

TI_GERICHTE 80.2017.312 vom 4. Dezember 2017

TI Tribunale d'appello, 2017-12-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.312

FR: TI_GERICHTE 80.2017.312 du 4 décembre 2017

IT: TI_GERICHTE 80.2017.312 del 4 dicembre 2017

Regeste

Imposta alla fonte: frontalieri, prescrizione, distinzione fra procedura fiscale e di regresso, verifica fiscale atto interruttivo

Erwägungen

E. 31

dicembre 2013. E. Con decisione del 4 dicembre 2017, l'RS 1 respingeva il reclamo e confermava l'arretrato d'imposta dovuto dalla reclamante per i periodi fiscali dal 2009 al 2013. In primo luogo, riteneva di non doversi pronunciare in merito alla prescrizione del diritto del debitore della prestazione imponibile (l'Ufficio stipendi) di esercitare il diritto di regresso nei confronti dei contribuenti (funzionari), trattandosi di una censura proponibile solo nei confronti del datore di lavoro. In relazione alla prescrizione del diritto di procedere al recupero d'imposta nei confronti del datore di lavoro, invece, l'autorità fiscale argomentava, da un lato, che la decisione di recupero d'imposta andasse notificata al datore di lavoro in qualità di debitore della prestazione, e dall'altro, che la procedura di tassazione avrebbe preso avvio solo al momento del controllo da parte dell'autorità fiscale, cioè il 1° dicembre 2014, di modo che il diritto di recuperare le imposte si sarebbe esteso fino ai cinque anni precedenti l'anno del controllo fiscale, ovvero fino al periodo fiscale 2009. L'autorità considerava che la mancata notifica della decisione alla reclamante non aveva alcuna incidenza sul momento in cui la procedura di tassazione aveva preso avvio e quindi sul computo del termine di prescrizione quinquennale. F. Contro la decisione su reclamo, RI 1 interpone ricorso alla Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello in data 22 dicembre 2017 ripresentando gli stessi argomenti indicati nei reclami del 16 agosto 2017 e del 26 ottobre 2017. In sintesi, considerata la giurisprudenza secondo cui una decisione di recupero d'imposta alla fonte non intimata al contribuente sarebbe "a tutti gli effetti nulla e come non avvenuta", ritiene che il momento determinante per interrompere il termine di prescrizione non sarebbe il 1° dicembre 2014, data in cui la procedura avrebbe preso avvio, bensì il 25 settembre 2017, data della decisione con cui la contribuente è stata informata direttamente dall'RS 1. Si giustificerebbe pertanto unicamente il recupero d'imposta per il periodo dal 26 settembre 2012 al 31 dicembre 2013, per il quale la differenza d'imposta dovuta dalla ricorrente ammonterebbe a fr. 1'911.45.-. G. Il 13 febbraio 2018, l'PI 1 ha presentato le proprie osservazioni al ricorso, chiedendo che lo stesso venga respinto e la decisione su reclamo del 4 dicembre 2017 integralmente confermata. In effetti, l'RS 1 avrebbe coinvolto a giusta ragione esclusivamente il datore di lavoro, sostituto fiscale del contribuente e debitore della prestazione, conformemente al principio della sostituzione fiscale privativa. Per il resto riprende la motivazione della decisione su reclamo del 4 dicembre 2017. Diritto 1. 1.1. S ono 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; 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; art. 91 LIFD). L'imposta è prelevata sui proventi lordi (cfr. art. 105 cpv. 1 LT; art. 84 cpv. 1 LIFD). Presupposto per la sua trattenuta è che la "fonte" si trovi, rispettivamente, in Svizzera e nel Canton Ticino, ovvero che la retribuzione per il lavoro prestato sia pagata da un datore di lavoro con domicilio, sede o succursale nel Canton Ticino. Se ciò non accade, anche il reddito da attività dipendente dei contribuenti in questione viene tassato nell'ambito della procedura ordinaria (Agner/Jung/Steinmann , Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zurigo 1995, p. 341).

