

ripropongono la richiesta di applicazione dell'aliquota proporzionale del 4%, contestando l'esistenza di una base legale sufficiente per procedere all'annualizzazione del salario; - che, nelle sue osservazioni del 3 luglio 2002, l'Ufficio imposte alla fonte propone di respingere il ricorso; - che, conformemente all'art. 26c cpv. 2 della legge organica giudiziaria civile e penale del 24 novembre 1910, modificata il 14 maggio 1998, la Camera di diritto tributario decide nella composizione di un Giudice unico la presente causa, che non pone questioni di principio e non è di rilevante importanza; - che sono soggetti ad una trattenuta d'imposta alla fonte per il loro reddito da attività lucrativa dipendente: a) i lavoratori stranieri che, senza permesso di domicilio della polizia degli stranieri, hanno domicilio o dimora fiscali nel Cantone (art. 104 cpv. 1 LT; analogo, per l'imposta federale diretta, l'art. 83 LIFD); b) i lavoratori che, senza domicilio o dimora fiscali in Svizzera, esercitano un'attività lucrativa dipendente nel Cantone per brevi periodi, durante la settimana o come frontalieri (art. 114 LT; per l'imposta federale diretta, l'art. 91 LIFD); - che l'imposta è prelevata sui proventi lordi (cfr. art. 105 cpv. 1 LT; art. 84 cpv. 1 LIFD); - che, per quanto attiene alle aliquote applicabili, l'onere fiscale cui sono sottoposti i contribuenti soggetti alla trattenuta alla fonte corrisponde essenzialmente, per effetto del principio della parità di trattamento, a quello che si avrebbe nel caso della tassazione in una procedura ordinaria, tanto è vero che la legge stabilisce che: ■ le aliquote sono allestite conformemente a quelle per l'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 106 cpv. 1 LT; art. 85 cpv. 1 LIFD; art. 33 cpv. 1 LAID); ■ si deve tener conto del cumulo dei redditi dei coniugi esercitanti entrambi un'attività lucrativa e delle relative deduzioni (art. 107 cpv. 2 LT; art. 86 cpv. 2 LIFD; art. 33 cpv. 2 LAID); ■ si deve tener conto, in forma forfettaria, delle spese professionali, per premi assicurativi, nonché della deduzione per oneri familiari (art. 107 cpv. 1 LT; art. 86 cpv. 1 LIFD; art. 33 cpv. 3 LAID); - che l'allestimento delle aliquote è di competenza dell'Amministrazione federale delle contribuzioni per l'imposta federale diretta (art. 85 cpv. 1 LIFD), e del Consiglio di Stato per l'imposta cantonale (art. 106 cpv. 1 LT); - che l'art. 1 dell'ordinanza sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIF), emanata il 19 ottobre 1993 dal Dipartimento federale delle finanze, e, per l'imposta cantonale, l'art. 108 LT, definiscono quattro tipi di aliquote: a) per persone sole; b) per coniugati con un solo reddito nonché per contribuenti vedovi, separati legalmente o di fatto, divorziati, nubili e celibi, che da soli convivono con figli minorenni o con figli a tirocinio o agli studi al cui sostentamento provvedono in modo essenziale; c) per coniugati con doppio reddito (entrambi conseguiti in Svizzera); d) per contribuenti che esercitano un'attività a tempo parziale o accessoria; - che la ragione della previsione dell'aliquota D è che le aliquote A, B, C sono riservate a lavoratori che svolgono la loro attività lucrativa principale in Svizzera, mentre produrrebbero risultati iniqui se fossero applicate a contribuenti che esercitano solo un'attività accessoria; - che in questi ultimi casi occorrerebbe allora considerare tutti gli altri redditi percepiti dal lavoratore oppure, se si tratta di prestazioni uniche, convertire la progressione su un reddito annuale, cose però difficilmente realizzabili e che non si possono pretendere dai datori di lavoro (Commission d'harmonisation fiscale , Réglementation cantonale harmonisée en matière d'impôt à la source, Berna 1994, p. 133); - che per le attività accessorie i Cantoni prevedono allora una tariffa speciale nella forma di un'aliquota lineare (Ibidem ; inoltre Zigerlig , Quellensteuern, in: Höhn/Athanas [a cura di], Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern, Berna 1993, p. 387); - che la struttura di tale aliquota deve essere stabilita in funzione, da un lato, di un numero massimo di ore settimanali e, dall'altro, di un reddito lordo massimo: tenendo conto del criterio delle ore settimanali, si evita di penalizzare

