

TI_GERICHTE 80.2017.7 vom 12. Dezember 2016

TI Tribunale d'appello, 2016-12-12, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2017.7

FR: TI_GERICHTE 80.2017.7 du 12 décembre 2016

IT: TI_GERICHTE 80.2017.7 del 12 dicembre 2016

Regeste

Imposta alla fonte: aliquote, tariffa D per attività accessorie, impiego al 40% accanto ad uno al 60%, verifica alla luce del divieto di discriminazione garantito dall'ALC

Erwägungen

E. 16

ore settimanali, con uno stipendio annuo lordo di fr. 14'400.– (corrispondente a uno stipendio annuo lordo al 100% di fr. 36'000.–). Il 26 maggio 2014 la società datrice di lavoro ha inoltrato all'RS 1 i formulari di annuncio relativi all'assunzione delle tre dipendenti assoggettate all'imposta alla fonte. Negli stessi ha indicato che le dipendenti in questione avrebbero iniziato l'attività il 1° giugno 2014 e che il loro grado di occupazione in Svizzera era del 100%, svolgendo esse altre attività. Quella annunciata era definita come attività principale. B. L'8 gennaio 2016 la RI 1 ha inoltrato all'RS 1 il conteggio della trattenuta dell'imposta alla fonte relativo alle tre dipendenti in discussione. Per ognuna di esse aveva trattenuto un'imposta di fr. 576.–, calcolata applicando l'aliquota A, per un totale di fr. 1'710.70 (al netto della provvigione dell'1%). Con decisione del 23 marzo 2016, l'autorità fiscale ha chiesto alla società datrice di lavoro di procedere al versamento di un ulteriore importo di fr. 2'566.10. Secondo l'RS 1, infatti, la ritenuta d'imposta avrebbe dovuto essere calcolata applicando l'aliquota D per attività accessoria, che ammontava al 10% del reddito lordo. Di conseguenza, il debito d'imposta ammontava a fr. 4'276.80 (al netto della provvigione). C. La società debitrice dell'imposta ha interposto reclamo contro la suddetta decisione, il 15 aprile 2016. La reclamante ha sostenuto che le tre dipendenti svolgevano la stessa attività da anni alle dipendenze dello Studio _____ di _____ e che la RI 1 era stata costituita nel corso del 2014 “a seguito di una decisione di carattere manageriale per seguire alcuni mandati specifici delle tre dipendenti”. Pertanto “de facto l'attività è sempre stata la medesima” e quella svolta alle dipendenze della nuova società non poteva definirsi “accessoria”, “in quanto esattamente la stessa non più svolta sotto il cappello dello studio _____”. D. L'autorità di tassazione ha respinto il reclamo della debitrice d'imposta, con decisione del 12 dicembre 2016, nella quale ha argomentato che, dalla documentazione in suo possesso, le tre dipendenti in questione risultavano avere un'attività principale presso un'altra società, con la conseguenza che quella esercitata alle dipendenze della reclamante risultava essere “un'attività accessoria sussidiaria all'attività principale svolta altrove”. Trovava pertanto applicazione la tabella D prevista dall'art. 1 cpv. 1 dell'Ordinanza del Dipartimento federale delle finanze del 19 ottobre 1993 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2). E. Con tempestivo ricorso alla Camera di diritto tributario, la RI 1 contesta nuovamente l'applicazione dell'aliquota D ai fini del calcolo dell'imposta alla fonte delle sue tre dipendenti. La ricorrente ribadisce di essere nata “de facto come uno spin-off dello