1.2. Il debitore della prestazione imponibile, ovvero il datore di lavoro, ha l'obbligo di trattenere l'imposta e di riversarla all'autorità fiscale (art. 121 cpv. 1 lett. a e c LT; art. 88 cpv. 1 lett. a e c LIFD). Giusta l'art. 121 cpv. 3, inoltre, "il debitore della prestazione imponibile è responsabile del pagamento dell'imposta alla fonte".

Contrariamente a quanto sostenuto dall'UIF nella decisione notificata il 24 maggio 2016 all'Ufficio stipendi, datore di lavoro della ricorrente, se è stata intrapresa una ritenuta d'imposta insufficiente non si apre un procedimento di recupero d'imposta secondo gli articoli 151 e seguenti LIFD e 236 e seguenti LT. Trovano invece applicazione gli articoli 211 cpv. 1 LT e 138 cpv. 1 LIFD, di tenore praticamente identico, secondo cui, se il debitore della prestazione imponibile non ha operato oppure ha operato solo in parte la ritenuta d'imposta, l'autorità di tassazione lo obbliga a versare l'imposta non trattenuta, riservato il regresso del debitore nei confronti del contribuente. Il pagamento degli arretrati secondo gli articoli menzionati non presuppone l'adempimento delle condizioni restrittive previste per il recupero d'imposta (Pedroli , in: Noël/Aubry Girardin, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 2 ad art. 138 LIFD; Locher , Kommentar zum DBG, vol. III, Basilea 2015, n. 4 ad art. 138 LIFD, p. 649). Secondo la giurisprudenza, il diritto, per l'autorità fiscale, di chiedere la restituzione delle imposte non trattenute o trattenute in misura insufficiente si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale, analogamente a quanto previsto per il diritto di tassare secondo gli articoli 120 cpv. 1 LIFD e 193 cpv. 1 LT (CDT 80.97.130 dell'8 ottobre 1997; v. anche Pedroli , op. cit., n. 8 ad art. 138 LIFD, p. 1757; Locher , op. cit., n. 12 ad art. 138 LIFD, p. 653 s.).

2. 2.1 Nel caso in esame, l'RS 1 reputa che il termine di prescrizione sia stato interrotto dall'avvio della procedura di verifica delle trattenute e dei versamenti effettuati dal datore di lavoro della ricorrente, avvenuto il 1° dicembre 2014. In tal caso il diritto di recuperare l'arretrato d'imposta dovuto dalla ricorrente si estenderebbe fino al periodo fiscale 2009 compreso. Di diverso avviso la ricorrente, secondo cui la prescrizione sarebbe stata interrotta unicamente dalla decisione del 25 settembre 2017, a lei intimata. Di conseguenza, sarebbe prescritto il diritto di tassare fino al 26 settembre 2012.

2.2. La contestazione sollevata dalla ricorrente impone di tenere fra loro distinte le due procedure disciplinate dagli articoli 138 cpv. 1 LIFD e 211 cpv. 1 LT, come peraltro indicato anche dall'UIF nella decisione impugnata. La prima frase degli articoli in questione si riferisce alla relazione tra l'autorità fiscale e il debitore della prestazione imponibile, mentre la seconda al rapporto che si instaura tra quest'ultimo e il contribuente dopo che l'arretrato d'imposta è stato saldato (diritto di regresso). Come anticipato, alla procedura di pagamento degli arretrati si applica per analogia il termine di prescrizione del diritto di tassare (articoli 120 LIFD e 193 LT) o tutt'al più il termine di prescrizione del diritto di riscossione (articoli 121 LIFD e 194 LT). Gli stessi termini di prescrizione non si applicano per contro nell'ambito della

