

BGer 2C_180/2018 vom 19. September 2019

Bundesgericht, 2019-09-19, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_180_2018

FR: TF 2C_180/2018 du 19 septembre 2019

IT: TF 2C_180/2018 del 19 settembre 2019

Erwägungen

E. 1

Il ricorso concerne una causa di diritto pubblico che non ricade sotto nessuna delle eccezioni previste dall' art. 83 LTF ed è diretto contro una decisione finale resa in ultima istanza cantonale da un tribunale superiore (art. 86 cpv. 1 lett. d e cpv. 2 LTF). Esso è stato presentato nei termini dai destinatari del giudizio contestato (art. 100 cpv. 1 LTF), con interesse al suo annullamento (art. 89 cpv. 1 LTF), ed è pertanto ricevibile quale ricorso ordinario in materia di diritto pubblico giusta l'art. 82 segg. LTF (al riguardo, cfr. anche l' art. 73 LAID).

E. 2.1

Il Tribunale federale applica d'ufficio il diritto federale (art. 106 cpv. 1 LTF); nondimeno, tenuto conto dell'onere di allegazione e motivazione posto dalla legge (art. 42 cpv. 1 e 2 LTF), si confronta di regola solo con le censure sollevate. Esigenze più severe valgono poi in relazione alla violazione di diritti fondamentali; simili critiche vengono in effetti trattate unicamente se sono state motivate in modo circostanziato (art. 106 cpv. 2 LTF ; DTF 133 II 249 consid. 1.4.2 pag. 254). Per quanto riguarda i fatti, il Tribunale federale fonda il suo ragionamento giuridico sull'accertamento svolto dall'autorità inferiore (art. 105 cpv. 1 LTF). Può scostarsene se è stato eseguito in violazione del diritto ai sensi dell' art. 95 LTF o in modo manifestamente inesatto, ovvero arbitrario, profilo sotto il quale viene esaminato anche l'apprezzamento delle prove (DTF 136 III 552 consid. 4.2 pag. 560).

E. 2.2

Il gravame rispetta i requisiti in materia di motivazione menzionati soltanto in parte. Nella misura in cui li disattende, poiché non si confronta con il Giudizio impugnato o formula critiche di natura costituzionale solo accennate, esso sfugge pertanto a un esame di questa Corte. Siccome non vengono validamente messi in discussione, i fatti che risultano dal querelato giudizio vincolano inoltre il Tribunale federale anche nel caso concreto (art. 105 cpv. 1 LTF ; sentenze 2C_550/2015 del 1° ottobre 2015 consid. 4.2.1 e 2C_539/2014 del 23 ottobre 2014 consid. 6.2.1, nelle quali viene spiegato che, in assenza di precise critiche, pure aggiunte e precisazioni non possono essere considerate).

E. 3

Oggetto del contendere è l'imposizione dell'importo di fr. 27'500.-- che il Comune di Campione d'Italia ha corrisposto nel 2014 al ricorrente 1, suo ex dipendente e ora pensionato, a titolo di "integrazione per differenza cambio".

E. 3.1

Davanti alle autorità ticinesi, i ricorrenti hanno chiesto: in via principale, che l'indennità percepita a titolo di "integrazione per differenza cambio" non fosse classificata come

reddito, bensì come sussidio d'assistenza giusta gli art. 24 lett. d LIFD e 23 lett. d della legge tributaria ticinese del 21 giugno 1994 (LT; RL/TI 640.100); in via subordinata, che la stessa fosse presa in considerazione solo ai fini della fissazione dell'aliquota, non essendo imponibile in Svizzera ai sensi dell'art. 19 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 su reddito e patrimonio (CDI CH-I; RS 0.672.945.41).