studio _____ SA” e che le sue socie sono proprio le tre dipendenti, che “in accordo con il datore di lavoro” hanno deciso “di gestire alcuni mandati sotto la nuova ragione sociale, mantenendo comunque l’attività, seppur al 60%, presso lo studio _____”. Di conseguenza, il loro rapporto di lavoro con lo Studio _____ è stato ridotto al 60%, mentre il 40% dello stipendio è ora pagato dalla società ricorrente. L’attività delle dipendenti non potrebbe pertanto essere considerata accessoria. F. Nelle sue osservazioni del 6 febbraio 2017, l’RS 1 propone di respingere il ricorso. Richiamato l’art. 1 cpv. 1 OIFo, ribadisce che ai redditi da attività accessoria deve essere applicato il tariffario D. Inoltre, secondo le Spiegazioni dell’amministrazione federale in merito all’ordinanza, in caso di più attività lucrative esercitate da un contribuente, si dovrebbero considerare attività principale quella con il reddito più elevato e attività accessorie tutte le altre. Tale regola sarebbe imposta da esigenze di praticabilità, non potendosi pretendere da ogni datore di lavoro di calcolare l’imposta alla fonte considerando tutti gli altri salari dello stesso dipendente. Diritto 1. 1.1. 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; 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. Secondo l’art. 33 LAID, la ritenuta d’imposta è fissata in base alle aliquote dell’imposta sul reddito delle persone fisiche e comprende le imposte federali, cantonali e comunali (cpv. 1). Per i coniugi che vivono in comunione domestica e che esercitano entrambi un’attività lucrativa, la ritenuta d’imposta è fissata tenendo conto del reddito complessivo (cpv. 2). Le spese professionali, i premi d’assicurazione nonché le deduzioni per oneri familiari e quella in caso di attività lucrativa dei due coniugi sono prese in considerazione forfetariamente (cpv. 3). In sintonia con tale normativa, l’art. 86 cpv. 1 LIFD prevede che la tariffa tenga conto di importi forfetari per le spese professionali (art. 26 LIFD) e i premi d’assicurazioni (art. 33 cpv. 1 lett. d, f e g LIFD) nonché delle deduzioni degli oneri familiari (art. 35 e 36 LIFD). Analogamente, l’art. 107 cpv. 1 LT dispone che le aliquote d’imposta alla fonte tengano conto, in forma forfetaria delle spese professionali (art. 25 LT) e per premi di assicurazione (art. 32 cpv. 1 lett. d, f e g LT), nonché della deduzione per figli (art. 34 lett. a LT). 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). 1.3. Sebbene il diritto svizzero dell’imposta sul reddito sia caratterizzato dal principio dell’imposizione del reddito lordo globale ed in particolare dal principio dell’imposizione in base alla capacità contributiva, nel caso dell’imposizione alla fonte vengono tuttavia presi in considerazione necessariamente alcuni redditi in quanto tali e le condizioni del contribuente, suscettibili di considerazione ai fini dell’imposizione, vengono valutate soltanto in misura limitata. La radicale difformità concettuale della procedura ordinaria di tassazione, da un lato, e della procedura di tassazione alla fonte, dall’altro, fa sì che debba

essere del tutto esclusa una perfetta parità di trattamento fra chi è assoggettato alla prima e chi sottostà alla seconda. Anche tra contribuenti che sottostanno all'imposizione alla fonte, tale forma di tassazione potrà tutt'al più aspirare ad una parità di trattamento, ma non potrà mai raggiungerla. Finora, comunque, il Tribunale federale non ha mai avuto modo di precisare a partire da quale misura le disparità di trattamento che sono connaturate al sistema dell'imposta alla fonte acquistano una portata inaccettabile (Zigerlig , Quellensteuern, in: Höhn/Athanas [a cura di], Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern, Berna 1993, p. 376; Jud/Rufener , in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3a ediz., Basilea 2017, n. 42 ad introduzione agli articoli 83-101 LIFD, p. 1776; Pedrolì , in: Noël/Aubry-Girardin [a cura di], Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2 a ediz., Basilea 2017, n. 5 ad art. 83-101 LIFD).

2. 2.1. Nel caso in esame, la ricorrente ha assunto tre dipendenti frontalieri, con altrettanti contratti di lavoro a tempo parziale, con un onere lavorativo del 40% e uno stipendio lordo di fr. 14'400.-. Per il calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte, essa ha annualizzato lo stipendio ed ha applicato alla base imponibile l'aliquota corrispondente ad un reddito di fr. 36'000.-, servendosi del tariffario A.