procedura di regresso. Il diritto di regresso non è fondato sul diritto pubblico, ma è di natura privatistica (Jud/Rufener , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 3 ad art. 138 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 4 ad art. 138 LIFD, p. 1479). In merito al diritto di regresso si pone di conseguenza la questione dei termini di prescrizione. Secondo alcuni autori, il credito nei confronti del contribuente è di natura extracontrattuale perché si fonda sulla legge fiscale e non sul contratto di lavoro: di conseguenza troverebbero applicazione le disposizioni relative all'indebito arricchimento (62 segg. CO) e la prescrizione del credito sarebbe regolata dall'art. 67 CO, che prevede un termine relativo di un anno dal giorno in cui il datore di lavoro ha preso conoscenza del suo diritto di regresso e un termine assoluto di dieci anni a partire dalla nascita di questo diritto (cfr. Wyler/Heinzer , Droit du travail, 3 a edizione, Berna 2014, p. 179; Locher , op. cit., n. 10 ad art. 138 LIFD, p. 653; Epiney-Colombo , Il datore di lavoro e l'imposta alla fonte – Aspetti di diritto privato, in RtiD I-2008, p. 456). Oesterhelt sottolinea invece che datore di lavoro e lavoratore sono legati da un contratto di lavoro e ritiene pertanto che tutte le pretese del datore di lavoro nei confronti del dipendente siano di natura contrattuale. Postula quindi l'applicazione del termine di prescrizione di dieci anni secondo il combinato disposto degli articoli 127 CO e 341 cpv. 2 CO (Oesterhelt , Verjährung im Steuerrecht, ASA 79 p. 817 ss., 849). Lo stesso autore ipotizza altresì che, parallelamente alla pretesa di regresso basata sul contratto di lavoro, esista una pretesa fondata sulla LIFD alla quale si applicherebbero per analogia i termini di prescrizione fiscali (Oesterhelt , op. cit., p. 849).

2.3. Tornando al caso in discussione, lo scritto del 17 luglio 2017, con il quale l'Ufficio stipendi ha comunicato alla ricorrente che l'autorità fiscale aveva adottato una decisione concernente il pagamento degli arretrati, aveva lo scopo di far valere il diritto di regresso del datore di lavoro nei confronti dell'impiegata. Sennonché, l'Ufficio stipendi ha indicato che, contro la sua decisione, poteva essere interposto reclamo all'UIF entro trenta giorni. Anche a questo riguardo si devono distinguere le due procedure. L'art. 139 cpv. 1 LIFD dispone che contro una decisione in materia d'imposta alla fonte, l'interessato possa presentare reclamo secondo l'articolo 132, cioè un reclamo scritto entro trenta giorni all'autorità di tassazione. Anche il diritto cantonale prevede che contro una decisione in materia di imposte alla fonte, l'interessato possa presentare reclamo secondo gli articoli 206–208 e ricorso secondo gli articoli 227–231 (art. 212 LT). L'interessato che è legittimato a reclamare è sia il debitore della prestazione imponibile sia il contribuente (cfr. p. es. Locher , op. cit., n. 4 ad art. 139 LIFD, p. 658). Diversa la procedura che concerne il diritto di regresso del debitore dell'imposta. Le contestazioni fra datore di lavoro e lavoratore in merito all'ammontare della ritenuta d'imposta alla fonte sono fondate sul diritto del lavoro e sono pertanto di competenza del giudice civile (cfr. la sentenza del TF 4P.79/2006 del 30 maggio 2006; inoltre Epiney-Colombo , op. cit., p. 458 s.). Nella fattispecie, la decisione del 17 luglio 2017 ha manifestamente confuso le due procedure. Pur concernendo il regresso, ha indicato il rimedio giuridico previsto per contestare la decisione in merito al pagamento degli arretrati. Quando dunque la contribuente ha presentato reclamo, l'UIF le ha notificato una decisione che concerneva il pagamento degli arretrati, attribuendole il diritto di interporre reclamo secondo gli articoli 212 LT e 139 cpv. 1 LIFD. In tal modo, la procedura è passata da quella relativa al regresso a quella concernente il pagamento degli arretrati. La decisione impugnata concerne esclusivamente il pagamento degli arretrati, cui è tenuto il datore di lavoro. L'oggetto del presente gravame non si estende per contro alla procedura di regresso

