

TI_GERICHTE 80.2022.119 vom 13. April 2022

TI Tribunale d'appello, 2022-04-13, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2022.119

FR: TI_GERICHTE 80.2022.119 du 13 avril 2022

IT: TI_GERICHTE 80.2022.119 del 13 aprile 2022

Regeste

Imposte alla fonte: tassazione ordinaria complementare, reddito zero, richiesta di deduzioni non considerate nel calcolo dell'imposta alla fonte, eventuale correzione dell'aliquota

Erwägungen

E. 1

Il 1.1.2021 è entrata in vigore la Legge federale del 16 dicembre 2016 sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa, che ha modificato diverse disposizioni della LIFD e della LAID (RU 2018 1813). Anche per il diritto cantonale la legge del 9 novembre 2020 ha modificato la normativa che concerne l'imposizione alla fonte. Le nuove disposizioni sono a loro volta entrate in vigore il 1.1.2021 (FU del 13.11.2020 p. 9512). Le norme in questione non sono tuttavia applicabili alla fattispecie in esame, che si riferisce al periodo fiscale 2020. Tutte le disposizioni citate nella presente decisione sono quindi quelle in vigore nel periodo fiscale 2020.

E. 2.1

I lavoratori stranieri che, senza permesso di domicilio della polizia degli stranieri, hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera, sono assoggettati a una ritenuta d'imposta alla fonte per il loro reddito da attività lucrativa dipendente (art. 83 cpv. 1 prima frase LIFD; art. 104 cpv. 1 prima frase LT). L'imposta alla fonte sostituisce l'imposta sul reddito da attività lucrativa riscossa secondo la procedura ordinaria (art. 87 prima frase LIFD; art. 104 cpv. 1 terza frase LT). Per i casi di cui agli articoli 90 LIFD e 112 e 113 LT è fatta salva la tassazione ordinaria (art. 87 seconda frase LIFD; art. 104 cpv. 1 quarta frase LT).

E. 2.2

La prima ipotesi in cui è prevista la tassazione ordinaria è quella della cosiddetta tassazione ordinaria complementare. Le persone assoggettate all'imposta alla fonte sono infatti imponibili secondo la procedura ordinaria per quanto concerne i redditi non assoggettati all'imposta alla fonte (art. 90 cpv. 1 prima frase LIFD; art. 112 cpv. 1 prima frase LT). Poiché la ritenuta d'imposta alla fonte concerne solo il reddito da attività lucrativa dipendente, tutti gli altri redditi del contribuente sono soggetti alla tassazione ordinaria complementare (cfr. anche la sentenza del TF 2C_490/2013 del 29.1.2014 consid. 3.1, in RF 69/2014 p. 316). Vi rientrano soprattutto i redditi da attività lucrativa indipendente, della sostanza mobiliare ed immobiliare, dai diritti d'autore e licenze, le vincite alle lotterie oppure ai concorsi, come pure i redditi da usufrutto oppure provenienti da fondazioni, le rendite, le pensioni, gli alimenti oppure le prestazioni in capitale della previdenza. Nella procedura della tassazione ordinaria il contribuente ha di principio diritto a tutte le deduzioni dal reddito, che sono previste agli art. 26-33 a LIFD e 35 LIFD. Bisogna tuttavia ricordare che le tariffe d'imposizione alla fonte inglobano un certo numero di deduzioni,

secondo l'art. 86 LIFD; è altresì ammessa una correzione della tariffa per delle deduzioni supplementari, in particolare per quelle previste all'art. 33 LIFD. Ne consegue che tali deduzioni non possono più essere ammesse nell'ambito della procedura ordinaria (Pedroli , in: Noël/Aubry Girardin [a cura di], Commentaire romande LIFD, Basilea 2017, n. 3-5 ad art. 90 LIFD, p. 1449). Si rinuncia alla tassazione ordinaria complementare, se sono adempiuti i presupposti della tassazione ordinaria sostitutiva (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter , Handkommentar zum DBG, 3 a ediz., Zurigo 2016, n. 6 ad art. 90 LIFD, p. 1146).