2.2. Siccome l'imposta alla fonte sul reddito delle persone fisiche costituisce un onere fiscale definitivo per i redditi dell'attività lucrativa dipendente, il principio di uguaglianza esige che l'onere fiscale degli stranieri, che non hanno un permesso di domicilio, non differisca in modo importante da quello dei contribuenti imposti secondo la procedura ordinaria. L'imposta trattenuta alla fonte sul salario dei lavoratori stranieri è sempre progressiva, ad eccezione tuttavia dei redditi di poca importanza (tariffa D concernente in particolare i redditi accessori) (cfr. Pedrolì , op. cit., n. 3 ad art. 85 con riferimenti). Le aliquote d'imposta annuali sono adatte ad un contribuente che esercita in Svizzera un'attività lucrativa principale durante tutto l'anno. Una simile struttura di aliquota non si addice tuttavia a tutti i casi, soprattutto alle attività accessorie, poiché condurrebbe a errori e complicazioni a causa delle difficoltà di calcolo per i datori di lavoro; un'imposizione conforme di tali prestazioni implicherebbe che siano presi in considerazione gli altri redditi o, nel caso di una prestazione unica, una conversione della progressione su un reddito annuale, cosa difficile da realizzare e che non si può pretendere che faccia un datore di lavoro. Per le piccole attività accessorie, è dunque stata prevista una tariffa speciale, sotto forma di un'aliquota proporzionale (Conférence des fonctionnaires fiscaux d'Etat, Réglementation cantonale harmonisée en matière d'impôt à la source, Berna 1994, p. 133).

2.3. 2.3.1. L'art. 1 cpv. 1 OIFo, nella versione in vigore fino alla fine del 2013, prevedeva che la ritenuta d'imposta alla fonte fosse operata sulla base di una delle seguenti tariffe: · tariffa A per contribuenti soli; · tariffa B per contribuenti coniugati e persone ad essi parificate; · tariffa C per coniugi esercitanti entrambi un'attività lucrativa principale in Svizzera; · tariffa D per contribuenti che esercitano un'attività accessoria. Secondo la prassi, vi era un'attività accessoria quando una persona che esercitava un'attività lucrativa principale svolgeva un'attività accessoria per lo stesso o per un altro datore di lavoro oppure quando una persona senza un'attività principale svolgeva un'attività temporanea per uno o più datori di lavoro. Secondo le ordinanze cantonali sull'imposta alla fonte, di solito si riteneva che vi fosse un'attività accessoria se l'orario di lavoro settimanale era inferiore alle 15 ore e il reddito lordo mensile era inferiore a 2'000 o eccezionalmente 1'000 franchi (cfr. la sentenza 2C_786/2008 dell'11 giugno 2009, in RF 64/2009, p. 646, consid. 2.1 con riferimenti).

2.3.2. Secondo il Tribunale federale, è solo nel caso di un'attività accessoria esercitata accanto ad un'attività lucrativa principale che si giustifica che si prenda in considerazione in modo schematico, nel quadro di un'aliquota

proporzionale, la progressione totale (sentenza 2A.23/2007 del 19 febbraio 2008, in RDAF 2009 II 1, consid. 5.2). La regola della durata del lavoro inferiore a 15 ore e del reddito inferiore a 2'000 franchi deve allora essere considerata una semplice presunzione, che può essere confutata portando la prova che si tratta effettivamente di un'attività lucrativa principale (RF 64/2009 p. 646, consid. 2.2). Se risulta che un lavoratore esercita una sola attività lucrativa e che tuttavia non si tratta di un'attività accessoria, non si giustifica la deroga al principio di capacità contributiva mediante l'applicazione della tariffa D. Al contrario, l'attività in questione deve essere considerata come un'attività principale (modesta), che deve essere imposta con la tariffa A, sensibilmente più vantaggiosa (RF 64/2009, 646, consid. 3.3).