nei confronti del contribuente, come risulta peraltro anche dalla motivazione della decisione su reclamo dell'UIF. Anche la questione della prescrizione deve pertanto essere esaminata solo sotto il profilo del rapporto di diritto pubblico instaurato dalla legislazione fiscale fra autorità di tassazione e datore di lavoro. Per quanto attiene al diritto di regresso del datore di lavoro, la ricorrente è dipendente dell'Ente Ospedaliero Cantonale (EOC). Secondo l'art. 8 cpv. 1 della Legge sull'EOC del 19 dicembre 2000 (RL 6.3.1.1), i rapporti di lavoro dell'EOC con i medici e il personale sono retti dal diritto privato. Ne consegue che contestazioni fra EOC e dipendenti sono di competenza del giudice civile, sia che si applichi l'art. 67 CO sia che si ritenga applicabile il diritto del lavoro.

2.4. In questa sede deve pertanto essere esaminata solo la questione della prescrizione del diritto dell'autorità fiscale di ordinare al debitore dell'imposta il pagamento degli arretrati secondo gli articoli 138 cpv. 1 prima frase LIFD e 211 cpv. 1 prima frase LT. L'UIF ha proceduto a una verifica relativa all'imposizione alla fonte della contribuente il 1° e il 2 dicembre 2014, ma solo con decisione del 24 maggio 2016 l'UIF ha notificato all'Ufficio stipendi una "decisione concernente recupero d'imposta alla fonte a carico dei dipendenti non domiciliati". Secondo gli articoli 120 cpv. 1 prima frase LIFD e 193 cpv. 1 LT, applicabili per analogia alla procedura in discussione, il diritto di tassare si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale. Nel momento in cui ha proceduto alla verifica presso il datore di lavoro, l'autorità di tassazione poteva pertanto estendere una decisione di pagamento degli arretrati fino al periodo fiscale 2009, in quanto la prescrizione per quest'ultimo periodo fiscale sarebbe subentrata solo alla fine del 2014. È vero tuttavia che la decisione fondata sulla verifica in questione è stata notificata al debitore dell'imposta solo un anno e mezzo dopo. Secondo gli articoli 120 cpv. 3 lett. a LIFD e 193 cpv. 4 lett. a LT, tuttavia, un nuovo termine di prescrizione decorre con ogni atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale, comunicato al contribuente o al corresponsabile dell'imposta. Applicando per analogia queste disposizioni, è lecito concludere che la verifica del 1° e del 2 dicembre 2014 abbia interrotto il termine quinquennale di prescrizione.

2.5. La ricorrente ritiene, sulla base della sentenza della Camera di diritto tributario n. 80.95.00051 del 14 aprile 1995, che le decisioni di "recupero d'imposta" non intimate anche al contribuente, come nella fattispecie la decisione del 25 maggio 2016, debbano essere annullate, con la conseguenza che il termine di prescrizione quinquennale dovrebbe essere calcolato a partire dalla notificazione della decisione del 25 settembre 2017, cioè di quella intimata alla contribuente. A tale riguardo, va tuttavia segnalato che la sentenza citata dalla ricorrente si fondava ancora sulla legge tributaria del 1976 (abrogata con l'entrata in vigore della legge tributaria del 21 giugno 1994, avvenuta il 1.1.1995; cfr. art. 324 cpv. 1 LT), che disciplinava la procedura in caso di mancata trattenuta o di trattenuta insufficiente all'art. 238. In ogni caso, pur avendo riconosciuto che nella fattispecie in esame la decisione non era stata intimata al contribuente, "sicché essa dovrebbe essere annullata", questa Corte aveva poi rilevato che la mancanza fosse successivamente stata sanata tramite una decisione dello stesso tenore intimata posteriormente al contribuente, al quale era stato attribuito un termine di trenta giorni per presentare reclamo (consid. 4.3). Nel caso in esame, sebbene non sia stata intimata copia della decisione alla ricorrente, quest'ultima ha avuto la possibilità di inoltrare reclamo a due riprese: in seguito alla comunicazione da parte del datore di lavoro il 17 luglio 2017 e poi ancora dopo la decisione di rettifica del 25 settembre 2017. Peraltro la facoltà di reclamo è stata utilizzata in entrambi i casi. Di conseguenza, il suo diritto di contestare la decisione concernente il pagamento degli arretrati è stato ampiamente garantito. La data in cui alla ricorrente è stata notificata la decisione non ha per

