



Italia e Svizzera firmano un nuovo accordo sull'imposizione dei lavoratori frontalieri Cecilia Sanna

Il 23 dicembre 2020, Svizzera e Italia hanno firmato un [accordo](#) inteso a modificare le regole relative all'imposizione dei lavoratori frontalieri. La disciplina attualmente in vigore è contenuta nel c.d. accordo del 1974 "relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine", successivamente integrato nella [convenzione sulla doppia imposizione](#) Italia e Svizzera (CDI) del 1976, entrata in vigore, unitamente all'accordo del 1974, il 27 marzo 1979. In sintesi, le norme CDI prevedono che i salari, gli stipendi e gli altri elementi facenti parte della remunerazione che un lavoratore frontaliere riceve in corrispettivo di una attività dipendente sono imponibili soltanto nello Stato in cui tale attività è svolta (c.d. imposta alla fonte). Per compensare lo Stato di residenza in cui il lavoratore frontaliere e la sua famiglia usufruiscono di tutti i servizi, viene prevista una compensazione finanziaria pari al 38,8% dell'imposta alla fonte ma solo per i comuni il cui territorio sia compreso, in tutto o in parte, nella fascia di 20 km dalla linea di confine con l'Italia dei tre cantoni del Ticino, dei Grigioni e del Vallese. Nei confronti dei frontalieri residenti al di fuori di questa c.d. area di confine trova applicazione l'art. 15 della CDI, in base alla quale il reddito di lavoro dipendente prodotto in Svizzera dal lavoratore frontaliere viene tassato in Italia, beneficiando della franchigia di 7.500 euro e del credito per le imposte pagate all'estero ai sensi dell'art. 165, comma 10 del DPR n. 917/86. Il meccanismo, già noto alla Confederazione per altre aree geografiche di confine, rispondeva da un lato alle difficoltà strutturali che i comuni di frontiera italiani dovevano affrontare per accogliere un numero esponenzialmente crescente di migranti, giunti in cerca di un lavoro nella vicina Svizzera; e, dall'altro lato (quello elvetico), alla necessità di reperire manodopera, senza doverla insediare nel proprio territorio. La disciplina concordata nel '74 era già stata oggetto di un tentativo di revisione nel 2015 con il dichiarato intento, per la Svizzera, di ottenere un maggior gettito fiscale (sostanzialmente mirando ad abolire il sistema dei ristorni) e di contrastare il cosiddetto dumping salariale. Quest'ultima finalità si coniugava con la volontà dello Stato italiano di applicare un'ulteriore tassazione oltre all'imposta alla fonte sul salario del frontaliere residente nella fascia di confine (il quale come detto ne è attualmente esente).

Ricordiamo che questo testo del 2015 (cui non fecero seguito le procedure di ratifica) era stato contestualizzato in una [roadmap](#) sulle questioni finanziarie e fiscali pendenti fra Italia e



Italia e Svizzera firmano un nuovo accordo sull'imposizione dei lavoratori frontalieri Cecilia Sanna

Svizzera (in particolare, l'impegno ad implementare lo scambio automatico di informazioni secondo lo standard dell'OCSE, l'accesso degli operatori finanziari svizzeri al mercato italiano, il c.d. Voluntary Disclosure Program e un [protocollo](#) di modifica della CDI che riprendeva lo standard dell'OCSE per lo scambio di informazioni su domanda, protocollo ratificato ed entrato in vigore il 13 luglio 2016).

In base al nuovo accordo del 23 dicembre 2020, sarà ancora applicata l'imposta alla fonte nel luogo di svolgimento dell'attività lavorativa ma l'aliquota massima è determinata all'80% (mentre allo stato attuale si fa riferimento al moltiplicatore comunale del luogo di lavoro). Grigioni, Ticino e Vallese continueranno a versare sino al 2033 una compensazione finanziaria a favore dei comuni italiani di confine pari al 40% dell'imposta alla fonte mentre dopo questa data, i cantoni conserveranno la totalità del gettito fiscale. Coloro che entreranno nel mercato del lavoro successivamente all'entrata in vigore dell'accordo saranno considerati come "nuovi frontalieri" e solo questi lavoratori saranno assoggettati ad imposizione in via ordinaria anche nello Stato di residenza al pari di quelli attualmente residenti oltre la fascia di confine dei 20 km.

