



# **Rapporto esplicativo concernente la legge federale sull'imposizione del lavoro mobile in ambito internazionale**

del 9 giugno 2023

---

## **Compendio**

*Alla fine del 2022, le autorità competenti svizzere e francesi sono riuscite a concordare una soluzione per l'imposizione del reddito da attività lucrativa esercitata a domicilio nel rispettivo Stato di residenza. Ciò significa che la prassi pragmatica attualmente in vigore, adottata anche durante la pandemia di COVID-19, può continuare a essere applicata. I proventi da attività lucrativa conseguiti all'estero con il lavoro a domicilio possono essere tassati nel nostro Paese se alla Svizzera spetta il diritto d'imposizione in virtù di un trattato internazionale e se nella legislazione interna esiste una disposizione esplicita in materia di imposizione. La presente revisione della legislazione garantisce le basi necessarie nel diritto fiscale nazionale.*

### **Situazione iniziale**

*Negli ultimi anni, nel mercato del lavoro si è sviluppata una tendenza a ricorrere sempre più spesso al lavoro a domicilio, condizionata dalla digitalizzazione e dalle nuove tecnologie di comunicazione. La pandemia di COVID-19 ha ulteriormente rafforzato tale inclinazione, soprattutto nel settore terziario.*

*All'origine di questo progetto legislativo vi sono gli sviluppi internazionali. Tradizionalmente, le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI) si fondano sul principio in base al quale il reddito da lavoro è imponibile nel luogo in cui viene svolta l'attività lavorativa. Il 22 dicembre 2022 la Svizzera e la Francia hanno concordato una soluzione per l'imposizione del reddito derivante dal lavoro a domicilio svolto all'estero. Pertanto, dal 1° gennaio 2023, tale modalità di lavoro può essere svolta fino a un massimo del 40 per cento del tempo di lavoro annuale senza che sia messo in discussione il diritto d'imposizione dello Stato in cui ha sede il luogo di lavoro. Un Accordo aggiuntivo alla Convenzione del 9 settembre 1966 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 (CDI-F; RS 0.672.934.91) ha lo scopo di garantire il disciplinamento previsto.*

### **Contenuto del progetto**

*Nel quadro della soluzione raggiunta con la Francia in merito all'attribuzione del diritto d'imposizione in materia di lavoro a domicilio svolto all'estero, si tratta essenzialmente di garantire tale diritto anche a livello nazionale. Nell'ambito dell'imposizione alla fonte dei lavoratori che non hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera, l'avamprogetto introduce una base imponibile nazionale per le attività che non prevedono una presenza fisica obbligatoria presso i locali del datore di lavoro svizzero.*

### **Ripercussioni finanziarie**

*Il progetto ha ripercussioni principalmente sul gettito fiscale dei lavoratori frontalieri provenienti dalla Francia. In base alle normali disposizioni della CDI-F, che sarebbero applicabili senza la soluzione concordata nell'Accordo aggiuntivo e che attribuiscono il diritto d'imposizione dei salari allo Stato in cui viene fisicamente svolto*

*il lavoro a domicilio, la riduzione delle entrate fiscali svizzere è stimata nell'ordine di centinaia di milioni di franchi all'anno. Le stime delle ripercussioni finanziarie saranno verificate in vista del messaggio del Consiglio federale sull'Accordo aggiuntivo (4° trimestre 2023) e, se possibile, specificate.*

## Indice

<b>Compendio</b>	<b>2</b>
<b>1 Situazione iniziale</b>	<b>5</b>
1.1 Necessità d'intervento e obiettivi	5
1.2 Giurisprudenza del Tribunale federale	6
1.3 Scorpo dei giorni di lavoro prestati all'estero	7
1.4 Accordi amichevoli con i Paesi confinanti	8
1.5 Rapporto con il programma di legislatura	9
<b>2 Sviluppi sul fronte degli accordi internazionali</b>	<b>10</b>
2.1 Convenzioni per evitare le doppie imposizioni e accordi sull'imposizione dei lavoratori frontalieri	10
2.2 Accordo aggiuntivo alla CDI con la Francia	12
<b>3 Punti essenziali del progetto</b>	<b>13</b>
3.1 La normativa proposta	13
3.2 Attuazione	17
<b>4 Commento ai singoli articoli</b>	<b>17</b>
4.1 Legge federale sull'imposta federale diretta	17
4.2 Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni	19
<b>5 Ripercussioni</b>	<b>20</b>
5.1 Ripercussioni finanziarie	20
5.2 Ripercussioni per l'economia	21
<b>6 Aspetti giuridici</b>	<b>21</b>
6.1 Costituzionalità	21
6.2 Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera	21
6.3 Forma dell'atto	22

## Rapporto esplicativo

### 1 Situazione iniziale

#### 1.1 Necessità d'intervento e obiettivi

Dopo la pandemia di COVID-19 è diventato sempre più evidente che il luogo di adempimento del lavoro non è più necessariamente quello in cui ha sede il datore di lavoro. Tale circostanza e la progressiva digitalizzazione avranno un impatto duraturo sul mondo del lavoro moderno, segnatamente anche nei *rapporti di lavoro internazionali*.

Nella misura in cui è possibile svolgere l'attività professionale indipendentemente dal luogo in cui ci si trova, quest'ultima potrebbe di norma essere esercitata da casa. Il termine «lavoro mobile» comprende tutte le *attività svolte a distanza*. In tale definizione rientra qualsiasi forma di organizzazione dell'attività lavorativa non svolta nei locali del datore di lavoro, ma sul territorio dello Stato di domicilio (in particolare *lavoro a domicilio all'estero*).

L'aumento del lavoro a domicilio ha ripercussioni anche sull'imposizione in ambito internazionale. Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI) prevedono generalmente che il reddito da attività lucrativa dipendente sia imponibile nello Stato in cui quest'ultima viene fisicamente svolta. Con il lavoro a domicilio, il diritto d'imposizione si sposta dallo Stato in cui è residente il datore di lavoro allo Stato in cui sono domiciliati i lavoratori.

La Svizzera dispone di un numero significativamente maggiore di lavoratori che non hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera rispetto alla forza lavoro svizzera che svolge un'attività lavorativa nei Paesi confinanti. I lavoratori frontalieri rappresentano la fetta più grande di questi, la stragrande maggioranza dei quali (più della metà) proviene dalla Francia.

In caso di prestazione dell'attività lavorativa indipendentemente dal luogo, in ambito internazionale è prevedibile che la Svizzera subisca una *perdita di gettito fiscale* a medio e lungo termine, qualora non vengano apportati adeguamenti sia a livello di diritto internazionale (tramite CDI e accordi sull'imposizione dei lavoratori frontalieri) che di diritto nazionale (legislazione fiscale nazionale).