apprendisti, praticanti e impiegati alla pari, che con l'aliquota D dovrebbero pagare un'imposta troppo elevata sul loro reddito irrisorio, mentre tenendo conto del reddito lordo mensile si contribuisce a raggiungere la parità di trattamento nei confronti delle coppie imposte con la procedura ordinaria, in cui uno dei coniugi esercita un'attività a tempo parziale (Commission d'harmonisation fiscale , op. cit., p. 135 s.); - che, coerentemente con tale principio, la Divisione delle contribuzioni del Canton Ticino ha previsto un'aliquota D, fissata al 4%, per i lavoratori che esercitano un'attività accessoria o a tempo parziale, che si applica ai redditi d'attività lucrativa nei casi in cui la durata settimanale del lavoro non supera le 15 ore e (cumulativamente) il reddito mensile lordo è inferiore a fr. 2'000.- (Direttiva n. 1/2001 concernente l'imposizione alla fonte dei lavoratori dipendenti senza permesso di domicilio, par. III.B.4); - che, nella fattispecie, l'autorità di tassazione ha negato l'applicazione dell'aliquota del 4%, essendo il lavoro limitato a pochi mesi all'anno ed essendo il reddito del contribuente superiore al limite previsto dalla direttiva citata; - che, invece, al contribuente è stata applicata la disciplina prevista dalle direttive della Divisione delle contribuzioni, secondo cui sono assoggettati alla trattenuta con l'aliquota relativa al corrispondente reddito per un'attività completa (annualizzazione del salario su 240 giorni lavorativi), tenuto conto della situazione familiare, i lavoratori con permessi speciali (tipo L, 90-120 giorni ecc.; cfr. Direttiva n. 1/2001 sull'imposizione alla fonte dei lavoratori dipendenti senza permesso di domicilio, par. III.B.5); - che, cioè, in considerazione del fatto che il contribuente, secondo le indicazioni della stessa società datrice di lavoro, ha lavorato 3,6 mesi, in base ad un permesso di 120 giorni, il salario percepito nel corso del 2001 (fr. 19'824.40) è stato annualizzato su 12 mesi (fr. 50'466.-), con la conseguenza che si è applicata l'aliquota del 12.5%; - che, nella sentenza citata dai ricorrenti (CDT n. _____ del 10 febbraio 1998 in RDAT II-1998 n. 8t), questa Camera ha peraltro stabilito che, per il calcolo dell'imposta alla fonte dei lavoratori non domiciliati, l'annualizzazione del reddito conseguito dal lavoratore che beneficia di un permesso di 90 o di 120 giorni ha un senso, e deve quindi essere intrapresa, solo quando il contribuente eserciti in Svizzera un'attività a tempo pieno o che comunque non abbia il carattere di una semplice attività a tempo parziale, nel qual caso si applica l'apposita aliquota lineare per le attività accessorie; - che, in due successive sentenze, relativa ad insegnanti di musica, questa Camera ha stabilito che l'annualizzazione del reddito si giustifica nel caso del contribuente assoggettato all'imposizione alla fonte che eserciti un'attività a tempo pieno o quasi per una parte dell'anno, mentre non si giustifica più quando l'attività è esercitata a tempo parziale lungo tutto l'anno civile (CDT n. _____ del 5 giugno 2001 in RDAT II-2001 n. 6t; CDT n. _____ . del 27 giugno 2001 in re B.); - che il significato di tale giurisprudenza è da ricercare nella differenza sostanziale esistente fra la situazione di chi, sempre sulla base di un permesso di tal genere, lavora a tempo pieno per 90 o 120 giorni consecutivi, per poi tornare nello Stato in cui risiede, e quella di chi invece "distribuisce" i 90 o 120 giorni sull'arco di un intero anno, lavorando a tempo parziale; - che, infatti, è evidente che chi lavorasse