E. 2.3.1

La seconda ipotesi concerne la cosiddetta tassazione ordinaria sostitutiva , che viene intrapresa nel caso in cui i proventi lordi assoggettati all'imposta alla fonte del contribuente o del suo coniuge vivente in comunione domestica con lui superino nel corso di un anno civile un determinato ammontare, che è stabilito dal DFF, per l'imposta federale diretta, e dal Consiglio di Stato, per l'imposta cantonale (art. 90 cpv. 2 LIFD; art. 113 cpv. 1 prima frase LT). La tassazione ulteriore tiene conto dell'imposta già dedotta alla fonte (art. 90 cpv. 2 LIFD), cioè l'imposta trattenuta alla fonte è computata, senza interessi, sull'imposta ordinaria sostitutiva (art. 113 cpv. 2 prima frase LT).

E. 2.3.2

L'art. 4 dell'Ordinanza del DFF sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo, RS 642.118.2), prevede che, se nel corso di un anno civile i proventi lordi superano l'ammontare stabilito nel numero 2 dell'appendice, vengano effettuate, per lo stesso anno e per gli anni seguenti fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte, tassazioni ulteriori, secondo la procedura ordinaria conformemente all'articolo 90 capoverso 2 LIFD. Le imposte riscosse alla fonte vengono computate senza interessi. La tassazione ordinaria è mantenuta anche quando detto limite diminuisce temporaneamente o durevolmente. Al numero 2 dell'Appendice dell'Ordinanza viene indicato che la tassazione ordinaria ulteriore di cui all'articolo 4 capoverso 1 OIFo è effettuata quando in un anno civile le entrate lorde superano 120'000.- franchi.

E. 2.3.3

Secondo l'art. 15 del Decreto esecutivo dell'11.12.2019 concernente l'imposizione delle persone fisiche, valido per il periodo fiscale 2020, la tassazione ordinaria sostitutiva (art. 113 LT) viene eseguita quando i proventi lordi assoggettati all'imposta alla fonte del contribuente o del suo coniuge vivente in comunione domestica con lui con domicilio o dimora fiscale in Svizzera superano singolarmente, nel corso di un anno civile, l'importo di fr. 120'000.-.

E. 2.3.4

Quando il reddito lordo annuo dell'attività lucrativa dipendente eccede un determinato importo, l'imposta alla fonte secondo gli artt. 83 e segg. LIFD perde il suo carattere d'imposta definitiva e non si sostituisce più all'imposta ordinaria sul reddito degli artt. 16 e segg. LIFD. In questa situazione, il reddito del lavoro, che è già stato oggetto di una imposizione alla fonte da parte del datore di lavoro, viene aggiunto agli altri redditi del contribuente e sottoposto all'imposta ordinaria sul reddito. Con la tassazione ordinaria sostitutiva, il reddito da lavoro dei contribuenti imposti alla fonte fuoriesce dal regime dell'imposta alla fonte degli artt. 83 e segg. LIFD per essere sottoposto all'imposta ordinaria sul reddito delle persone fisiche (art. 16 e segg. LIFD). Indipendentemente dalla

procedura ordinaria sostitutiva, il debitore della prestazione imponibile deve continuare a trattenere l'imposta alla fonte fintantoché il reddito del contribuente è assoggettato al regime dell'imposta alla fonte. L'imposta prelevata alla fonte è accreditata al contribuente e computata sull'imposta sul reddito stabilita dall'amministrazione fiscale alla fine della procedura di tassazione ordinaria (art. 90 cpv. 2 LIFD). In queste circostanze, l'imposta alla fonte sul reddito da lavoro assume pertanto la funzione di garanzia dell'imposta ordinaria sul reddito. La ritenuta d'imposta alla fonte, intrapresa dal debitore della prestazione imponibile, perde il suo carattere definitivo per diventare una sorta di acconto sull'imposta ordinaria sul reddito (Locher, Kommentar zum DBG, vol. II, Therwil/Basilea 2004, n. 15 ad art. 90 LIFD, p. 824; Jud/Rufener, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 3 a ediz., Basilea 2017, n. 5 ad art. 90 LIFD, p. 1851; Lurà, L'impôt anticipé, Ses origines, sa genèse et sa nature – Comparaison avec d'autres systèmes de retenue à la source et de communication de renseignement, Zurigo 2015, p. 76-77). La tassazione ordinaria sostitutiva è necessaria, poiché la differenza tra l'ammontare dell'imposta alla fonte, legato al calcolo dell'imposta sui redditi lordi e al trattamento forfettario delle deduzioni, e quello dell'imposta stabilita secondo la procedura ordinaria ha tendenza ad aumentare quanto più i redditi sono elevati (Locher, op. cit., n. 16 ad art. 90 LIFD, p. 824).

E. 3.1

Nel caso che qui ci occupa si tratta preliminarmente di verificare l'esistenza di una legittimazione ad impugnare la decisione di tassazione IC/IFD 2020 (ordinaria complementare), posto come il dovuto d'imposta sia stato stabilito in fr. 0.-.

E. 3.2

Il riconoscimento della legittimazione ricorsuale implica l'esistenza di un interesse degno di protezione, sia esso un interesse di diritto o di fatto, direttamente connesso con l'oggetto della contestazione ed attuale (Dubey/Zufferey, Droit administratif général, Basilea 2014, n. 2082 ss., p. 733 ss.). In altri termini, perché sia data la legittimazione, devono essere adempiuti i seguenti presupposti: · l'interessato deve essere toccato e pregiudicato dalla decisione: è irrilevante che si tratti di interessi giuridici o fattuali, bastando che la decisione gli cagioni uno svantaggio economico, ideale, materiale o di altra natura; · il ricorrente deve dimostrare di avere un interesse alla modifica della decisione: si richiede pertanto che egli sia toccato in modo particolare e diretto, in misura maggiore e con intensità superiore rispetto a chiunque altro (Dubey/Zufferey, loc. cit. e giurisprudenza citata).

E. 3.3

Nel caso in narrativa, il contribuente è un cittadino _____, con proprio domicilio o dimora fiscale in Svizzera. Per quanto concerne il suo reddito da attività dipendente (pari a fr. 86'349.- [lordo di fr. 89'177.-]), lo stesso è stato oggetto di trattenuta dell'imposta alla fonte per un importo di fr. 13'703.-. In sostanza, con il proprio gravame il contribuente chiede di poter essere ammesso a beneficio di un'imposizione ordinaria sostitutiva (prevista dagli art. 90 cpv. 2 LIFD e art. 113 LT), potendo così far valere tutta una serie di deduzioni, che a suo dire non sarebbero state prese in considerazione, comportando di conseguenza un carico fiscale eccessivo. Ora, come poc'anzi ricordato, secondo il diritto applicabile nel caso concreto, la tassazione ordinaria sostitutiva presuppone che i proventi lordi assoggettati all'imposta alla fonte superino l'importo di fr. 120'000.-. I redditi lordi del contribuente, nel 2020, non superavano tale importo, ragione per cui l'autorità fiscale ha correttamente proceduto ad una tassazione ordinaria complementare.

E. 3.4

Impugnata è pertanto la tassazione ordinaria complementare, con la quale il debito d'imposta è stato stabilito in fr. 0.-. In merito alle deduzioni che si possono far valere nell'ambito della tassazione ordinaria complementare, come pure si è già ricordato, perlopiù (in particolare, le deduzioni generali di cui agli artt. 33 LIFD e 32 LT e in generale quelle sociali di cui agli artt. 35 LIFD e 34 LT) esse sono già prese in considerazione nell'ambito della tariffa dell'imposta alla fonte o sulla base di una successiva correzione della tariffa: non possono pertanto essere nuovamente richieste nell'ambito della decisione ordinaria complementare (v. anche Locher, op. cit., n. 12 ad art. 90 LIFD; Jud/Rufener, in: Zweifel/Beusch [a cura di], Kommentar DBG, 3 a ed., Basilea 2017, n. 4 ad art. 90 LIFD).

E. 3.5

Ne consegue che, come ritenuto dall'Ufficio di tassazione, il ricorrente non ha alcun interesse degno di protezione ad impugnare la decisione relativa alla tassazione ordinaria complementare, con cui il debito d'imposta è stato stabilito in fr. 0.-.

E. 4.1

Poiché il ricorrente lamenta una disparità di trattamento rispetto ai contribuenti sottoposti a tassazione ordinaria, si deve tener conto della giurisprudenza del Tribunale federale in merito al divieto di discriminazione previsto dagli articoli 2 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) e 9 cpv. 2 Allegato I ALCP.

E. 4.2

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, approuvée par le Comité de la CSI en séance du 3 novembre 2010).

E. 4.3

I problemi di compatibilità con il diritto internazionale non concernono unicamente i lavoratori senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera. Dall'entrata in vigore dell'ALC, avvenuta il 1° giugno 2002, un Comitato misto, composto dai rappresentanti delle Parti contraenti, è responsabile della gestione e della corretta applicazione dell'Accordo. Il Comitato si riunisce almeno una volta all'anno. La delegazione dell'UE in seno a questo gruppo ha messo in dubbio la conformità con l'Accordo del regime svizzero di imposizione

alla fonte per quanto riguarda i lavoratori dell'UE residenti senza permesso di dimora (permesso B). L'UE ha sollevato le prime critiche in occasione della seconda riunione del Comitato misto del 16 luglio 2003, sostenendo che i lavoratori dell'UE domiciliati (permesso C) dovevano essere sottoposti a tassazione ordinaria senza essere preventivamente imposti alla fonte. Negli anni seguenti l'UE ha particolarmente criticato la soglia in vigore, per cui i residenti con un reddito lordo inferiore a 120 000 franchi per legge non possono essere sottoposti a tassazione ordinaria ulteriore (Messaggio del Consiglio federale n. 14.093 del 28 novembre 2014 concernente la legge federale sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa, in FF 2015 603, n. 1.1.3, p. 612). Con sentenza del 2 giugno 2010 (TA.2009.161), il Tribunale amministrativo del Canton Neuchâtel ha deciso di applicare per analogia le considerazioni formulate nella sentenza del Tribunale federale del 26 gennaio 2010 anche per i residenti assoggettati all'imposta alla fonte. Nel caso concreto si trattava di una coppia con permesso di dimora B in cui entrambi i coniugi conseguivano un reddito annuo lordo inferiore a 120 000 franchi. Secondo la sentenza questa categoria di persone non può essere svantaggiata rispetto ai contribuenti tassati secondo la procedura ordinaria.

E. 4.4

Sebbene l'insorgente non invochi l'ALC e il relativo Allegato I né la giurisprudenza sul divieto di discriminazione, la sua richiesta di poter dedurre costi, che sarebbero stati ammessi se egli fosse stato sottoposto a tassazione ordinaria, impone tuttavia di tenerne conto. Come visto, in seguito alle sentenze del TF e del Tribunale amministrativo neocastellano, il Comitato della CSI aveva proposto ai Cantoni di affrontare le domande dei contribuenti, che lamentavano una discriminazione in contrasto con l'ALC, o sottoponendoli ad una tassazione ordinaria ulteriore (sostitutiva) oppure procedendo ad una correzione dell'aliquota, secondo l'art. 2 lett. d dell'Ordinanza del DFF del 19 ottobre 1993 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2, abrogata), che consente all'Amministrazione federale delle contribuzioni, d'intesa con i Cantoni, di prevedere la concessione individuale delle deduzioni non considerate nella tariffa ma previste nell'articolo 33 LIFD nei casi senza tassazione ordinaria ulteriore. Secondo la CSI, una semplice correzione dell'aliquota su domanda del contribuente dovrebbe imporsi nella maggior parte dei cantoni, per ragioni tecniche di applicazione. Se ne occuperebbero le sezioni del fisco cantonale che sono competenti per l'imposta alla fonte, evitando in tal modo di coinvolgere gli uffici che si occupano della procedura di tassazione ordinaria (Conferenza svizzera delle imposte, Analyse cit., n. 5.4, p. 15). Anche il Canton Ticino ha optato per la procedura di correzione dell'aliquota, senza cioè procedere alla tassazione ordinaria sostitutiva (Rigozzi, L'imposizione [alla fonte] per i frontalieri in Svizzera: verso una procedura di tassazione ordinaria?, NF 5/2013, p. 5).

E. 4.5

Vista la dichiarazione d'imposta presentata dal ricorrente e considerate le sue censure in merito alla pretesa discriminazione nei confronti dei contribuenti sottoposti a tassazione ordinaria, la domanda del contribuente deve essere sottoposta all'Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo, per valutare se siano dati i presupposti per procedere ad una correzione dell'aliquota. Spetterà anche all'Ufficio imposte alla fonte pronunciarsi sulla tempestività della domanda di rettifica dell'aliquota, su cui ha preso posizione l'Ufficio di tassazione, nelle osservazioni al ricorso. A tal fine, dovrà considerare la giurisprudenza del Tribunale federale (sentenza 2C_60/2020 del 27 aprile 2021 consid. 6 con rinvii).

E. 5

Il ricorso è pertanto irricevibile. Lo stesso è tuttavia trasmesso all'Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo, perché sia esaminato come domanda di correzione dell'aliquota. Vista la particolarità del caso, 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. Il ricorso è irricevibile. § Il ricorso è trasmesso all'Ufficio delle imposte alla fonte e del bollo, perché sia esaminato come domanda di correzione dell'aliquota 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presente Copia per conoscenza: - municipio di _____. per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

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