E. 3.2

Rilevato che, in via di principio, i ricorrenti erano assoggettati illimitatamente all'imposta in Svizzera e nel Canton Ticino in virtù della loro appartenenza personale (art. 3 cpv. 1 LIFD ; art. 2 cpv. 1 LT), la Camera di diritto tributario ha respinto entrambe le conclusioni menzionate. In primo luogo, ha infatti considerato che gli art. 24 lett. h LIFD e 23 lett. h LT, secondo cui i proventi ricevuti in virtù della legislazione federale sulle prestazioni complementari all'assicurazione per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità non sottostanno all'imposta, non trovassero qui applicazione e che lo stesso valesse per gli art. 24 lett. d LIFD rispettivamente 23 lett. d LT, visto che l'indennità in discussione non si fondava sullo stato di bisogno dei contribuenti e non costituiva pertanto un sussidio d'assistenza. In secondo luogo, ha osservato che detta integrazione mensile non rientrava nel campo di applicazione dell'art. 19 CDI CH-I bensì in quello dell'art. 21 CDI CH-I e che data non era nel contempo nessuna delle discriminazioni che venivano denunciate nell'impugnativa rispettivamente nella replica.

E. 3.3

In questa sede, i ricorrenti continuano invece a sostenere che la norma determinante fosse l'art. 19 CDI CH-I che ritengono quindi violato insieme all'art. 21 CDI CH-I, applicato al suo posto.

I. Imposta federale diretta

E. 4

Come detto, gli insorgenti non contestano la prima conclusione dei Giudici ticinesi che è per altro del tutto condivisibile in quanto: da un lato, l'art. 24 lett. h LIFD appare d'acchito irrilevante; d'altro lato, l'esenzione di sussidi d'assistenza presuppone effettivamente che il versamento in questione sia volto a porre rimedio a uno stato di bisogno (DTF 137 II 328 consid. 4.3 pag. 332), ciò che non è qui il caso, poiché mira solo a conservare il valore reale della pensione corrisposta. Come detto, essi ritengono però che una corretta applicazione dell'art. 19 par. 1 CDI CH-I dovrebbe portare a concludere che la Svizzera non abbia diritto a tassare l'indennità in questione.

Di seguito, essendo pacifico che, in base al diritto svizzero, l'integrazione mensile in discussione costituisce in via di principio un reddito imponibile, va verificato se la CDI CH-I non attribuisca la competenza di assoggettamento all'Italia. Un simile atto non può infatti creare o estendere, può però limitare le facoltà d'imposizione previste dal diritto interno (sentenza 2C_604/2011 del 9 maggio 2012 consid. 2).

E. 5.1

Nella querelata sentenza, cui può essere rinviato a titolo completo, i Giudici ticinesi citano dapprima le norme della Convenzione modello dell'OCSE e, in questo contesto, rilevano: che le pensioni e le altre remunerazioni simili pagate ad un residente da uno Stato

contraente in ragione di un precedente rapporto d'impiego sono imponibili nello Stato di residenza del beneficiario (art. 18 del modello); che le pensioni pagate da uno Stato contraente (oppure da una delle sue suddivisioni politiche o collettività locali) ad una persona fisica, sia direttamente sia mediante prelevamento da fondi costituiti dallo Stato, a titolo di corrispettivo per servizi resi, sono tuttavia imponibili nello Stato che versa le pensioni (art. 19 par. 2 lett. a del modello); che, in questo contesto, un'eccezione è data solo se il beneficiario è residente dell'altro Stato e ne possiede la nazionalità (art. 19 par. 2 lett. b del modello).

Sempre con riferimento alla Convenzione modello dell'OCSE, indicano nel contempo che, in base al commentario all'art. 19 (versione al 15 luglio 2014), con il termine di "pensione" vanno intesi solo versamenti periodici, mentre l'espressione "altre remunerazioni e simili", aggiunta nel 2005, è più ampia ed ingloba anche versamenti unici.

E. 5.2

Detto ciò, spostano la loro attenzione sulla convenzione italo-svizzera, osservando: che, fatte salve le disposizioni dell'art. 19 CDI CH-I, l'art. 18 CDI CH-I stabilisce che le pensioni e le altre remunerazioni analoghe, pagate ad un residente di uno Stato contraente in relazione ad un cessato impiego, sono imponibili unicamente in questo Stato; che l'art. 19 CDI CH-I prevede che le remunerazioni, comprese le pensioni, pagate a titolo di servizi resi da uno Stato contraente (o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale, oppure ancora da una persona giuridica o da un ente autonomo di diritto pubblico di detto Stato) a una persona fisica che ha la nazionalità di detto Stato sono però imponibili solo nello Stato contraente da dove provengono le remunerazioni; che l'art. 21 par. 1 CDI CH-I prescrive che gli elementi di reddito di un residente in uno Stato contraente, qualsiasi ne sia la provenienza, che non sono stati trattati negli articoli precedenti della Convenzione, sono imponibili in tale Stato.