Per attenuare gli effetti della nuova disciplina rispetto alla previgente, il governo italiano, in un *memorandum* con i rappresentanti sindacali e l'associazione dei comuni di frontiera, si è impegnato ad innalzare la franchigia per i lavoratori frontalieri sino a 10.000 euro e a non imporre gli assegni familiari erogati dagli enti di previdenza dello Stato in cui il frontaliere presta lavoro nonché come compensazione del venir meno dei ristori, a garantire in via strutturale risorse finanziarie per i comuni di frontiera e il finanziamento di progetti di sviluppo economico e sociale dei territori interessati.

Complessivamente, il nuovo sistema impositivo presenta alcuni profili di criticità sia in relazione alle CDI che la Svizzera applica con gli altri Paesi europei confinanti sia rispetto all'accordo di libera circolazione delle persone (ALC) in vigore tra Svizzera e UE. Quanto al primo profilo, le differenze emergono sia rispetto alla regolamentazione sia rispetto alle aliquote. Basti considerare che secondo la CDI [Austria - Svizzera](#), i lavoratori frontalieri austriaci che lavorano in Svizzera sottostanno all'imposizione dell'imposta alla fonte in



Italia e Svizzera firmano un nuovo accordo sull'imposizione dei
lavoratori frontalieri
Cecilia Sanna

Svizzera. In cambio, la Svizzera paga all'Austria una quota di compensazione pari al 12,5% dell'imposta alla fonte prelevata sui frontalieri; la CDI [Francia - Svizzera](#), il frontaliere è tassato nello Stato di residenza ma i sette cantoni di frontiera (BL, BS, SO, VD, VS, NE, JU e BE), ricevono un versamento compensativo dallo Stato francese nella misura del 4,5% della retribuzione lorda pagata al lavoratore frontaliere; la CDI [Germania - Svizzera](#), il frontaliere è imponibile nello Stato contraente di cui è residente ma a titolo di compensazione, lo Stato contraente nel quale è svolta l'attività può trattenere un'imposta su dette remunerazioni che non può superare il 4,5%.

In relazione all'ALC, l'art. 4 del Protocollo, sotto la rubrica "non discriminazione" si preoccupa di stabilire che "i frontalieri rientranti nel campo di applicazione dell'accordo non devono essere soggetti ad alcuna imposizione nello Stato contraente in cui viene svolta l'attività di lavoro dipendente diversa o più onerosa dell'imposizione di altri lavoratori frontalieri che rientrino nella definizione dell'ALC, né essere soggetti ad alcun trattamento fiscale discriminatorio sulla base della definizione di lavoratore frontaliere" eventualmente anche fondato sulla durata del soggiorno o la frequenza del ritorno al proprio domicilio. Nonostante questa precisazione, tuttavia, nello scambio di lettere fra Italia e Svizzera avvenuto contestualmente alla firma dell'accordo, le parti si sono premurate di escludere, per i lavoratori interessati dalla nuova regolamentazione, l'applicazione dell'art.99a della [legge federale sulle imposte dirette](#), norma che, quando sarà in vigore, intende attuare i principi della giurisprudenza *Schumacker*, recepita dal Tribunale federale ([DTF 136 II 241](#)) che introduce la possibilità di essere tassati su richiesta in via ordinaria anche in Svizzera in qualità di "quasi residenti" (cfr. in argomento S. Vorpe, P. Arginelli, *L'imposizione dei "quasi residenti" in Svizzera. Considerazioni critiche*, in *Rivista ticinese di diritto*, I-2014, p. 677 ss.).

Qualche perplessità inoltre riguarda il particolare frangente temporale in cui è stato definito il negoziato sull'accordo. Invero, il meccanismo di compensazione e la tassazione dei frontalieri residenti nella fascia di confine rispondono alle esigenze di un determinato tessuto socio-economico, tipico dell'area di frontiera. Questa tipicità è oggi già segnata dalla crisi sanitaria determinata dal Covid - 19 ma gli effetti si vedranno con chiarezza solo fra



Italia e Svizzera firmano un nuovo accordo sull'imposizione dei lavoratori frontalieri
Cecilia Sanna

qualche tempo. E' dunque forse prematuro pensare di definire un accordo sulla base di una situazione che certamente andrà a mutare in modo sostanziale. E non si tratta solo di un probabile riduzione dell'occupazione, ma anche dello sviluppo di modalità di lavoro alternative, quali lo *smart working*, che già oggi, in via transitoria, è oggetto di coordinamento fra gli Stati interessati per fini fiscali e contributivi tramite un [accordo interpretativo](#).