nel Canton Ticino, per esempio, da gennaio a giugno, e fosse poi assoggettato all'imposta sul reddito conseguito in tale semestre, con l'aliquota corrispondente al reddito stesso, sarebbe ingiustamente avvantaggiato rispetto a chi lavora in Svizzera tutto l'anno, per il fatto che sarebbe tassato con un'aliquota che è pensata per redditi annuali; - che, del resto, è lo stesso problema che si manifesta nel caso dei contribuenti soggetti all'imposta ordinaria, quando l'assoggettamento inizia nel corso dell'anno civile: la legge prevede allora che il reddito imponibile sia determinato in base al reddito conseguito dall'inizio

dell'assoggettamento alla fine del periodo fiscale (o durante un anno, per l'imposta cantonale), calcolato su dodici mesi (art. 44 cpv. 1 lett. a LIFD; art. 53 cpv. 1 lett. a LT); - che, cioè, quando un contribuente è assoggettato solo per una parte dell'anno, il suo reddito è comunque riportato a 12 mesi, per tener conto delle caratteristiche delle aliquote, stabilite per redditi annuali; - che ciò non si verifica, evidentemente, quando un contribuente lavora invece a tempo parziale ma è assoggettato durante l'intero anno: in tale eventualità, infatti, il reddito è inferiore a quello che percepirebbe il contribuente che facesse lo stesso lavoro a tempo pieno, ma non perché l'assoggettamento sia durato solo alcuni mesi bensì in considerazione della ridotta attività; - che lo stesso ragionamento può essere esteso al caso del contribuente assoggettato all'imposizione alla fonte: quando esercita un'attività a tempo pieno o quasi per una parte dell'anno, si giustifica senz'altro l'annualizzazione del reddito, mentre non si giustifica più quando l'attività è esercitata a tempo parziale lungo tutto l'anno civile; - che, in quest'ultimo caso, infatti, l'annualizzazione comporterebbe l'applicazione di un'aliquota calcolata includendo un reddito "virtuale", che avrebbe cioè potuto essere percepito qualora il contribuente avesse lavorato a tempo pieno; - che questo è il caso del contribuente cui si riferisce la sentenza del 5 giugno 2001: avendo lavorato con un grado di occupazione intorno al 50% lungo tutto l'arco dell'anno civile, l'annualizzazione del reddito ai fini dell'applicazione dell'aliquota si sarebbe tradotta nella tassazione di un reddito ipotetico, che non vi era invece stato (RDAT II-2001 n. 6t); - che alla stessa conclusione è pervenuta questa Camera nella sentenza del 27 giugno 2001: un insegnante che, con un permesso di 120 giorni, lavora al 67% del tempo pieno deve essere tassato in base all'aliquota corrispondente al reddito lordo percepito durante l'anno, senza annualizzazione; - che, infatti, la decisione citata ha messo in evidenza la peculiare condizione in cui si trovava il ricorrente, quale docente, potendo lavorare con un orario pari ai due terzi del tempo pieno sull'intero anno, pur avendo un permesso di lavoro per mezz'anno (120 giorni); - che, nel suo caso, l'annualizzazione del reddito ai fini dell'aliquota avrebbe comportato la finzione di un orario di lavoro pari a ben oltre il 100%, sicché era stato allora considerato non un contribuente che lavora per due terzi del tempo pieno durante mezz'anno, bensì come uno che lavora per due terzi del tempo pieno durante l'intero anno civile e gli era dunque stata applicata l'aliquota corrispondente al reddito lordo percepito nel corso del 2000; - che, per quanto noto a questa Camera, il caso del dott. _____ è ben diverso: dalle spiegazioni fornite dalla stessa società datrice di lavoro (cfr. lettera del 18 aprile 2002 all'UIF) risulta che ha lavorato per 3,6 mesi e che ha percepito un salario mensile di fr. 5'500.-; - che tale versione è del resto confermata dal conteggio della trattenuta d'imposta alla fonte, inviata dalla _____ all'UIF l'11 febbraio 2002: il reddito complessivo conseguito nel 2001 viene infatti commisurato in fr. 19'800.