In relazione al campo di applicazione dell'art. 19 par. 1 CDI CH-I, sottolineano al tempo stesso che, a differenza di quanto previsto dalla Convenzione modello dell'OCSE così come dall'art. 18 CDI CH-I, lo Stato ha il diritto di imporre esclusivamente "le pensioni" e non anche "altre remunerazioni analoghe".

E. 5.3

Stabilito che la pensione versata al ricorrente 1 dall'INDAP/INPS rientrava nel campo di applicazione dell'art. 19 CDI CH-I - questione che non è mai stata messa in discussione e che non è qui litigiosa - essi giustificano quindi il diniego dell'applicazione dell'art. 19 CDI CH-I e la sussunzione dell'indennità sotto l'art. 21 CDI CH-I rilevando quanto segue.

E. 5.3.1

In merito all'inapplicabilità dell'art. 19 CDI CH-I:

che, sebbene non decisivo, è significativo il fatto che l'Italia abbia sottoposto la pensione dell'INPS e la prestazione in discussione a un trattamento fiscale differente (imponendo la prima, ma non la seconda);

che questa prestazione non è calcolata in base ai contributi versati all'INPS e neppure viene erogata da tale istituto, bensì dal Comune di Campione d'Italia ed è soggetta a modifiche o a revoca, qualora diminuiscano le risorse comunali rispettivamente vengano meno i presupposti che ne hanno determinato l'attribuzione;

che anche i fondamenti su cui si basano la pensione e l'indennità sono diversi (la legge italiana, per quanto riguarda la prima; un regolamento comunale, per quanto attiene alla seconda);

che non si vede quindi come si possa apparentare tale indennità alle pensioni, che vengono versate periodicamente e non sono di per sé soggette a modifiche o a revoche a dipendenza delle possibilità economiche dell'ente erogante;

che l'applicazione dell'art. 19 CDI CH-I va negata anche alla luce della circolare n. 168 dell'INPS del 27.10.2003 e della norma d'interpretazione di cui all'art. 1 della legge italiana n. 272 dell'11.8.1991, nell'ambito delle quali la prestazione in esame è inclusa tra i "sussidi corrisposti dallo Stato e da altri Enti pubblici a titolo assistenziale".

E. 5.3.2

In merito all'applicazione dell'art. 21 CDI CH-I:

che l'art. 21 CDI CH-I assume la funzione di norma residuale, che disciplina i redditi non contemplati dagli articoli da 6 a 20 CDI CH-I o che provengono da una fonte diversa da quelle indicate negli stessi;

che l'integrazione per differenza cambio non è compresa in nessuna delle tipologie di reddito previste dagli art. 6-20 CDI CH-I, motivo per cui va applicato l'art. 21 CDI CH-I;

che alla stessa conclusione si sarebbe giunti anche volendo ritenere che l'indennità in questione sia da interpretare come sussidio assistenziale, come inteso dalle autorità italiane;

che, in effetti, la dottrina ammette l'applicazione dell'art. 21 anche a redditi quali le pensioni alimentari, le prestazioni derivanti dalla sicurezza sociale, i risarcimenti danni, le borse ed i premi per delle performances accademiche o artistiche, rispettivamente i redditi provenienti da determinati strumenti finanziari.