contro alcuna ripercussione sul computo del termine di prescrizione. Poiché il pagamento degli arretrati deve essere richiesto al debitore d'imposta, per interrompere la prescrizione è sufficiente che un "atto ufficiale inteso all'accertamento o alla riscossione del credito fiscale" sia comunicato a quest'ultimo.

3. 3.1. La ricorrente non contesta calcolo dell'imposta, intrapreso dall'UIF nella decisione impugnata, ma ammette che la ritenuta d'imposta avrebbe dovuto essere operata applicando l'aliquota F2 anziché la B2. Nel reclamo del 16 agosto 2017, ha addirittura sottolineato di "avere sempre chiaramente e puntualmente comunicato la propria situazione familiare al datore di lavoro", cioè di avere il "coniuge attivo in Italia" e "due figli agli studi". Va tuttavia ricordato che, nell'esame del ricorso, la Camera di diritto tributario ha le medesime attribuzioni dell'autorità di tassazione nella procedura di tassazione (art. 142 cpv. 4 LIFD e 228 cpv. 1 LT). Essa prende la sua decisione fondandosi sui risultati dell'inchiesta. Sentito il contribuente, può modificare la tassazione anche a svantaggio del medesimo (art. 143 cpv. 1 LIFD e 230 cpv. 2 LT). La legge cantonale precisa che la Camera di diritto tributario decide le questioni di ordine e di merito in base alle risultanze dell'istruttoria senza essere vincolata alle proposte delle parti ed alla tassazione impugnata (art. 230 cpv. 1 LT). Con la sentenza, la Camera può pertanto peggiorare la tassazione contestata (*reformatio in peius*) ma anche andare oltre le richieste del ricorrente, con una modifica a suo favore (*reformatio in melius*) (Locher, *Kommentar zum DBG*, vol. III, Basilea 2017, n. 1 ad art. 143, p. 698; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, *Handkommentar zum DBG*, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 1 ad art. 143, p. 1504 s.). La Camera di diritto tributario può pertanto esaminare anche il calcolo dell'imposta.

3.2. 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).

3.3. 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); L'art. 1 dell'ordinanza sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2), emanata il 19 ottobre 1993 dal Dipartimento federale delle finanze, nella versione in vigore fino al 31.12.2013, 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 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.

3.4. Nei periodi fiscali litigiosi, la Divisione delle contribuzioni aveva introdotto un'aliquota F, riservata ai lavoratori frontalieri il cui regime fiscale è disciplinato dall'Accordo tra la Svizzera e l'Italia relativo alla imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine, del 3 ottobre 1974 (RS 0.642.045.43; in seguito Accordo sui frontalieri). In particolare, la tabella F trovava applicazione nei casi in cui il coniuge del contribuente-dipendente non esercitava un'attività lucrativa all'estero. La

tabella F era calcolata sulla base del reddito del contribuente con presa in considerazione delle deduzioni applicabili ai coniugati, sulla base delle aliquote ordinarie riportate all'art. 35 cpv. 2 LT e 214 cpv. 2 LIFD e con riconoscimento della deduzione per figli a carico ripartita sui due coniugi o conviventi (cfr. p. es. la Direttiva n. 1 della Divisione delle contribuzioni del gennaio 2009 concernente l'imposizione alla fonte dei lavoratori dipendenti senza permesso di domicilio, n. 16). Diversamente dalla tabella C, le aliquote della tabella F non tenevano conto del reddito del coniuge. Infatti, nel caso dei contribuenti senza domicilio, assoggettati all'imposta alla fonte, vige la regola secondo cui si tiene conto dell'accresciuta capacità contributiva dei coniugi solo quando entrambi lavorano in Svizzera: la regola dell'aliquota globale, prevista dall'art. 7 LIFD, non si applica cioè nel caso delle persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera; l'applicazione di tale principio è prevista solo nel caso dei contribuenti imposti alla fonte con domicilio o dimora fiscale in Svizzera (cfr. il già citato art. 1 cpv. 1 lett. c OIFo). Il lavoratore, il cui coniuge lavora all'estero beneficia cioè della – più vantaggiosa – aliquota per coniugati, che non considera l'accresciuta capacità contributiva dovuta al cumulo dei redditi dei coniugi (cfr. p. es. le sentenze CDT n. 80.99.00089 del 21 luglio 1999, in RDAT I-2000 N. 5t; CDT n. 80.2007.161 del 26.2.2008). Inoltre, secondo un verbale sottoscritto da Svizzera e Italia nel 1985, nel quadro di uno degli incontri periodici previsti dall'art. 5 dell'Accordo sui frontalieri «i criteri cumulativi di tassazione di cui sopra non saranno applicati nei confronti della coppia di lavoratori di cui uno sia percettore di reddito in Italia qualora tale reddito sia quivi tassabile in modo esclusivo e ciò a decorrere dal 1.1.1986» (cfr. p. es. la sentenza CDT n. 80.2002.167 del 20.1.2003 consid. 5.1.2). La tabella F differiva tuttavia anche dalla tabella B, riservata ai contribuenti il cui coniuge non svolgeva alcuna attività lucrativa (né in Svizzera né all'estero), per il fatto che prevedeva la ripartizione della deduzione per figli a carico fra i due coniugi.

3.5. 3.5.1. Sebbene la contribuente non contestasse in sé il calcolo dell'imposta stabilito dall'UIF, quest'ultimo, tuttavia, ricevuto il reclamo, si è rivolto al suo rappresentante, invitandolo a produrre un certificato ufficiale attestante la composizione del nucleo familiare, un certificato di residenza e un certificato di famiglia. La ricorrente ha prodotto il certificato di residenza rilasciato dal Comune di _____ e due certificati di stato di famiglia, uno attuale e l'altro storico.

3.5.2. La situazione personale e familiare dell'insorgente è chiara e non contestata: il marito risiede e lavora in Italia e il nucleo familiare comprende anche due figli agli studi. Ciò non basta ancora tuttavia a giustificare che la ritenuta d'imposta sia calcolata applicando la tabella F, come ha fatto l'UIF nella decisione impugnata. Come già rilevato, infatti, nei periodi fiscali contestati, sia l'ordinanza federale sia la legge tributaria cantonale prevedevano solo quattro diverse aliquote per il calcolo della ritenuta alla fonte. La tabella F non era ancora prevista, mentre sarebbe stata introdotta nell'art. 1 OIFo solo a partire dal 1.1.2014. Poiché, sempre fino al 31.12.2013, l'aliquota C, per coniugati con doppio reddito, presupponeva che entrambi fossero conseguiti in Svizzera, ne discende che i contribuenti il cui coniuge lavorava all'estero dovevano essere tassati con l'aliquota B, cioè quella per contribuenti coniugati.

3.5.3. Come già rilevato da questa Corte, la peculiarità dell'aliquota B è, conformemente a quanto dispone l'art. 86 cpv. 1 LIFD – applicabile in virtù del rinvio contenuto all'art. 91 – di far beneficiare il contribuente dell'attenuazione dovuta alle deduzioni degli oneri familiari. Per definire questi ultimi, lo stesso legislatore ha inserito nel testo della norma un esplicito rinvio agli articoli 35 e 36 della stessa LIFD; l'attenuazione dell'aliquota discende dunque dalla considerazione, in primo luogo, delle deduzioni sociali (art. 35) e, in secondo luogo, delle aliquote "per coniugi viventi in comunione domestica, nonché per i contribuenti

vedovi, separati ... che vivono in comunione domestica con figli o persone bisognose ..." (art. 36). Con riferimento ai requisiti previsti dalle Direttive in vigore nel 1999, secondo cui la deduzione per figli poteva essere concessa solo alla condizione che essi fossero "esclusivamente" a carico del contribuente, questa Camera ha affermato che il privilegio in cui il contribuente, assoggettato alla fonte e il cui coniuge lavora all'estero, viene a trovarsi, nei confronti sia dei contribuenti non assoggettati alla fonte sia, soprattutto, di quelli assoggettati alla fonte con coniuge a sua volta imponibile in Svizzera, è voluto dal legislatore e non può essere corretto dall'autorità fiscale, introducendo una regola per cui il contribuente dovrebbe comprovare che i figli all'estero sono "esclusivamente" mantenuti da lui. (cfr. sentenza CDT n. 80.99.00089 del 21 luglio 1999, in RDAT I-2000 n. 5t, consid. 5.2). L'aliquota B, che prevede la considerazione delle deduzioni per figli, non può pertanto essere modificata in funzione del caso del contribuente frontaliere, il cui coniuge lavora all'estero. 3.5.4. In questo contesto, va anche sottolineato che la nuova tabella F, introdotta dall'art. 1 OIFo a partire dal 1.1.2014, prevede a sua volta il riconoscimento integrale delle deduzioni e della detrazione per figli, almeno per quanto concerne l'imposta federale diretta. Il nuovo "tariffario F", previsto dall'art. 1 cpv. 1 OIFo, si applica ai lavoratori frontalieri secondo l'Accordo del 3 ottobre 1974 tra la Svizzera e l'Italia relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine che risiedono in un Comune italiano di confine e il cui coniuge esercita un'attività lucrativa al di fuori della Svizzera. A tale proposito, così si esprime l'Amministrazione federale delle contribuzioni, nel Commentario della modifica dell'OIFo: *Etant donné que les frontaliers en provenance d'Italie dont le conjoint travaille ailleurs qu'en Suisse ne peuvent donc pas être imposés selon le barème C et qu'ils ne remplissent pas les conditions de l'octroi du barème A, un barème F a été instauré, lequel reprend les taux d'impôt du barème B. On garantit ainsi qu'à défaut d'addition des facteurs, logiquement, la déduction pour double revenu d'après l'art. 212, al. 2, LIFD n'est pas accordée non plus.* (Commentario del 19 febbraio 2013, p. 5). La tariffa F riprende pertanto la tariffa B, senza che sia prevista una ripartizione delle deduzioni, come invece avviene nel caso della tariffa C (cfr. anche la lettera circolare dell'AFC del 10.9.2013 concernente l'imposta alla fonte; <https://www.estv.admin.ch/dam/estv/it/dokumente/bundessteuer/rundschriften/2-110-D-2013.pdf.download.pdf/2-110-D-2013-f.pdf>). Va tenuto presente, in questo ambito, che l'Ordinanza in discussione ha esteso l'applicazione dell'aliquota B anche ai contribuenti il cui coniuge lavora all'estero. Pertanto, la tariffa più vantaggiosa contrassegnata con la lettera F si applica esclusivamente ai lavoratori che rientrano nel campo d'applicazione dell'Accordo sui frontalieri, per i quali il cumulo dei redditi è stato escluso dal già evocato verbale del 1985. 3.5.5. Ne consegue che l'autorità di tassazione non poteva applicare l'aliquota F, che prevede la ripartizione fra i coniugi delle deduzioni per figli. L'Ufficio stipendi, che ha calcolato la ritenuta applicando l'aliquota B, non ha pertanto violato la normativa in vigore nei periodi fiscali litigiosi. 4. Alla luce di quanto precede, il ricorso è accolto. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia

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