2.3.3. A partire dal 1° gennaio 2014, l'art. 1 cpv. 1 OIFo prevede otto ulteriori tariffe (E, F, H, L, M, N, O, P). Nel primo caso, si tratta della tariffa che concerne i contribuenti assoggettati secondo la procedura semplificata dell'art. 37 a LIFD; la tariffa F è riservata ai lavoratori italiani e le tariffe L e P a quelli tedeschi. La tariffa H, infine, si applica alle famiglie monoparentali. In tale occasione è stato anche ridefinito il campo d'applicazione della tariffa D, attribuita a: · persone che esercitano un'attività accessoria, per i redditi derivanti da tale attività, · persone che percepiscono proventi compensativi dall'assicuratore conformemente all'articolo 3, per detti proventi (art. 1 cpv. 1 lett. d OIFo, nella versione in vigore dal 1.1.2014). Secondo le Spiegazioni dello Stato maggiore Legislazione DPB in merito alla modifica dell'ordinanza del DFF sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta, del 19 febbraio 2013 (p. 4 s.), in caso di più attività lucrative esercitate da un contribuente, il nuovo diritto considera attività lucrativa principale l'attività con il reddito lordo più elevato. Tutte le altre attività rappresentano quindi attività accessorie e vanno pertanto tassate con il tariffario D. Al contribuente rimane riservato il diritto di esigere dall'autorità di tassazione cantonale una verifica dell'imposizione alla fonte (art. 137 LIFD) (cfr. anche Pedrolì, op. cit., n. 16a ad art. 85 LIFD). In seguito alla modifica dell'art. 1 cpv. 1 OIFo, anche le ordinanze di diversi cantoni si sono adeguate, passando dai criteri dell'orario di lavoro e del reddito massimi (rispettivamente, 15 ore e 2'000 franchi) al criterio secondo cui si considerano attività accessorie tutte quelle che si affiancano ad un'attività lucrativa principale (cfr. p. es. l'art. 27 cpv. 1 delle Disposizioni esecutive della legislazione sulle imposte del 27 novembre 2007 del Governo del Canton Grigioni; il § 5 della Verordnung der Finanzdirektion [del Canton Zurigo] über die Tarife für quellensteuerpflichtige Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer del 22 dicembre 2011 e del 27 giugno 2013; il § 4 della Verordnung über die Quellensteuer [QStV] dell'8 novembre 1994 del Consiglio di Stato del Canton Lucerna; il § 3 della Verordnung über die Quellensteuer [QStV-AG] del 22 novembre 2000 del Consiglio di Stato del Canton Argovia).

2.4. Venendo al caso in esame, le tre dipendenti della ricorrente, secondo quanto sostenuto dalla stessa debitrice dell'imposta, hanno continuato a svolgere l'attività degli anni precedenti, presso lo Studio _____. Esse hanno tuttavia costituito la società, per poter "gestire alcuni mandati sotto la nuova ragione sociale". In tal modo, lo stipendio, che prima percepivano da un unico datore di lavoro, gli è ora versato per il 60% dal datore di lavoro precedente e per il 40% dalla nuova società. Ora, in queste circostanze, l'attività esercitata alle dipendenze della ricorrente deve essere considerata attività accessoria. Nonostante le spiegazioni contenute nel ricorso, è infatti determinante il fatto che vi siano due diversi rapporti di lavoro, basati su distinti contratti, stipulati peraltro con due società diverse. È vero che, nel caso concreto, i datori di lavoro potrebbero essere facilmente considerati uno solo, per le peculiarità della situazione delle dipendenti di cui si tratta. Nella prospettiva della praticabilità, cui sono ispirate le disposizioni relative

all'imposta alla fonte, si deve tuttavia partire dal presupposto che vi siano due attività, una delle quali principale e l'altra accessoria. Sono state d'altronde le parti stesse ad optare per una separazione delle attività, con la costituzione di una nuova società e la stipulazione di nuovi contratti di lavoro. Esse devono pertanto accettare le conseguenze fiscali della loro scelta.