E. 5.3.3

A titolo abbondanziale, i Giudici ticinesi osservano poi:

che, anche se si seguisse la tesi dei ricorrenti e si volesse quindi considerare l'integrazione per differenza di cambio come una prestazione simile ad una pensione, l'esclusione dall'applicazione dell'art. 21 CDI CH-I richiederebbe il rispetto di due condizioni, ovvero l'esistenza di un nesso causale con un precedente rapporto di lavoro e l'assolvimento di una funzione previdenziale;

che, pure volendo ammettere che l'integrazione per differenza cambio venga corrisposta perché è venuto a cessare il rapporto di lavoro con il Comune di Campione d'Italia - benché il nesso causale tra il rapporto di lavoro cessato e l'erogazione della prestazione non sia diretto, visto che l'integrazione presuppone una decisione dell'autorità comunale - si deve tuttavia escludere che essa assolva una funzione previdenziale, data solo quando la prestazione serve a coprire i rischi biometrici connessi con la durata della vita, l'invalidità o la morte;

che ne consegue come non sarebbe comunque adempiuta una delle due condizioni per evitare che l'indennità venga imposta dallo Stato di residenza in applicazione dell'art. 21 CDI CH-I.

E. 6.1

Secondo la giurisprudenza, per interpretare le convenzioni di doppia imposizione occorre rifarsi alle regole previste dalla Convenzione di Vienna sul diritto dei trattati del 23 maggio 1969 (RS 0.111; DTF 143 II 202 consid. 6.3.1 pag. 207 seg.; 141 II 447 consid. 4.3.1 pag. 454; 139 II 4040 consid. 7.2.1 pag. 422; sentenze 2C_753/2014 del 27 novembre 2015 consid. 3.3.1 e 2C_498/2013 del 29 aprile 2014 consid. 5.1). In questo ambito, la stessa indica tra l'altro: che ogni trattato in vigore vincola le parti e queste devono eseguirlo in buona fede (art. 26); che un trattato deve essere interpretato in buona fede in base al senso comune da attribuire ai termini del trattato stesso (interpretazione letterale), nel loro contesto (interpretazione sistematica) ed alla luce del suo oggetto e del suo scopo (interpretazione teleologica) (art. 31 cpv. 1); che, oltre al contesto (art. 31 cpv. 2), occorre in particolare considerare ogni accordo ulteriore intervenuto tra le parti circa l'interpretazione del trattato o l'attuazione delle disposizioni in esso contenute (art. 31 cpv. 3 lett. a), nonché ogni ulteriore pratica seguita nella sua applicazione, con la quale venga accertato l'accordo delle parti relativamente all'interpretazione del trattato (art. 31 cpv. 3 lett. b).

Quando l'interpretazione data giusta l'art. 31 della Convenzione non permette di dissipare le ambiguità del testo o conduce a un risultato chiaramente assurdo o irragionevole, è infine possibile riferirsi ai lavori preparatori e alle circostanze nelle quali il trattato è stato concluso (interpretazione storica) (art. 32). In questo contesto, la giurisprudenza permette anche di considerare elementi d'interpretazione ulteriori e, in particolare, il modello di convenzione contro le doppie imposizioni dell'OCSE ed il suo commentario (DTF 143 II 136 consid. 5.2.3 pag. 149; sentenza 2C_452/2012 del 7 novembre 2012 consid. 4.6).

E. 6.2

L'art. 19 CDI CH-I, che i ricorrenti vorrebbero vedere applicato alla fattispecie, ha il seguente tenore letterale:

1. Le remunerazioni, comprese le pensioni, pagate da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale, oppure ancora da una persona giuridica o da un ente autonomo di diritto pubblico di detto Stato, sia direttamente sia mediante prelevamento da un fondo speciale, a una persona fisica che ha la nazionalità di detto Stato a titolo di servizi resi presentemente o precedentemente, sono imponibili soltanto nello Stato contraente da dove provengono dette remunerazioni.

2. Ai fini del presente articolo l'espressione «persona giuridica o ente autonomo di diritto pubblico» designa:

a. per quanto riguarda l'Italia: (1) le Ferrovie dello Stato (FF.SS.); (2) l'Amministrazione delle poste e delle telecomunicazioni (PP.TT.); (3) l'Ente nazionale italiano per il turismo (ENIT); (4) l'Istituto nazionale per il Commercio estero (ICE);

b. per quanto riguarda la Svizzera: (1) le Ferrovie federali svizzere (FFS); (2) l'Azienda delle poste, dei telefoni e dei telegrafi (PTT); (3) l'Ufficio nazionale svizzero del turismo (UNST).

Altri enti e persone giuridiche di diritto pubblico potranno essere compresi in detta lista in base ad accordo tra le competenti autorità dei due Stati contraenti.

E. 6.3

In base a quanto risulta dalla querelata sentenza, l'indennità in discussione ha per scopo di conservare il valore reale di stipendi e pensioni del Comune di Campione d'Italia e si fonda

su un regolamento comunale. Dal regolamento comunale per l'attribuzione e corresponsione di un sussidio ai pensionati del 28 febbraio 2013, al quale viene fatto riferimento anche dai Giudici ticinesi, emerge d'altra parte che:

detta indennità costituisce un "sussidio assistenziale comunale, al fine di adeguare al contesto geo-socio-economico elvetico il trattamento pensionistico o similare percepiti in base alla legge dai cittadini residenti in Campione d'Italia e da quelli iscritti all'AIRE di detto Comune e residenti nel Cantone Ticino, nei limiti delle risorse disponibili in base al bilancio comunale" (art. 1, p.to 1);

"il sussidio può essere concesso solo ai soggetti in possesso dei requisiti di cui ai successivi articoli e può essere modificato e/o revocato integralmente qualora diminuiscano le risorse disponibili in base al bilancio comunale e/o vengano meno in tutto o in parte, i presupposti che ne hanno determinato l'attribuzione sia in generale sia in particolare. In particolare il sussidio medesimo dovrà essere automaticamente rideterminato sia in relazione all'ammontare sia con riguardo alle condizioni di erogazione e/o eliminato integralmente ove lo richiedano esigenze di bilancio, salva deliberazione contraria assunta dal Consiglio Comunale. Per trattamento similare s'intende esclusivamente un trattamento erogato da un istituto previdenziale italiano" (art. 1, p.to 2);

"qualora lo imponga il conseguimento degli obiettivi di bilancio, la Giunta Comunale può ridurre l'ammontare massimo del sussidio previsto dal presente articolo senza preventiva deliberazione del Consiglio Comunale nella misura del 20%, fermo restando il potere del Consiglio comunale di deliberare anche riduzioni maggiori e/o disporre l'abrogazione del presente regolamento" (art. 2, p.to 4);

"con la presentazione della domanda, l'interessato alla concessione del sussidio riconosce ed accetta che, successivamente all'eventuale concessione, il sussidio medesimo potrà essere automaticamente rideterminato sia in relazione all'ammontare sia con riguardo alle condizioni di erogazione e/o eliminato integralmente ove lo richiedano esigenze di bilancio, salva deliberazione contraria assunta dal Consiglio Comunale, nonché revocato o ridotto in caso di perdita o mutamento dei requisiti soggettivi o oggettivi per beneficiarne" (art. 5, p.to 3).

E. 6.4

Ora, come risulta da quanto precede, vero è che una delle condizioni previste dal regolamento comunale per il versamento dell'indennità è il beneficio di una pensione o di un trattamento simile. Questo dato di fatto non porta però a classificare anche detta indennità come una pensione.

In base al giudizio impugnato (consid. 5.4, con riferimento alle sentenze del febbraio 2011 e del novembre 2012 del Tribunale amministrativo regionale della Lombardia; consid. 5.6 con riferimento all'art. 1 della legge n. 272 dell'11 agosto 1991), le stesse autorità italiane la considerano in effetti come un sussidio, ovvero una "differenza di cambio" che mira a conservare per chi vive in una realtà socio-economica legata al franco svizzero, il valore reale delle pensioni, ma non la parificano affatto a queste ultime. Al contrario, sottolineano piuttosto che si tratta di importi assegnati attraverso un provvedimento di carattere concessorio, riconosciuti a titolo discrezionale e con riserva di modifica o addirittura di soppressione; medesima riserva viene poi ripresa nel regolamento in vigore dal 1° gennaio 2016, cui i Giudici ticinesi pure rinviano e nel quale le autorità comunali di Campione d'Italia mettono espressamente in evidenza che "le somme erogate in virtù del presente

regolamento non costituiscono parte del trattamento di quiescenza, che resta quindi invariato a carico degli enti competenti".

E. 6.5

Nel contempo, un'assimilazione a una pensione non si impone nemmeno da un'interpretazione dell'art. 19 par. 1 CDI CH-I, secondo cui le remunerazioni, comprese le pensioni, pagate da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale, oppure ancora da una persona giuridica o da un ente autonomo di diritto pubblico di detto Stato, sia direttamente sia mediante prelevamento da un fondo speciale, a una persona fisica che ha la nazionalità di detto Stato a titolo di servizi resi presentemente o precedentemente, sono imponibili soltanto nello Stato contraente da dove provengono dette remunerazioni.

Non lo esige infatti: (a) né il senso comune, poiché con il termine pensione si intende piuttosto una rendita permanente o temporanea che lo Stato o gli istituti di previdenza corrispondono ai lavoratori oppure ai loro familiari o ad altri aventi diritto, in relazione a un pregresso periodo di servizio o di attività lavorativa, per lo più in occasione del collocamento a riposo per raggiunti limiti di età, o anche a seguito di eventi che abbiano determinato la morte o uno stato di grave menomazione fisica o psichica (www.treccani.it); (b) né il contesto in cui è inserito l'art. 19 CDI CH-I, da cui risulta semmai che, contrariamente a quanto vale per l'art. 18 CDI CH-I, l'art. 19 CDI CH-I non contiene nemmeno l'aggiunta "altre remunerazioni analoghe"; né lo scopo del trattato medesimo, che è quello di lottare contro la doppia imposizione (sentenza 2C_753/2014 del 27 novembre 2015 consid. 3.3.1 in fine).

E. 6.6

Ad altro esito non porta d'altra parte il richiamo al modello di convenzione OCSE, in ragione del fatto che quest'ultimo era stato a suo tempo preso quale riferimento anche per la conclusione della CDI CH-I (FF 1976 II 665 segg., 667).

E. 6.6.1

Per pensioni ai sensi del citato modello, che non fornisce al riguardo definizioni specifiche, la dottrina intende infatti usualmente degli importi corrisposti dopo la fine dell'attività lavorativa, destinati primariamente - anche se non solo - al sostentamento di chi ne è beneficiario, e il cui versamento è da ricondurre a un'attività dipendente esercitata in precedenza o costituisce una compensazione per danni subiti in relazione al suo svolgimento (MARINA ZÜGER/JULIA VON AH, in Zweifel/Beusch/Matteotti [curatori], *Internationales Steuerrecht*, 2015, ad art. 19 n. 87 e ad art. 18 n. 109 con ulteriori rinvii; MARKUS REICH, *Die Besteuerung von Arbeitseinkünften im internationalen Verhältnis*, in *Festschrift zum 80. Geburtstag von Walter Ryser*, 2005, pag. 185 segg., 201 sempre con ulteriori rinvii).

Come indicato anche dalla Corte cantonale, in questo contesto sono quindi in particolare richiesti sia l'esistenza di un nesso causale con un precedente rapporto di lavoro sia l'assolvimento di funzioni previdenziali (ANDREAS HELBING/MATHIAS HÄNI, in Zweifel/Beusch/Matteotti [curatori], *op. cit.*, ad art. 19 n. 87 e ad art. 21 n. 41 con ulteriori rinvii).

E. 6.6.2

A differenza di quanto sostenuto nell'impugnativa, proprio tali caratteristiche difettano però nella fattispecie.

Come già rilevato, l'indennità in discussione costituisce infatti un aiuto pubblico volto a coprire una "differenza di cambio" per chi ha necessità di convertire in franchi svizzeri pensioni - ma anche stipendi - corrisposti in euro e sta semmai in relazione di causalità con la pensione medesima, non con il rapporto di lavoro che ne ha permesso la percezione. Quand'anche si volesse ammettere un rapporto di causalità - indiretto, riconoscibile nel fatto che la percezione di una pensione in nesso causale con un precedente rapporto di lavoro costituisce una *conditio sine qua non* anche per la percezione dell'indennità litigiosa - andrebbe poi comunque negata la condizione dell'assolvimento di una funzione previdenziale. Come ben riconosciuto anche dai Giudici ticinesi, l'indennità in questione non ha infatti quale scopo la copertura di rischi biometrici connessi con la durata della vita, l'invalidità o la morte di una persona, bensì la compensazione - di fatto, su base volontaria e in ragione di una decisione presa ad hoc dalle autorità comunali - della differenza di cambio di cui già si è detto (ZÜGER/VON AH, op. cit., ad art. 19 n. 87 e ad art. 18 n. 110 con ulteriori rinvii; DANIEL DE VRIES REILINGH, *Manuel de droit fiscal international*, 2a ed. 2014, n. 798).