Il 22 dicembre 2022 la Svizzera e la Francia hanno concordato una soluzione per l'imposizione del reddito derivante dal lavoro a domicilio svolto all'estero. Pertanto, dal 1° gennaio 2023, fino al 40 per cento del tempo di lavoro annuale può essere prestato a domicilio senza che sia messo in discussione il diritto d'imposizione del rispettivo Stato in cui si trova il luogo di lavoro. Un Accordo aggiuntivo alla Convenzione del 9 settembre 1966<sup>1</sup> 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 (di seguito «CDI-F») ha lo scopo di garantire il disciplinamento previsto.

<sup>1</sup> RS 0.672.934.91

Il presente progetto legislativo ha un obiettivo principalmente fiscale. La base imponibile contemplata dalle leggi fiscali nazionali garantisce l'esercizio dei diritti d'imposizione previsti dalle CDI e dagli accordi sull'imposizione dei lavoratori frontalieri pertinenti a favore della Svizzera. Il succitato Accordo con la Francia relativo al diritto d'imposizione del lavoro a domicilio svolto all'estero ne rappresenta attualmente un immediato caso d'applicazione.

## 1.2 Giurisprudenza del Tribunale federale

Secondo l'articolo 5 capoverso 1 lettera a della legge federale del 14 dicembre 1990<sup>2</sup> sull'imposta federale diretta (LIFD) e dell'articolo 4 capoverso 2 lettera a della legge federale del 14 dicembre 1990<sup>3</sup> sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID), le persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica se esercitano un'attività lucrativa nel nostro Paese. L'articolo 91 LIFD e l'articolo 35 capoverso 1 lettera a LAID prevedono che gli stessi lavoratori siano assoggettati all'imposta alla fonte per i relativi proventi da attività lucrativa.

Generalmente, l'imposizione del reddito da attività lucrativa in Svizzera è possibile soltanto se il diritto d'imposizione della Svizzera non è limitato da un trattato internazionale e se sussiste una fattispecie imponibile anche in virtù del diritto nazionale. Se una CDI o un accordo sull'imposizione dei lavoratori frontalieri attribuiscono il diritto d'imposizione alla Svizzera, ma il lavoro non viene *fisicamente* svolto nel nostro Paese, secondo la giurisprudenza vigente del Tribunale federale la Svizzera non può avvalersi in linea di principio del diritto d'imposizione.

Il Tribunale federale ha affermato per la prima volta questo fatto fondamentale in una decisione del 1° ottobre 2009<sup>4</sup> (consid. 2.1). Di conseguenza, le persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera sarebbero assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza economica se esercitano un'attività lucrativa nel nostro Paese. Il fattore determinante dovrebbe essere il luogo in cui è stato svolto il lavoro per il quale la persona percepisce un guadagno. Dunque, secondo il tenore dell'articolo 5 capoverso 1 lettera e LIFD l'assoggettamento limitato all'imposta in Svizzera presupporrebbe una *presenza personale* (presenza fisica). Nel caso specifico, se l'attività lucrativa per il datore di lavoro svizzero viene esercitata in misura del 40 per cento all'estero con il lavoro a domicilio, questa parte della retribuzione non potrebbe essere tassata a causa della mancanza di una fattispecie imponibile. Il fatto che una persona percepisca un salario da una fonte svizzera (ovvero da un datore di lavoro in Svizzera) per i giorni di lavoro svolti a domicilio nello Stato di domicilio non è quindi sufficiente a garantire un'appartenenza economica.

In una decisione del 25 marzo 2011 il Tribunale federale ha ribadito con un rimando all'articolo 5 capoverso 1 lettera a LIFD che l'esercizio di un'attività lucrativa in Svizzera presuppone una presenza fisica. La condizione per l'assoggettamento limitato all'imposta sarebbe un'attività lucrativa svolta in *Svizzera come luogo di lavoro effettivo*. È quindi necessario che il contribuente si rechi in Svizzera per svolgere la

<sup>2</sup> RS 642.11

<sup>3</sup> RS 642.14

<sup>4</sup> Sentenza del TF 2C\_215/2009

sua attività lucrativa. Di conseguenza, l'*assoggettamento all'imposta sussiste solo se si è fisicamente presenti in Svizzera*. Il caso in questione riguardava un cittadino tedesco che esercitava un'attività lucrativa dipendente dal Qatar per un datore di lavoro domiciliato in Svizzera.<sup>5</sup>

La prospettiva del Tribunale federale è in linea con l'articolo 15 capoverso 1 del Modello di convenzione dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (Modello OCSE)<sup>6</sup>, che presuppone anch'esso una presenza fisica per far valere il diritto d'imposizione da parte dello Stato in cui ha sede il luogo di lavoro.

Alla luce della giurisprudenza del Tribunale federale, è lecito chiedersi se l'attuale base legale nazionale sia sufficiente per assoggettare all'imposta il reddito da attività lucrativa esercitata a domicilio senza presenza fisica in Svizzera. Non si può escludere che il Tribunale federale si pronunci in modo diverso rispetto al passato in presenza di accordi internazionali come quello concluso con la Francia, ai sensi di un'interpretazione del diritto federale conforme all'accordo internazionale. Tuttavia, i presenti adeguamenti legislativi mirano a creare certezza del diritto fin dall'inizio: l'obiettivo principale è quello di estendere il diritto d'imposizione previsto dalla LIFD e dalla LAID in modo tale da garantire l'imposizione alla fonte del reddito da lavoro dei lavoratori domiciliati all'estero anche senza presenza fisica in Svizzera e da poter tassare, in linea di principio, le attività svolte nello Stato di domicilio (in particolare lavoro a domicilio).

### 1.3 Scorporo dei giorni di lavoro prestati all'estero

Come già detto, in base al contesto internazionale, il principio del luogo di lavoro è generalmente determinante per l'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa di persone domiciliate all'estero. La prassi fiscale vigente prevede che per le persone assoggettate all'imposta alla fonte non residenti in Svizzera che esercitano un'attività lucrativa dipendente presso un datore di lavoro con sede, amministrazione effettiva o stabilimento d'impresa in Svizzera, il debitore della prestazione imponibile possa scorporare i giorni di lavoro prestati all'estero. Devono essere scorporati soltanto i giorni in cui l'attività è stata effettivamente esercitata al di fuori della Svizzera. I giorni di assenza retribuiti, nei quali non vengono fornite prestazioni lavorative (in particolare giorni di vacanza o di malattia), non sono oggetto dello scorporo. Se nel calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte il datore di lavoro non tiene conto dei giorni di lavoro prestati all'estero o se il lavoratore contesta il numero dei giorni di lavoro prestati all'estero scorporati, quest'ultimo ha la facoltà di richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore.<sup>7</sup>

Le conseguenze finanziarie e amministrative che possono derivare dallo scorporo si evincono dall'esperienza del Cantone di San Gallo. Durante la pandemia di COVID-

<sup>5</sup> 137 II 246

<sup>6</sup> [www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version\\_g2g972ee-en](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version_g2g972ee-en)

<sup>7</sup> [www.estv.admin.ch/estv/it/home/imposta-federale-diretta/informazioni-specifiche-ifd/circolari.html](http://www.estv.admin.ch/estv/it/home/imposta-federale-diretta/informazioni-specifiche-ifd/circolari.html) > Circolare n. 45: Imposizione alla fonte dei lavoratori > n. 6.7 e 7.5.1

19 non è stato possibile raggiungere con l’Austria un accordo amichevole, analogamente a quelli conclusi con altri Paesi confinanti (cfr. n. 1.4), per l’imposizione dei lavoratori che esercitano l’attività lavorativa a domicilio come se avessero continuato a recarsi regolarmente al posto di lavoro come pendolari.

Pertanto, in assenza di una convenzione, le autorità fiscali sangallesi hanno dovuto rimborsare ai lavoratori frontalieri austriaci le imposte alla fonte per i giorni di lavoro prestati a domicilio. Secondo i dati dell’Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), nel 2019, l’ultimo anno prima della pandemia, si sono recati dall’Austria a San Gallo 8728 lavoratori pendolari frontalieri, i cui salari lordi ammontavano complessivamente a 534 milioni di franchi o a una media di poco più di 61 200 franchi all’anno.

Secondo le informazioni dell’amministrazione delle contribuzioni del Cantone di San Gallo, circa un quarto dei lavoratori frontalieri ha lavorato almeno in parte a domicilio dopo l’inizio della pandemia. Questo ha comportato non solo perdite fiscali ingenti, ma anche un considerevole dispendio supplementare per l’amministrazione e soprattutto per i datori di lavoro. Durante la pandemia, l’autorità fiscale cantonale ha utilizzato uno dei 10,4 posti a tempo pieno per il rimborso dell’imposta alla fonte dei lavoratori frontalieri.

Nel 2020, 9769 lavoratori frontalieri austriaci hanno lavorato in Svizzera durante la pandemia, di cui 730 nel settore pubblico. Ognuno di questi lavoratori frontalieri ha generato entrate fiscali pari a circa 6000 franchi all’anno. A causa del lavoro a domicilio svolto durante il periodo pandemico, l’amministrazione delle contribuzioni del Cantone di San Gallo ha dovuto rimborsare tra i 4,4 e i 5,5 milioni di franchi di imposta alla fonte, il che corrisponde a circa il 7,5–9,5 per cento del gettito complessivo dell’imposta alla fonte.

Se nel diritto nazionale viene creata una base imponibile esplicita per il lavoro a domicilio svolto all’estero, l’attestazione dei giorni di lavoro prestati a domicilio acquisisce grande importanza. A tal fine, la collaborazione tra lavoratore e datore di lavoro appare indispensabile. Pertanto, l’obbligo di rilasciare attestazioni deve essere chiaramente definito anche in vista dell’eventuale scambio di informazioni concordato con l’estero in materia di dati salariali ai fini fiscali. Si può quindi presupporre che il lavoro a domicilio comporti un maggiore onere per gli accertamenti per tutte le parti coinvolte (ovvero per il datore di lavoro, il lavoratore, gli uffici cantonali delle contribuzioni, gli uffici delle contribuzioni dello Stato di residenza). In questo contesto, sembra evidente che l’attestazione da presentare per ogni periodo fiscale all’attenzione delle autorità di tassazione si basi sull’obbligo di comunicare dei terzi sancito nella LIFD e nella LAID.

#### **1.4 Accordi amichevoli con i Paesi confinanti**

A causa dei giorni di lavoro prestati nello Stato di residenza estero a seguito della pandemia, il 24 aprile 2020 l’AFC ha dichiarato, in un’informazione alle amministrazioni cantonali dell’imposta alla fonte, che la valutazione ai fini dell’imposta sul reddito dei giorni di lavoro a domicilio prestati all’estero deve avvenire come se i lavoratori interessati fossero ancora fisicamente presenti presso il datore di lavoro in Svizzera. In altre parole: i lavoratori domiciliati all’estero che in precedenza lavoravano a tempo pieno in Svizzera ed erano fiscalmente residenti all’estero, in linea di

principio rimanevano assoggettati all'imposta nello Stato in cui era situato il luogo di lavoro, anche se avevano lavorato da casa a causa di restrizioni di politica sanitaria (principio dell'«imposizione previgente»). Gli accordi amichevoli negoziati dalla Svizzera con Germania, Francia, Italia e Liechtenstein hanno quindi permesso in un certo senso di «congelare» le basi di calcolo dell'imposta dei singoli Stati ed erano parte di un approccio pragmatico adottato in un'ottica temporanea, garantendo in questo modo la certezza del diritto.

Questa soluzione si fondava su una raccomandazione della Segreteria dell'OCSE del 3 aprile 2020<sup>8</sup>. In particolare, al suo interno si affermava inoltre che la situazione straordinaria non avrebbe dovuto portare a un numero molto elevato di soluzioni fiscalmente inadeguate e molto onerose dal punto di vista amministrativo. Le condizioni quadro descritte erano inizialmente valide fino al 31 dicembre 2020. A causa della nuova ondata di coronavirus e della conseguente limitazione della mobilità, in una lettera informativa del 23 dicembre 2020 è stato confermato il proseguimento di tale prassi con quei Paesi confinanti con i quali la Svizzera era riuscita a stipulare accordi amichevoli dalla primavera del 2020.

I suddetti accordi sono stati revocati in seguito all'abolizione delle disposizioni derogatorie in materia di COVID-19 e alla conseguente eliminazione delle restrizioni alla mobilità con il Liechtenstein dal 1° aprile 2022 e con la Germania dal 1° luglio 2022. Quello con la Francia è stato prorogato fino al 31 dicembre 2022 con l'obiettivo di trovare una soluzione a lungo termine per il lavoro a domicilio svolto all'estero in entrambi i Paesi che semplifichi tali situazioni dal punto di vista fiscale. Nell'ambito di un accordo tra le competenti autorità svizzere e francesi, il 22 dicembre 2022 sono state concordate regole di imposizione in materia di lavoro a domicilio nel rispettivo Stato di residenza (per i dettagli dell'Accordo aggiuntivo alla CDI-F parafato, cfr. n. 2.2). Per quanto riguarda l'Italia, l'accordo amichevole è scaduto con effetto dal 1° febbraio 2023. Il 20 aprile 2023 la Svizzera e l'Italia hanno convenuto di stipulare un accordo amichevole corrispondente a un regime transitorio da applicare dal 1° febbraio al 30 giugno 2023 all'imposizione del lavoro a domicilio per i lavoratori frontaliere ai sensi dell'accordo del 1974.<sup>9</sup>

## 1.5 Rapporto con il programma di legislatura

Il progetto non è stato annunciato né nel messaggio del 29 gennaio 2020<sup>10</sup> sul programma di legislatura 2019–2023 né nel decreto federale del 21 settembre 2020<sup>11</sup> sul programma di legislatura 2019–2023.

<sup>8</sup> [read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=127\\_127237-vsdagpp2t3&title=OECD-Secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-COVID-19-Crisis%20](https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=127_127237-vsdagpp2t3&title=OECD-Secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-COVID-19-Crisis%20)

<sup>9</sup> [www.sif.admin.ch/sif/it/home/documentazione/comunicati-stampa/medienmitteilungen.msg-id-94457.html](https://www.sif.admin.ch/sif/it/home/documentazione/comunicati-stampa/medienmitteilungen.msg-id-94457.html)

<sup>10</sup> FF 2020 1565

<sup>11</sup> FF 2020 7365

## 2 Sviluppo sul fronte degli accordi internazionali

### 2.1 Convenzioni per evitare le doppie imposizioni e accordi sull'imposizione dei lavoratori frontalieri

L'articolo 15 capoverso 1 del Modello OCSE, la cui formulazione è generalmente adottata nelle CDI stipulate dalla Svizzera, stabilisce che i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un lavoro subordinato sono imponibili soltanto in detto Stato contraente (Stato di residenza), a meno che l'attività non sia svolta nell'altro Stato contraente (Stato del luogo di lavoro).

Per quanto riguarda gli Stati che non hanno stipulato CDI, invece, sussiste un diritto d'imposizione svizzero indipendente e illimitato in caso di presenza fisica in Svizzera. In questi casi, l'imposizione si basa direttamente sull'articolo 5 capoverso 1 lettera a LIFD o sull'articolo 4 capoverso 2 lettera a LAID.

Oltre alle menzionate disposizioni delle CDI, la Svizzera ha concordato con i suoi cinque Paesi confinanti normative specifiche che determinano l'imposizione dei lavoratori frontalieri. La seguente panoramica mostra l'attribuzione del diritto d'imposizione per i redditi da attività lucrativa dipendente:

	Stato del luogo di lavoro (Svizzera)	Stato di residenza (Paese confinante)	Particolarità
<b>Germania</b> Convenzione bilaterale dell'11.8.1971 <sup>12</sup> per evitare la doppia imposizione / art. 15a relativo ai lavoratori frontalieri, in vigore dal 29.12.1993	Imposizione alla fonte del 4,5 % dei salari lordi al massimo	Imposizione con computo dell'imposta alla fonte svizzera	Concerne tutti i Cantoni
<b>Austria</b> Convenzione bilaterale del 30.1.1974 <sup>13</sup> intesa ad evitare la doppia imposizione / nuova normativa per i lavoratori frontalieri in vigore dal 2.2.2007	Imposizione alla fonte	Imposizione con computo dell'imposta alla fonte svizzera.  L'Austria riceve un versamento compensativo pari al 12,5 % delle entrate fiscali derivanti dall'attività lucrativa dipendente esercitata da persone che risiedono in Austria e lavorano in Svizzera.	Concerne tutti i Cantoni

<sup>12</sup> RS 0.672.913.62

<sup>13</sup> RS 0.672.916.31

	<b>Stato del luogo di lavoro (Svizzera)</b>	<b>Stato di residenza (Paese confinante)</b>	<b>Particolarità</b>
<p><b>Francia</b> per i Cantoni BE, SO, BS, BL, VD, VS, NE e JU</p> <p>Accordo dell'11.4.1983<sup>14</sup> stipulato dal Consiglio federale a nome dei Cantoni sopra citati</p>	<p>Nessuna imposizione</p> <p>I Cantoni ricevono dalla Francia una compensazione pari al 4,5 % dei salari lordi dei lavoratori frontalieri.<sup>15</sup></p>	<p>Imposizione</p>	<p>Cantoni interessati secondo la prima colonna</p> <p>L'Accordo è parte integrante della CDI-F.</p>
<p><b>Francia</b> per il Cantone GE</p> <p>Accordo del: 29.1.1973<sup>16</sup> stipulato dal Consiglio federale a nome del Cantone interessato</p>	<p>Imposizione alla fonte da parte di GE</p>	<p>La Francia elimina la doppia imposizione con il metodo del computo.</p> <p>I Dipartimenti dell'Ain e dell'Alta Savoia ricevono dal Cantone di Ginevra un versamento compensativo pari al 3,5 % dei salari lordi dei lavoratori frontalieri.<sup>17</sup></p>	<p>L'Accordo si applica solo ai lavoratori frontalieri dei Dipartimenti citati nella colonna precedente.</p>
<p><b>Italia</b></p> <p>Accordo bilaterale del 3.10.1974<sup>18</sup> relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine</p> <p>Accordo bilaterale del 23.12.2020<sup>19</sup> sull'imposizione dei lavoratori frontalieri (non ancora in vigore)</p>	<p>Imposizione alla fonte (riguarda GR, TI e VS)</p> <p>Imposizione alla fonte (riguarda GR, TI e VS) limitata all'80 %</p>	<p>Nessuna imposizione</p> <p>I Comuni italiani situati nella zona di confine ricevono un versamento compensativo pari al 40 % (38,8 % per TI) del ricavo lordo delle imposte versate dai lavoratori frontalieri coperte dall'accordo Svizzera-Italia sui lavoratori frontalieri</p> <p>Imposizione con computo dell'imposta alla fonte svizzera.</p>	<p>I Cantoni GR, TI e VS prelevano l'imposta ed effettuano il versamento compensativo.</p> <p>L'Accordo è parte integrante della CDI.</p> <p>In linea di principio, il lavoratore frontaliere deve rientrare ogni sera al proprio domicilio in Italia. È permesso un totale di 45 pernottamenti all'anno lontano dallo Stato di residenza.</p>

<sup>14</sup> RS **0.672.934.91**

<sup>15</sup> Nel 2022 l'importo versato dalla Francia agli otto Cantoni è stato di circa 350 mio. fr.

<sup>16</sup> <https://silgeneve.ch/legis/program/books/zacc/doc/3009.pdf>

<sup>17</sup> Nel 2022 il Cantone di Ginevra ha versato 326 mio. fr.

<sup>18</sup> RS **0.642.045.43**

<sup>19</sup> [www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-81813.html](http://www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-81813.html)

	<b>Stato del luogo di lavoro (Svizzera)</b>	<b>Stato di residenza (Paese confinante)</b>	<b>Particolarità</b>
<b>Liechtenstein</b> Convenzione bilaterale dell'10.7.2015 <sup>20</sup> per evitare le doppie imposizioni / art. 15 cpv. 4 relativo ai lavoratori frontalieri, in vigore dal 22.12.2016	Nessuna imposizione	Imposizione	Non è previsto alcun versamento compensativo.

Finora non esistono disposizioni generali nelle CDI con i Paesi confinanti che prevedano per il lavoro a domicilio svolto all'estero l'attribuzione dell'imposizione allo Stato in cui si trova il luogo di lavoro.

Solo le disposizioni dei trattati internazionali in vigore con la Germania e il Liechtenstein stabiliscono che il lavoro a domicilio per i lavoratori frontalieri non mette in discussione il loro statuto in quanto tali ai fini fiscali. Il lavoro a domicilio non comporta quindi alcun cambiamento nell'imposizione sopra descritta.

## 2.2 Accordo aggiuntivo alla CDI con la Francia

Il 22 dicembre 2022 le autorità competenti svizzere e francesi sono riuscite a concordare una soluzione per l'imposizione del reddito da attività lucrativa esercitata a domicilio nel rispettivo Stato di residenza.<sup>21</sup> La soluzione negoziata è composta dai seguenti elementi:

- un accordo aggiuntivo alla CDI che disciplina a lungo termine in particolare l'imposizione del lavoro a domicilio;
- un accordo amichevole tra le autorità competenti che chiarisce il concetto di lavoratore frontaliero ai sensi dell'Accordo dell'11 aprile 1983;
- un accordo amichevole tra le autorità competenti in merito al periodo transitorio per tenere conto dei tempi di approvazione dell'Accordo aggiuntivo sia in Svizzera che in Francia (accordo transitorio).

Sulla base dei due accordi amichevoli è stato concordato che, a partire dal 1° gennaio 2023, fino al 40 per cento del tempo di lavoro annuale può essere prestatato nello Stato di residenza senza che sia messa in discussione la ripartizione fiscale internazionale. Il limite fissato per il lavoro a domicilio corrisponde a due giorni alla settimana per un impiego a tempo pieno e viene adeguato proporzionalmente per un impiego a tempo parziale. L'accordo amichevole concernente l'Accordo del 1983 è applicabile senza limiti di tempo, mentre il cosiddetto accordo transitorio è di natura temporanea ed è destinato a coprire solo il periodo compreso tra il 1° gennaio 2023 e il 30 giugno 2023 o l'entrata in vigore dell'Accordo aggiuntivo alla CDI. L'accordo

<sup>20</sup> RS 0.672.951.43

<sup>21</sup> [www.sif.admin.ch/sif/it/home/documentazione/comunicati-stampa/medienmitteilun-gen.msg-id-92381.html](http://www.sif.admin.ch/sif/it/home/documentazione/comunicati-stampa/medienmitteilun-gen.msg-id-92381.html)

transitorio consente di lavorare a domicilio durante la fase di approvazione dell'Accordo aggiuntivo.

Per quanto riguarda i diversi requisiti cantonali, la soluzione convenuta con la Francia prevede i seguenti parametri:

- per quanto concerne i Cantoni BE, SO, BS, BL VD, VS, NE e JU, nei quali si applica l'Accordo del 1983, i due Stati hanno concordato che il lavoro a domicilio svolto all'estero fino a un massimo del 40 per cento del tempo di lavoro non mette in discussione né lo statuto di lavoratore frontaliero né l'attribuzione del diritto d'imposizione per i redditi da attività lucrativa dipendente allo Stato di residenza del lavoratore. Inoltre, si afferma che anche la base di calcolo per il pagamento compensativo pari al 4,5 per cento della massa salariale lorda non viene intaccata.
- Secondo l'accordo amichevole concernente l'Accordo del 1983, le persone che superano il limite stabilito per l'esercizio della relativa attività lucrativa a domicilio perdono lo statuto di lavoratore frontaliero e sono di conseguenza soggette alle disposizioni ordinarie della CDI-F (compreso l'Accordo aggiuntivo alla CDI che disciplina a lungo termine in particolare l'imposizione del lavoro a domicilio dopo la relativa ratifica).
- Lo scopo dell'Accordo aggiuntivo alla CDI è quello di mantenere il diritto d'imposizione del reddito da attività lucrativa dipendente nello Stato in cui si trova il luogo di lavoro. Tuttavia, il limite del 40 per cento prevede un'adeguata compensazione finanziaria a favore dello Stato di residenza. Inoltre, se il lavoro viene svolto da casa, deve essere applicata una ripartizione fiscale internazionale a partire dal primo giorno di lavoro a domicilio.

### **3 Punti essenziali del progetto**

#### **3.1 La normativa proposta**

L'avamprogetto crea una base imponible esplicita di portata generale nel diritto svizzero nell'ambito dell'imposizione alla fonte dei lavoratori senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera. Ciò è strettamente correlato agli sviluppi sul fronte dei trattati internazionali per quanto riguarda l'attribuzione del diritto d'imposizione alla Svizzera nell'ambito delle CDI e degli accordi sull'imposizione dei lavoratori frontalieri. Questo *parallelismo* garantisce, a livello di diritto internazionale e nazionale, che la Svizzera perda il minor gettito fiscale possibile a causa del lavoro a domicilio svolto all'estero. Nella legislazione interna è determinante che il diritto federale preveda una norma generale (art. 5 cpv. 1 lett. a<sup>bis</sup> LIFD e art. 4 lett. a<sup>bis</sup> LAID) che consenta esplicitamente l'imposizione anche se l'attività lucrativa viene svolta *senza essere fisicamente presenti in Svizzera*.

In sostanza, ciò equivale a un ritorno alla disposizione contenuta nell'articolo 3 numero 3 lettera e del decreto del Consiglio federale del 9 dicembre 1940<sup>22</sup> concernente la riscossione di un'imposta per la difesa nazionale. Fino all'entrata in vigore della

<sup>22</sup> RU 56 2107

LIFD, il 1° gennaio 1995, tale norma prevedeva secondo l'interpretazione del Tribunale federale che, fatte salve le disposizioni di trattati internazionali, il pagamento dell'imposta fosse dovuto qualora un'attività personale fosse svolta in Svizzera. Gli elementi di collegamento economici dell'attività dovevano essere in Svizzera, ma non era richiesta una presenza personale nel Paese.

La tabella seguente mostra le conseguenze fiscali di natura pratica dell'introduzione di una base imponibile esplicita nel diritto nazionale per il lavoro a domicilio svolto all'estero:

<b>Nuova soluzione concordata con la Francia in materia di imposizione del lavoro a domicilio</b>			
<b>Interessati</b>	<b>Diritto vigente</b>	<b>Conseguenze fiscali dell'introduzione di una norma esplicita in materia di imposizione</b>	<b>Conseguenze di eventuali versamenti compensativi</b>
<p>Per i lavoratori frontalieri ai sensi dell'Accordo dell'11.4.1983</p> <p>(Cantoni BE, SO, BS, BL, VD, VS, NE e JU)</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> il diritto d'imposizione del reddito da attività lucrativa spetta esclusivamente allo Stato di residenza. La disposizione si applica reciprocamente sia ai lavoratori frontalieri domiciliati in Francia sia a quelli domiciliati in questi Cantoni.</p> <p><u>Contribuente residente in Francia:</u> il reddito da attività lucrativa conseguito in Svizzera è imponibile in Francia.</p> <p><u>Contribuente residente in Svizzera:</u> il reddito da attività lucrativa conseguito in Francia è imponibile in Svizzera.</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> non risultano conseguenze pratiche. Questo vale se il lavoro a domicilio svolto nello Stato di residenza non supera il 40 % del tempo di lavoro (accordo amichevole, in vigore dall'1.1.2023).</p> <p><u>Contribuente residente in Francia:</u> non ci sono conseguenze pratiche.</p> <p><u>Contribuente residente in Svizzera:</u> non ci sono conseguenze pratiche.</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> l'entità del versamento compensativo previsto dall'Accordo (i Cantoni ricevono dalla Francia una compensazione pari al 4,5 % dei salari lordi dei lavoratori frontalieri) rimane invariata.</p>
<p>Altri casi secondo la CDI</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> si applicano le disposizioni generali dell'art. 17 CDI-F: attribuzione del diritto d'imposizione a favore della Svizzera come Stato in cui si trova il luogo di lavoro.</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> non risultano conseguenze pratiche. Inoltre, la Svizzera può tassare fino al 40 % del tempo di lavoro prestato a domicilio nello Stato di residenza (accordo transitorio, in vigore dall'1.1.2023).</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> compensazione adeguata prevista a favore dello Stato di residenza del lavoratore.</p>

	<p>Scorpo dei giorni di lavoro prestati all'estero.</p> <p><u>Contribuente residente in Francia:</u> la Francia elimina la doppia imposizione con il metodo del computo.</p>	<p>In aggiunta, se il lavoro viene svolto da casa, deve essere applicata una ripartizione internazionale del reddito da attività lucrativa a partire dal primo giorno di lavoro a domicilio.</p> <p><u>Contribuente residente in Francia:</u> non risultano conseguenze pratiche.</p>	
<b>Rapporto con gli Stati partner delle CDI a seguito del recepimento dell'articolo 15 Modello OCSE</b>			
	<b>Diritto vigente</b>	<b>Conseguenze fiscali dell'introduzione di una norma esplicita in materia di imposizione</b>	<b>Conseguenze dei versamenti compensativi</b>
Tutti i Cantoni	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> il diritto d'imposizione svizzero sussiste se, nel rispetto delle disposizioni dell'art. 15 Modello OCSE, il lavoratore domiciliato all'estero è fisicamente presente in Svizzera presso il datore di lavoro per l'esercizio della propria attività lucrativa. Eccezioni e/o disposizioni speciali: Germania, Italia, Liechtenstein.</p> <p>Scorpo dei giorni di lavoro prestati all'estero</p> <p><u>Contribuente residente all'estero:</u> metodo del computo applicato abitualmente nel diritto fiscale internazionale: lo Stato di residenza computa l'imposta pagata nello Stato in si trova il luogo di lavoro, in questo caso la Svizzera, nell'imposta dovuta.</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> non risultano conseguenze pratiche finché non viene stabilita con lo Stato partner della CDI una disposizione specifica concernente il lavoro a domicilio nello Stato di residenza.</p> <p>Nessuna modifica dello scorpo dei giorni di lavoro prestati all'estero</p> <p><u>Contribuente residente all'estero:</u> finché si continua ad applicare il metodo del computo utilizzato abitualmente nel diritto fiscale internazionale, non risultano conseguenze pratiche.</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u> non sono previsti versamenti compensativi e non risultano modifiche al diritto vigente (Italia e Austria).</p>

<b>Rapporti con gli Stati che non hanno stipulato CDI</b>			
	<b>Diritto vigente</b>	<b>Conseguenze fiscali dell'introduzione di una norma esplicita in materia di imposizione</b>	<b>Conseguenze dei versamenti compensativi</b>
Tutti i Cantoni	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u></p> <p>diritto d'imposizione unilaterale e illimitato della Svizzera, a condizione che il lavoratore domiciliato all'estero sia fisicamente presente in Svizzera presso il datore di lavoro per l'esercizio della propria attività lucrativa.</p> <p>Scorpo dei giorni di lavoro prestati all'estero</p> <p><u>Contribuente residente all'estero:</u></p> <p>in assenza di una CDI, il computo dell'imposta svizzera nello Stato di residenza è possibile solo se il diritto fiscale dello Stato di residenza lo prevede unilateralmente nel proprio diritto interno. Anche se lo Stato di residenza assicura unilateralmente un computo d'imposta nel proprio diritto interno, non è garantito che il computo d'imposta copra la parte relativa ai giorni di lavoro prestati in tale Stato di residenza. Non è possibile escludere una doppia imposizione.</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u></p> <p>grazie alla nuova norma, la Svizzera può tassare tutti i giorni di lavoro (indipendentemente dal numero di giorni di lavoro svolti a domicilio).</p> <p>Non è più pertinente.</p> <p><u>Contribuente residente all'estero:</u></p> <p>nessuna differenza rispetto al diritto vigente.</p>	<p><u>Confederazione/Cantoni:</u></p> <p>non sono previsti versamenti compensativi.</p>

Se per il lavoro a domicilio svolto all'estero viene creata una base imponibile esplicita nel diritto nazionale, l'attestazione dei giorni di lavoro prestati a domicilio acquisisce grande importanza. In questo contesto, sembra evidente che l'attestazione da presentare per ogni periodo fiscale all'attenzione delle autorità di tassazione si basi sull'obbligo di comunicare dei terzi disciplinato nella LIFD e nella LAID.

## 3.2 **Attuazione**

La norma generale (art. 5 cpv. 1 lett. a<sup>bis</sup> LIFD e art. 4 lett. a<sup>bis</sup> LAID) non richiede di per sé alcuna disposizione di esecuzione. L'obbligo di rilasciare attestazioni associato al lavoro a domicilio svolto all'estero richiede ulteriori precisazioni nell'esecuzione.

## 4 **Commento ai singoli articoli**

### 4.1 **Legge federale sull'imposta federale diretta**

*Art. 5 cpv. 1 lett. a, a<sup>bis</sup> e f*

*Let. a*

L'attuale norma non indica se si tratti solo di attività lucrativa dipendente o anche di attività lucrativa indipendente. Occorre precisare in questo senso che la norma riguarda esplicitamente entrambe le attività. Tra coloro che esercitano un'attività lucrativa indipendente rientrano in particolare artisti, sportivi e conferenzieri, il cui assoggettamento all'imposta alla fonte è attualmente disciplinato unicamente dall'articolo 92 LIFD. Con la precisazione apportata, questa disposizione comprende tutte le forme di attività lucrativa fisicamente esercitata in Svizzera. Rispetto al diritto vigente non ci sono cambiamenti sostanziali nel risultato, il campo di applicazione rimane lo stesso. Mentre l'articolo 4 capoverso 1 presuppone imperativamente l'esistenza di impianti o stabilimenti fissi in Svizzera per l'imposizione di un'attività imprenditoriale nel nostro Paese, il presente articolo non richiede impianti o stabilimenti fissi in Svizzera per l'imposizione basata su un'attività lucrativa indipendente (in particolare artisti e sportivi).

*Let. a<sup>bis</sup>*

Questa nuova disposizione garantisce che il lavoro imponibile nel nostro Paese possa essere svolto anche al di fuori della Svizzera, a condizione che si tratti di un datore di lavoro con sede, amministrazione effettiva o stabilimento d'impresa in Svizzera.

Il concetto di amministrazione effettiva tiene conto del fatto che in Svizzera esiste un fattore di collegamento alternativo per l'appartenenza personale delle persone giuridiche. L'amministrazione effettiva si trova generalmente nel punto nevralgico della direzione. Pertanto, secondo la recente giurisprudenza, l'amministrazione effettiva coincide con il luogo in cui ha concretamente sede la direzione.

Allo stesso tempo, la nuova disposizione copre il disciplinamento, attualmente previsto dall'articolo 5 capoverso 1 lettera f LIFD, del reddito da attività lucrativa di dipendenti che esercitano la propria attività nel traffico internazionale a bordo di una nave o un battello, di un aeromobile o di un veicolo da trasporto stradale. Questa norma speciale può quindi essere abrogata. Dalla disposizione attuale viene ripresa solo l'esenzione dall'imposta alla fonte sul reddito da attività lucrativa dei marittimi a bordo di navi d'alto mare impiegate da datori di lavoro con sede, amministrazione

effettiva o stabilimento d'impresa in Svizzera, per cui le navi d'alto mare interessate devono navigare sotto bandiera svizzera. Ciò è sostanzialmente in linea con la prassi attuale.<sup>23</sup> Un'altra condizione per l'esenzione è che il datore di lavoro debba gestire direttamente l'imbarcazione. Sono quindi escluse dall'esenzione le persone impiegate da agenzie che prestano servizio presso esercenti di imbarcazioni e non dispongono di proprie navi d'alto mare.

*Let. f*

Questa disposizione può essere abrogata poiché il suo contenuto è ora ripreso dalla lettera a<sup>bis</sup>.

*Art. 91 cpv. 1 e 2*

*Cpv. 1*

Nella parte quarta della LIFD relativa all'imposizione alla fonte si precisa che il reddito da lavoro assoggettato all'imposta in Svizzera può essere percepito anche al di fuori della Svizzera, a condizione che il datore di lavoro abbia sede, amministrazione effettiva o stabilimento d'impresa in Svizzera. Allo stesso tempo, la nuova disposizione copre la regolamentazione dei redditi da attività lucrativa dei dipendenti che operano nel traffico internazionale a bordo di una nave o un battello, di un aeromobile o di un veicolo da trasporto stradale.

Come iperonimo generale, vi si fa riferimento come ai lavoratori domiciliati all'estero in modo analogo a quanto disposto dall'articolo 35 capoverso 1 lettera a LAID. La vigente suddivisione (i frontalieri, i dimoranti settimanali e i dimoranti di breve durata domiciliati all'estero) non è più valida. La nuova formulazione semplifica il riferimento alla residenza ai sensi delle CDI, che non prevedono in particolare i termini «dimoranti settimanali» e «dimoranti di breve durata». Questo non ha conseguenze materiali.

*Cpv. 2*

Dalla disposizione attuale viene ripresa l'esclusione dall'imposta alla fonte del reddito da attività lucrativa dei marittimi a bordo di navi d'alto mare gestite da datori di lavoro con sede, amministrazione effettiva o stabilimento d'impresa in Svizzera, per cui le navi d'alto mare interessate devono navigare sotto bandiera svizzera. L'esclusione esplicita dell'imposizione secondo la procedura di conteggio semplificata di cui all'articolo 37a è ora integrata dal punto di vista della tecnica legislativa nel capoverso 2 rispetto al vigente capoverso 1.

<sup>23</sup> [www.estv.admin.ch/estv/it/home/imposta-federale-diretta/informazioni-specifiche-ifd/lettere-circolari.html](http://www.estv.admin.ch/estv/it/home/imposta-federale-diretta/informazioni-specifiche-ifd/lettere-circolari.html) > Lettera circolare n. 202 (disponibile solo in tedesco e francese): Merkblätter für die Quellenbesteuerung und Übersichten über die Doppelbesteuerungsabkommen > Quellenbesteuerung von Arbeitnehmern bei internationalen Transporten. Übersicht über die Doppelbesteuerungsabkommen > nota a piè di pagina 2 del paragrafo dedicato alla panoramica delle CDI concernente gli equipaggi delle navi d'alto mare.

*Art. 129 cpv. 1 lett. e*

Il corretto funzionamento del lavoro a domicilio svolto all'estero correlato a normative di diritto internazionale decise tra gli Stati presuppone che i dati salariali siano adeguatamente attestati. A tal fine, oltre all'obbligo già sancito dalla legge come obbligo di comunicare a terzi, occorre fornire alle autorità di tassazione nell'ambito dello scambio di dati la prova dei dati previsti dai rispettivi accordi internazionali. Questi possono includere, in particolare, il reddito, l'importo delle imposte, i contributi alle assicurazioni sociali, la percentuale di lavoro a domicilio o il numero di giorni di lavoro a domicilio, nonché i dati identificativi del contribuente. Menzionando la possibilità di presentare l'attestazione per via elettronica si tiene conto degli sviluppi tecnici nell'ambito degli obblighi di attestazione e di conteggio ai fini dell'imposta alla fonte.

## **4.2 Legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni**

*Art. 4 cpv. 2 lett. a, a<sup>bis</sup> e f*

*Let. a*

La modifica è identica a quella della LIFD. Il punto di riferimento è il Cantone.

*Let. a<sup>bis</sup>*

Questa nuova disposizione è identica nel contenuto alla norma della LIFD. Il punto di riferimento è il Cantone.

*Let. f*

Questa disposizione può essere abrogata. Si rimanda alle spiegazioni relative all'articolo 5 capoverso 1 lettera f LIFD.

*Art. 35 cpv. 1 lett. a e h*

*Let. a*

Come nella LIFD riveduta (art. 91 cpv. 1), anche questa disposizione garantisce come fattore di collegamento economico che il datore di lavoro abbia la sua sede, la sua amministrazione effettiva o il suo stabilimento d'impresa nel Cantone. Allo stesso tempo, la nuova disposizione copre la regolamentazione dei redditi da attività lucrativa dei dipendenti che operano nel traffico internazionale a bordo di una nave o un battello, di un aeromobile o di un veicolo da trasporto stradale. Inoltre, è stata inclusa l'esclusione del reddito da attività lucrativa dei marittimi a bordo di navi d'alto mare in modo analogo a quanto disposto dall'articolo 91 capoverso 2 LIFD.

*Let. h*

Il contenuto essenziale dell'attuale disposizione è ora riportato nell'articolo 35 capoverso 1 lettera a. Questa disposizione può quindi essere abrogata.

*Art. 45 lett. f*

Questa nuova disposizione è identica nel contenuto alla norma della LIFD (art. 129 cpv. 1 lett. e LIFD).

*Disposizioni finali*

Conformemente al capoverso 2, il presente avamprogetto lascia alla discrezionalità del Consiglio federale l'entrata in vigore. Se l'Accordo aggiuntivo alla CDI-F potrà entrare in vigore il 1° gennaio 2025, il Consiglio federale farà in modo che anche le modifiche del diritto nazionale entrino in vigore il 1° gennaio 2025.

La clausola generale sull'adeguamento delle legislazioni cantonali (art. 72 cpv. 1 LAID) prevede che la Confederazione tenga conto dei Cantoni nel determinare la data di entrata in vigore. Poiché *di norma* accorda loro un termine di almeno due anni per l'adeguamento della loro legislazione, si può prevedere in via eccezionale anche un termine più breve.

## **5 Ripercussioni**

### **5.1 Ripercussioni finanziarie**

Il progetto ha ripercussioni principalmente sul gettito fiscale dei lavoratori frontalieri provenienti dalla Francia.

In base alle normali disposizioni della CDI-F, che sarebbero applicabili senza la soluzione concordata e che attribuiscono il diritto d'imposizione dei salari allo Stato in cui viene svolto fisicamente il lavoro a domicilio, la riduzione delle entrate fiscali svizzere è stimata nell'ordine di qualche centinaia di milioni all'anno. Nel caso del lavoro a domicilio svolto fino a un massimo del 40 per cento del tempo di lavoro annuale, la soluzione negoziata attribuisce allo Stato in cui risiede il datore di lavoro il diritto di tassare le retribuzioni per il lavoro a domicilio nello Stato di residenza del lavoratore. Rispetto alle normali disposizioni della CDI-F, la nuova soluzione consente alla Svizzera di tassare le retribuzioni per il lavoro a domicilio svolto in Francia e di trattenere il 60 per cento delle imposte corrispondenti. La nuova soluzione per l'imposizione del lavoro a domicilio svolto all'estero tutela quindi le entrate fiscali svizzere rispetto all'applicazione delle normali disposizioni della CDI-F. Se la percentuale del lavoro a domicilio supera il 40 per cento del tempo di lavoro annuale, i salari vengono tassati nel Paese di residenza del lavoratore. Le stime delle ripercussioni finanziarie saranno verificate nel quadro del messaggio del Consiglio federale sull'Accordo aggiuntivo (4° trimestre 2023) e, se possibile, specificate.

Si prevede che l'attuazione dell'Accordo aggiuntivo comporti un aumento degli oneri finanziari e in termini di personale per l'AFC e le amministrazioni fiscali cantonali. Questo incremento è legato in particolare allo scambio di informazioni previsto. L'AFC si preparerà tempestivamente alle nuove condizioni quadro e adotterà i necessari provvedimenti (introduzione di processi, cambiamenti organizzativi, adeguamenti informatici o creazione di un'infrastruttura IT ecc.). I dettagli tecnici dello

scambio di informazioni devono ancora essere concordati con la Francia. Questi adeguamenti devono essere concepiti in modo da essere il più possibile efficienti e rispettosi delle risorse.

Inoltre, il progetto crea la base legale necessaria per l'imposizione dei giorni di lavoro prestati a domicilio negli Stati che non hanno stipulato CDI. Ciò può comportare un aumento marginale delle entrate. Sulla base dei dati disponibili non è possibile effettuare stime.

## **5.2 Ripercussioni per l'economia**

Le norme fiscali in materia di lavoro a domicilio, come quelle attualmente parafate con la Francia a livello contrattuale, tendono a rendere più semplice per le imprese svizzere l'assunzione di lavoratori dai Paesi confinanti. Questo consente di offrire condizioni di lavoro più flessibili ai lavoratori altamente qualificati che risiedono oltre il confine svizzero. Con il presente adeguamento legislativo, gli sviluppi in materia di lavoro a domicilio in ambito internazionale si riflettono anche nel diritto svizzero. Questo permette di creare certezza del diritto sia per i lavoratori e i datori di lavoro interessati che per le autorità fiscali. Un aspetto essenziale di tale certezza consiste in particolare nel fatto che la Confederazione e i Cantoni possono continuare ad applicare le modalità di imposizione esistenti in questo settore. Rispetto allo *status quo*, il progetto dovrebbe pertanto avere ripercussioni economiche limitate.

Si può presupporre che l'attuazione dell'Accordo aggiuntivo comporti oneri supplementari (obblighi di rilasciare attestazioni) da parte delle autorità fiscali e dei datori di lavoro. Secondo le informazioni fornite dall'amministrazione fiscale del Cantone di Ginevra, ciò riguarda potenzialmente più di 7000 datori di lavoro.

## **6 Aspetti giuridici**

### **6.1 Costituzionalità**

L'avamprogetto dell'atto mantello si fonda sull'articolo 127 capoversi 1 e 2 Cost. (principi dell'imposizione fiscale). Esso è compatibile con la Costituzione federale.

### **6.2 Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera**

Le modifiche della LIFD e della LAID sono compatibili con gli impegni di diritto internazionale della Svizzera. La nuova norma generale (art. 5 cpv. 1 lett. a<sup>bis</sup> LIFD e art. 4 cpv. 2 lett. a<sup>bis</sup> LAID) può avere ripercussioni concrete solo se alla Svizzera viene attribuito il diritto d'imposizione per il lavoro a domicilio svolto all'estero nel quadro di un trattato internazionale. Un primo passo essenziale in questa direzione è stato compiuto con la Francia.

### **6.3 Forma dell'atto**

Il progetto comprende importanti disposizioni contenenti norme di diritto che secondo l'articolo 164 capoverso 1 Cost. devono essere emanate sotto forma di legge federale. La LIFD e la LAID sono pertanto modificate con procedura legislativa ordinaria.