3. 3.1. Nonostante la conclusione appena esposta, c'è ancora un aspetto da considerare. La società ricorrente lamenta una disparità di trattamento fiscale, rispetto alla situazione precedente il 18 aprile 2014, per il fatto che lo stipendio è rimasto invariato mentre l'onere fiscale è cresciuto dal 4% al 10%. È vero che la situazione è cambiata, perlomeno dal profilo formale, poiché le impiegate non hanno più un unico datore di lavoro ma ne hanno due. Ci si domanda tuttavia se l'applicazione dell'aliquota del 10% al reddito della seconda attività non comporti una discriminazione rispetto a contribuenti residenti in Svizzera, che conseguano lo stesso reddito. La questione deve essere esaminata dal punto di vista dell'Accordo del 21 giugno 1999 tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea ed i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone (ALC; RS 0.142.112.681).

3.2. Secondo il Tribunale federale, dei non residenti che conseguono oltre il 90% del loro reddito in Svizzera devono essere qualificati «quasi residenti» ed essere sottoposti allo stesso trattamento dei residenti, in modo tale che la loro situazione personale e familiare sia adeguatamente presa in considerazione (DTF 136 II 241 = ASA 79 p. 479 = RF 65/2010 p. 382 = RDAF 2010 II 308, consid. 13.5 e riferimenti). Di conseguenza, un trattamento fiscale diverso da quello di un residente, di persone non residenti che conseguono più del 90% del loro reddito in Svizzera, non può essere ammesso (sentenza del Tribunale federale n. 2C_33/2010 del 4 ottobre 2010, consid. 3.3). In seguito a questa nuova giurisprudenza, le autorità fiscali cantonali possono rimediare alle discriminazioni, lamentate dai contribuenti assoggettati all'imposta alla fonte, o procedendo ad una tassazione ordinaria ulteriore o ammettendo una correzione dell'aliquota (cfr. anche Conferenza svizzera delle imposte, *Analyse relative aux arrêts du Tribunal fédéral du 26 janvier 2010 et du 4 octobre 2010 et à l'arrêt du Tribunal administratif [NE] du 2 juin 2010 – Inégalités de traitement entre personnes imposées à la source et personnes imposées au rôle ordinaire*, approvée par le Comité de la CSI en séance du 3 novembre 2010).

3.3. Tornando al caso in esame, si è già constatato che la ricorrente ha correttamente applicato le disposizioni che concernono il calcolo della ritenuta d'imposta. Del resto, esse sono concepite pensando alla posizione del singolo datore di lavoro, che non necessariamente ha il quadro complessivo della situazione lavorativa dei suoi dipendenti. Il lavoratore che ha più di un datore di lavoro, tuttavia, può essere penalizzato, ma anche avvantaggiato, se una parte del suo reddito complessivo è assoggettato a un'aliquota proporzionale anziché progressiva. Ora, un lavoratore dipendente che, per effetto dell'applicazione dell'aliquota per attività accessorie ad una parte del suo reddito, subisce un aumento dell'onere fiscale, rispetto a quello cui sarebbe soggetto un lavoratore residente, per il quale l'imposta è calcolata sulla totalità dei redditi imponibili, può invocare il divieto di discriminazione garantito dall'ALC, a condizione di rientrare nella categoria dei «quasi residenti». Si pone a questo punto il quesito se tale questione debba essere affrontata nell'esame del ricorso interposto dalla RI 1 o se invece esuli dalla procedura in corso, con la conseguenza che siano le dipendenti stesse a dovere eventualmente promuovere una procedura separata.