E. 6.7

Anche se gli insorgenti non lo pretendono, poiché davanti al Tribunale federale si limitano a sostenere che l'indennità litigiosa sia da assimilare a una "pensione", va infine aggiunto che l'art. 19 CDI CH-I non è altrimenti applicabile alla fattispecie e, segnatamente, che l'indennità litigiosa non può nemmeno essere considerata una "remunerazione".

E. 6.7.1

Con questo termine, non definito dalle parti ma utilizzato (come avviene nel modello di convenzione OCSE) anche nell'art. 15 CDI CH-I, è infatti comunemente intesa ogni prestazione - di natura periodica o meno - fornita in ragione di un'attività salariata e di cui costituisce la contropartita (sentenze 2C_628/2016 del 10 febbraio 2017 consid. 6.5 e 2C_604/2011 del 9 maggio 2012 consid. 4.3; ZÜGER/VON AH, op. cit., ad art. 19 n. 63 e ad art. 15 n. 20 segg.; XAVIER OBERSON, *Précis de droit fiscal international*, 4a ed. 2014, n. 600 segg.; DE VRIES REILINGH, op. cit., n. 732 segg.; REICH, op. cit., pag. 198 seg.).

E. 6.7.2

Simili caratteristiche non sono qui però date. In effetti e come già rilevato: (a) le autorità italiane non considerano affatto l'indennità in discussione come una "controprestazione", ma come un aiuto pubblico, ovvero una "differenza di cambio" che mira a conservare il valore reale della pensione; (b) tale aiuto è assegnato attraverso un provvedimento di carattere concessorio, a titolo discrezionale e con riserva di modifica o addirittura di soppressione e, anche per questa seconda ragione, non può quindi avere natura di "controprestazione"; (c) il sostegno riconosciuto sta semmai in relazione di causalità con la pensione, non con il rapporto di lavoro svolto prima di passare al beneficio della stessa (precedenti consid. 6.5 e 6.6).

E. 7

Riguardo all'imposta federale diretta il ricorso va di conseguenza respinto, poiché infondato.

Confermata l'inapplicabilità dell'art. 19 CDI CH-I, nemmeno i ricorrenti contestano infatti che la norma di riferimento sia quella residuale di cui all'art. 21 CDI CH-I, che prevede che gli elementi di reddito di un residente di uno Stato contraente, qualsiasi ne sia la provenienza, che non sono stati trattati negli articoli precedenti della presente Convenzione sono imponibili soltanto in questo Stato (XAVIER OBERSON, op. cit., n. 657 segg.; DANIEL DE VRIES REILINGH, op. cit., n. 824 segg.; PETER LOCHER; Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3a ed. 2005, pag. 467 seg.; HEINZ MASSHARDT/QUIRINO TATTI, Commentario alla Convenzione sulla doppia imposizione fra l'Italia e la Svizzera, 1985, art. 21 CDI CH-I).

II. Imposte cantionali

E. 8

Il quadro legale delineato dall'art. 24 lett. h e lett. d LIFD corrisponde - per quanto qui di rilievo - a quello che emerge dall'art. 23 lett. h e lett. d LT/TI. Differente conclusione non va d'altra parte tratta nemmeno in merito alle asserite violazioni della CDI CH-I, formulate per altro senza procedere a distinzione alcuna tra i differenti tipi di imposte in discussione. Il ricorso interposto va così respinto anche con riferimento alle imposte cantionali.

III. spese e ripetibili

E. 9

Per quanto precede, il ricorso va respinto sia in merito all'imposta federale diretta che alle imposte cantionali. Le spese giudiziarie seguono la soccombenza, con vincolo di solidarietà tra i ricorrenti (art. 66 cpv. 1 e 5 LTF). Non si assegnano ripetibili (art. 68 cpv. 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.