-, somma che corrisponde appunto a fr. 5'500 per 3,6 mesi; - che il suo caso non può quindi affatto essere confrontato con quello di contribuenti frontalieri che svolgono l'attività di insegnanti nel Canton Ticino durante l'intero anno; - che, sempre limitandosi alle poche indicazioni a disposizione, appare comunque chiaro che il lavoro del contribuente è stato concentrato nel lasso di tempo di poco più di tre mesi e mezzo, con la conseguenza che, se si vuole che l'applicazione dell'aliquota non dia luogo a risultati distorti, il reddito deve essere riportato su un anno; - che è ben vero, come asseriscono i ricorrenti, che la circolare prevede, per l'annualizzazione, il riporto del salario su 240 giorni lavorativi, ma tale calcolo si fonda sul presupposto che il salario sia giornaliero, ossia stabilito per ogni singola giornata lavorativa; - che, poiché nella fattispecie il salario del ricorrente è mensile (fr. 5'500.- al mese), l'annualizzazione deve semplicemente essere intrapresa riportando il salario a 12

mesi; - che, come si vede, non si tratta dunque di considerare un reddito ipotetico, come sostengono i ricorrenti, ma unicamente di commisurare l'aliquota all'effettiva capacità contributiva; - che, alla luce di tali spiegazioni, appare anche infondata la censura relativa al difetto di base legale: come già ricordato, è infatti il legislatore stesso che ha vincolato l'autorità esecutiva, stabilendo il principio che le aliquote siano allestite conformemente a quelle per l'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 106 cpv. 1 LT; art. 85 cpv. 1 LIFD; art. 33 cpv. 1 LAID); - che, infatti, non sono le direttive della Divisione delle contribuzioni a costituire, come sostenuto nel gravame, la base legale per il calcolo dell'imposta alla fonte, bensì gli articoli di legge appena menzionati; - che l'annualizzazione del reddito, censurata dai ricorrenti, non è altro che un accorgimento reso necessario, nell'applicazione delle aliquote, dalla particolare situazione che sorge quando l'assoggettamento all'imposta alla fonte dura meno di un anno e le aliquote non sono pertanto semplicemente applicabili, senza un correttivo; - che la stessa misura è prevista del resto dalle disposizioni esecutive adottate dalle autorità fiscali di altri cantoni: si pensi per esempio al caso del Canton Zurigo, dove, sebbene le aliquote siano già stabilite in funzione di redditi mensili, vi sono tuttavia regole speciali per i contribuenti pagati a ore, che iniziano o cessano l'attività nel corso del mese – per i quali è dunque prevista la determinazione del reddito mensile, mediante moltiplicazione della paga oraria per il numero di ore mensili (180) – e per quelli che ricevono un salario quindicinale – per i quali il reddito lordo deve essere diviso per 14 e moltiplicato per 30 – (cfr. Weisung der Finanzdirektion zur Durchführung der Quellensteuer für ausländischer Arbeitnehmer, nn. 39 e 40); - che, come già ricordato, la base legale per tale calcolo risulta dunque dal combinato disposto degli articoli 106 cpv. 1 LT, 85 cpv. 1 LIFD e 33 cpv. 1 LAID, da un lato, che rinviano alle aliquote ordinarie, e degli articoli 44 cpv. 1 lett. a LIFD e 53 cpv. lett. a LT, dall'altro, che prevedono regole speciali per il calcolo dell'imposta in caso di inizio dell'assoggettamento o di tassazione intermedia; - che, per le ragioni che precedono, il ricorso deve essere respinto. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto. 2. Le spese processuali consistenti: a. nella tassa di giustizia di fr. 200.– b. nelle spese di cancelleria di complessivi fr. 80.– per un totale di fr. 280.– sono a carico dei ricorrenti, in solido. 3. Intimazione alle parti. 4. Per l'IC il presente giudizio è definitivo (art. 230 cpv. 3 LT). Per l'IFD è ammesso il ricorso entro 30 giorni al Tribunale federale in Losanna (art. 146 LIFD). per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: Il segretario:

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