3.4. 3.4.1. Si è già rilevato (v. supra, consid. 2.3.3.) come lo Stato maggiore Legislazione DPB dell'Amministrazione federale delle contribuzioni, nelle Spiegazioni in merito alla modifica dell'ordinanza del DFF sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta, del 19 febbraio 2013 (p. 4 s.), dopo aver indicato come tutte le attività, che si affiancano a

quella che produce il reddito lordo più elevato, rappresentino attività accessorie e vadano pertanto tassate con il tariffario D, al contribuente rimanga tuttavia riservato il diritto di esigere dall'autorità di tassazione cantonale una verifica dell'imposizione alla fonte (art. 137 LIFD). Interpellata da questa Corte in merito all'interpretazione delle Spiegazioni citate, l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha preso posizione il 16 febbraio 2018, argomentando che l'art. 137 cpv. 1 LIFD, secondo cui, in caso di contestazione sulla ritenuta d'imposta, il contribuente o il debitore della prestazione imponibile può esigere dall'autorità di tassazione, sino alla fine del mese di marzo dell'anno che segue la scadenza della prestazione, una decisione in merito all'esistenza e all'estensione dell'assoggettamento, consente anche ad un contribuente tassato con il tariffario D di ottenere una "decisione di accertamento", in particolar modo qualora "un contribuente dovesse sentirsi discriminato nei confronti dei residenti nella medesima situazione".

3.4.2. Il già citato art. 137 cpv. 1 LIFD, come pure, per l'imposta cantonale, l'art. 210 cpv. 1 LT, prevedono che il contribuente o il debitore della prestazione imponibile possa esigere dall'autorità di tassazione una decisione in merito all'esistenza e all'estensione dell'assoggettamento, ma solo "fino alla fine del mese di marzo dell'anno che segue la scadenza della prestazione". In una sentenza di principio del 2009 (DTF 135 II 274; v. anche RtiD II-2009 n. 16t), il Tribunale federale, premesso che l'autotassazione non rappresenta una sorta di decisione per sé stessa poiché né il contribuente né il debitore della prestazione imponibile hanno la potestà di emanare decisioni, ha affermato che le imposte pagate a torto devono essere sempre restituite, a meno che siano state stabilite con decisione cresciuta in giudicato dell'autorità fiscale secondo l'art. 137 cpv. 1 LIFD. Dopo la scadenza del termine di fine marzo, pertanto, non possono più venir sollevate contestazioni sul principio dell'assoggettamento fiscale, ma deve per contro rimanere possibile criticare l'ammontare della ritenuta d'imposta e ciò sia in favore del fisco sia in favore del contribuente. Nella sentenza 2C_684/2012 del 5 marzo 2013 (in ASA 82 p. 153 = RDAF 2013 II 246; v. anche RtiD II-2014 p. 633 ss.), il Tribunale federale ha poi precisato la propria giurisprudenza in merito al termine che il contribuente ha a disposizione per contestare l'ammontare della ritenuta d'imposta intrapresa dal datore di lavoro. L'Alta Corte ha affermato che il contribuente che intende far valere delle deduzioni supplementari secondo l'art. 2 lett. e dell'Ordinanza del DFF del 19 ottobre 1993 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2) si discosta dal sistema dell'autotassazione. In effetti, mentre il contribuente che si vede applicare un'aliquota errata dal suo datore di lavoro è in un certo senso vittima del sistema dell'autotassazione, quello che intende far valere deduzioni supplementari è tenuto ad un comportamento personalmente attivo. Deve infatti rivolgersi egli stesso all'autorità fiscale chiedendo che delle deduzioni che superano gli importi forfetariamente considerati nell'aliquota fiscale (art. 86 cpv. 1 LIFD) siano prese in considerazione. Nel Canton Ginevra, per esempio, per far valere simili deduzioni ci si deve rivolgere all'Amministrazione cantonale, per mezzo di una domanda di rettificazione su formulario ufficiale, entro il termine di reclamo del 31 marzo. L'Alta Corte ha rilevato che questa esigenza, che concretizza l'articolo 137 LIFD, è giustificata, poiché la situazione di un contribuente, che invoca delle deduzioni supplementari, è in effetti più vicina a quella di un contribuente imposto ordinariamente, piuttosto che a quella di un contribuente imposto alla fonte in applicazione della sola quota applicabile, senza ulteriori deduzioni. Contrariamente al contribuente che è vittima di un errore nell'applicazione dell'aliquota, di cui poteva anche non accorgersi, il contribuente che omette di far valere delle deduzioni supplementari entro il termine previsto si rende colpevole di una violazione dei suoi

