1.4 Reciprocità

La reciprocità è prevista.

2.2.2 Austria

2.2.2.1 Base legale

La Convenzione conclusa il 30 gennaio 1974 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica d'Austria intesa ad evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza (RS 0.672.916.31; qui di seguito CDI-A) non prevede più – dal 2006 – regole speciali in materia di lavoratori frontalieri. Tuttavia al numero 4 del Protocollo finale alla CDI-A è prevista una compensazione finanziaria a favore dell'Austria per tutti i residenti austriaci impiegati in Svizzera.

2.2.2.2 Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»

La regolamentazione relativa ai frontalieri è stata soppressa dal protocollo di modifica del 21 marzo 2006. La CDI-A non contiene dunque più normative speciali in materia di frontalieri, ma solo una normativa generale valida per tutti i residenti austriaci che esercitano un'attività lucrativa in Svizzera.

2.2.2.3 Imposizione e versamento compensatorio

L'articolo 15 della CDI-A prevede la regola generale dell'imposizione nello Stato del luogo di lavoro, ovvero nel Cantone svizzero interessato. L'Austria mantiene quindi il diritto di prelevare un'imposta sui redditi e per evitare la doppia imposizione applica il metodo del computo (art. 23 CDI-A). Beneficia pure di un versamento compensatorio pari al 12,5 per cento calcolato sul gettito fiscale svizzero proveniente dall'imposizione dell'attività dipendente (ai sensi dell'art. 15, par. 1 CDI-A) di tutti i residenti in Austria. La compensazione è versata da tutti i Cantoni svizzeri a favore dello Stato centrale austriaco.

Prima dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica del 2006, la Svizzera aveva un diritto d'imposizione limitato (1 % fino al 1995, poi 3 %) dei frontalieri austriaci; l'Austria aveva il diritto d'imposizione dei frontalieri, ma doveva computare l'imposta limitata svizzera. A seguito dell'abolizione dell'eccezione in materia d'imposizione dei frontalieri, la Svizzera ha il diritto di assoggettare tutti i residenti austriaci secondo le aliquote cantonali ordinarie d'imposta alla fonte. L'Austria, essendo tenuta a computare l'imposta svizzera, avrebbe visto i suoi gettiti fiscali diminuire considerevolmente. Per questa ragione, è stata adottata una compensazione finanziaria volta a diminuire, almeno in parte, le perdite di gettito fiscale subite dall'Austria in seguito all'introduzione del nuovo sistema.

2.2.2.4 Reciprocità

Nessuna compensazione finanziaria corrispondente è prevista in favore della Svizzera. Il Protocollo finale alla CDI-A al numero 4 indica tuttavia che qualora la proporzione dei frontalieri dovesse mutare considerevolmente, la questione di una perequazione fiscale bilaterale sarà esaminata. Attualmente il numero di frontalieri residenti in Svizzera che lavorano in Austria è trascurabile.

2.2.3 Francia (per i cantoni di BE, SO, BS, BL, VD, VS, NE, JU)

2.2.3.1 Base legale

L'articolo 17 paragrafo 1 della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Francese, modificata, intesa ad evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza nonché a prevenire la frode e l'evasione fiscale (RS 0.672.934.91 ; qui di seguito CDI-F), prevede la regola generale in materia d'imposizione dei redditi di un'attività lucrativa dipendente. L'articolo 17 paragrafo 4 riserva tuttavia le disposizioni dell'Accordo dell'11 aprile 1983 tra il Consiglio federale svizzero e il Governo della Repubblica francese relativo all'imposizione delle remunerazioni dei lavoratori frontalieri, che sono parte integrante della Convenzione sopracitata. Il Consiglio federale svizzero ha concluso questo Accordo agendo in nome dei Cantoni di Berna, Soletta, Basilea Città, Basilea Campagna, Vaud, Vallese, Neuchâtel e Giura. L'Accordo è stato approvato dai Parlamenti di questi Cantoni, tranne in Vallese dove il popolo ha dovuto pronunciarsi.

2.2.3.2 Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliere»

L'espressione «lavoratore frontaliere» designa qualsiasi persona residente di uno Stato che esercita un'attività lucrativa nell'altro Stato, presso un datore di lavoro stabilito in questo altro Stato e che rientra di regola giornalmente nello Stato nel quale è residente. In pratica, sono ammessi un totale di 45 pernottamenti all'anno lontano dallo Stato di residenza, che corrisponde a circa un pernottamento per ogni settimana di lavoro. Inoltre, la residenza fiscale deve essere comprovata da un attestato ufficiale delle autorità fiscali competenti dello Stato di residenza.

2.2.3.3 Imposizione e versamento compensatorio

L'imposizione dello stipendio dei frontalieri interessati da questo Accordo si effettua nel luogo di residenza e non nel luogo di lavoro. Questa soluzione risale a differenti scambi di note e accordi intervenuti a partire dal secondo decennio del secolo scorso. All'epoca, questa regolamentazione era piuttosto favorevole ai Cantoni svizzeri in considerazione del numero elevato di loro cittadini che lavoravano in Francia. L'Accordo del 1983 prevede una compensazione del 4,5 per cento della somma lorda degli stipendi a carico dello Stato di residenza.

2.2.3.4 Reciprocità

La reciprocità è prevista.

2.2.4 Francia (per il Cantone di GE)

2.2.4.1 Base legale

Il Cantone di Ginevra non è parte all'Accordo concluso dal Consiglio federale svizzero in nome dei Cantoni di Berna, Soletta, Basilea Città, Basilea Campagna, Vaud, Vallese, Neuchâtel e Giura. Le norme applicabili si trovano nella CDI-F e nell'Accordo del 29 gennaio 1973 tra la Confederazione svizzera e il Governo della Repubblica francese sulla compensazione finanziaria relativa ai frontalieri che lavorano a Ginevra.

2.2.4.2 Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliere»

L'Accordo non prevede definizioni particolari dell'espressione «lavoratore frontaliere». Tuttavia, l'Accordo si applica a tutte le persone che esercitano un'attività lucrativa dipendente a Ginevra ma che sono domiciliate nei Dipartimenti dell'Ain e dell'Alta Savoia.

2.2.4.3 Imposizione e versamento compensatorio

L'Accordo del 1973 non prevede deroghe alla CDI-F per l'imposizione dell'attività lucrativa dipendente. Pertanto, si applica la norma generale dell'articolo 17 CDI-F. Una persona domiciliata in Francia che esercita un'attività lucrativa a Ginevra è imponibile in Svizzera (art. 17 par. 1 CDI-F). In quanto Paese di domicilio, la Francia evita la doppia imposizione concedendo un credito d'imposta per i montanti pagati in Svizzera (art. 25 lett. a par. 1 CDI-F.)

L'Accordo tra la Repubblica francese e il Cantone di Ginevra non è di natura fiscale e verte esclusivamente su una compensazione finanziaria, sotto forma di versamento corrispondente al 3,5 per cento della somma lorda degli stipendi versati ai lavoratori frontalieri domiciliati nei Dipartimenti francesi dell'Ain e dell'Alta Savoia. Questa compensazione finanziaria mira a prendere in considerazione gli oneri pubblici presi a carico da questi due Dipartimenti per i loro abitanti che lavorano a Ginevra.

La compensazione finanziaria è versata ai servizi centrali del Tesoro francese, che trasferisce questi montanti alle tesorerie dei Dipartimenti francesi interessati affinché siano ridistribuiti alle collettività locali beneficiarie.

2.2.4.4 Reciprocità

La reciprocità non è prevista.

2.2.5 Italia

2.2.5.1 Base legale

L'Accordo del 3 ottobre 1974 tra la Svizzera e l'Italia relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine (RS 0.642.045.43) è parte integrante della Convenzione del 9 marzo 1976 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.945.41; qui di seguito CDI-I).

L'Accordo è stato negoziato separatamente e anteriormente alla CDI-I. Esso si applica unicamente ai Cantoni dei Grigioni, del Ticino e del Vallese.

2.2.5.2 Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»

L'Accordo non contiene una definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero».

L'interpretazione svizzera prevede che il lavoratore frontaliero secondo l'Accordo è colui che risiede in una zona che si estende per 20 km dal confine, esercita una professione dipendente nel Cantone dei Grigioni, del Ticino o del Vallese e ritorna ogni sera al suo domicilio in Italia.

La stessa definizione è stata ripresa in un parere dell'autorità fiscale italiana del 2008 (Direzione Regionale della Lombardia, Ufficio Fiscalità Generale, Interpello 904-276/2008).

2.2.5.3 Imposizione e versamento compensatorio

L'Accordo – analogamente alla CDI-I – prevede l'imposizione dei lavoratori frontalieri nel luogo di lavoro. Tuttavia, secondo l'Accordo del 1974 il diritto d'imposizione della Svizzera è esclusivo; dunque nessuna imposizione ha luogo in Italia. Come contropartita, i Cantoni interessati effettuano un versamento compensatorio del 40 per cento (ridotto al 38,8 % per il Cantone del Ticino a seguito di una modifica introdotta nel 1985), calcolato sui montanti lordi delle imposte alla fonte incassate, di cui i beneficiari ultimi sono i comuni italiani di domicilio dei lavoratori.

Gli altri lavoratori residenti in Italia, che non beneficiano dell'Accordo sopracitato (dunque i frontalieri che abitano al di fuori della fascia dei 20 km), sono imposti alla fonte in Svizzera e questa imposta è accreditata sulle imposte da pagare in Italia secondo le norme ordinarie degli articoli 15 e 24 CDI-I e della legislazione interna applicabile.

La compensazione finanziaria è versata direttamente dai tre Cantoni interessati al Ministero dell'Economia e delle Finanze italiano, che, in un secondo tempo, trasferisce questo montante alle collettività locali sulla base dei dati statistici forniti dalla autorità cantonali svizzere.

2.2.5.4 Reciprocità

L'Accordo sui frontalieri tra Svizzera e Italia non prevede alcuna compensazione reciproca da parte dell'Italia a favore dei Comuni dei Cantoni del Ticino, dei Grigioni e del Vallese dove risiedono i lavoratori frontalieri che lavorano sul territorio italiano.

2.2.6 Liechtenstein

2.2.6.1 Base legale

La Convenzione del 22 giugno 1995 tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein su diverse questioni di ordine fiscale (RS 0.672.951.43; qui di seguito CDI-L) prevede all'articolo 5 paragrafo 2 le pertinenti norme in materia di lavoratori frontalieri. La Convenzione con il Liechtenstein si distingue dalle altre CDI perché disciplina solo alcune questioni relative all'imposizione del reddito.

2.2.6.2 Definizione dell'espressione «lavoratore frontaliero»

Sono considerati lavoratori frontalieri le persone che hanno il loro domicilio in uno Stato e esercitano un'attività lucrativa salariata nell'altro Stato e che in linea di massima vi si recano a tale scopo ogni giorno feriale.

2.2.6.3 Imposizione e versamento compensatorio

La Convenzione prevede l'imposizione dei lavoratori frontalieri nello Stato di residenza, senza nessun versamento compensatorio.

2.2.6.4 Reciprocità

La Convenzione prevede la reciprocità.

2.3 Conclusione intermedia

Gli accordi conclusi dalla Svizzera con gli Stati limitrofi concernenti l'imposizione dei lavoratori frontalieri tengono conto del contesto specifico dei rapporti transfrontalieri con ogni Paese interessato. Le norme attuali sono il risultato dello sviluppo storico dei rapporti bilaterali economici e commerciali nelle regioni di confine. Ognuna di queste regioni, che si tratti di Cantoni svizzeri o di zone di confine dei Paesi limitrofi, ha le sue particolarità. Questa specificità può essere presa in considerazione solo se sono previste delle norme speciali. Di conseguenza, le soluzioni attualmente in vigore differiscono notevolmente e sono dunque difficilmente paragonabili.

3 Evoluzioni possibili nelle norme bilaterali sull'imposizione dei lavoratori frontalieri

Lo scopo principale delle norme speciali in materia d'imposizione dei lavoratori frontalieri è di prendere in considerazione le caratteristiche regionali. Le norme attuali che la Svizzera ha concluso con i suoi Paesi limitrofi sono il risultato di sviluppi storici nei rapporti bilaterali come pure dell'evoluzione socioeconomica da ambo le parti della frontiera. Questi accordi sono stati trovati sulla base di compromessi tra gli Stati e parecchi fattori hanno contribuito alle soluzioni adottate.

Il dettaglio delle diverse soluzioni presentate mostra come alcune di queste norme siano state adattate nel corso del tempo per rispecchiare meglio l'evoluzione dei rapporti transfrontalieri. Ad esempio, nel caso della Germania, al momento della revisione del 1993 la norma che prevedeva l'imposizione esclusiva nello Stato di residenza e che perdurava dal 1931/1959 è stata modificata per prevedere una compensazione dei Cantoni svizzeri interessati mediante il prelievo dell'imposta alla fonte.

In generale, è possibile che certi aspetti possano essere modificati in occasione delle negoziazioni future in materia di CDI. In particolare devono essere analizzati la modifica del contesto socioeconomico regionale europeo nonché, in parte, i cambiamenti intervenuti a seguito dell'entrata in vigore dell'ALC. A tale proposito è tuttavia importante sottolineare che l'ALC prevede che le norme per evitare la doppia imposizione in materia di frontalieri non siano assolutamente rimesse in discussione, come garantito all'articolo 21 paragrafo 1. Inoltre, in uno studio relativo alla questione dei lavoratori frontalieri pubblicato dall'UE nel 1997¹, viene rilevato come la definizione di frontaliere abbia assunto, nel corso del tempo, un senso più ampio e che ormai la nozione di lavoratore frontaliere applicata nell'ambito della regolamentazione europea sulla sicurezza sociale concerne essenzialmente tutte le persone il cui domicilio e luogo di lavoro si trovano in Stati diversi e che attraversano la frontiera almeno una volta a settimana. Lo stesso studio ammette che il concetto utilizzato in ambito fiscale è più restrit-

¹ I lavoratori frontalieri nell'Unione europea (Direction générale des études, Document de travail, Série affaires sociales, W-16A — Parlement européen 05/1997). Lo studio completo è disponibile solo in francese.

tivo e che esige in particolare il ritorno giornaliero al domicilio e un criterio spaziale, ovvero delle zone transfrontaliere. L'UE, che conosce la libera circolazione dei lavoratori dal 1957 (e delle persone, in modo generalizzato, dal 1993), riconosce dunque nello studio in questione che queste libertà non hanno di per se un'incidenza sulla definizione fiscale del lavoratore frontaliere.

In occasione delle future negoziazioni per la revisione delle CDI con i Paesi limitrofi, nel caso in cui la soluzione attuale non la preveda (Austria, Ginevra - Francia e Italia), si potrebbe prendere in considerazione di ridiscutere la questione della reciprocità in materia d'imposizione dei lavoratori frontalieri. Evidentemente, è indispensabile valutare il numero di lavoratori residenti in Svizzera che potrebbero essere interessati da una clausola di reciprocità, anche per poter capire meglio la portata dei costi a carico delle collettività svizzere. In ogni caso va osservato che le doppie imposizioni per questi lavoratori sono già evitate attualmente sulla base della norma generale della CDI applicabile (esenzione con riserva della progressione). Per la Svizzera e i Cantoni il solo interesse consisterebbe nell'ottenere una compensazione per l'utilizzo delle loro infrastrutture da parte dei residenti attivi in un Paese limitrofo. L'introduzione della reciprocità non deve in ogni caso provocare un aumento della compensazione finanziaria a favore dello Stato di domicilio; una valutazione preventiva, all'occorrenza, dovrà vertere anche su questo aspetto.

La questione delle aliquote dei versamenti compensatori potrebbe pure essere rivista, al fine di assicurare che la ripartizione delle risorse per l'infrastruttura sia effettivamente rispettata. L'evoluzione della situazione socioeconomica nella regione di confine riveste in effetti un ruolo nell'assunzione dei costi generati dai frontalieri e dunque nella determinazione dell'aliquota.

Infine, come indicato nella risposta alla mozione 12.3225, il contesto specifico dei rapporti transfrontalieri regionali non è propizio, per lo meno attualmente, allo sviluppo di una soluzione uniforme per tutti gli attori pubblici interessati, ovvero i Cantoni, la Confederazione, gli Stati limitrofi e le loro istituzioni più o meno decentralizzate. Nell'insieme, le soluzioni applicate funzionano nel loro insieme per la soddisfazione degli attori menzionati.

4 Possibilità di compensazione a favore di alcuni Cantoni

I capitoli precedenti illustrano le differenti soluzioni esistenti in materia d'imposizione dei lavoratori frontalieri e versamenti compensatori. Queste diverse soluzioni sono il frutto di discussioni bilaterali che hanno permesso di prendere in considerazione le particolarità regionali e che sono, in un certo numero di casi, evolute in parallelo all'evoluzione dei rapporti fiscali bilaterali specifici. Questa situazione ha condotto a soluzioni eterogenee che prevedono dei sistemi di riscossione dell'imposta o di calcolo della compensazione differenti. Per questa ragione non è possibile confrontare tra loro le soluzioni che la Svizzera ha preso in materia d'imposizione dei lavoratori frontalieri con i Paesi limitrofi e dunque di valutare quali Cantoni verrebbero eventualmente svantaggiati. In considerazione di questo aspetto una compensazione a favore di alcuni Cantoni risulta quindi difficilmente prevedibile.

Infine, come indicato nella mozione 11.3145, bisogna aggiungere che in applicazione dell'articolo 5 paragrafo 1 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera, l'insieme dell'attività dello Stato deve poggiare su una base legale. In questo campo manca tuttavia una normativa che permetta di procedere a una perequazione tra Cantoni.

5 Conclusione

Il Consiglio federale ritiene che sia importante, in materia d'imposizione dei lavoratori non-residenti, prevedere e mantenere norme speciali per la categoria dei lavoratori frontalieri. Attualmente queste norme esistono. Le soluzioni convenute sono il frutto di compromessi storici che sono stati adattati ai cambiamenti socioeconomici in occasione delle revisioni intervenute. Queste disposizioni rispecchiano particolarità regionali e permettono una ripartizione delle risorse necessarie alle infrastrutture nelle zone di confine. Per questa ragione il Consiglio federale è dell'opinione che tali norme siano importanti e che contribuiscano allo sviluppo e alla prosperità dei Cantoni di confine e delle zone limitrofe. In futuro è tuttavia importante vegliare a che, se le condizioni quadro dovessero cambiare, queste soluzioni siano aggiornate. Per quanto attiene per esempio alle relazioni con l'Italia, il Consiglio federale ha approvato il 29 agosto 2012 un mandato che prevede l'apertura di discussioni in materia d'imposizione dei lavoratori frontalieri nel contesto delle negoziazioni fiscali e finanziarie.

Allegato

	Paese del luogo di lavoro (Svizzera)	Paese di residenza (Stato limitrofo)	Particolarità
<p>Germania</p> <p>Convenzione bilaterale dell'11.8.1971 per evitare le doppie imposizioni / nuovo articolo 15a per i frontalieri in vigore dal 29.12.1993 (RS 0.672.913.62)</p>	<p>Imposizione alla fonte del 4,5 % dei salari lordi al massimo.</p>	<p>Imposizione con computo dell'imposta alla fonte svizzera.</p>	<p>Concerne tutti i Cantoni.</p> <p>Il lavoratore frontaliero di principio deve rientrare ogni sera al suo domicilio. Per un'occupazione sull'intero anno civile, è permesso un totale di 60 pernottamenti fuori domicilio per ragioni professionali.</p> <p>La reciprocità è prevista.</p>
<p>Austria</p> <p>Convenzione bilaterale del 30.1.1974 per evitare le doppie imposizioni / nuova normativa per i frontalieri in vigore dal 2.2.2007 (RS 0.672.916.31)</p>	<p>Imposizione alla fonte (tutta la Svizzera).</p>	<p>Imposizione con computo dell'imposta alla fonte svizzera.</p> <p>L'Austria riceve una compensazione pari al 12,5 % calcolata sulle imposte pagate dai lavoratori dipendenti che risiedono in Austria e lavorano in Svizzera.</p>	<p>Concerne tutti i Cantoni.</p> <p>Nessuna norma speciale per i frontalieri.</p> <p>La compensazione finanziaria mira a diminuire, almeno in parte, le perdite delle entrate fiscali per l'Austria a seguito del nuovo sistema introdotto nel 2007.</p> <p>Nessuna reciprocità.</p>
<p>Francia</p> <p>(per i Cantoni BE, SO, BS, BL, VD, VS, NE, JU)</p> <p>Accordo dell'11.4.1983 concluso dal Consiglio federale in nome dei Cantoni BE, SO, BS, BL, VD, VS, NE, JU (RS 0.672.934.91)</p>	<p>Nessuna imposizione.</p> <p>I Cantoni ricevono una compensazione del 4,5 % calcolata sugli stipendi lordi dei frontalieri.</p>	<p>Imposizione.</p>	<p>Cantoni interessati: BE, SO, BS, BL, VD, VS, NE, JU.</p> <p>I frontalieri devono rientrare di regola ogni sera nello Stato in cui sono residenti. In pratica, è permesso un totale di 45 pernottamenti all'anno lontano dallo Stato di domicilio.</p> <p>La reciprocità è prevista.</p> <p>L'Accordo è parte integrante della Convenzione bilaterale per evitare le doppie imposizioni.</p>
<p>Francia</p> <p>(per il Cantone di GE)</p> <p>Accordo del 29.1.1973 concluso dal Consiglio federale in nome del Cantone di GE</p>	<p>Imposizione alla fonte (da parte del Cantone di GE).</p>	<p>Imposizione con computo dell'imposta alla fonte svizzera.</p> <p>I Dipartimenti dell'Ain e dell'Alta Savoia ricevono una compensazione pari al 3,5 % calcolata sugli stipendi lordi dei frontalieri.</p>	<p>Nessuna reciprocità.</p> <p>L'Accordo si applica unicamente ai frontalieri dei Dipartimenti dell'Ain e dell'Alta Savoia.</p>

	Paese del luogo di lavoro (Svizzera)	Paese di residenza (Paese limitrofo)	Particolarità
<p>Italia</p> <p>Accordo bilaterale del 3.10.1974 relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine (RS 0.642.045.43)</p>	<p>Imposizione alla fonte (da parte dei Cantoni GR, TI, VS).</p>	<p>Nessuna imposizione.</p> <p>I Comuni italiani situati nella zona di confine ricevono una compensazione pari al 40 % (38,8 % per il TI) del montante lordo delle imposte versate dai frontalieri che sono toccati dall'Accordo Svizzera-Italia sui frontalieri.</p>	<p>I Cantoni che prelevano l'imposta e che versano la compensazione sono GR, TI e VS.</p> <p>Il lavoratore frontaliero deve rientrare ogni sera al proprio domicilio in Italia.</p> <p>Nessuna reciprocità.</p> <p>L'Accordo è parte integrante della Convenzione bilaterale per evitare le doppie imposizioni.</p>
<p>Liechtenstein</p> <p>Convenzione del 22 giugno 1995 tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein su diverse questioni di ordine fiscale (RS 0.672.951.43)</p>	<p>Nessuna imposizione.</p>	<p>Imposizione.</p>	<p>Non è prevista nessuna compensazione o ripartizione del diritto d'imposizione.</p> <p>Il lavoratore frontaliero si reca nello Stato del luogo di lavoro generalmente ogni giorno feriale.</p> <p>La reciprocità è prevista.</p>