obblighi di diligenza e ne deve dunque sopportare le conseguenze. Il Tribunale federale è giunto alla conclusione che non si giustificerebbe di concedere a un contribuente imposto alla fonte, che vuol far valere delle deduzioni supplementari, un termine più lungo poiché ciò comporterebbe una disparità di trattamento rispetto al contribuente imposto secondo la procedura ordinaria, che può far valere le proprie deduzioni soltanto fino alla scadenza del termine di reclamo. La situazione del contribuente che intende far valere delle deduzioni supplementari è fondamentalmente differente da quella di un contribuente che è vittima di un errore di applicazione di aliquota da parte del datore di lavoro. Quest'ultimo si vede applicare un'aliquota errata a causa di una svista del suo datore di lavoro, mentre il suo reddito è stato determinato esattamente, tenendo conto delle deduzioni forfetarie e degli oneri familiari. Il datore di lavoro del primo ha invece applicato l'aliquota esatta al reddito stabilito secondo i criteri generali; è il contribuente stesso che rivendica delle deduzioni supplementari, che solo l'amministrazione fiscale può concedere. Spettava a lui pertanto mostrare diligenza e inoltrare la domanda entro il termine previsto dall'art. 137 LIFD. Se non lo fa, è precluso (ASA 82 p. 153 = RDAF 2013 II 246 consid. 5.4).

3.4.3. Alla luce della giurisprudenza evocata, non si può rispondere con certezza alla domanda se il contribuente, che intenda chiedere una correzione dell'aliquota perché l'applicazione della tariffa D per attività accessorie dà luogo a una discriminazione in contrasto con l'ALC, lo debba fare entro il 31 marzo dell'anno successivo o se possa anche farlo in seguito, prima che subentri la prescrizione quinquennale. Da un lato, non è in discussione la considerazione di una deduzione non compresa nell'aliquota dell'imposta, ragione per cui si dovrebbe escludere che sia determinante il termine del 31 marzo dell'anno successivo; dall'altro, però, non si tratta neppure dell'applicazione di un'aliquota "errata" per "una svista del datore di lavoro", cosa che per contro farebbe propendere per il rispetto del termine del 31 marzo. Nel dubbio, appare preferibile rinviare gli atti del procedimento all'RS 1, affinché coinvolga nella procedura le dipendenti della ricorrente e verifichi l'adempimento dei presupposti per essere considerate "quasi residenti" e per poter in tal modo far valere una violazione del divieto di discriminazione secondo l'ALC. Questa è del resto la soluzione che sembra suggerire la stessa AFC, nella sua lettera del 16 febbraio 2018, laddove rileva che "per quanto riguarda l'aspetto della quasi residenza, ammissione del cui stato porterebbe ad un accoglimento del ricorso, non si evince dall'incarto se le condizioni per ammettere tale stato siano o meno adempiute".

3.5. La decisione impugnata è conseguentemente annullata e gli atti sono rinviati all'autorità fiscale, perché si rivolga alle dipendenti della società ricorrente, invitandole a documentare la totalità dei loro redditi, in Svizzera e all'estero. A tal fine potrà sottoporre loro il questionario per la domanda di tassazione correttiva.

4. Visto l'esito del ricorso, 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 1. La decisione su reclamo del 12 dicembre 2016 è annullata e gli atti sono rinviati all'RS 1, perché verifichi, con la collaborazione delle dipendenti della ricorrente, se vi sia un'eventuale violazione del divieto di discriminazione previsto dall'ALC. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73 LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -; -. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :