



Imposta federale diretta

Berna, 12 giugno 2019

Circolare n. 45

Imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa dei lavoratori

Indice

1	Considerazioni generali e oggetto della circolare	4
2	Definizioni	5
2.1	Lavoratori	5
2.2	Debitori della prestazione imponibile.....	5
2.2.1	Principio.....	5
2.2.2	Personale a prestito.....	6
2.2.3	Datore di lavoro di fatto.....	6
2.3	Residenza.....	7
3	Lavoratori tassati alla fonte	9
3.1	Principi	9
3.1.1	Lavoratori con residenza in Svizzera	9
3.1.2	Lavoratori con residenza all'estero	9
3.2	Prestazioni imponibili.....	9
3.2.1	Proventi di un'attività dipendente assoggettati all'imposta alla fonte	9
3.2.2	Proventi di un'attività dipendente limitatamente assoggettati all'imposta alla fonte in Svizzera.....	10
3.2.3	Obblighi di prestazione del lavoratore assunti dal datore di lavoro	11
3.2.4	Indennità per le spese professionali.....	12
3.2.5	Pagamento delle spese	13
3.2.6	Veicoli di servizio	13
3.2.7	Prestazioni in natura	13
3.2.8	Indennità di partenza	13
3.2.9	Personale a prestito o datore di lavoro di fatto	13
4	Principi relativi all'applicazione delle tariffe	15
4.1	Considerazioni generali	15
4.2	Tariffa per i coniugi con un solo reddito e con doppio reddito (tariffari B e C o M e N).....	15
4.3	Tariffa per famiglie monoparentali (tariffari H o P).....	16
4.4	Procedura di conteggio semplificata (tariffario E)	16
4.5	Tariffa per i frontalieri provenienti dall'Italia (tariffario F)	16
4.6	Tariffe per i frontalieri provenienti dalla Germania (tariffari L, M, N e P)	16

4.7	Concessione di deduzione per i figli	17
4.8	Assoggettamento all'imposta di culto	18
4.9	Disciplinamento dei casi di rigore	18
5	Delimitazioni	19
5.1	Artisti, sportivi e conferenzieri	19
5.2	Partecipazioni dei collaboratori.....	19
5.3	Indennità accordate ai membri di consigli d'amministrazione	19
6	Calcolo dell'imposta alla fonte secondo il modello mensile	21
6.1	Osservazioni preliminari	21
6.2	Principi	21
6.3	Reddito determinante ai fini dell'aliquota per la tredicesima mensilità	21
6.4	Reddito determinante ai fini dell'aliquota in caso di una o più attività lucrative a tempo parziale	22
6.5	Attività lucrative con retribuzione oraria o giornaliera	25
6.6	Calcolo dell'imposta alla fonte in caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso di un mese	27
6.7	Scorporo dei giorni di lavoro prestati all'estero	31
6.8	Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni antecedenti l'inizio del rapporto di lavoro.....	32
6.9	Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni esigibili al momento della cessazione del rapporto di lavoro o in un momento successivo.....	33
6.10	Proventi compensativi versati al datore di lavoro	35
6.11	Proventi compensativi non versati tramite il datore di lavoro.....	35
6.12	Liquidazioni in capitale per prestazioni ricorrenti (esclusi i proventi compensativi)	35
7	Calcolo dell'imposta alla fonte secondo il modello annuale	37
7.1	Osservazioni preliminari	37
7.2	Principi	37
7.3	Calcolo del reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota	38
7.3.1	Considerazioni generali e principio per il calcolo dell'imposta alla fonte	38
7.3.2	Reddito determinante ai fini dell'aliquota in caso di una o più attività lucrative a tempo parziale	40
7.3.3	Attività lucrative con retribuzione oraria o giornaliera	43
7.3.4	Calcolo dell'imposta alla fonte in caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso dell'anno	44
7.4	Cambiamento della situazione personale durante l'anno civile	45
7.5	Casi speciali.....	50
7.5.1	Scorporo dei giorni di lavoro prestati all'estero.....	50
7.5.2	Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni antecedenti l'inizio del rapporto di lavoro.....	51
7.5.3	Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni esigibili al momento della cessazione del rapporto di lavoro o in un momento successivo	52
7.5.4	Proventi compensativi versati al datore di lavoro	53
7.5.5	Proventi compensativi non versati tramite il datore di lavoro	54
7.5.6	Prestazioni in capitale per prestazioni ricorrenti (esclusi i proventi compensativi)	54
8	Trasferimento in un altro Cantone.....	56
8.1	Considerazioni generali	56
8.2	Trasferimento da un Cantone con modello annuale a un Cantone con modello mensile	56
8.3	Trasferimento da un Cantone con modello mensile a un Cantone con modello annuale	56
8.4	Trasferimento da un Cantone con modello annuale a un altro Cantone con modello annuale	57

8.5	Trasferimento da un Cantone con modello mensile a un altro Cantone con modello mensile.....	58
9	Obblighi del debitore della prestazione imponibile.....	59
9.1	Considerazioni generali	59
9.2	Annuncio e modifiche dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte.....	59
9.3	Conteggio e versamento dell'imposta alla fonte	60
9.3.1	Conteggio dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello mensile	60
9.3.2	Versamento dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello mensile	61
9.3.3	Conteggio dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello annuale.....	61
9.3.4	Versamento dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello annuale.....	61
9.4	Correzioni del conteggio.....	61
9.5	Cantone avente diritto.....	62
9.6	Violazione di obblighi procedurali.....	63
10	Diritti e obblighi dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte.....	64
10.1	Diritti dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte	64
10.2	Obblighi dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte	64
11	Tassazione ordinaria ulteriore e ricalcolo dell'imposta alla fonte.....	65
11.1	Principi generali per la tassazione ordinaria ulteriore	65
11.2	Tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria in caso di residenza in Svizzera	65
11.3	Tassazione ordinaria ulteriore su richiesta in caso di residenza in Svizzera.....	66
11.4	Tassazione ordinaria ulteriore su richiesta in caso di residenza all'estero	66
11.5	Tassazione ordinaria ulteriore d'ufficio in caso di residenza all'estero	67
11.6	Ricalcolo dell'imposta alla fonte.....	68
12	Passaggio dall'imposizione alla fonte alla tassazione ordinaria e viceversa.....	69
12.1	Passaggio dall'imposizione alla fonte alla tassazione ordinaria.....	69
12.2	Passaggio dalla tassazione ordinaria all'imposizione alla fonte.....	69
13	Entrata in vigore, abrogazioni e diritto transitorio	70

1 Considerazioni generali e oggetto della circolare

Con la legge federale del 16 dicembre 2016 sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa (cfr. Raccolta ufficiale delle leggi federali [RU] 2018 pag. 1813) sono state poste le basi per il nuovo disciplinamento dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa. Queste disposizioni entrano in vigore il 1° gennaio 2021. Nel complesso, le disposizioni in parte rivedute e in parte nuove sono volte a recepire la recente giurisprudenza emessa dal Tribunale federale (TF), da diversi tribunali cantonali e dalla Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE), nell'ottica della compatibilità con l'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). In questo contesto è stato creato anche lo statuto della «quasi residenza» (cfr. cifra 11 più avanti).

Le novità intendono tenere conto pure degli sviluppi tecnici (ad es. la procedura elettronica di notifica dei salari in relazione all'imposta alla fonte [ELM/QSt]), accrescere la certezza del diritto per i lavoratori e i debitori della prestazione imponibile nonché, per quanto possibile, unificare la procedura.

Nella redazione della presente circolare sono state considerate anche le convenzioni per evitare la doppia imposizione (di seguito CDI) concluse dalla Svizzera. A titolo esemplificativo si rimanda al Modello di convenzione dell'OCSE per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (di seguito Modello di convenzione dell'OCSE) e al relativo commentario dell'OCSE nella versione del 2017 (di seguito commentario OCSE). Per la valutazione delle fattispecie transfrontaliere occorre osservare le disposizioni concrete della CDI applicabile.

Conformemente all'articolo 85 capoverso 4 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (nella versione dell'11 aprile 2018, LIFD; RS 642.11), il calcolo delle imposte alla fonte per i lavoratori ai sensi degli articoli 83 e 91 LIFD deve essere uniformato. Per le altre persone assoggettate all'imposta alla fonte con residenza all'estero, che soddisfano uno dei requisiti di cui all'articolo 5 capoverso 1 lettere b–f LIFD, si rimanda alle lettere circolari regolarmente pubblicate dall'AFC in materia di imposta alla fonte ed ai relativi promemoria.

Le novità principali sono le seguenti e riguardano:

1. le autorità fiscali: la presente circolare, così come tutte le altre circolari dell'AFC è valida su tutto il territorio nazionale e deve pertanto essere applicata da tutti i Cantoni;
2. i debitori della prestazione imponibile: le imposte alla fonte sono conteggiate direttamente presso il Cantone competente secondo l'articolo 107 LIFD e in base al suo modello (mensile o annuale; cfr. cifre 6 e 7 più avanti nonché allegato III).

Infine si precisa che, laddove siano in relazione con la revisione dell'imposta alla fonte, gli articoli di legge e ordinanza menzionati nella presente circolare fanno già riferimento alle versioni rivedute della LIFD e dell'ordinanza del DFF dell'11 aprile 2018 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2).

2 Definizioni

2.1 Lavoratori

Sono considerati lavoratori¹ ai sensi della presente circolare le persone che, a prescindere dal loro domicilio o dalla loro residenza, sono al servizio di un datore di lavoro con sede in Svizzera (cfr. art. 319 cpv. 1 della legge federale del 30 marzo 1911 di complemento del Codice civile svizzero [libro quinto: diritto delle obbligazioni; CO; RS 220] e art. 17 LIFD).

A tal fine è determinante che i proventi derivanti dal rapporto giuridico esistente si qualificano quali redditi da attività lucrativa dipendente secondo l'articolo 17 capoverso 1 LIFD. La designazione del contratto ad opera delle parti non è fondamentale, ma deve essere eseguita una valutazione del contenuto del contratto considerando l'insieme delle circostanze nel singolo caso e delle situazioni concrete.

Per verificare l'esistenza di un'attività lucrativa dipendente devono essere esaminati i criteri distintivi generali, segnatamente:

- rapporto di subordinazione;
- obbligo di attenersi a istruzioni;
- integrazione in un'organizzazione lavorativa di terzi;
- assenza di autonomia imprenditoriale nell'organizzazione e nello svolgimento dell'attività lavorativa;
- assenza di rischio d'impresa;
- obbligo di rispettare orari di lavoro prestabiliti;
- assegnazione a un posto di lavoro fisso;
- osservanza di un orario di lavoro;
- messa a disposizione di strumenti e materiali di lavoro da parte del datore di lavoro;
- nessuna presenza sul mercato.

L'elenco non è esaustivo. Affinché si configuri un'attività lucrativa dipendente non tutti i criteri devono essere soddisfatti cumulativamente.

Non sono considerati lavoratori gli appaltatori (cfr. art. 363 CO), i mandatari, i mediatori e gli agenti generali ai sensi degli articoli 394 e seguenti CO nonché gli azionisti che non hanno un rapporto di lavoro con l'impresa.

Per valutare se l'attività è dipendente o indipendente, è determinante l'interpretazione dei rapporti contrattuali secondo il diritto svizzero. I suesposti criteri si applicano anche ai rapporti contrattuali conclusi all'estero, a prescindere da come vengono valutati secondo il diritto estero applicabile. Per le spiegazioni concernenti i lavoratori soggetti all'imposta alla fonte si rimanda alla cifra 3.1 più avanti.

2.2 Debitori della prestazione imponibile

2.2.1 Principio

Sono considerati debitori della prestazione imponibile ai sensi della presente circolare le persone fisiche o giuridiche che versano al lavoratore una prestazione soggetta alla ritenuta d'imposta alla fonte (cfr. cifra 3.2 più avanti). Ciò riguarda, da un lato, il datore di lavoro, ossia una società, una società di un gruppo, uno stabilimento d'impresa o una sede fissa presso la quale il lavoratore è impiegato per esercitare un'attività lucrativa dipendente e, dall'altro lato, l'assicurazione sociale o privata oppure i terzi civilmente responsabili per i proventi compensativi. Questo presuppone che il debitore della prestazione imponibile abbia il domicilio, la sede, l'amministrazione effettiva, uno stabilimento d'impresa o una sede fissa in

¹ Al fine di rendere più agevole la lettura, nel presente documento si è rinunciato a fare una distinzione tra genere maschile e femminile. I termini di genere maschile si riferiscono a persone di entrambi i sessi.

Svizzera. In questa fattispecie rientrano anche i casi di datori di lavoro sul piano economico con sede o stabilimento d'impresa in Svizzera (ad es. fornitura di personale a prestito dall'estero [cfr. cifra 2.2.2 più avanti] e datore di lavoro di fatto [cfr. cifra 2.2.3 più avanti]). In assenza di un debitore della prestazione imponibile in Svizzera, non sussiste alcun obbligo di assoggettamento all'imposta alla fonte.

2.2.2 Personale a prestito

Per i lavoratori che operano nell'ambito della fornitura di personale a prestito ai sensi della legge federale del 6 ottobre 1989 sul collocamento e il personale a prestito (LC; RS 823.11), di norma il prestatore funge da datore di lavoro o debitore della prestazione imponibile (cfr. art. 12 cpv. 1 LC). In caso di contratti a catena di fornitura di personale a prestito, in linea di principio l'ultimo prestatore che cede il lavoratore al cliente finale o all'impresa acquisitrice (che lo prende a prestito) funge da datore di lavoro (cfr. sentenze del TF del 13 maggio 2015, 2C_978/2014 e 2C_979/2014).

Conformemente all'articolo 12 capoverso 2 LC, la fornitura di personale a prestito dall'estero in Svizzera non è permessa. Tuttavia, se un lavoratore viene ceduto da un prestatore di personale con sede all'estero a un'impresa acquisitrice in Svizzera, quest'ultima funge da datore di lavoro e debitore della prestazione imponibile ai sensi del diritto in materia di imposta alla fonte (cfr. art. 4 cpv. 2 lett. c OIFo). Questa regola vale anche se il salario è corrisposto dal prestatore estero di personale (cfr. [Direttive e commenti della Segreteria di Stato dell'economia SECO del 21 novembre 2017 relativi alla LC](#)).

In merito all'imponibilità delle prestazioni si veda la cifra 3.2.9 più avanti.

2.2.3 Datore di lavoro di fatto

Si parla di datore di lavoro di fatto quando il lavoratore deve (temporaneamente) le proprie prestazioni di lavoro non al datore di lavoro con il quale ha stipulato il contratto di lavoro (datore di lavoro formale), bensì a un'altra impresa (di norma una società del gruppo; cosiddetto «datore di lavoro di fatto» o «sul piano economico»). Quest'ultima, in quanto datore di lavoro di fatto, ha la facoltà di impartire istruzioni al lavoratore. I salari continueranno a essere pagati dal datore di lavoro formale con sede all'estero, ma saranno riaddebitati all'impresa acquisitrice con sede in Svizzera oppure dovrebbero essere riaddebitati secondo i principi sui prezzi di trasferimento (ad es. riaddebito 1:1, riaddebito con un ricarico del x %).

L'esistenza di un datore di lavoro di fatto deve essere verificata in particolare sulla base dei seguenti criteri:

- la prestazione del lavoratore è parte integrante dell'attività commerciale dell'impresa svizzera;
- l'impresa svizzera si assume la responsabilità e il rischio della prestazione del lavoratore distaccato (oppure la società estera si assume un obbligo di garanzia in relazione al risultato del lavoro);
- l'impresa svizzera esercita il diritto di impartire istruzioni;
- il lavoratore distaccato è incorporato nell'organizzazione dell'impresa svizzera (messa a disposizione di locali, del mobilio e degli strumenti di lavoro, decisioni in merito alla tipologia e alla portata del lavoro quotidiano del lavoratore distaccato ecc.);
- l'impresa svizzera si assume i costi salariali oppure dovrebbe sostenere economicamente tali costi.

L'elenco non è esaustivo e affinché si configuri l'esistenza di un datore di lavoro di fatto non tutti i criteri devono essere soddisfatti cumulativamente.

Al fine di stabilire se il lavoratore distaccato deve fornire le proprie prestazioni di lavoro al datore di lavoro formale o a un'altra impresa, occorre procedere a una valutazione degli indizi nel loro insieme. In primo luogo sono determinanti le circostanze effettive e non le designazioni nei contratti. Il datore di lavoro è la persona fisica o giuridica che, da un lato, ha il diritto

ai risultati del lavoro o alla prestazione lavorativa e, dall'altro, si assume le responsabilità e i rischi che ne derivano. Il diritto ai risultati del lavoro o alla prestazione lavorativa nonché la facoltà di impartire istruzioni rappresentano dunque le principali caratteristiche della nozione di datore di lavoro.

La fattispecie di un datore di lavoro di fatto viene verificata di norma solo per i distacchi di lavoratori in Svizzera superiori a tre mesi su un periodo di 12 mesi. Qualora sia stabilito dall'inizio che il distacco duri più di tre mesi, l'assoggettamento all'imposta alla fonte in Svizzera sussiste dal primo giorno di lavoro prestato. Anche se il distacco viene convenuto per un periodo inferiore a tre mesi e solo successivamente viene prolungato oltre i tre mesi, l'assoggettamento all'imposta alla fonte comincia retroattivamente dal primo giorno di lavoro in Svizzera. In tal caso non ci si deve basare sui giorni di lavoro prestati in Svizzera, bensì sul periodo di distacco convenuto.

Se viene distaccato in Svizzera da un datore di lavoro estero, il lavoratore è assoggettato all'imposta alla fonte in Svizzera (cfr. art. 4 cpv. 2 lett. b OIFo) se esiste un datore di lavoro di fatto – nonostante il salario continui eventualmente a essere pagato dall'estero – e tale datore di lavoro di fatto con sede in Svizzera si qualifica come debitore della prestazione imponibile.

Esempi di datori di lavoro di fatto:

1. La M. SA con sede a Zurigo stipula un contratto relativo a prestazioni di servizio con la Banca X di San Gallo per l'installazione di un nuovo software. Nel contratto è convenuto che l'impiego di terzi (subappaltatori) necessita del preventivo consenso scritto della Banca X. Per adempiere il mandato, la M. SA di Zurigo ricorre per quattro mesi a un lavoratore della società sorella estera M. GmbH con sede a Colonia. Nel contratto di distacco è convenuto che la M. SA di Zurigo stabilisce in loco la tipologia e la portata dei lavori da eseguire e mette a disposizione i necessari strumenti di lavoro. L'indennità pagata dalla M. SA di Zurigo alla M. GmbH di Colonia è pari a 45 franchi per ogni ora di lavoro prestata dal lavoratore. Di conseguenza la M. SA di Zurigo deve conteggiare l'imposta alla fonte in qualità di datore di lavoro di fatto.
2. Poiché la P. SA con sede a Berna è in ritardo con l'adempimento del mandato, la sua filiale italiana le mette a disposizione due lavoratori per sei mesi. La P. SA di Berna è il datore di lavoro di fatto ed è quindi tenuta a conteggiare l'imposta alla fonte.

Esempi di datori di lavoro non di fatto:

1. La R. SA con sede a Lucerna vuole rinnovare i propri locali commerciali e conferisce il mandato alla K. GmbH con sede a Monaco, in Germania. La K. GmbH distacca dieci lavoratori a Lucerna per sei mesi al fine di adempiere il mandato (= ausiliari).
2. La S. Sagl con sede a Basilea riceve il mandato di montare un nuovo impianto di ascensore presso l'assicurazione Y di Aarau. Per l'adempimento di questo mandato può ricorrere a terzi, purché ottenga preliminarmente il consenso scritto dell'assicurazione Y. La S. Sagl di Basilea incarica la W. AG con sede a Berlino, in Germania, di montare i cavi dell'ascensore. Per adempiere il mandato, la W. AG di Berlino distacca sette lavoratori che installano i cavi per cinque mesi (= contratto di subappalto).
3. G. dirige la divisione Informatica (CIO) presso la H. AG con sede a Stoccarda, in Germania (casa madre) ed è responsabile di tutta l'informatica all'interno del gruppo. In questa funzione lavora per 95 giorni l'anno presso la filiale svizzera di Soletta (= prestazioni di lavoro esclusive conformemente al contratto di lavoro con la casa madre).

In merito all'imponibilità delle prestazioni si veda la cifra 3.2.9 più avanti.

2.3 Residenza

In questa sede si utilizza sistematicamente il termine «residenza». Esso comprende anche il concetto di domicilio secondo la legislazione unilaterale. Ai fini della presente circolare, con il termine «residenza» si intende quanto segue.

Si considerano residenti in Svizzera ai sensi del diritto svizzero le persone che sono illimitatamente assoggettate all'imposta in Svizzera in ragione della loro appartenenza personale. Conformemente all'articolo 3 LIFD le persone fisiche sono assoggettate all'imposta in virtù della loro appartenenza personale e quindi, secondo l'articolo 6 capoverso 1 LIFD, sono in linea di principio illimitatamente assoggettate se hanno domicilio o dimora fiscale in Svizzera.

Nei rapporti internazionali la residenza è definita all'articolo 4 paragrafo 1 del Modello di convenzione dell'OCSE, secondo il quale una persona è residente in uno Stato se è illimitatamente assoggettata all'imposta secondo il diritto vigente nello Stato in questione.

Se una persona fisica è residente in entrambi gli Stati contraenti secondo la legislazione unilaterale della Svizzera e il diritto interno di un altro Stato (doppia residenza), i criteri di cui all'articolo 4 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE definiscono a quale Stato contraente è attribuita la priorità in qualità di Stato di residenza. Per le persone fisiche i criteri determinanti seguono questo ordine:

1. abitazione permanente oppure, se si dispone di una simile abitazione in entrambi gli Stati, il centro degli interessi vitali;
2. dimora abituale;
3. nazionalità;
4. risultato di una procedura amichevole tra i due Stati contraenti.

Se in questi casi la CDI applicabile attribuisce la residenza all'altro Stato, la persona deve essere tassata in Svizzera secondo le regole dell'assoggettamento limitato (cfr. art. 5 cpv. 1 LIFD). In assenza di una CDI tra la Svizzera e lo Stato in questione, si applicano esclusivamente le suesposte disposizioni della legislazione interna svizzera per determinare se una persona è illimitatamente assoggettata all'imposta in Svizzera (ossia domicilio o dimora).

Non sono residenti in Svizzera conformemente all'articolo 91 capoverso 1 LIFD i frontalieri, i dimoranti settimanali e i dimoranti di breve durata. In Svizzera essi sottostanno dunque all'imposta alla fonte soltanto per il loro reddito da attività lucrativa dipendente (assoggettamento limitato; cfr. art. 5 cpv. 1 LIFD).

3 Lavoratori tassati alla fonte

3.1 Principi

I lavoratori sono assoggettati all'imposta alla fonte in linea di principio per il reddito salariale e i proventi compensativi che percepiscono da un debitore della prestazione imponibile con domicilio, sede, amministrazione effettiva, stabilimento d'impresa o sede fissa in Svizzera. L'assoggettamento all'imposta alla fonte comincia con l'inizio dell'attività lucrativa dipendente (anche per i minorenni; cfr. art. 9 cpv. 2 secondo periodo LIFD).

3.1.1 Lavoratori con residenza in Svizzera

I lavoratori senza permesso di domicilio (permesso C), residenti in Svizzera, sono assoggettati all'imposta alla fonte per i proventi della loro attività lucrativa dipendente. I coniugi che vivono in comunione domestica non sono assoggettati all'imposta alla fonte se uno di essi ha la cittadinanza svizzera o possiede il permesso di domicilio. Se il coniuge con cittadinanza svizzera o permesso di domicilio è residente all'estero con domicilio separato, il lavoratore residente e operante in Svizzera rimane assoggettato all'imposta alla fonte (cfr. art. 83 LIFD).

3.1.2 Lavoratori con residenza all'estero

A prescindere dalla nazionalità o dal permesso di soggiorno, un lavoratore (frontaliere, dimorante settimanale o dimorante di breve durata) con residenza all'estero è assoggettato all'imposta alla fonte per i suoi proventi salariali e compensativi che gli vengono corrisposti da un debitore di una prestazione con domicilio, sede, amministrazione effettiva, stabilimento d'impresa o sede fissa in Svizzera (cfr. art. 91 cpv. 1 LIFD). Ciò implica che un lavoratore con residenza all'estero è assoggettato all'imposta alla fonte anche se ha la nazionalità svizzera o possiede il permesso di domicilio. Sono fatte salve disposizioni di altro tenore contenute nella CDI applicabile.

Sono assoggettate all'imposta alla fonte le persone senza residenza in Svizzera che lavorano nel traffico internazionale a bordo di una nave, di un aeromobile o di un veicolo di trasporto stradale, e che ricevono un salario o altre remunerazioni da un datore di lavoro avente sede o stabilimento d'impresa in Svizzera (cfr. art. 91 cpv. 2 LIFD) a prescindere dalla loro nazionalità o dal permesso di soggiorno. Per verificare se nel singolo caso deve essere trattenuta l'imposta alla fonte, occorre consultare le disposizioni della CDI applicabile. Una panoramica di tali disposizioni è contenuta nella «Circulaire sur l'imposition à la source des travailleurs dans une entreprise de transports internationaux» in vigore, allegata alla lettera circolare dell'AFC «Impôt à la source» (disponibile solamente in tedesco e francese).

3.2 Prestazioni imponibili

3.2.1 Proventi di un'attività dipendente assoggettati all'imposta alla fonte

L'imposta alla fonte è calcolata sui proventi lordi (art. 84 cpv. 1 LIFD).

Sono imponibili tutte le remunerazioni corrisposte o accreditate al lavoratore o a un terzo in relazione al rapporto di lavoro, in particolare (cfr. art. 84 cpv. 2 lett. a LIFD):

- il salario ordinario (salario mensile, orario o giornaliero, pagamenti a cottimo);
- le indennità per prestazioni straordinarie (salario per il lavoro straordinario, notturno o supplementare, premi di lavoro);
- tutte le altre indennità (assegni familiari, indennità per i pasti, di residenza e di rincarò, indennità di vacanze ecc.);
- le provvigioni, le gratifiche e i pagamenti di bonus;
- i premi per anzianità di servizio e di giubileo;
- le prestazioni in natura (vitto e alloggio, automobile di servizio);

- le mance (se costituiscono una parte essenziale del salario; cfr. n. marg. 32 delle «Istruzioni per la compilazione del certificato di salario e dell'attestazione delle rendite» [di seguito: Istruzioni per la compilazione del certificato di salario]);
- i tantièmes e i gettoni di presenza;
- i vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni dei collaboratori e altri vantaggi valutabili in denaro nonché
- le indennità di partenza.

Altre prestazioni accessorie al salario devono essere aggiunte al salario lordo conformemente ai numeri marginali 19 – 26 delle «Istruzioni per la compilazione del certificato di salario». Non sono assoggettate all'imposta alla fonte le prestazioni del datore di lavoro che non devono essere dichiarate secondo il numero marginale 72 delle suddette istruzioni.

Si segnala che sono imponibili anche i proventi compensativi in relazione con un'attività lucrativa dipendente attuale, eventualmente limitata o interrotta in modo temporaneo (cfr. art. 84 cpv. 2 lett. b LIFD). Sono dunque imponibili in particolare anche le indennità giornaliere (AI, AINF, AD, LAMal ecc.), le rendite d'invalidità parziali (AI, AINF, previdenza professionale ecc.), le indennità di maternità e le prestazioni complementari di terzi civilmente responsabili. Per verificare se nel singolo caso è necessario procedere alla ritenuta d'imposta alla fonte occorre consultare la «Notice sur l'imposition à la source des revenus acquis en compensation» in vigore, allegata alla lettera circolare dell'AFC «Impôt à la source» (disponibile solamente in tedesco e francese).

Altri proventi (ad es. redditi su titoli e redditi immobiliari) non sono assoggettati all'imposta alla fonte, bensì tassati (a posteriori) nell'ambito della procedura ordinaria (cfr. art. 4 cpv. 1, art. 89 cpv. 1 lett. b e art. 99b LIFD).

Se il debitore della prestazione ha sede all'estero, di norma le componenti del salario che versa e che sono assoggettate all'imposta in Svizzera sono tassate secondo la procedura ordinaria. Conformemente all'articolo 4 capoverso 2 OIFo si deve procedere all'imposizione alla fonte soltanto se queste prestazioni sono a carico di uno stabilimento d'impresa o di una sede fissa in Svizzera, se viene fornito personale a prestito da un prestatore estero (cfr. cifra 2.2.2 più sopra) o se esiste un datore di lavoro di fatto in Svizzera (cfr. cifra 2.2.3 più sopra). È fatta salva la possibilità che, osservando le pertinenti disposizioni delle CDI, il diritto di imposizione per il reddito da attività lucrativa e/o i proventi compensativi sia attribuito alla Svizzera (cfr. art. 4 cpv. 1 OIFo).

3.2.2 Proventi di un'attività dipendente limitatamente assoggettati all'imposta alla fonte in Svizzera

In determinati casi il salario lordo imponibile può essere ridotto al reddito percepito per i giorni di lavoro in Svizzera (sono fatte salve eventuali eccezioni secondo le CDI, ad es. quelle riguardanti i lavoratori nel traffico internazionale per i quali, in funzione di come è strutturata la CDI, è imponibile in Svizzera l'intero salario lordo). Le indennità che sono state guadagnate in un periodo precedente (ad es. pagamenti di bonus o prestazioni valutabili in denaro risultanti da partecipazioni dei collaboratori) sono imponibili in Svizzera alla fonte (se del caso limitatamente) nella misura in cui il reddito salariale percepito nel periodo di guadagno o nel periodo di maturazione era imponibile in Svizzera.

Per i lavoratori residenti in Svizzera è assoggettata all'imposta la parte della prestazione imponibile relativa a giorni di lavoro che sulla base di una CDI non deve essere esentata dalla Svizzera in seguito all'esercizio di un'attività lavorativa all'estero (ad es. perché esiste un datore di lavoro di fatto o non sono adempiute le condizioni previste per la regola dei 183 giorni [«Monteurklausel/clause du monteur»]).

Per i lavoratori residenti all'estero è imponibile in linea di principio solo la parte della prestazione che riguarda i giorni di lavoro in Svizzera.

Per stabilire il reddito determinante ai fini dell'aliquota devono essere considerati i proventi mondiali lordi da attività lucrativa (compresi i proventi compensativi; cfr. art. 7 cpv. 1 LIFD).

Per il calcolo del reddito imponibile e di quello determinante ai fini dell'aliquota si rinvia alle cifre 6 (modello mensile) e 7 (modello annuale) più avanti.

3.2.3 Obblighi di prestazione del lavoratore assunti dal datore di lavoro

Nel salario lordo assoggettato all'imposta alla fonte rientrano altresì:

- i contributi assunti dal datore di lavoro e versati all'assicurazione per la vecchiaia e i superstiti, all'assicurazione per l'invalidità e all'indennità per perdita di guadagno (1° pilastro), che per legge sono dovuti dal lavoratore;
- i contributi ordinari correnti assunti dal datore di lavoro e versati a istituzioni di previdenza professionale collettiva (2° pilastro), che per legge, statuto o regolamento sono dovuti dal lavoratore, come pure prestazioni volontarie del datore di lavoro volte a colmare le lacune esistenti o future nella copertura;
- tutti i contributi versati dal datore di lavoro per il suo dipendente o le persone a lui vicine a favore di forme riconosciute di previdenza individuale vincolata (pilastro 3a) o a tutte le forme di previdenza libera (pilastro 3b);
- i contributi assunti dal datore di lavoro e versati all'assicurazione contro la disoccupazione, che per legge sono dovuti dal lavoratore;
- tutti i contributi del datore di lavoro ad assicurazioni private del dipendente o di persone a lui vicine (ad es. assicurazione malattie);
- le imposte alla fonte pagate dal datore di lavoro (accordo sul salario netto).

La componente del salario assoggettata all'imposta alla fonte risultante dall'assunzione dell'imposta alla fonte da parte del datore di lavoro deve essere calcolata con il metodo iterativo (descrizione generale di un procedimento secondo il quale gli stessi calcoli sono ripetuti più volte per avvicinarsi alla soluzione; cfr. l'esempio seguente).

Non devono essere aggiunti ai proventi lordi assoggettati all'imposta alla fonte, se sono assunti in pari misura per tutti i lavoratori o per gruppi di lavoratori di un'impresa definiti in regolamenti:

- le prestazioni regolamentari del datore di lavoro a istituti di previdenza finanziati solo con fondi padronali;
- i contributi del datore di lavoro versati all'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni conformemente alla legge federale del 20 marzo 1981 sull'assicurazione contro gli infortuni (LAINF; RS 832.20), all'assicurazione contro gli infortuni professionali (AIP) e all'assicurazione contro gli infortuni non professionali (AINP);
- i contributi versati all'assicurazione collettiva d'indennità giornaliera in caso di malattia e all'assicurazione collettiva complementare contro gli infortuni stipulate dal datore di lavoro.

Nelle aliquote dell'imposta alla fonte sono contenute le deduzioni forfettarie per i contributi ordinari del lavoratore alla previdenza professionale (LPP) e all'AINP. Se il regolamento prevede una diversa ripartizione dei contributi tra datore di lavoro e lavoratore, la deduzione calcolata nella tariffa dell'imposta alla fonte non viene corretta.

Se conviene con un lavoratore provvisoriamente distaccato in Svizzera che questi non deve essere né penalizzato né favorito dal diverso onere fiscale esistente tra il Paese originario di residenza e la Svizzera, il datore di lavoro può dapprima dedurre dal salario lordo l'imposta sul reddito salariale ipoteticamente dovuta nello Stato originario di residenza (cosiddetta «hypo tax»). L'imposta alla fonte svizzera dovuta su questo salario lordo ridotto è pagata dal datore di lavoro. Di conseguenza, l'imposta alla fonte pagata deve essere aggiunta al salario lordo assoggettato all'imposta alla fonte secondo il metodo iterativo.

Esempio:

- Al lavoratore Y distaccato in Svizzera viene concessa una deduzione pari a 1 750.00 franchi dal reddito lordo di 7 000.00 franchi per le imposte ipoteticamente dovute nel Paese di residenza. L'imposta alla fonte svizzera dovuta su questo salario lordo ridotto è calcolata come segue (secondo il metodo iterativo).

1° passaggio

Salario lordo	più imposta alla fonte	Totale	Aliquota fiscale	Imposta alla fonte
5 250.00			11,43 %	600.08
5 250.00	600.08	5 850.08	12,49 %	730.67
5 250.00	730.67	5 980.67	12,62 %	754.76
5 250.00	754.76	6 004.76	12,79 %	768.01
5 250.00	768.01	6 018.01	12,79 %	769.70
	ecc.	ecc.	ecc.	ecc.

Il calcolo deve essere ripetuto (iterazione) sino a quando l'aliquota fiscale, arrotondata a due cifre dopo la virgola, rimane invariata.

2° passaggio

Il **salario assoggettato all'imposta alla fonte** (= salario lordo + imposta alla fonte) risulta dal calcolo seguente:

$$\frac{5\,250.00 \times 100}{87,21 (100 - 12,79)} = 6\,019.95$$

3° passaggio

L'**imposta alla fonte dovuta** può essere determinata in due modi:

$$\frac{6\,019.95 \times 12,79}{100} = 769.95 \quad \text{oppure} \quad 6\,019.95 - 5\,250.00 = 769.95$$

3.2.4 Indennità per le spese professionali

Sono considerate spese professionali le spese necessarie al conseguimento del reddito e in rapporto di causalità diretta con lo stesso reddito (costi di conseguimento). Se le spese professionali sono indennizzate anche dal datore di lavoro, pure queste indennità si annoverano tra i proventi lordi imponibili. Vi rientrano, ad esempio, le indennità versate dal datore di lavoro (cfr. ordinanza del DFF del 10 febbraio 1993 sulla deduzione delle spese professionali delle persone esercitanti un'attività lucrativa dipendente ai fini dell'imposta federale diretta; ordinanza sulle spese professionali; RS 642.118.1):

- per i costi del tragitto dal domicilio al luogo di lavoro (spese di trasporto);
- per le spese supplementari sostenute a causa dei pasti consumati fuori casa e
- per i costi sostenuti dal lavoratore a causa del soggiorno settimanale fuori domicilio.

Le indennità per i pasti non devono essere aggiunte al salario lordo assoggettato all'imposta alla fonte, purché non debbano essere dichiarate nel salario lordo secondo il numero marginale 18 delle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario.

In merito alle spese professionali degli espatriati si rimanda all'ordinanza del DFF del 3 ottobre 2000 sulla deduzione di spese professionali particolari di espatriati ai fini dell'imposta federale diretta (Oespa; RS 642.118.3) e alle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario.

3.2.5 Pagamento delle spese

Le prestazioni del datore di lavoro per il rimborso delle spese di viaggio e di altre spese professionali non rientrano nei proventi lordi imponibili, purché rappresentino costi professionali realmente sostenuti. I giustificativi del pagamento effettivo di tali spese devono essere conservati.

Per contro, le spese forfettarie devono essere assoggettate all'imposta alla fonte se non si basano su un regolamento delle spese approvato dalla competente autorità fiscale. Per il resto si rimanda alle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario.

3.2.6 Veicoli di servizio

Se al dipendente viene messo a disposizione gratuitamente e illimitatamente un veicolo di servizio per uso privato, il salario mensile lordo determinante deve essere aumentato conformemente al numero marginale 21 delle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario. Dalla limitazione della deduzione delle spese di trasporto ai sensi della legge federale del 21 giugno 2013 concernente il finanziamento e l'ampliamento dell'infrastruttura ferroviaria (cfr. RU 2015 pag. 651 e art. 26 cpv. 1 lett. a LIFD) non risultano altri elementi da computare al salario lordo assoggettato all'imposta alla fonte per il calcolo delle imposte alla fonte dovute.

3.2.7 Prestazioni in natura

Le prestazioni in natura sono considerate nel salario in base al loro valore di mercato. Per la stima si applicano le aliquote per il vitto e l'alloggio conformemente al «Promemoria dell'Amministrazione federale delle contribuzioni concernente la stima del vitto e alloggio dei dipendenti» in vigore (cfr. promemoria N2 dell'AFC). Inoltre si rimanda al numero marginale 20 delle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario.

3.2.8 Indennità di partenza

Le indennità di partenza che non hanno carattere previdenziale sono considerate prestazioni imponibili ai sensi dell'articolo 84 capoverso 2 lettera a LIFD. La loro imposizione deve quindi basarsi sui principi di cui all'articolo 15 del Modello di convenzione dell'OCSE.

Per contro, se le indennità di partenza hanno carattere previdenziale e sono versate dal datore di lavoro a persone residenti in Svizzera, l'imposizione avviene separatamente secondo la procedura ordinaria, ossia non si procede ad alcuna ritenuta d'imposta alla fonte.

Se le indennità di partenza con carattere previdenziale sono versate dal datore di lavoro a persone che non hanno la residenza in Svizzera, il datore di lavoro deve applicare all'indennità di partenza i tariffari ordinari dell'imposta alla fonte (A, B, C ecc.; cfr. art. 1 cpv. 1 OIFo). Il contribuente ha la facoltà di richiedere, entro la fine di marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte oppure una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Le condizioni che determinano se un'indennità di partenza abbia o meno carattere previdenziale sono esposte nella Circolare n. 1 dell'AFC del 3 ottobre 2002 sull'indennità di partenza e la liquidazione in capitale del datore di lavoro.

3.2.9 Personale a prestito o datore di lavoro di fatto

In linea di principio sono imponibili le prestazioni che spettano al lavoratore. Ai fini dell'imposta alla fonte, non è determinante chi versa le prestazioni imponibili al lavoratore e se quest'ultimo è residente o meno in Svizzera.

Il lavoratore non deve pagare l'imposta sulle prestazioni che non hanno carattere di salario e che sono versate dall'impresa acquisitrice o dal datore di lavoro di fatto al prestatore di per-

sonale o al datore di lavoro contrattuale (ad es. «management fees»). Queste prestazioni devono essere (eventualmente) tassate a livello del prestatore di personale o del datore di lavoro contrattuale.

Esempio:

1. Il lavoratore Z domiciliato a Murten viene ceduto alla X. Sagl con sede ad Aarau dal prestatore di personale Y. SA di Berna. La X. sagl paga al prestatore di personale Y. SA un'indennità lorda pari a 52 franchi per ogni ora di lavoro prestata da Z. Dal canto suo, la Y. SA paga a Z un salario lordo di 34 franchi l'ora.
All'imposta alla fonte è soggetto solo il salario lordo di 34 franchi. La differenza di 18 franchi l'ora è tassata presso la Y. SA.

4 Principi relativi all'applicazione delle tariffe

4.1 Considerazioni generali

L'imposta alla fonte dovuta è calcolata alla tariffa applicabile (tariffari A, B, C, F e H oppure L, M, N e P; cfr. art. 1 cpv. 1 OIFo).

Il tariffario applicabile dipende dalla situazione personale della persona assoggettata all'imposta alla fonte al momento del pagamento, del versamento, dell'accreditamento o della scadenza della prestazione imponibile (cfr. art. 2 cpv. 1 OIFo). Ciò vale anche per le prestazioni divenute esigibili dopo la partenza del lavoratore (ad es. bonus, indennità di partenza).

I cambiamenti che comportano l'attribuzione a un nuovo tariffario (ad es. matrimonio, divorzio, separazione, nascita di figli, avvio o cessazione di un'attività lucrativa, adesione a o abbandono di una confessione religiosa nazionale) sono considerati, ai fini dell'imposizione alla fonte, dall'inizio del mese successivo al cambiamento.

Nel determinare il tariffario applicabile è irrilevante che i proventi siano conseguiti in Svizzera o all'estero.

Se al momento del versamento del salario manca la classificazione in un tariffario, il debitore della prestazione imponibile determina il tariffario da applicare in base ai dati del lavoratore di cui dispone.

Se il lavoratore non fornisce dichiarazioni attendibili in merito alla sua situazione personale, il debitore della prestazione imponibile applica i seguenti tariffari:

- il tariffario A per persone celibi e o nubili e per i dipendenti con stato civile non precisato, senza figli e con imposta di culto (A0Y);
- il tariffario C per i coniugi senza figli e con imposta di culto (C0Y).

Se una persona svolge diverse attività lucrative, i singoli proventi devono essere tassati alla tariffa ordinaria dell'imposta alla fonte (calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota; cfr. cifra 6.4 più avanti per il calcolo secondo il modello mensile e cifra 7.3.2 più avanti per il calcolo secondo il modello annuale).

È fatta salva l'applicazione del tariffario E (procedura di conteggio semplificata) e del tariffario G (proventi compensativi che sono versati direttamente dall'assicuratore alla persona assoggettata all'imposta alla fonte) o del tariffario Q (frontalieri secondo la convenzione dell'11 agosto 1971 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica federale di Germania per evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza [CDI-D; RS 0.672.913.62] che adempiono le condizioni richieste per il tariffario G).

4.2 Tariffa per i coniugi con un solo reddito e con doppio reddito (tariffari B e C o M e N)

Il tariffario B (M per i frontalieri secondo la CDI-D) si applica nel caso in cui uno solo dei coniugi eserciti un'attività lucrativa.

Il tariffario C (N per i frontalieri secondo la CDI-D) si applica nel caso in cui entrambi i coniugi esercitino un'attività lucrativa. L'attività lucrativa dell'altro coniuge sussiste se questi esercita un'attività lucrativa indipendente o dipendente in Svizzera o all'estero oppure consegue proventi compensativi. L'ammontare dei proventi conseguiti in Svizzera o all'estero è irrilevante. L'imposta alla fonte per i coniugi con doppio reddito è calcolata secondo tariffe che tengono conto del cumulo dei loro redditi, degli importi forfettari e delle deduzioni nonché della deduzione concessa in caso d'attività lucrativa dei due coniugi (cfr. art. 85 cpv. 3 LIFD).

Se uno dei coniugi interrompe la sua attività lucrativa o non ha più diritto ai proventi compensativi, a partire dal mese successivo il reddito salariale dell'altro coniuge soggiace all'imposta alla fonte alla tariffa per i coniugi con un solo reddito (tariffario B o M). Se uno dei coniugi intraprende un'attività lucrativa, sul suo reddito è immediatamente applicabile la tariffa per i co-

niugi con doppio reddito (tariffario C o N). Per l'altro coniuge (già esercitante un'attività lucrativa), la tariffa per i coniugi con doppio reddito (tariffario C o N) è applicabile dal mese successivo.

Il tariffario C (oppure N) non si applica se l'altro coniuge consegue esclusivamente un reddito che viene tassato in base al tariffario E secondo la procedura di conteggio semplificata (cfr. art. 37a LIFD) ai sensi della legge federale del 17 giugno 2005 concernente i provvedimenti in materia di lotta contro il lavoro nero (LLN; RS 822.41).

4.3 Tariffa per famiglie monoparentali (tariffari H o P)

Secondo l'articolo 36 capoverso 2^{bis} LIFD il tariffario H (P per i frontalieri secondo la CDI-D) si applica alle persone sole che vivono in comunione domestica con figli o persone bisognose al cui sostentamento provvedono in modo essenziale. Nei rapporti di concubinato con figli minorenni soggetti all'autorità parentale congiunta o figli maggiorenni che seguono la prima formazione e al cui sostentamento provvedono entrambi i coniugi, viene accordato il tariffario H (oppure P) con deduzione per i figli al coniuge che consegue il reddito lordo più elevato (cfr. n. 13.4.2 della Circolare n. 30 dell'AFC del 21 dicembre 2010 sull'imposizione dei coniugi e della famiglia). È fatta salva la possibilità di considerare in parti uguali le deduzioni per i figli nell'ambito di un ricalcolo dell'imposta alla fonte oppure di una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

In caso di dubbio (ad es. in situazioni poco chiare dal punto di vista del reddito o del rapporto di concubinato), per l'imposizione alla fonte deve essere dapprima applicato il tariffario A0. Il contribuente ha comunque la facoltà di richiedere, entro la fine di marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte oppure una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifre 10 e 11 più avanti).

4.4 Procedura di conteggio semplificata (tariffario E)

I lavoratori i cui proventi lordi (piccole remunerazioni) sono tassati nell'ambito della procedura di conteggio semplificata, sono assoggettati all'imposta alla fonte per questi proventi secondo il tariffario E. Possono soggiacere a questo tipo di imposizione alla fonte anche i lavoratori che sono tassati in linea di principio secondo la procedura di tassazione ordinaria. La procedura è retta dagli articoli 21–24 OIFo.

I principi della procedura di conteggio semplificata sono sanciti nell'articolo 37a LIFD e negli articoli 2 e 3 LLN.

È competenza del datore di lavoro stabilire se l'imposizione relativa a un'attività può essere effettuata secondo le disposizioni della LLN. L'autorizzazione al conteggio dei salari nella procedura di conteggio semplificata è conferita dalle casse di compensazione AVS.

4.5 Tariffa per i frontalieri provenienti dall'Italia (tariffario F)

Il tariffario F si applica ai frontalieri provenienti dall'Italia che, ai sensi dell'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 (RS 0.642.045.43), vivono in un Comune italiano di confine e il cui coniuge esercita un'attività lucrativa al di fuori della Svizzera. Il reddito da attività lucrativa conseguito al di fuori della Svizzera non è considerato nel calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota (cfr. in proposito le spiegazioni del 19 febbraio 2013 sulla modifica dell'OIFo, pagg. 5–6 all'indirizzo: <https://www.newsad-min.ch/newsd/message/attachments/29838.pdf>). Il tariffario F si applica solo nei Cantoni del Ticino, del Vallese e dei Grigioni.

4.6 Tariffe per i frontalieri provenienti dalla Germania (tariffari L, M, N e P)

I tariffari L, M, N e P per i frontalieri provenienti dalla Germania si applicano, a prescindere dalla nazionalità, ai lavoratori che sono residenti in Germania, lavorano in Svizzera e di re-

gola rientrano quotidianamente al loro domicilio in Germania. Secondo l'articolo 15a paragrafo 1 CDI-D la condizione per l'applicazione di questi tariffari per frontalieri cui è posto un limite massimo (4,5 %) è che al datore di lavoro sia presentata per ogni anno civile un'attestazione di residenza rilasciata dalle autorità fiscali tedesche sul modulo ufficiale (Gre-1, attestazione di residenza per i frontalieri ai fini della riduzione della trattenuta d'imposta secondo l'art. 15a par. 3 primo periodo CDI-D e il protocollo di negoziazione del 18 dicembre 1991 oppure Gre-2 [proroga di Gre-1]). Se la suddetta attestazione non viene presentata, si applicano le tariffe ordinarie dell'imposta alla fonte (tariffari A, B, C, E e H).

I lavoratori residenti in Germania, che per motivi professionali sono impossibilitati a rientrare al proprio domicilio in Germania per più di 60 giorni lavorativi (cosiddetti giorni di non-rientro), non si qualificano come frontalieri e devono essere tassati in base alle tariffe ordinarie dell'imposta alla fonte (tariffari A, B, C, E e H). Questi giorni di non-rientro dovuti a motivi professionali devono essere attestati mediante il modulo ufficiale (Gre-3, attestazione del datore di lavoro concernente il non-rientro per oltre 60 giorni ai sensi dell'art. 15a par. 2 CDI-D e del protocollo di negoziazione del 18 dicembre 1991). Il modulo deve essere trasmesso alla competente amministrazione fiscale cantonale. Quest'ultima, oppure, su sua istruzione, il datore di lavoro predispone un nuovo calcolo in applicazione della tariffa determinante. Le imposte alla fonte conteggiate in difetto vengono rimosse posticipatamente e quelle in eccesso restituite.

4.7 Concessione di deduzione per i figli

La deduzione per i figli risulta dal numero dei figli minorenni, a tirocinio o agli studi (formazione iniziale), al cui sostentamento il lavoratore provvede in modo essenziale (cfr. art. 35 cpv. 1 LIFD).

Per i figli minorenni il numero delle deduzioni per i figli deve essere stabilito in base al rapporto di filiazione dimostrato (figlio proprio, figliastro o figlio adottivo). Sono mezzi di prova adeguati in particolare gli atti di nascita, le decisioni sugli assegni familiari, i certificati di adozione, i certificati di famiglia.

Per i figli maggiorenni deve essere presentata anche una prova della formazione iniziale (ad es. certificato di frequenza, contratto di tirocinio, decisione sugli assegni familiari).

Le persone sole con figli devono inoltre dimostrare che il figlio vive nella stessa economia domestica. Sono mezzi di prova adeguati in particolare i certificati di residenza e di domicilio nonché le attestazioni del comune di domicilio. In questi casi si presuppone fondamentalmente che il genitore presso il quale vive il figlio maggiorenne provveda in modo essenziale al suo sostentamento. Riguardo ai rapporti di concubinato si vedano le spiegazioni che precedono (cfr. cifra 4.3 più sopra).

Per ulteriori spiegazioni in merito alle deduzioni per i figli si rimanda alla Circolare n. 30 dell'AFC.

Esempi di applicazione della tariffa:

- Tariffario B

Il lavoratore T vive in Svizzera, il coniuge non svolge un'attività lucrativa. Il datore di lavoro riceve la decisione sugli assegni familiari che prevede la concessione di due assegni interi per i figli. Di conseguenza si applica il tariffario B2.

Il lavoratore R svolge un'attività lucrativa in Svizzera in qualità di dimorante settimanale internazionale, mentre il suo coniuge non esercita un'attività lucrativa. Il lavoratore R presenta al datore di lavoro gli atti di nascita dei suoi due figli minorenni. Si applica quindi il tariffario B2.

- **Tariffario C**
I coniugi R vivono in Svizzera e svolgono entrambi un'attività lucrativa. Ricevono la decisione sugli assegni familiari nella quale figurano due assegni interi per i figli. Entrambi i datori di lavoro possono applicare il tariffario C2.
I coniugi S vivono in Austria e hanno una figlia. Il marito lavora in Svizzera e gli viene versato l'importo differenziale. La moglie svolge un'attività lucrativa in Austria. Si applica quindi il tariffario C1.
I coniugi W vivono in comunione domestica. Il marito vive in Svizzera e la moglie, insieme con i due figli avuti in comune (un figlio minorenni e uno maggiorenne) in Germania (due domicili separati). Il marito presenta al datore di lavoro un certificato di famiglia, nel quale sono iscritti i due figli, nonché un certificato di frequenza per il figlio maggiorenne rilasciato dall'Università di Heidelberg. In questo caso si applica il tariffario C2, poiché i coniugi rimangono assoggettati all'imposta all'aliquota complessiva.
- **Tariffario H**
Il lavoratore W vive in Svizzera in comunione domestica con il figlio minorenni e la sua convivente. Entrambi i genitori hanno l'autorità parentale. Anche la convivente svolge un'attività lucrativa in Svizzera con un guadagno lordo modesto. Il lavoratore W provvede in modo essenziale al sostentamento del figlio, pertanto deve essere tassato secondo il tariffario H1. La convivente invece deve essere tassata secondo il tariffario A0.
Il lavoratore U vive in Svizzera. Il figlio minorenni e la madre del figlio separata vivono in Germania. Dal momento che il figlio non vive in comunione domestica con U, non si applica il tariffario H1, bensì il tariffario A0.
Il lavoratore T vive in comunione domestica con il figlio minorenni e la convivente in Germania. Svolge un'attività lucrativa in Svizzera e rientra regolarmente in Germania nei fine settimana. Presenta al datore di lavoro un riconoscimento di paternità e la conferma della comunione domestica rilasciata dal Comune di domicilio tedesco. Dal momento che la convivente non svolge un'attività lucrativa, si applica il tariffario H1.

4.8 Assoggettamento all'imposta di culto

L'assoggettamento all'imposta di culto è retto dal diritto cantonale. In proposito occorre osservare che, in linea di principio, le imposte di culto sono anche trattate dalle CDI e per la loro riscossione deve essere riconosciuto alla Svizzera il diritto di imposizione.

4.9 Disciplinamento dei casi di rigore

Su richiesta di una persona residente in Svizzera, al fine di attenuare i casi di rigore economici dovuti al versamento di alimenti, la competente autorità fiscale può riconoscere deduzioni per i figli nel calcolo della tariffa applicabile (cfr. art. 11 cpv. 1 OIFo). L'esistenza di un caso di rigore può essere accertata, ad esempio, basandosi sul minimo vitale secondo il diritto in materia di esecuzione e fallimento.

La tariffa applicabile dell'imposta alla fonte viene ora stabilita considerando gli alimenti effettivamente versati (ad es. tariffa A2 invece di A0). La competente autorità fiscale cantonale fissa l'ammontare da accordare a titolo di deduzioni per i figli e comunica la sua decisione al debitore della prestazione imponibile e al lavoratore.

Se nell'applicare un tariffario sono stati presi in considerazione gli alimenti, la tassazione ordinaria ulteriore è effettuata soltanto se la persona assoggettata all'imposta alla fonte ne fa richiesta (cfr. art. 11 cpv. 2 OIFo).

Esempio:

- *Il lavoratore U non assoggettato all'imposta di culto è separato e versa ogni mese 1 500.00 franchi di mantenimento alla ex moglie e 1 000.00 franchi di alimenti per ciascuno dei due figli minorenni (= fr. 2 000), che vivono presso la madre (autorità parentale congiunta). Il suo salario lordo mensile ammonta a 5 500.00 franchi.*
La richiesta del lavoratore U di applicare la regolamentazione dei casi di rigore è accolta. I contributi di mantenimento versati ogni anno ammontano a 42 000.00 franchi (= 12 x fr. 1 500 + 12 x 2 x fr. 1 000). Per ogni figlio la legislazione fiscale cantonale riconosce una deduzione annua di 8 000 franchi. L'amministrazione fiscale cantonale autorizza di conseguenza l'applicazione del tariffario A5N (5 x fr. 8 000 = fr. 40 000).

5 Delimitazioni

Di seguito sono esposte le prestazioni che il datore di lavoro deve conteggiare secondo i tariffari ordinari per i lavoratori e quelle che soggiacciono a un'imposizione alla fonte separata.

5.1 Artisti, sportivi e conferenzieri

Gli artisti, gli sportivi e i conferenzieri con residenza in Svizzera sono assoggettati all'imposta alla fonte conformemente all'articolo 83 LIFD se esercitano in Svizzera un'attività lucrativa dipendente.

Gli artisti, gli sportivi e i conferenzieri con residenza all'estero, che sono impiegati presso un datore di lavoro con sede in Svizzera per un periodo di almeno 30 giorni, sono assoggettati all'imposta alla fonte conformemente all'articolo 91 LIFD. Per il calcolo del termine di almeno 30 giorni ci si basa sulla durata contrattuale convenuta con il singolo debitore della prestazione imponibile, a prescindere dai giorni effettivi di apparizione e di prova.

Se sono impiegati per meno di 30 giorni (ad es. apparizione puntuale o una tantum), gli artisti, gli sportivi e i conferenzieri con residenza all'estero sono assoggettati all'imposta alla fonte conformemente all'articolo 92 LIFD.

Esempi:

1. *Un attore residente in Austria, che ha un contratto di lavoro di quattro mesi con lo Stadttheater di San Gallo, va in scena ogni settimana da venerdì a domenica e percepisce un'indennità mensile, è assoggettato all'imposta alla fonte secondo le tariffe ordinarie per i lavoratori (art. 91 LIFD).*
2. *A un pianista residente in Polonia, che è impiegato in un piano bar di Aarau per due settimane e ogni giorno si esibisce per due ore, si applica la tariffa per gli artisti conformemente all'articolo 92 capoverso 2 LIFD.*
3. *Una band tedesca composta da quattro persone si esibisce per un giorno al Gurtenfestival di Berna. I membri della band sono assoggettati alla tariffa per gli artisti conformemente all'articolo 92 capoverso 2 LIFD per il compenso lordo.*

Sono da osservare le limitazioni previste nelle CDI (cfr. art. 17 del Modello di convenzione dell'OCSE e «Circulaire sur l'imposition à la source des artistes, sportifs et conférenciers» in vigore, allegata alla lettera circolare dell'AFC «Impôt à la source» [disponibile solamente in tedesco e francese]).

5.2 Partecipazioni dei collaboratori

I vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni dei collaboratori devono essere di regola tassati alla fonte insieme con il restante reddito da attività lucrativa dipendente conformemente all'articolo 83 o 91 LIFD. Per l'eventuale scorporo dei giorni di lavoro prestati all'estero si rimanda alle cifre 6.7 e 7.5.1 più avanti.

Per ulteriori spiegazioni, in particolare in merito all'imposizione proporzionale delle partecipazioni dei collaboratori (cfr. art. 97a LIFD), si rimanda alla Circolare n. 37 dell'AFC del 22 luglio 2013 sull'imposizione delle partecipazioni dei collaboratori.

5.3 Indennità accordate ai membri di consigli d'amministrazione

Le indennità accordate ai membri di consigli d'amministrazione (ad es. tantièmes, gettoni di presenza, indennità fisse, vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni dei collaboratori) sono assoggettate all'imposta alla fonte insieme con l'eventuale pagamento del salario conformemente all'articolo 83 LIFD, a condizione che il membro avente diritto del consiglio d'amministrazione o della direzione sia residente in Svizzera.

In caso di residenza all'estero dei membri del consiglio d'amministrazione imposizione alla fonte delle indennità è retta dall'articolo 93 LIFD. In proposito occorre osservare che le indennità versate ai membri di consigli d'amministrazione residenti all'estero possono essere assoggettate all'imposta alla fonte sia in conformità con l'articolo 91 LIFD (reddito salariale)

che con l'articolo 93 LIFD (indennità accordate ai membri di consigli d'amministrazione). L'assoggettamento all'imposta secondo l'articolo 91 LIFD sussiste se le indennità sono corrisposte per attività operative (ad es. compiti dirigenziali). Solo le remunerazioni versate per funzioni di vigilanza devono essere assoggettate all'imposta alla fonte a norma dell'articolo 93 LIFD. Se una persona assoggettata deve contemporaneamente un'imposta alla fonte ai sensi dell'articolo 91 LIFD (salario) e dell'articolo 93 LIFD (indennità accordate ai membri di consigli d'amministrazione), ciò non implica alcuna correzione del reddito dell'attività lucrativa determinante ai fini dell'aliquota.

Esempi:

1. *Il membro del consiglio d'amministrazione R è residente in Svizzera e nel mese di marzo percepisce, oltre all'indennità accordata ai membri di consigli d'amministrazione di 5 000 franchi, anche un salario lordo di 10 000.00 franchi. I proventi totali (= fr. 15 000) sono dunque assoggettati all'imposta alla fonte conformemente all'articolo 83 LIFD (tariffari ordinari).*
2. *Situazione analoga alla precedente, con la differenza che il membro del consiglio d'amministrazione risiede all'estero.
Di conseguenza il salario lordo è assoggettato all'imposta alla fonte conformemente all'articolo 91 LIFD (tariffari ordinari progressivi) e l'onorario versato ai membri di consigli d'amministrazione è imposto alla fonte separatamente secondo l'articolo 93 LIFD (tariffa lineare).*

6 Calcolo dell'imposta alla fonte secondo il modello mensile

6.1 Osservazioni preliminari

Se il conteggio dell'imposta alla fonte è eseguito tramite un software certificato da Swissdec², per il calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte si applicano le direttive vigenti di Swissdec. In casi e/o situazioni particolari, il calcolo dell'imposta alla fonte può discostarsi leggermente da quello previsto nella presente circolare.

6.2 Principi

Nel calcolo dell'imposta alla fonte secondo il modello mensile il periodo fiscale corrisponde al mese. Ai fini del calcolo della ritenuta d'imposta sono determinanti i proventi lordi mensili, ossia tutte le prestazioni assoggettate all'imposta che sono state versate al contribuente nel mese corrispondente devono essere di regola sommate e assoggettate all'imposta alla fonte complessivamente.

Per la ritenuta d'imposta alla fonte è determinante la situazione al momento della scadenza della prestazione imponibile. Normalmente, l'imposta alla fonte dovuta è calcolata in base ai proventi lordi di un mese moltiplicati per l'aliquota d'imposta prevista secondo la tariffa applicabile dell'imposta alla fonte. Lo stesso procedimento deve essere applicato se il lavoratore è assunto con retribuzione oraria e il salario gli viene versato con cadenza mensile.

In alcuni casi può essere necessario calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota d'imposta (cfr. cifra 6.3 segg. più avanti), ad esempio se sussistono più rapporti di lavoro, se il rapporto di lavoro inizia o finisce nel corso di un mese oppure se devono essere scorporati i giorni di lavoro prestati all'estero per i contribuenti che non sono residenti in Svizzera.

La tredicesima mensilità deve essere tassata alla fonte in linea di principio nel mese del versamento.

6.3 Reddito determinante ai fini dell'aliquota per la tredicesima mensilità

Se il contratto di lavoro prevede il versamento mensile della tredicesima mensilità, l'intero salario lordo deve essere assoggettato all'imposta alla fonte.

Se nel contratto di lavoro non è previsto il versamento mensile, è vietato ottenere una riduzione dell'aliquota d'imposta tramite il versamento mensile della tredicesima mensilità.

Se la tredicesima mensilità è versata trimestralmente, semestralmente o annualmente, per calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota occorre aggiungere la quota della tredicesima mensilità agli altri proventi determinanti ai fini dell'aliquota del mese del versamento nel seguente modo (diritto maturato dal dipendente in funzione della durata del rapporto di lavoro):

- versamento trimestrale: 25 per cento di un'intera tredicesima mensilità;
- versamento semestrale: 50 per cento di un'intera tredicesima mensilità;
- versamento annuale: 100 per cento di un'intera tredicesima mensilità.

² L'Associazione Swissdec ha lo scopo di standardizzare, uniformare e semplificare lo scambio (elettronico) di dati (in particolare dati salariali) che le aziende e i datori di lavoro devono fornire in conformità a un obbligo legale o contrattuale ad autorità e assicurazioni per l'ulteriore trattamento in conformità alla legge. I membri dell'Associazione sono la SUVA, l'organizzazione eAVS/AI, l'Associazione svizzera d'Assicurazioni, l'Ufficio federale di statistica e la Conferenza svizzera delle imposte.

Esempio di tredicesima mensilità:

- *Versamento semestrale della tredicesima mensilità (giugno / dicembre) secondo il contratto di lavoro*
Il lavoratore S lascia l'azienda il 31 maggio 2021 e, oltre al versamento del salario pari a 6 000.00 franchi, percepisce anche la tredicesima mensilità convenuta nel contratto (proporzionale per il periodo dal 1° gennaio 2021 al 31 maggio 2021). La tredicesima mensilità versata proporzionalmente deve essere calcolata in base al periodo per il quale il lavoratore percepisce il salario (base: 30 giorni al mese o 360 giorni l'anno).

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota	Calcolo
Versamento periodico del salario	6 000	6 000	
Tredicesima mensilità	2 500	3 000	$2\,500 / 150 \times 180$
Totale	8 500	9 000	

Per il calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota con tredicesima mensilità in caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso di un mese si rimanda agli esempi di cui alla cifra 6.6 più avanti.

6.4 Reddito determinante ai fini dell'aliquota in caso di una o più attività lucrative a tempo parziale

Se un lavoratore è assunto a tempo parziale da un unico datore di lavoro e non percepisce altri proventi da attività lucrativa o compensativi, non è necessario calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota. Per il calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota in caso di attività lucrative con retribuzione oraria o giornaliera si rimanda alle spiegazioni alla cifra 6.5 più avanti.

Se un lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte intrattiene più rapporti di lavoro contemporaneamente (inclusi i proventi compensativi) o percepisce salari e/o proventi compensativi da diversi debitori della prestazione imponibile, il reddito determinante ai fini dell'aliquota deve essere calcolato per ciascun rapporto di lavoro o rapporto assicurativo nel modo seguente:

1. conversione in base al grado di occupazione complessivo effettivo di tutte le attività lucrative (inclusi i proventi compensativi) del lavoratore;
2. conversione in base a un grado di occupazione del 100 per cento, se il grado di occupazione complessivo effettivo non viene dichiarato dal lavoratore;
3. conversione in base al reddito lordo complessivo effettivo, se i proventi sono noti o vengono resi noti al debitore della prestazione imponibile (ad es. all'interno di un gruppo o in caso di più contratti di lavoro presso il medesimo debitore della prestazione imponibile).

Questo vale anche se una o più attività lucrative vengono o verranno esercitate al di fuori della Svizzera o se i proventi compensativi vengono o verranno pagati all'estero.

Il lavoratore impiegato a tempo parziale è tenuto a comunicare al suo datore o ai suoi datori di lavoro se esercita un'altra o diverse altre attività (dipendenti o indipendenti) o se consegue proventi compensativi (cfr. art. 136 LIFD).

Se il lavoratore non comunica né il grado di occupazione né il salario percepito dell'altra attività che svolge, per il reddito determinante ai fini dell'aliquota ogni rapporto di lavoro deve essere convertito a un grado di occupazione del 100 per cento. Inoltre occorre osservare le disposizioni dei contratti di lavoro. Lo stesso procedimento si applica anche alle persone che per una delle attività sono retribuite su base oraria o giornaliera, ma che percepiscono un salario mensile ordinario (cfr. anche cifra 6.5 più avanti). In questi casi, per determinare il grado di occupazione occorre basarsi sul numero usuale di ore lavorative nell'azienda. Per i proventi compensativi è determinante il grado di incapacità al lavoro o di invalidità.

Se non è possibile determinare il grado di occupazione di un'attività lucrativa (ad es. per un'attività accessoria di portineria con retribuzione forfettaria), per calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota il debitore della prestazione imponibile può utilizzare l'importo alla base del calcolo del tariffario C nell'anno fiscale in questione. Questo importo viene pubblicato ogni anno dalle autorità fiscali competenti unitamente alle altre basi di calcolo (cfr. art. 85 cpv. 2 LIFD).

Se un salario assoggettato all'imposta alla fonte include componenti sia periodiche che aperiodiche (cfr. cifra 6.6 più avanti), per determinare l'aliquota soltanto le componenti salariali periodiche devono essere convertite in un reddito mensile.

In caso di avvio di un'altra attività lucrativa, la conversione deve avvenire a partire dal mese successivo. Analogamente, in caso di cessazione di un'altra attività lucrativa, non deve più essere effettuata alcuna conversione a partire dal mese successivo.

Si deve rinunciare alla conversione del reddito determinante ai fini dell'aliquota se viene tassato secondo il tariffario E soltanto il reddito da lavoro supplementare.

Il lavoratore ha la facoltà di richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte oppure una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Esempi:

1. Due rapporti di lavoro in Svizzera (grado di occupazione complessivo: 100 %):

Il lavoratore Z è impiegato presso la F. SA di Berna e la K. SA di Thun e percepisce i seguenti redditi salariali:

Datore di lavoro	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
F. SA (CH)	50 %	4 500	9 000
K. SA (CH)	50 %	4 000	8 000

2. Due rapporti di lavoro in Svizzera (grado di occupazione complessivo: 90 %):

Il lavoratore Z è impiegato presso la M. SA di Berna e la T. SA di Thun e percepisce i seguenti redditi salariali (nessuno dei due datori di lavoro conosce il grado di occupazione presso l'altro):

Datore di lavoro	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
M. SA (CH)	50 %	4 500	9 000
T. SA (CH)	40 %	4 400	11 000

3. Due rapporti di lavoro in Svizzera (grado di occupazione complessivo: 90 %):

Il lavoratore Z è impiegato presso la M. SA di Berna e la T. SA di Thun e percepisce i seguenti redditi salariali (entrambi i datori di lavoro conoscono il grado di occupazione presso l'altro):

Datore di lavoro	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
M. SA (CH)	50 %	4 500	8 100
T. SA (CH)	40 %	4 400	9 900

4. Due rapporti di lavoro in Svizzera (un grado di occupazione del 70 % più bonus e un grado di occupazione del 30 %):

Il lavoratore Z è impiegato presso la G. SA di Berna al 70 per cento (più bonus) e presso la H. SA di Thun al 30 per cento e percepisce i seguenti redditi salariali:

Datore di lavoro	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
G. SA (CH)	70 %	4 550	6 500
G. SA (CH)	Bonus	2 000	2 000
G. SA (CH)		6 550	8 500
H. SA (CH)	30 %	1 200	4 000

5. Due rapporti di lavoro in Svizzera (un grado di occupazione del 60 % e un grado di occupazione con retribuzione oraria a fr. 30.00 l'ora):

Il lavoratore W è impiegato presso la Z. SA di Zurigo al 60 per cento e presso la J. SA di Winterthur con retribuzione oraria. Nel mese di aprile W lavora 35 ore presso la J. SA. Il numero usuale di ore lavorative presso la J. SA è di 182 ore al mese (= 42 ore la settimana). Il suo grado di occupazione presso la J. SA è dunque pari al 19,23 per cento. Nessuno dei due datori di lavoro conosce il grado di occupazione di W presso l'altro. W percepisce i seguenti redditi salariali:

Datore di lavoro	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
Z. SA (CH)	60 %	3 400	5 667
J. SA (CH)	19,23 %	1 050	5 460

6. Due rapporti di lavoro presso lo stesso debitore della prestazione imponibile in Svizzera:

Il lavoratore S è impiegato presso la A. SA di Aarau all'80 per cento come collaboratore specialista e al 20 per cento come portinaio. Il reddito determinante ai fini dell'aliquota è dato dalla somma dei due salari lordi. S percepisce i seguenti redditi salariali:

Attività	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
Collaboratore specialista	80 %	4 400	5 300
Portinaio	20 %	900	5 300

7. Un rapporto di lavoro in Svizzera e un rapporto di lavoro all'estero (grado di occupazione complessivo del 70 %):

Il lavoratore Z è impiegato presso la R. SA di Berna (= luogo di lavoro) e presso la H. AG di Stoccarda (= luogo di lavoro). Il grado di occupazione presso il datore di lavoro straniero è noto alla R. SA di Berna. Z percepisce i seguenti redditi salariali:

Datore di lavoro	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
R. SA (CH)	50 %	4 500	6 300
H. AG (D) ¹	20 %	n.d.	n.d.

¹ Contribuente in Germania

8. *Redditi salariali e proventi compensativi:*

Il lavoratore Z percepisce le seguenti indennità, note a entrambi i debitori della prestazione imponibile:

Datore di lavoro / assicurazione	Grado di occupazione / grado AI	Reddito lordo / rendita lorda	determinante ai fini dell'aliquota
P. SA (CH)	60 %	6 000	10 000
Rendita AI (CH) ¹	40 %	2 000	5 000

¹ Imposizione secondo il tariffario G

9. *Reddito salariale e attività di cui non si conosce il grado di occupazione:*

Il lavoratore Z percepisce le seguenti indennità:

Datore di lavoro	Grado di occupazione	Salario lordo	determinante ai fini dell'aliquota
R. SA (CH)	100 %	7 000	7 000
Attività accessoria (CH)	n.d.	500	5 425 ¹

¹ reddito massimo del coniuge determinante ai fini dell'aliquota secondo il tariffario C (stato: 1.1.2019)

6.5 Attività lucrative con retribuzione oraria o giornaliera

Se un lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte è assunto con retribuzione oraria o giornaliera e il salario non gli viene versato mensilmente (ad es. pagamento settimanale, pagamento aperiodico in base ai conteggi delle ore lavorative presentati), è sempre necessario calcolare un reddito mensile determinante ai fini dell'aliquota che, per assunzioni con retribuzione oraria, si determina considerando un forfait di 180 ore lavorative, mentre per assunzioni con retribuzione giornaliera considerando un forfait di 21,667 giorni lavorativi. Soltanto la retribuzione oraria o giornaliera attuale convenuta deve essere convertita in un reddito mensile (comprese le indennità per vacanze e giorni festivi nonché altre indennità corrisposte su base oraria o giornaliera). Nel reddito salariale determinante ai fini dell'aliquota devono essere altresì incluse, senza convertirle in un reddito mensile, soltanto le liquidazioni in capitale per prestazioni solitamente ricorrenti.

Questo calcolo su base forfettaria del reddito determinante ai fini dell'aliquota riguarda sia i casi in cui vengono svolte più attività lucrative sia quelli in cui il rapporto di lavoro inizia o finisce nel corso di un mese.

L'imposta alla fonte deve essere sempre trattenuta al momento del pagamento del salario. Le indennità per vacanze e giorni festivi sono assoggettate all'imposta al momento del conteggio e del pagamento della retribuzione oraria o giornaliera. Tuttavia, il debitore della prestazione imponibile versa mensilmente le imposte alla fonte trattenute (cfr. cifre 9.3.1 e 9.3.2 più avanti). Se un lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte è impiegato con diverse retribuzioni orarie o giornaliere per un determinato periodo, il reddito determinante ai fini dell'aliquota per il conteggio mensile dell'imposta alla fonte deve essere calcolato in base alla media ponderata (retribuzione oraria o giornaliera totale comprese le indennità per vacanze e giorni festivi / ore o giorni prestati nel relativo periodo di pagamento del salario x 180 ore o 21,667 giorni).

In caso di contestazione sulla ritenuta d'imposta alla fonte, il lavoratore può richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Esempi:

1. Il lavoratore E è impiegato presso il prestatore di personale O. SA. Dal 1° al 31 marzo 2021 è ceduto a diverse aziende. In funzione dell'attività svolta nell'impresa acquisitrice, il prestatore di personale gli versa una retribuzione oraria compresa tra 32.00 e 40.00 franchi. Nel corso di tutto il mese lavora 152 ore. Il salario gli viene versato a cadenza settimanale dopo che ha presentato i rapporti di lavoro.

Settimana	Retribuzione oraria	Salario	Ore	Fattore	Reddito determinante ai fini dell'aliquota	Aliquota	Imposta alla fonte
1 ^a settimana	32	1 024	32	180	5 760	11,1 %	113.65
2 ^a settimana	35	1 330	38	180	6 300	12,0 %	159.60
3 ^a settimana	33	1 485	45	180	5 940	11,4 %	169.30
4 ^a settimana	40	1 480	37	180	7 200	13,5 %	199.80
Totale		5 319	152	180	6 299		642.35

2. Il lavoratore F è assunto su chiamata presso la P. SA. F ha concordato con la P. SA un'indennità giornaliera lorda di 190.00 franchi. Nel mese di maggio 2021 lavora 11 giorni presso l'azienda. Il salario complessivo di 2 090.00 franchi gli viene versato settimanalmente. Inoltre, F lavora presso la R. SA con retribuzione oraria. Nel mese di maggio 2021 presta 70 ore lavorative e percepisce un salario lordo di 22.00 franchi l'ora. Il numero usuale di ore lavorative nell'azienda è di 42 ore la settimana o 182 ore al mese. Il salario viene versato alla fine del mese (salario mensile).

Settimana	Retribuzione giornaliera / grado di occupazione	Salario	Ore / giorni	Fattore	Reddito determinante ai fini dell'aliquota	Aliquota	Imposta alla fonte
P. SA	190	2 090	11	21,667	4 117	7,5 %	156.75
R. SA	38,46 %	1 540 ¹	70	100 %	3 960	7,2 %	110.90

¹ In caso di pagamento mensile del salario, il reddito determinato ai fini dell'aliquota deve essere calcolato in base al grado di occupazione. Quest'ultimo deve essere stabilito tramite le ore di lavoro usuali nell'azienda.

3. Il lavoratore G è impiegato come addetto alle pulizie con retribuzione oraria presso la Q. SA. La durata settimanale del suo lavoro è compresa tra 16 e 20 ore. Nel mese di aprile 2021 lavora 70 ore per la Q. SA. La sua retribuzione oraria è pari a 23.00 franchi e gli viene versata dopo che sono stati verificati i rapporti di lavoro presentati. Inoltre esercita un'attività lucrativa al 50 per cento con retribuzione mensile presso la T. SA, dove percepisce un salario di 2 400.00 franchi al mese. Nessuno dei due datori di lavoro conosce il grado di occupazione presso l'altra attività.

Datore di lavoro	Retribuzione oraria / grado di occupazione	Salario	Ore	Fattore	Reddito determinante ai fini dell'aliquota	Aliquota	Imposta alla fonte
Q. SA	23.00	1 610	70	180	4 140	7,5 %	120.75
T. SA	50 %	2 400	-	100 %	4 800	9,5 %	228.00

4. Il lavoratore H è impiegato con retribuzione oraria presso la S. SA dal 17 al 28 giugno 2021. In questo periodo lavora 72 ore a 35.00 franchi lordi l'ora. L'intero salario gli viene versato alla fine del rapporto di lavoro.

Datore di lavoro	Retribuzione oraria	Salario	Ore	Fattore	Reddito determinante ai fini dell'aliquota	Aliquota	Imposta alla fonte
S. SA	35.00	2 520	72	180	6 300	13,0 %	327.60

5. Il lavoratore M lavora presso la L. SA. È retribuito su base oraria e guadagna 35.00 franchi l'ora. Nel mese di aprile 2021 il lavoratore conteggia le ore lavorative per 5 settimane e nel mese di maggio 2021 per 2 settimane. Nel conteggio presentato in aprile 2021 figurano 195 ore, mentre in quello di maggio 2021 50 ore.

Conteggio	Retribuzione oraria	Salario	Ore	Fattore	Reddito determinante ai fini dell'aliquota	Aliquota	Imposta alla fonte
Aprile 2021	35.00	6 825	195	180	6 300	13,0 %	887.25
Maggio 2021	35.00	1 750	50	180	6 300	13,0 %	227.50

6. Il lavoratore N lavora presso la K. SA. È retribuito su base oraria e guadagna 35.00 franchi l'ora. Nel mese di luglio del 2021 conteggia 75 ore lavorative per 2 settimane e per il restante periodo dello stesso mese il datore di lavoro gli versa un'indennità giornaliera di malattia per un totale di 2 000.00 franchi. Inoltre, gli vengono versati assegni familiari pari a 1200 franchi per 6 mesi. Questo importo è composto dagli assegni familiari ordinari per il mese di luglio 2021 e da assegni arretrati di cinque mesi per i mesi da febbraio a giugno 2021.

Conteggio	Retribuzione oraria	Salario	Ore	Fattore	Imponibile	Reddito determinante ai fini dell'aliquota
Salario	35	2 625	75	180	2 625	6 300
Indennità giornaliera		2 000			2 000	-
Assegni familiari		1200			1 200	1 200
Totale					5 825	7 500

6.6 Calcolo dell'imposta alla fonte in caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso di un mese

Se il rapporto di lavoro inizia o finisce nel corso di un mese, per stabilire il reddito determinante ai fini dell'aliquota i proventi lordi conseguiti nel mese in cui inizia o in quello in cui finisce il rapporto di lavoro devono essere calcolati su 30 giorni civili, ovvero convertiti in un reddito mensile. Questo procedimento riguarda soltanto le componenti salariali regolari o periodiche, e non le componenti irregolari o aperiodiche (cfr. in proposito n. marg. 27 delle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario). Le componenti salariali aperiodiche devono essere aggiunte soltanto dopo aver convertito in reddito mensile le componenti salariali periodiche. Questa regola vale anche per le assunzioni con retribuzione oraria o giornaliera, sempre che il salario sia versato mensilmente (cfr. cifra 6.5 più sopra).

- *Casi speciali relativi al calcolo del numero di giorni per il mese in cui inizia o finisce il rapporto di lavoro (metodo analogo a quello utilizzato nel calcolo dei giorni determinanti per le assicurazioni sociali):*
 - *inizio del rapporto di lavoro il 31 marzo 2023 = 1 giorno;*
 - *inizio del rapporto di lavoro il 30 marzo 2023 = 1 giorno;*
 - *inizio del rapporto di lavoro il 29 marzo 2023 = 2 giorni;*
 - *inizio del rapporto di lavoro il 29 febbraio 2024 (anno bisestile) = 1 giorno;*
 - *inizio del rapporto di lavoro il 28 febbraio 2024 (anno bisestile) = 1 giorno;*
 - *inizio del rapporto di lavoro il 28 febbraio 2023 = 1 giorno;*
 - *inizio del rapporto di lavoro il 27 febbraio 2023 = 4 giorni;*
 - *fine del rapporto di lavoro il 31 marzo 2023 = 30 giorni;*
 - *fine del rapporto di lavoro il 30 marzo 2023 = 30 giorni;*
 - *fine del rapporto di lavoro il 29 marzo 2023 = 29 giorni;*
 - *fine del rapporto di lavoro il 29 febbraio 2024 (anno bisestile) = 30 giorni;*
 - *fine del rapporto di lavoro il 28 febbraio 2024 (anno bisestile) = 30 giorni;*
 - *fine del rapporto di lavoro il 28 febbraio 2023 = 30 giorni;*
 - *fine del rapporto di lavoro il 27 febbraio 2023 = 27 giorni.*

Le seguenti prestazioni aperiodiche non sono una componente del salario mensile lordo da convertire in un reddito mensile (l'elenco non è esaustivo):

- indennità per le ore di lavoro supplementari
- indennità per ferie non godute
- indennità per anzianità di servizio
- pagamenti di bonus
- premi
- onorari dei membri di consigli d'amministrazione
- indennità di partenza
- gratifiche
- vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni dei collaboratori.

Esempi con prestazioni aperiodiche:

1. *Il lavoratore S lascia l'azienda il 16 marzo 2022 e, oltre al versamento proporzionale del salario di 3 500.00 franchi, riceve un'indennità per ferie non godute di 1 000.00 franchi. Inoltre, gli viene versata un'indennità di partenza pari a 5 000.00 franchi. Ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta, il salario versato deve essere calcolato su 30 giorni. Le prestazioni aperiodiche (indennità per ferie non godute e indennità di partenza) non devono essere convertite in reddito mensile.*

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota	Calcolo
Versamento periodico del salario	3 500	6 562.50	$3\,500 / 16 \times 30$
Indennità per ferie non godute	1 000	1 000.00	nessuna conversione
Indennità di partenza	5 000	5 000.00	nessuna conversione
Totale	9 500	12 562.50	

2. Il lavoratore D lavora presso la M. SA (50 %) e la C. SA (40 %), entrambe aventi sede in Svizzera. Il 15 marzo termina il rapporto di lavoro di D con la C. SA. Oltre al versamento proporzionale del salario, D percepisce un'indennità di partenza di 500.00 franchi e il versamento proporzionale della tredicesima mensilità.

Prestazione	M. SA (CH)	C. SA (CH)	Calcolo
Grado di occupazione	50 %	40 %	
Salario (periodico)	2 600	1 000.00	
Indennità di partenza (aperiodica)	-	500.00	
Tredicesima mensilità	0.00	416.67	
1ª conversione per la fine del rapporto di lavoro :			
Tredicesima determinante ai fini dell'aliquota	0.00	2 000	$416.67 / 75 \times 360$
Salario determinante ai fini dell'aliquota (su 30 giorni)	2 600	2 000	$1\ 000 / 15 \times 30$
2ª conversione in caso di più datori di lavoro:			
Salario determinante ai fini dell'aliquota in base al grado di occupazione	5 200	9 000	$2\ 000 + 2\ 000 / 40 \% \times 90 \%$
Indennità di partenza		500	
Reddito totale determinante ai fini dell'aliquota	5 200	9 500	

Esempi con tredicesima mensilità:

3. La tredicesima mensilità viene versata semestralmente (giugno / dicembre) secondo il contratto di lavoro. Il lavoratore S lascia l'azienda il 15 giugno 2021 e, oltre al versamento proporzionale del salario di 3 000.00 franchi, riceve la tredicesima mensilità convenuta per contratto (pro rata temporis per il periodo dal 1° gennaio 2021 al 15 giugno 2021). Ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta, il salario deve essere calcolato su 30 giorni, mentre la tredicesima mensilità versata proporzionalmente deve essere calcolata in base al periodo per il quale viene versata (base: 30 giorni al mese o 360 giorni l'anno).

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota	Calcolo
Versamento periodico del salario	3 000	6 000	$3\ 000 / 15 \times 30$
Tredicesima mensilità	2 750	3 000	$2\ 750 / 165 \times 180$
Totale	5 750	9 000	

4. La tredicesima mensilità viene versata trimestralmente (marzo / giugno / settembre / dicembre) secondo il contratto di lavoro.

Il lavoratore S lascia l'azienda il 15 ottobre 2021 e, oltre al versamento proporzionale del salario di 3 000.00 franchi, riceve la tredicesima mensilità convenuta per contratto (pro rata temporis per il periodo dal 1° ottobre 2021 al 15 ottobre 2021). Ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta, il salario deve essere calcolato su 30 giorni, mentre la tredicesima mensilità versata proporzionalmente deve essere calcolata in base al periodo per il quale viene versata (base: 30 giorni al mese o 360 giorni l'anno).

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota	Calcolo
Versamento periodico del salario	3 000	6 000	$3000 / 15 \times 30$
Tredicesima mensilità	250	1 500	$250 / 15 \times 90$
Totale	3 250	7 500	

5. La tredicesima mensilità viene versata semestralmente (giugno / dicembre) secondo il contratto di lavoro. Il lavoratore V entra in servizio il 1° febbraio 2021 e lascia l'azienda il 15 giugno 2021; oltre al versamento proporzionale del salario di 3 000.00 franchi, riceve la tredicesima mensilità convenuta per contratto (pro rata temporis per il periodo dal 1° febbraio 2021 al 15 giugno 2021). Ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta, il salario deve essere calcolato su 30 giorni, mentre la tredicesima mensilità versata proporzionalmente deve essere calcolata in base al periodo per il quale viene versata (base: 30 giorni al mese o 360 giorni l'anno).

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota	Calcolo
Versamento periodico del salario	3 000	6 000	$3\,000 / 15 \times 30$
Tredicesima mensilità	2 250	3 000	$2\,250 / 135 \times 180$
Totale	5 250	9 000	

6. La tredicesima mensilità viene versata annualmente (dicembre) secondo il contratto di lavoro. Il lavoratore V lascia l'azienda il 15 dicembre 2021 e, oltre al versamento proporzionale del salario di 3 000.00 franchi, riceve la tredicesima mensilità convenuta per contratto (pro rata temporis per il periodo dal 1° gennaio 2021 al 15 dicembre 2021). Ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta, il salario deve essere calcolato su 30 giorni, mentre la tredicesima mensilità versata proporzionalmente deve essere calcolata in base al periodo per il quale viene versata (base: 30 giorni al mese o 360 giorni l'anno).

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota	Calcolo
Versamento periodico del salario	3 000	6 000	$3\,000 / 15 \times 30$
Tredicesima mensilità	5 750	6 000	$5\,750 / 345 \times 360$
Totale	8 750	12 000	

7. La tredicesima mensilità viene versata annualmente (dicembre) secondo il contratto di lavoro. Il lavoratore V entra in servizio il 1° aprile 2021 e lascia l'azienda il 15 ottobre 2021; oltre al versamento proporzionale del salario di 3 000.00 franchi, riceve la tredicesima mensilità convenuta per contratto (pro rata temporis per il periodo dal 1° aprile 2021 al 15 ottobre 2021). Ai fini della determinazione dell'aliquota d'imposta, il salario deve essere calcolato su 30 giorni, mentre la tredicesima mensilità versata proporzionalmente deve essere calcolata in base al periodo per il quale viene versata (base: 30 giorni al mese o 360 giorni l'anno).

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota	Calcolo
Versamento periodico del salario	3 000	6 000	$3\,000 / 15 \times 30$
Tredicesima mensilità	3 250	6 000	$3\,250 / 195 \times 360$
Totale	6 250	12 000	

6.7 Scorporo dei giorni di lavoro prestati all'estero

Secondo il diritto interno le persone assoggettate all'imposta alla fonte residenti in Svizzera che lavorano alcuni giorni all'estero per un datore di lavoro svizzero soggiacciono in linea di principio all'imposta in Svizzera anche per il reddito salariale proveniente da questi giorni di lavoro all'estero. Tuttavia, se conformemente alla CDI applicabile le condizioni previste per la regola dei 183 giorni non sono adempiute (cfr. art. 15 Modello di convenzione dell'OCSE), il diritto d'imporre spetta allo Stato in cui è esercitata l'attività.

Per le persone assoggettate all'imposta alla fonte non residenti in Svizzera che esercitano un'attività lucrativa dipendente presso un datore di lavoro con sede, stabilimento d'impresa o amministrazione effettiva in Svizzera, il debitore della prestazione imponibile può, secondo il diritto interno, scorporare i giorni di lavoro prestati all'estero nel modo descritto di seguito.

Devono essere scorporati soltanto i giorni in cui l'attività è stata effettivamente esercitata al di fuori della Svizzera. I giorni di assenza retribuiti, nei quali non devono essere fornite prestazioni lavorative (in particolare giorni di vacanza, di malattia), non sono oggetto dello scorporo. Il numero di giorni di lavoro in Svizzera determinante per l'imposizione alla fonte si ricava di norma sottraendo il numero di giorni di lavoro all'estero dal totale di 20 giorni lavorativi al mese o dal totale di 240 giorni lavorativi all'anno. Per giorno di lavoro all'estero si intende qualsiasi giorno di lavoro prestato al di fuori della Svizzera nonché tutti i giorni di viaggio di andata e ritorno nei quali il lavoro viene svolto esclusivamente o prevalentemente all'estero.

Esempi:

1. Il lavoratore Z è un dimorante settimanale internazionale in Svizzera. Il suo datore di lavoro ha sede a Zurigo. Z esercita l'attività presso la sua sede di lavoro fissa a Zurigo. Durante il mese di settembre ha eccezionalmente lavorato cinque giorni in Austria. Ha inoltre goduto di 10 giorni di vacanza, che ha trascorso in Italia. Nel mese di settembre Z percepisce un salario lordo di 8 000.00 franchi. Il numero di giorni di lavoro in Svizzera determinante per lo scorporo si ottiene sottraendo cinque giorni di lavoro all'estero dal totale di 20 giorni lavorativi al mese. Da questo risultato viene calcolato il reddito imponibile e il reddito determinante ai fini dell'aliquota nel modo seguente:

Giorni lavorativi totali:	20 giorni
Giorni di lavoro in Svizzera:	20 giorni – 5 giorni = 15 giorni
Rapporto determinante per lo scorporo:	15 giorni di lavoro CH su 20 giorni lavorativi totali
Reddito imponibile:	fr. 8 000.00 / 20 x 15 = fr. 6 000.00
Reddito determinante ai fini dell'aliquota:	fr. 8 000.00

2. Il lavoratore B è un dimorante settimanale internazionale che nel mese di aprile del 2021 percepisce un salario lordo di 10 000 franchi e un bonus per l'anno precedente pari a 30 000 franchi. Nel mese di aprile ha lavorato 4 giorni in Gran Bretagna. Nel corso dell'anno precedente il lavoratore B ha lavorato complessivamente 200 giorni su 240 giorni lavorativi totali in Svizzera.

Calcolo del salario lordo imponibile (aprile 2021):

Giorni lavorativi totali:	20 giorni
Giorni di lavoro in Svizzera:	20 giorni – 4 giorni = 16 giorni
Rapporto determinante per lo scorporo:	16 giorni di lavoro CH su 20 giorni lavorativi totali
Reddito imponibile:	fr. 10 000.00 / 20 x 16 = fr. 8 000.00

Calcolo del bonus per l'anno precedente imponibile:

Giorni lavorativi totali nell'anno precedente:	240 giorni
Giorni di lavoro in Svizzera anno precedente:	240 giorni – 40 giorni = 200 giorni
Rapporto determinante per lo scorporo:	200 giorni di lavoro CH su 240 giorni lavorativi totali
Reddito imponibile:	fr. 30 000.00 / 240 x 200 = fr. 25 000.00
Totale reddito imponibile aprile 2021:	fr. 33 000.00 (fr. 8 000.00 + fr. 25 000.00)
Reddito determinante ai fini dell'aliquota aprile 2021:	fr. 40 000.00 (fr. 10 000 + fr. 30 000.00)

I giorni di lavoro determinanti devono essere iscritti in un calendario da allegare al conteggio dell'imposta alla fonte. Se il datore di lavoro effettua il conteggio elettronico dell'imposta alla fonte (ad es. tramite ELM/QSt), il calendario deve essere recapitato a mezzo posta all'autorità fiscale competente nel caso in cui non sia possibile trasmetterlo in forma elettronica.

Se nel calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte il datore di lavoro non esclude i giorni di lavoro prestati all'estero o se il lavoratore contesta il numero dei giorni di lavoro prestati all'estero scorporati, il lavoratore ha la facoltà di richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti). Il calendario deve essere firmato sia dal lavoratore sia dal datore di lavoro e presentato unitamente alla richiesta.

Per lo scorporo nell'ambito di una correzione a posteriori si osservano le disposizioni del diritto fiscale internazionale o dei corrispondenti accordi internazionali (ad es. CDI, accordi amichevoli).

6.8 Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni antecedenti l'inizio del rapporto di lavoro

Secondo il diritto svizzero, le indennità versate dal datore di lavoro al lavoratore prima dell'inizio del rapporto di lavoro (ad es. «bonus di firma») rientrano nel campo d'applicazione dell'articolo 17 LIFD.

Per le persone assoggettate all'imposta alla fonte residenti in Svizzera, l'imposta alla fonte deve pertanto essere calcolata sull'intera prestazione in base alla situazione personale al momento del versamento della prestazione.

L'imposta alla fonte viene riscossa anche se tale prestazione è versata a una persona residente all'estero. La prestazione è legata a un rapporto di lavoro assoggettato all'imposta in Svizzera e si devono quindi osservare i principi di cui all'articolo 15 del Modello di convenzione dell'OCSE. Anche in questo caso, per la ritenuta d'imposta alla fonte è determinante la situazione al momento del versamento della prestazione.

La persona assoggettata all'imposta alla fonte che non sottostà alla tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria (cfr. art. 89 LIFD) può, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, chiedere un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

6.9 Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni esigibili al momento della cessazione del rapporto di lavoro o in un momento successivo

Se il rapporto di lavoro cessa, le prestazioni già divenute esigibili ma che saranno versate al lavoratore solo in un secondo momento (ore di lavoro supplementari, ferie non godute ecc.) sono imponibili alla fonte unitamente ai proventi lordi dell'ultimo mese di lavoro, quindi la ritenuta d'imposta alla fonte deve essere calcolata sull'importo complessivo delle prestazioni corrisposte. Il tariffario applicabile corrisponde a quello determinante al momento dell'ultimo pagamento del salario. Eventuali imposte alla fonte già trattenute per il mese corrispondente devono essere computate alle imposte alla fonte totali dovute per lo stesso mese. L'imposta alla fonte sulle suddette prestazioni è dovuta nello stesso Cantone in cui è stata trattenuta l'imposta alla fonte sull'ultimo salario pagato.

Per le prestazioni divenute esigibili solo in un momento successivo alla cessazione del rapporto di lavoro (ad es. bonus accordati solo successivamente dalla direzione, indennità di partenza o crediti salariali fatti valere successivamente), la ritenuta d'imposta alla fonte deve essere calcolata separatamente. La situazione al momento del pagamento di queste prestazioni determina il tariffario applicabile. Per il calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota devono essere considerati tutti i redditi da attività lucrativa (compresi i proventi compensativi) conseguiti dal lavoratore nello stesso mese sia in Svizzera che all'estero. Se non è a conoscenza di questi proventi supplementari, per determinare l'aliquota applicabile il datore di lavoro può prendere in considerazione l'ultimo salario mensile lordo versato e assoggettato all'imposta alla fonte. Sono fatte salve eventuali limitazioni previste dalle CDI (cfr. cifra 6.7 più sopra).

Il salario che un datore di lavoro continua a versare a un lavoratore residente all'estero che viene sospeso dal lavoro dopo la disdetta del contratto deve essere assoggettato all'imposta alla fonte poiché si basa su un contratto di lavoro ancora valido e fa riferimento a un'attività esercitata in Svizzera (cfr. art. 91 LIFD). In questo caso l'imposizione alla fonte viene effettuata su un salario lordo ridotto (con riserva di progressività), se si presume che il lavoro, qualora il lavoratore non fosse stato sospeso, sarebbe stato prestato all'estero. Se si presume che il lavoratore avrebbe svolto il lavoro come frontaliere ai sensi dell'articolo 15a della CDI con la Germania, si applicano le tariffe corrispondenti.

Il lavoratore (sospeso o dimissionario) può, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, richiedere un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Esempi:

1. *Imposizione di pagamenti a posteriori di ferie non godute:*
Il lavoratore Z lascia l'azienda R. il 30 settembre 2021. La prestazione imponibile nel mese di settembre 2021 ammonta a 5 500.00 franchi e la ritenuta d'imposta alla fonte è pari a 649.55 franchi. Il datore di lavoro ha conteggiato l'imposta alla fonte corrispondente entro i termini previsti. In seguito, il lavoratore Z percepisce un versamento a posteriori di ferie non godute per un importo di 500.00 franchi. Le imposte alla fonte dovute nel mese di novembre 2021 devono essere calcolate nel modo seguente:

Prestazione	da conteggiare sett. 2021	da conteggiare nov. 2021
Salario lordo	5 500	5 500
Ferie non godute		500
Totale	5 500	6 000
Imposte alla fonte complessive su fr. 6 000		757.20
Imposte alla fonte pagate nel settembre 2021		- 649.55
Imposte alla fonte dovute nel novembre 2021 (computo delle imposte alla fonte del settembre 2021)		107.65

2. *Imposizione di un bonus:*

Il lavoratore Y è residente in Austria e lascia l'azienda T. il 30 novembre 2021. L'ultimo salario del mese di novembre 2021 ammonta a 8 000.00 franchi. Nel mese di aprile dell'anno seguente percepisce un bonus di 15 000.00 franchi che la direzione dell'azienda T. ha deciso nel mese di aprile del 2022. Questo bonus è assoggettato separatamente all'imposta nel mese del versamento (aprile 2022). Dal momento che il diritto al bonus è maturato solo nel mese di aprile del 2022 (decisione della direzione), l'aliquota sull'ultimo salario versato non deve essere corretta (novembre 2021: fr. 8 000). La tariffa applicabile e il reddito determinante ai fini dell'aliquota sono stabiliti in base alla situazione al momento del versamento della prestazione. Dal momento che non conosce tale situazione, per stabilire il reddito determinante ai fini dell'aliquota l'azienda T. prende in considerazione l'ultimo salario lordo versato. Poiché Y ha lavorato all'estero per 66 giorni su un totale di 220 giorni lavorativi (20 giorni lavorativi al mese da gennaio a novembre) nel 2021 (periodo di guadagno), il bonus è soggetto all'imposta alla fonte in Svizzera solo per 10 500.00 franchi (fr. 15 000.00 / 220 x 154) all'aliquota applicabile a un reddito di 23 000.00 franchi (ultimo salario mensile di fr. 8 000.00 + bonus di fr. 15 000.00).

Prestazione	Imponibile	Aliquota	Reddito determinante ai fini dell'aliquota
Salario lordo (nov. 2021)	8 000	15,0 %	8 000
Bonus (apr. 2022)	10 500	27,0 %	23 000
Imposte alla fonte pagate nel novembre 2021		1 200	
Imposte alla fonte dovute nell'aprile 2022		2 835	

3. *Imposizione di un bonus versato a un lavoratore frontaliere proveniente dalla Germania:*

Il lavoratore W lascia l'azienda X il 30 novembre 2021. W è considerato frontaliere ai sensi dell'articolo 15a CDI-D. L'ultimo salario versato nel mese di novembre del 2021 ammonta a 8 000.00 franchi ed è tassato alla fonte a un'aliquota del 4,5 per cento. Nel mese di aprile dell'anno seguente W percepisce un bonus di 21 000.00 franchi che la direzione dell'azienda X ha deciso nell'aprile 2022. Questo bonus è assoggettato separatamente all'imposta nel mese del versamento (aprile 2022), poiché il diritto è maturato in questo mese (decisione della direzione dell'azienda X). L'aliquota utilizzata per l'ultimo mese di lavoro (novembre 2021) non deve essere corretta. L'azienda X non conosce la situazione reddituale attuale del lavoratore W. Dal momento che W era frontaliere ai sensi dell'articolo 15a CDI-D nel periodo di guadagno (2021), il bonus deve essere assoggettato all'imposta alla fonte all'aliquota massima del 4,5 per cento.

Prestazione	Imponibile	Aliquota	Reddito determinante ai fini dell'aliquota
Salario lordo (nov. 2021)	8 000	4,5 %	8 000
Bonus (apr. 2022)	21 000	4,5 %	29 000
Imposte alla fonte pagate nel novembre 2021		360	
Imposte alla fonte dovute nell'aprile 2022		945	

4. *Caso speciale dei frontalieri provenienti dalla Germania con modulo Gre-3:*

Se nel 2021 il lavoratore W (cfr. esempio precedente) dichiarasse mediante il modulo Gre-3 più di 55 giorni di non-rientro per il periodo da gennaio a novembre (60 / 12 x 11), i giorni di lavoro eventualmente prestati all'estero dovrebbero essere scorporati analogamente all'esempio precedente (imposizione di un bonus versato a un lavoratore residente in Austria).

5. *Imposizione dei salari pagati ai lavoratori dopo la disdetta del rapporto di lavoro*

Il lavoratore Z residente in Italia viene licenziato il 24 settembre 2021 a partire dal 31 dicembre 2021. Viene sospeso dal servizio per i rimanenti mesi di ottobre, novembre e dicembre. Durante la sospensione dal lavoro continua a percepire un salario lordo mensile di 7 000.00 franchi. Nel precedente periodo di riferimento di 12 mesi sono stati scorporati 60 giorni di lavoro all'estero (= 180 giorni di lavoro in Svizzera). Ne risulta un salario lordo mensile imponibile per i mesi da ottobre a dicembre 2021 di 5 250.00 franchi (fr. 7 000 / 240 giorni di lavoro x 180 giorni di lavoro in Svizzera) all'aliquota applicabile a un reddito mensile di 7 000.00 franchi.

6.10 Proventi compensativi versati al datore di lavoro

Sui proventi compensativi (indennità giornaliera) versati dall'assicurazione al datore di lavoro, l'assicuratore non deve conteggiare alcuna imposta alla fonte. Il datore di lavoro provvede a trattenere l'imposta alla fonte sull'indennità lorda da lui dovuta al lavoratore applicando il tariffario rispettivamente l'aliquota d'imposta determinante.

Esempio:

- Nel mese di marzo 2021 il datore di lavoro deve al lavoratore T (celibe) un salario lordo mensile di 4 500.00 franchi più un'indennità giornaliera per infortunio (provento compensativo) di 1 000.00 franchi, che l'assicurazione versa al datore di lavoro.
L'intera remunerazione di 5 500.00 franchi deve essere assoggettata all'imposta alla fonte. Si applica il tariffario ordinario (A0).

6.11 Proventi compensativi non versati tramite il datore di lavoro

I proventi compensativi (indennità giornaliera, rendite ecc.) versati direttamente ai beneficiari della prestazione (lavoratori) ad esempio da un'assicurazione, una cassa di compensazione, una cassa di disoccupazione ecc. (fornitori della prestazione) devono essere tassati alla fonte dai fornitori della prestazione applicando il tariffario G oppure, per i lavoratori frontalieri provenienti dalla Germania, il tariffario Q (cfr. art. 1 cpv. 1 lett. g OIFo).

Se oltre ai proventi compensativi si consegue un altro reddito da attività lucrativa, entrambi questi elementi devono essere convertiti in reddito mensile per calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota (cfr. cifra 6.4 più sopra). Nel caso dei proventi compensativi corrisposti in funzione del guadagno assicurato, quest'ultimo vale come reddito determinante ai fini dell'aliquota.

Per l'imposizione alla fonte dei proventi compensativi, in particolare per la loro definizione in ambito internazionale, si rimanda alla «Notice sur l'imposition à la source des revenus acquis en compensation», in vigore, allegata alla Lettera circolare dell'AFC «Impôt à la source» (disponibile solamente in tedesco e francese).

Esempio:

- Indennità giornaliera di malattia per 12 giorni civili (versata direttamente) e un rapporto di lavoro
Il lavoratore T percepisce dall'assicurazione un'indennità giornaliera di malattia lorda di 1 800.00 franchi per 12 giorni civili. Dal suo datore di lavoro, la F. SA, T percepisce un salario lordo di 3 000.00 franchi a un grado di occupazione del 60 per cento.

Fornitore della prestazione / datore di lavoro	Grado di occupazione	Indennità giornaliera lorda / salario	Salario determinante ai fini dell'aliquota / guadagno assicurato	Tariffario
F. SA	60 %	3 000	5 000	A0
Indennità giornaliera di malattia per 12 giorni	40 %	1 800	4 500	G

6.12 Liquidazioni in capitale per prestazioni ricorrenti (esclusi i proventi compensativi)

Le liquidazioni in capitale versate dal datore di lavoro al lavoratore per prestazioni ricorrenti (ad es. pagamento a posteriori di assegni familiari per diversi mesi) sono assoggettate all'imposta alla fonte al momento del pagamento e quindi si sommano all'eventuale salario versato nello stesso mese. Il reddito determinante ai fini dell'aliquota risulta dalla somma della liquidazione in capitale per prestazioni ricorrenti e del salario pagato per il mese in questione.

Nella procedura d'imposizione alla fonte secondo il modello mensile, ai fini della determinazione dell'aliquota la liquidazione in capitale non è convertita in un reddito mensile. Il lavora-

tore può, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, chiedere un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Esempio:

- *Le prestazioni in capitale per prestazioni ricorrenti sono assoggettate all'imposta alla fonte unitamente al salario lordo che viene corrisposto nel mese del pagamento della prestazione in capitale.*

Prestazione	imponibile	determinante ai fini dell'aliquota
Salario lordo mensile ordinario maggio 2022 (senza assegni familiari)	4 800	4 800
Pagamento a posteriori assegni familiari dicembre 2021 – maggio 2022	1 200	1 200
Totale salario lordo maggio 2022	6 000	6 000

7 Calcolo dell'imposta alla fonte secondo il modello annuale

7.1 Osservazioni preliminari

Se il conteggio dell'imposta alla fonte è eseguito tramite un software certificato da Swissdec, per il calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte si applicano le direttive vigenti di Swissdec. In casi e/o situazioni particolari, il calcolo dell'imposta alla fonte può discostarsi leggermente da quello previsto nella presente circolare.

In deroga alla presente circolare, la tredicesima mensilità viene presa in considerazione in modo differente in occasione del calcolo dell'imposta alla fonte secondo il modello annuale effettuato mediante un software certificato da Swissdec. Per il calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota, la tredicesima mensilità viene presa in considerazione soltanto nel momento in cui viene versata (principio di realizzazione). La procedura è definita nelle direttive di Swissdec, che sono state espressamente approvate dalle autorità fiscali.

7.2 Principi

Nel calcolo dell'imposta alla fonte secondo il modello annuale il periodo fiscale corrisponde all'anno civile. Sebbene questo sia il riferimento temporale determinante, il debitore della prestazione imponibile è comunque tenuto a conteggiare e operare mensilmente la ritenuta d'imposta alla fonte (cfr. cifre 9.3.3 e 9.3.4 più avanti).

Ai fini del calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte sono determinanti i proventi lordi mensili. Tuttavia, per stabilire il reddito determinante ai fini dell'aliquota occorre considerare l'intero reddito lordo assoggettato all'imposta alla fonte nell'anno in questione. L'ammontare della ritenuta d'imposta alla fonte si ottiene moltiplicando il reddito lordo del mese di riferimento per l'aliquota fiscale secondo la tariffa applicabile dell'imposta alla fonte. La stessa procedura deve essere applicata se il lavoratore ha un'occupazione remunerata su base oraria e il salario gli viene pagato con cadenza mensile (cfr. esempi nei paragrafi che seguono).

Diverso è il caso delle remunerazioni pagate con riferimento a periodi passati o futuri (ad es. bonus, partecipazioni dei collaboratori) per le quali, in ragione della residenza o dell'esercizio di un'attività lucrativa all'estero, trova applicazione una CDI. Eventuali limitazioni previste dalla CDI per il periodo in questione (ad es. applicazione della regolamentazione concernente i frontalieri ai sensi dell'art. 15a CDI-D) devono essere considerate nella definizione della tariffa applicabile.

Se la situazione reddituale, quella personale ecc. cambiano mensilmente, il datore di lavoro può tenere conto di tali variazioni regolarmente oppure, in alternativa, apportare le dovute correzioni al reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota solo a fine anno civile (dicembre) o al termine del rapporto di lavoro. In questo caso, le imposte alla fonte già trattenute nei mesi precedenti dell'anno corrente devono essere dedotte dalle imposte alla fonte calcolate alla fine dell'anno civile o al termine del rapporto di lavoro per l'intero periodo.

Il calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte mensile si suddivide in quattro fasi:

- 1^a fase: Determinazione della base di calcolo per l'imposta alla fonte. La base di calcolo si ricava sommando tutte le prestazioni lorde imponibili spettanti al lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte e pagate, versate, accreditate o compensate nel mese di riferimento.
- 2^a fase: Calcolo del reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota. Il calcolo di questo elemento è indispensabile nel modello annuale ed è descritto in modo esaustivo alla cifra 7.3 più avanti.
- 3^a fase: Definizione del tariffario applicabile in funzione della situazione personale del contribuente al momento del pagamento, del versamento, dell'accreditamento o della compensazione della prestazione imponibile.
- 4^a fase: Moltiplicazione della base di calcolo (1^a fase) per l'aliquota d'imposta annua. Per determinare l'aliquota è necessario fare riferimento al tariffario applicabile (3^a fase) e al reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota (2^a fase).

7.3 Calcolo del reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota

7.3.1 Considerazioni generali e principio per il calcolo dell'imposta alla fonte

Per il calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte mensile, il reddito effettivamente conseguito deve essere assoggettato all'aliquota d'imposta corrispondente al reddito annuo imponibile.

Stesso salario per 12 mesi:

1. Un contribuente celibe senza figli esercita un'attività lucrativa in Svizzera dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021 a un grado di occupazione del 100 per cento. Per questa attività, il contribuente percepisce un reddito lordo annuo di 60 000.00 franchi (12 x fr. 5 000).

Il reddito lordo mensile di 5 000.00 franchi viene tassato applicando il tariffario A0 e considerando un reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 60 000.00 franchi.

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	5 000	60 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	9,5 ¹		9,5	9,5	9,5
Imposta alla fonte	475		475	475	5 700

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 60 000.00 franchi (fr. 5 000 x 12).

Alla fine dell'anno civile o al termine del rapporto di lavoro, l'imposta alla fonte deve essere calcolata nuovamente applicando l'aliquota d'imposta corrispondente al reddito annuo complessivo del contribuente. In quest'occasione si deve tenere conto di modifiche salariali, prestazioni straordinarie quali bonus e premi nonché di un'eventuale tredicesima mensilità.

Considerate le differenze rilevanti che possono emergere nel calcolo dell'imposta alla fonte alla fine dell'anno civile o al termine del rapporto di lavoro, il debitore della prestazione imponibile ha la facoltà di adeguare le ritenute d'imposta alla fonte mensili all'onere fiscale dell'intero anno.

Ai fini del calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota è possibile tenere conto sin dal mese di gennaio di un'eventuale tredicesima mensilità già nota.

Stesso salario per 12 mesi e tredicesima mensilità in dicembre:

2. Un contribuente celibe senza figli esercita un'attività lucrativa in Svizzera dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021 a un grado di occupazione del 100 per cento. Nell'ambito di questa attività, il contribuente percepisce un reddito lordo annuo di 65 000.00 franchi (12 x fr. 5 000 + tredicesima mensilità).

Il reddito lordo mensile di 5 000.00 franchi viene tassato applicando il tariffario A0 e considerando un reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi. In questo modo non occorrerà apportare alcuna correzione nel mese di dicembre.

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	10 000	65 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	10,4 ¹		10,4	10,4	10,4
Imposta alla fonte	520		520	1 040	6 760

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

Stesso salario per 12 mesi e versamento semestrale della tredicesima mensilità in giugno e dicembre:

3. Un contribuente celibe senza figli esercita un'attività lucrativa in Svizzera dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021 a un grado di occupazione del 100 per cento. Per questa attività il contribuente percepisce un reddito lordo annuo di 65 000.00 franchi (12 x fr. 5 000 + metà tredicesima mensilità in giugno e metà in dicembre).

Il reddito lordo mensile di 5000.00 franchi viene tassato applicando il tariffario A0 e considerando un reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi. In questo modo non occorrerà apportare alcuna correzione nel mese di dicembre.

Mese	Gen.	...	Mag.	Giu.	Lug.	...	Nov.	Dic.	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	7 500	5 000		5 000	7 500	65 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	10,4 ¹		10,4	10,4	10,4		10,4	10,4	10,4
Imposta alla fonte	520		520	780	520		520	780	6 760

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

In caso di variazione del salario nel corso dell'anno, l'onere fiscale deve essere adeguato tenendo conto del reddito annuo complessivo del contribuente.

Cambiamento del salario nel corso dell'anno civile:

4. Un contribuente celibe senza figli esercita un'attività lucrativa in Svizzera dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021 a un grado di occupazione del 100 per cento. Per questa attività, il contribuente percepisce un reddito lordo annuo di 72 000.00 franchi (da gennaio ad aprile fr. 5 000, da maggio a ottobre fr. 6 000 e da novembre a dicembre fr. 8 000; 4 x fr. 5 000 + 6 x fr. 6 000 + 2 x fr. 8 000).

Mese	Gen.	...	Apr.	Mag.	Giu.	...	Ott.	Nov.	Dic.	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	6 000	6 000		6 000	8 000	8 000	72 000
Tariffario	A0		A0	A0 ²	A0		A0	A0	A0	A0
Aliquota (%)	9,5 ¹		9,5	10,9 ²	10,9		10,9	11,5 ⁴	11,5	11,5
Imposta alla fonte	475		475	654	654		654	920	920	7 664
Correzione gennaio – aprile				+280 ³				+120 ⁵		+400
Correzione maggio – ottobre								+216 ⁶		+216
Imposta alla fonte totale	475		475	934	654		654	1 256	920	8 280

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 60 000.00 franchi (fr. 5000 x 12).

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 68 000.00 franchi [(fr. 5000 x 4) + (fr. 6000 x 8)].

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio ad aprile [(fr. 5000 x 4) x 10,9 % - (fr. 475 x 4)].

⁴ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 72 000.00 franchi (fr. 5000 x 4 + fr. 6000 x 6 + fr. 8000 x 2).

⁵ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio ad aprile [(fr. 5000 x 4) x 11,5 % - (fr. 475 x 4) - fr. 280].

⁶ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da maggio a ottobre [(fr. 6000 x 6) x 11,5 % - (fr. 654 x 6)].

Un'eventuale variazione del reddito lordo assoggettato all'imposta alla fonte nel corso dell'anno o il pagamento di un premio o di un bonus imprevisti devono essere considerati nel calcolo del reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota a partire dal mese del pagamento.

Pagamento di un bonus:

5. Un contribuente celibe senza figli esercita un'attività lucrativa in Svizzera dal 1° gennaio al 31 dicembre a un grado di occupazione del 100 per cento. Per questa attività, il contribuente percepisce un reddito lordo annuo di 73 000.00 franchi (12 x fr. 5 000 + tredicesima mensilità oltre a un bonus di fr. 8 000, pagato ad aprile).

Mese	Gennaio	...	Marzo	Aprile	Maggio	...	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	5 000	5 000		10 000	73 000
Bonus (aperiodico)				8 000				
Tariffario	A0		A0	A0	A0		A0	A0
Aliquota (%)	10,4 ¹		10,4	11,7 ²	11,7		11,7	11,7
Imposta alla fonte	520		520	1 521	585		1 170	8 346
Correzione gennaio – marzo				+195 ³				+195
Imposta alla fonte totale	520		520	1 716	585		1 170	8 541

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5000 x 13).

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 73 000.00 franchi (fr. 5000 x 13 + fr. 8000).

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio a marzo [(fr. 5000 x 11,7 %) x 3 - (fr. 520 x 3)].

In caso di più occupazioni a tempo parziale (cfr. cifra 7.3.2 più avanti), di attività con retribuzione oraria o giornaliera (cfr. cifra 7.3.3 più avanti), di rapporti di lavoro di durata inferiore a un anno (cfr. cifra 7.3.4 più avanti) è necessario calcolare su 360 giorni il reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota. A questo riguardo, se la base di calcolo comprende prestazioni sia periodiche che aperiodiche, per calcolare il reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota occorre convertire in un reddito annuo soltanto le prestazioni periodiche.

Le seguenti prestazioni aperiodiche non sono una componente del salario mensile lordo da convertire in un reddito annuo (l'elenco che segue non è esaustivo):

- indennità per le ore di lavoro supplementari;
- indennità per ferie non godute;
- indennità per anzianità di servizio;
- pagamenti di bonus;
- premi;
- onorari dei membri di consigli d'amministrazione;
- indennità di partenza;
- gratifiche;
- vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni dei collaboratori.

7.3.2 Reddito determinante ai fini dell'aliquota in caso di una o più attività lucrative a tempo parziale

Se un lavoratore è assunto a tempo parziale da un unico datore di lavoro e non percepisce altri proventi da attività lucrativa o compensativi, non è necessario calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota. Per il calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota in caso di attività lucrative con retribuzione oraria o giornaliera si rimanda alle spiegazioni alla cifra 7.3.3 più avanti.

Se un lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte intrattiene più rapporti di lavoro contemporaneamente (inclusi i proventi compensativi) o percepisce salari e/o proventi compensativi da diversi debitori della prestazione imponibile, il reddito determinante ai fini dell'aliquota deve essere calcolato per ciascun rapporto di lavoro o rapporto assicurativo nel modo seguente:

1. conversione in base al grado di occupazione complessivo effettivo di tutte le attività lucrative (inclusi i proventi compensativi) del lavoratore, se quest'ultimo comunica al datore di lavoro il grado di occupazione complessivo;
2. conversione in base a un grado di occupazione del 100 per cento, se il grado di occupazione complessivo effettivo non viene dichiarato dal lavoratore;
3. conversione in base al reddito lordo complessivo effettivo, se i proventi sono noti o vengono resi noti al debitore della prestazione imponibile (ad es. all'interno di un gruppo o in caso di più contratti di lavoro presso il medesimo debitore della prestazione imponibile).

Questo vale anche se una o più di queste attività lucrative vengono esercitate al di fuori della Svizzera o se i proventi compensativi vengono pagati all'estero.

Il lavoratore impiegato a tempo parziale è tenuto a comunicare al suo datore di lavoro se esercita un'altra o diverse altre attività (dipendenti o indipendenti; cfr. art. 136 LIFD).

Se il lavoratore non comunica né il grado di occupazione né il salario dell'altra attività che svolge, per il reddito determinante ai fini dell'aliquota ogni rapporto di lavoro deve essere convertito a un grado di occupazione del 100 per cento. Inoltre occorre osservare le disposizioni dei contratti di lavoro. Lo stesso procedimento si applica anche alle persone che per una delle attività sono retribuite su base oraria o giornaliera, ma che percepiscono un salario mensile ordinario (cfr. anche cifra 7.3.3 più avanti). In questi casi, per determinare il grado di occupazione occorre basarsi sul numero usuale di ore lavorative nell'azienda.

Se non è possibile determinare il grado di occupazione di un'attività lucrativa (ad es. per un'attività accessoria di portineria con retribuzione forfettaria), per calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota il debitore della prestazione imponibile può utilizzare l'importo alla base del calcolo del tariffario C nell'anno fiscale in questione. Questo importo viene pubblicato ogni anno dalle autorità fiscali competenti unitamente alle altre basi di calcolo (cfr. art. 85 cpv. 2 LIFD).

Se un salario assoggettato all'imposta alla fonte include componenti salariali sia periodiche che aperiodiche (cfr. cifra 7.3.1 più sopra), per determinare l'aliquota soltanto le componenti salariali periodiche devono essere convertite in un reddito annuo.

In caso di avvio di un'altra attività lucrativa, la conversione deve avvenire a partire dal mese successivo. Analogamente, in caso di cessazione di un'altra attività lucrativa, non deve più essere effettuata alcuna conversione.

Non si effettua alcuna conversione del reddito determinante ai fini dell'aliquota se il reddito da lavoro viene tassato secondo il tariffario E.

Il lavoratore ha la facoltà di richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte oppure una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Attività a tempo parziale (50 % - 50 %, stesso stipendio):

1. Un contribuente celibe esercita due attività lucrative dipendenti in Svizzera (grado di occupazione complessivo: 100 %):
 - 50 per cento presso il datore di lavoro 1 per un salario lordo annuo di 39 000.00 franchi (fr. 3 000 x 13)
 - 50 per cento presso il datore di lavoro 2 per un salario lordo annuo di 39 000.00 franchi (fr. 3 000 x 13)

Datore di lavoro 1

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	3 000		3 000	6 000	39 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	12,4 ¹		12,4	12,4	12,4
Imposta alla fonte	372		372	744	4 836

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 78 000.00 franchi (fr. 3 000 x 13 / 50 %).

Datore di lavoro 2

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lodo	3 000		3 000	6 000	39 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	12,4 ¹		12,4	12,4	12,4
Imposta alla fonte	372		372	744*	4 836

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 78 000.00 franchi (fr. 3 000 x 13 / 50 %).

Attività a tempo parziale (50 % - 50 %, diverso stipendio):

2. Un contribuente celibe esercita due attività lucrative dipendenti in Svizzera (grado di occupazione complessivo del 100 %):
 - 50 per cento presso il datore di lavoro 1 per un salario lordo annuo di 39 000.00 franchi (fr. 3 000 x 13)
 - 50 per cento presso il datore di lavoro 2 per un salario lordo annuo di 52 000.00 franchi (fr. 4 000 x 13)

Datore di lavoro 1

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	3 000		3 000	6 000	39 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	12,4 ¹		12,4	12,4	12,4
Imposta alla fonte	372		372	744	4 836

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 78 000.00 franchi (fr. 3 000 x 13 / 50 %).

Datore di lavoro 2

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	4 000		4 000	8 000	52 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	15,4 ¹		15,4	15,4	15,4
Imposta alla fonte	616		616	1 232	8 008

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 104 000.00 franchi (fr. 4 000 x 13 / 50 %).

Attività a tempo parziale (70 % - 20 %):

3. Un contribuente celibe esercita due attività lucrative dipendenti in Svizzera (grado di occupazione complessivo: 90 %) e non comunica ai due datori di lavoro il grado di occupazione complessivo:

- 70 per cento presso il datore di lavoro 1 per un salario lordo annuo di 24 000.00 franchi (fr. 2 000 x 12)
- 20 per cento presso il datore di lavoro 2 per un salario lordo annuo di 6 000.00 franchi (fr. 500 x 12)

Datore di lavoro 1

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	2 000		2 000	2 000	24 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	3,9 ¹		3,9	3,9	3,9
Imposta alla fonte	78		78	78	936

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 34 285.70 franchi (fr. 24 000 / 70 %).

Datore di lavoro 2

Mese	Gennaio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	500		500	500	6 000
Tariffario	A0		A0	A0	A0
Aliquota (%)	3,2 ¹		3,2	3,2	3,2
Imposta alla fonte	16		16	16	192

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 30 000.00 franchi (fr. 6 000 / 20 %).

7.3.3 Attività lucrative con retribuzione oraria o giornaliera

Se un lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte è assunto con retribuzione oraria o giornaliera e il salario non gli viene versato mensilmente (ad es. pagamento settimanale, pagamento aperiodico in base ai conteggi delle ore lavorative presentati), è sempre necessario calcolare un reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota che, per assunzioni con retribuzione oraria, si determina considerando un forfait di 2160 ore (12 x 180 ore), mentre per assunzioni con retribuzione giornaliera considerando un forfait di 260 giorni (12 x 21,667 giorni). Soltanto la retribuzione oraria o giornaliera attuale convenuta deve essere convertita in un reddito annuo (comprese le indennità per vacanze e giorni festivi nonché altre indennità corrisposte su base oraria o giornaliera). Nel reddito salariale determinante ai fini dell'aliquota devono essere altresì incluse, senza convertirle in un reddito annuo, soltanto le prestazioni in capitale per prestazioni solitamente ricorrenti.

Questi calcoli su base forfettaria del reddito determinante ai fini dell'aliquota riguardano sia i casi in cui vengono svolte più attività lucrative sia quelli in cui il rapporto di lavoro inizia o finisce nel corso dell'anno.

L'imposta alla fonte deve essere sempre trattenuta al momento del pagamento del salario. Le indennità per vacanze e giorni festivi sono assoggettate all'imposta al momento del conteggio e del pagamento della retribuzione oraria o giornaliera. Tuttavia, il debitore della prestazione imponibile versa mensilmente le imposte alla fonte trattenute (cfr. cifre 9.3.3 e 9.3.4 più avanti).

In caso di contestazione sulla ritenuta d'imposta alla fonte, il lavoratore può richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Retribuzione oraria:

- Un lavoratore celibe esercita la sua attività dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021. La sua retribuzione è pari a 35.00 franchi l'ora. Il salario viene versato settimanalmente.

Datore di lavoro 1

Mese	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.
Ore di lavoro	130	120	125	135	115	100
Salario lordo	4 550	4 200	4 375	4 725	4 025	3 500
Tariffario	A0	A0	A0	A0	A0	A0
Aliquota (%)	12,0 ¹	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0
Imposta alla fonte	546	504	525	567	483	420

Mese	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Imposizione
Ore di lavoro	140	115	130	90	120	130	
Salario lordo	4 900	4 025	4 550	3 150	4 200	4 550	50 750
Tariffario	A0	A0	A0	A0	A0	A0	A0
Aliquota (%)	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0	12,0
Imposta alla fonte	588	483	546	378	504	546	6 090

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 75 600.00 franchi (fr. 35 x 2 160)

7.3.4 Calcolo dell'imposta alla fonte in caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso dell'anno

Se l'attività lucrativa dipendente viene esercitata per meno di un anno civile, per stabilire il reddito determinante ai fini dell'aliquota il salario deve essere calcolato su un anno, ovvero convertito in un reddito annuo. Il calcolo avviene sulla base di 360 giorni per anno (30 giorni al mese, compresi i mesi con 31 giorni e il mese di febbraio). Se il rapporto di lavoro inizia o termina nel corso dell'anno, per determinare l'aliquota d'imposta occorre quindi calcolare il salario lordo su 360 giorni. A tal fine sono convertite in reddito annuo solo le componenti salariali periodiche (cfr. cifra 7.3.1 più sopra). Le componenti salariali aperiodiche devono essere sommate soltanto dopo la conversione delle componenti salariali periodiche. Questa regola vale anche per le assunzioni con retribuzione oraria o giornaliera, sempre che il salario sia versato mensilmente (cfr. cifra 7.3.3 più sopra).

Inizio / fine di un'attività lucrativa nel corso di un mese con pagamento di un bonus:

- Un lavoratore celibe esercita la sua attività lucrativa presso lo stesso datore di lavoro dal 16 gennaio al 10 febbraio e successivamente dal 21 febbraio al 18 marzo. Per il mese di gennaio percepisce un salario lordo di 5 000.00 franchi. Per il mese di febbraio il salario lordo ammonta a 6 000.00 franchi. Infine, il datore di lavoro gli corrisponde un salario lordo di 3 000.00 franchi più un bonus di 2 000.00 franchi per il mese di marzo.

Mese	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	...	Dicembre	Imposizione
Numero di giorni di lavoro	15	20	18				
Salario lordo	5 000	6 000	3 000				
Bonus			2 000				
Tariffario	A0	A0	A0				
Aliquota (%)	16,9 ¹	16,3 ²	14,6 ⁴				
Imposta alla fonte	845	978	730				2 553
Correzione gennaio		-30 ³					-30
Correzione gennaio e febbraio			-187 ⁵				-187
Imposta alla fonte totale	845	948	543				2 336

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 120 000.00 franchi [(fr. 5 000 / 15) x 360].

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 113 142.85 franchi [(fr. 6 000 + fr. 5 000) / 35 x 360].

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi di gennaio e febbraio [(fr. 5 000 x 16,3 %) – fr. 845].

⁴ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 97 094.35 franchi {[(fr. 3 000 + fr. 6 000 + fr. 5 000) / 53 x 360] + fr. 2000}.

⁵ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi di gennaio e febbraio [(fr. 5 000 x 14,6 %) – fr. 845] + [(fr. 6 000 x 14,6 %) – (fr. 978 – fr. 30)].

7.4 Cambiamento della situazione personale durante l'anno civile

I cambiamenti che comportano un adeguamento del tariffario applicabile (ad es. matrimonio, divorzio, separazione, nascita di figli, avvio o cessazione di un'attività lucrativa, adesione a o abbandono di una confessione religiosa nazionale) devono essere considerati nell'imposizione alla fonte solo a partire dal mese successivo al cambiamento.

Cambiamento di stato civile durante l'anno civile (matrimonio):

1. Un contribuente celibe/nubile si sposa il 26 maggio 2021. Esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento per un salario annuo di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

Il suo coniuge non esercita alcuna attività lucrativa.

Mese	Gennaio	...	Maggio	Giugno	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	5 000		5 000	10 000	65 000
Tariffario	A0		A0	B0		B0	B0	
Aliquota (%)	10,4 ¹		10,4	5,0 ²		5,0	5,0	
Imposta alla fonte	520		520	250		250	500	4 600

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

² = B0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

Cambiamento di stato civile durante l'anno civile (divorzio):

2. Un contribuente sposato divorzia il 25 agosto 2021. Esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento e percepisce un salario annuo lordo di 65 000.00 franchi (fr. 5000 x 13).

Il suo coniuge non esercita alcuna attività lucrativa.

Mese	Gennaio	...	Agosto	Settembre	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	5 000		5 000	10 000	65 000
Tariffario	B0		B0	A0		A0	A0	
Aliquota (%)	5,0 ¹		5,0	10,4 ²		10,4	10,4	
Imposta alla fonte	250		250	520		520	1 040	4 600

¹ = B0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5000 x 13).

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5000 x 13).

Cambiamento di datore di lavoro e successivo cambiamento di stato civile durante l'anno civile:

3. Un contribuente celibe/nubile si sposa il 26 maggio 2021. Dal 1° gennaio al 30 aprile 2021 esercita la sua attività a un grado di occupazione del 100 per cento presso il datore di lavoro 1. Dal 1° maggio al 31 dicembre lavora al 100 per cento presso il datore di lavoro 2. Nel complesso, percepisce un salario lordo annuo di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

Il suo coniuge non esercita alcuna attività lucrativa.

Datore di lavoro 1

Mese	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	Mag.	...	Dic.	Imposizione
Salario lordo	5 000	5 000	5 000	6 666.65 ₂				21 666.65
Tariffario	A0	A0	A0	A0				
Aliquota (%)	10,4 ¹	10,4	10,4	10,4				
Imposta alla fonte	520	520	520	693.35				2 253.35

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi [(fr. 15 000 + fr. 6 666.65) / 120 x 360].

² = 5 000.00 franchi + [(fr. 5 000 x 4) / 12].

Datore di lavoro 2

Mese	Gen.	...	Apr.	Mag.	Giu.	...	Nov.	Dic.	Imposizione
Salario lordo				5 000	5 000		5 000	8 333.35 ₃	43 333.35
Tariffario				A0	B0		B0	B0	
Aliquota (%)				10,4 ¹	5,0 ²		5,0	5,0	
Imposta alla fonte				520	250		250	416.65	2 436.65

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi [(fr. 35 000 + fr. 8 333.35) / 240 x 360].

² = B0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000 franchi [(fr. 35 000 + fr. 8 333.35) / 240 x 360].

³ = 5 000.00 franchi + [(fr. 5 000 x 8) / 12].

Cambiamento di stato civile e successiva nascita di un figlio durante l'anno civile:

4. Un contribuente celibe/nubile si sposa il 26 maggio 2021. Il 21 ottobre dello stesso anno nasce il figlio della coppia. Il contribuente esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento. Il salario lordo annuo è di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13). In aggiunta al salario, nel febbraio 2021 percepisce un bonus di 30 000.00 franchi per l'anno 2020.

Il suo coniuge non esercita alcuna attività lucrativa.

Mese	Gen.	Feb.	Mar.	...	Mag.	Giu.	...	Ott.	Nov.	Dic.	Imposizione
Salario lordo	5 000	5 000	5 000		5 000	5 000		5 000	5 000	10 000	65 000
Bonus		30 000									30 000
Tariffario	A0	A0	A0		A0	B0		B0	B1	B1	
Aliquota (%)	10,4 ¹	14,4 ²	14,4		14,4	9,3 ⁴		9,3	6,4 ⁵	6,4	
imposta alla fonte	520	5 040	720		720	465		465	320	640	11 005
Correzione gennaio		+200 ³									+200
Imposta alla fonte totale	520	5 240	720		720	465		465	320	640	11 205

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 95 000.00 franchi (fr. 65 000 + fr. 30 000).

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per il mese di gennaio [(fr. 5 000 x 14,4 %) – fr. 520].

⁴ = B0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 95 000.00 franchi (fr. 65 000 + fr. 30 000).

⁵ = B1 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 95 000.00 franchi (fr. 65 000 + fr. 30 000).

Inizio di un'attività lucrativa dell'altro coniuge durante l'anno civile:

5. Un contribuente è e rimane sposato per l'intero anno 2021. Esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento. Il salario lordo annuo è di 52 000.00 franchi (fr. 4 000 x 13).

Il suo coniuge intraprende un'attività lucrativa il 15 settembre 2021.

Mese	Gennaio	...	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	4 000		4 000	4 000	4 000	8 000	52 000
Tariffario	B0		B0	C0	C0	C0	
Aliquota (%)	3,0 ¹		3,0	7,2 ²	7,2	7,2	
Imposta alla fonte	120		120	288	288	576	2 232

¹ = B0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 52 000.00 franchi (fr. 4 000 x 13).

² = C0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 52 000.00 franchi (fr. 4 000 x 13).

Visto che il coniuge intraprende un'attività lucrativa il 15 settembre 2021, la tariffa per coppie sposate con doppio reddito (tariffario C) si applica da subito, quindi a partire dal settembre 2021.

Nascita di un figlio e successiva cessazione dell'attività lucrativa dell'altro coniuge durante l'anno civile:

6. Un contribuente è e rimane spostato per l'intero anno 2021. Il 15 agosto dello stesso anno nasce il figlio della coppia. Il contribuente esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento. Il salario lordo annuo è di 78 000.00 franchi (fr. 6 000 x 13). Gli assegni per i figli vengono versati a partire dal mese di agosto 2021.

Il suo coniuge cessa la sua attività lucrativa il 15 ottobre 2021.

Mese	Gen.	...	Lug.	Ago.	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Imposizione
Salario lordo	6 000		6 000	6 000	6 000	6 000	6 000	12 000	78 000.00
Assegni familiari				200	200	200	200	200	1 000.00
Tariffario	C0		C0	C0	C1	C1	B1	B1	
Aliquota (%)	12,0 ¹		12,0	12,1 ²	9,8 ⁴	9,8	4,1 ⁵	4,1	
Imposta alla fonte	720		720	750.20	607.60	607.60	254.20	500.20	7 759.80
Correzione gennaio – luglio				+42.00 ³					+42.00
Imposta alla fonte totale	720		720	792.20	607.60	607.60	254.20	500.20	7 801.80

¹ = C0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 78 000.00 franchi (fr. 6 000 x 13).

² = C0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 79 000.00 franchi [(fr. 6 000 x 13) + [fr. 200 x 5]].

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio a luglio [(fr. 6 000 x 12,10 %) x 7] – (fr. 720 x 7).

⁴ = C1 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 79 000.00 franchi.

⁵ = B1 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 79 000.00 franchi.

Cambiamento del salario e successivo inizio di un'attività lucrativa dell'altro coniuge durante l'anno civile:

7. Un contribuente è e rimane sposato per l'intero anno 2021. Esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento. Il salario lordo annuo è di 114 000.00 franchi [(fr. 8 000 x 6] + [fr. 11 000 x 6]).

Il suo coniuge intraprende un'attività lucrativa il 15 settembre 2021.

Mese	Gen.	...	Giu.	Lug.	...	Set.	Ott.	Nov.	Dic.	Imposizione
Salario lordo	8 000		8 000	11 000		11 000	11 000	11 000	11 000	114 000
Tariffario	B0		B0	B0		B0	C0	C0	C0	
Aliquota (%)	9,4 ¹		9,4	11,7 ²		11,7	15,3 ⁴	15,3	15,3	
Imposta alla fonte	752		752	1 287		1 287	1 683	1 683	1 683	13 422
Correzione gennaio – giugno				+1 104 ³						+1 104
Imposta alla fonte totale	752		752	2 391		1 287	1 683	1 683	1 683	14 526

¹ = B0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 96 000.00 franchi (fr. 8 000 x 12).

² = B0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 114 000.00 franchi [(fr. 8 000 x 6) + (fr. 11 000 x 6)].

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio a giugno [(fr. 8 000 x 11,7 %) x 6] – (fr. 752 x 6).

⁴ = C0 con reddito determinante ai fini dell'aliquota di 114 000.00 franchi.

Se il reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota cambia nel corso dell'anno (ad es. a seguito di un aumento del salario o del pagamento di un bonus), le ritenute d'imposta alla fonte troppo elevate o troppo basse operate nei mesi precedenti in base al tariffario allora applicabile devono essere corrette nel mese in corso.

Cambiamento di stato civile e successivo adeguamento del salario durante l'anno civile:

8. Un contribuente celibe si sposa nell'aprile del 2021. Esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento. Il salario lordo annuo è di 72 000.00 franchi (fr. 6000 x 12).

Dal mese di settembre del 2021 il suo salario lordo annuo viene aumentato a 80 000 franchi.

Mese	Gen.	...	Apr.	Mag.	Giu.	...	Ago.	Set.	Ott.	...	Dic.	Imposizione
Salario lordo	6 000		6 000	6 000	6 000		6 000	8 000	8 000		8 000	80 000
Tariffario	A0		A0	C0	C0		C0	C0	C0		C0	
Aliquota (%)	11,5 ¹		11,5	11,3 ²	11,3		11,3	12,3 ³	12,3		12,3	(12,7)³
Imposta alla fonte	690		690	678	678		678	984	984		984	9 408
Correzione gennaio – aprile								+288 ⁴				+288
Correzione maggio – agosto								+240 ⁵				+240
Imposta alla fonte totale	690		690	966	678		678	1 224	984		984	9 936

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 72 000.00 franchi (fr. 6000 x 12).

² = C0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 72 000.00 franchi (fr. 6000 x 12).

³ = C0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 80 000.00 franchi (fr. 6000 x 8 + fr. 8000 x 4).

⁴ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio ad aprile [(fr. 6000 x 12,7 %) x 4] – (fr. 690 x 4).

⁵ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da maggio ad agosto [(fr. 6000 x 12,3 %) x 4] – (fr. 678 x 4).

Figlio che diventa maggiorenne:

9. Un contribuente è e rimane spostato per l'intero anno 2021. Esercita un'attività lucrativa dipendente a un grado di occupazione del 100 per cento. Il salario lordo annuo è di 78 000.00 franchi (fr. 6 000 x 13).

Anche il suo coniuge esercita un'attività lucrativa.

Il figlio della coppia diventa maggiorenne a settembre 2021. Pertanto, gli assegni familiari verranno versati fino a settembre 2021.

Mese	Gennaio	...	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	6 000		6 000	6 000	6 000	12 000	78 000.00
Assegni familiari	200		200				1 800.00
Tariffario	C1		C1	C0	C0	C0	
Aliquota (%)	10,0 ¹		10,0	12,2 ²	12,2	12,2	
Imposta alla fonte	620		620	732.00	732	1 464	8 508.00
Correzione gennaio - settembre				-55.80 ³			-55.80
Imposta alla fonte totale	620		620	676.20	732	1 464	8 452.20

¹ = C1 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 80 400.00 franchi [(fr. 6 000 x 13) + (fr. 200 x 12)].

² = C0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 79 800.00 franchi [(fr. 6 000 x 13) + (fr. 200 x 9)].

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio a settembre [(fr. 6 200 x 9,9 %) x 9] - (fr. 620 x 9).

7.5 Casi speciali

7.5.1 Scorporo dei giorni di lavoro prestati all'estero

Secondo il diritto interno le persone assoggettate all'imposta alla fonte residenti in Svizzera che lavorano alcuni giorni all'estero per un datore di lavoro svizzero soggiacciono in linea di principio all'imposta in Svizzera anche per il reddito salariale proveniente da questi giorni di lavoro all'estero. Tuttavia, se conformemente alla CDI applicabile le condizioni previste per la regola dei 183 giorni non sono adempiute (cfr. art. 15 Modello di convenzione dell'OCSE), il potere impositivo spetta allo Stato in cui è esercitata l'attività.

Per le persone assoggettate all'imposta alla fonte non residenti in Svizzera che esercitano un'attività lucrativa dipendente presso un datore di lavoro con sede, stabilimento d'impresa o amministrazione effettiva in Svizzera, il debitore della prestazione imponibile può, secondo il diritto interno, scorporare i giorni di lavoro prestati all'estero nel modo descritto di seguito.

Devono essere scorporati soltanto i giorni in cui l'attività è stata effettivamente esercitata al di fuori della Svizzera. I giorni di assenza retribuiti, nei quali non devono essere fornite prestazioni lavorative (in particolare giorni di vacanza, di malattia), non sono oggetto dello scorporo. Il numero di giorni di lavoro in Svizzera determinante per l'imposizione alla fonte si ricava di norma sottraendo il numero di giorni di lavoro all'estero dal totale di 20 giorni lavorativi al mese o dal totale di 240 giorni lavorativi all'anno. Per giorno di lavoro all'estero si intende qualsiasi giorno di lavoro prestato al di fuori della Svizzera nonché tutti i giorni di viaggio di andata e ritorno nei quali il lavoro viene svolto esclusivamente o prevalentemente all'estero.

Esempi:

1. Il lavoratore Z è un dimorante settimanale internazionale in Svizzera. Il suo datore di lavoro ha sede a Zurigo. Z esercita l'attività presso la sua sede di lavoro fissa a Zurigo. Durante il mese di settembre ha eccezionalmente lavorato cinque giorni in Austria. Ha inoltre goduto di 10 giorni di vacanza, che ha trascorso in Italia. Nel mese di settembre Z percepisce un salario lordo di 8 000.00 franchi. Il numero di giorni di lavoro in Svizzera determinante per lo scorporo si ottiene sottraendo cinque giorni di lavoro all'estero dal totale di 20 giorni lavorativi al mese. Da questo risultato viene calcolato il reddito imponibile e il reddito determinante ai fini dell'aliquota nel modo seguente:

<i>Giorni lavorativi totali:</i>	<i>20 giorni</i>
<i>Giorni di lavoro in Svizzera:</i>	<i>20 giorni – 5 giorni = 15 giorni</i>
<i>Rapporto determinante per lo scorporo:</i>	<i>15 giorni di lavoro CH su 20 giorni lavorativi totali</i>
<i>Reddito imponibile:</i>	<i>fr. 8 000.00 / 20 x 15 = fr. 6 000.00</i>
<i>Reddito determinante ai fini dell'aliquota:</i>	<i>fr. 96 000.00 (fr. 8 000 x 12)</i>

2. Il lavoratore B è un dimorante settimanale internazionale e nel mese di aprile del 2021 percepisce un salario lordo di 10 000.00 franchi e un bonus per l'anno precedente pari a 30 000.00 franchi. Nel mese di aprile ha lavorato 4 giorni in Gran Bretagna. Nel corso dell'anno precedente il lavoratore B ha lavorato complessivamente 200 giorni su 240 giorni lavorativi totali in Svizzera.

Calcolo del salario lordo imponibile (aprile 2021):

<i>Giorni lavorativi totali:</i>	<i>20 giorni</i>
<i>Giorni di lavoro in Svizzera:</i>	<i>20 giorni – 4 giorni = 16 giorni</i>
<i>Rapporto determinante per lo scorporo:</i>	<i>16 giorni di lavoro CH su 20 giorni lavorativi totali</i>
<i>Reddito imponibile:</i>	<i>fr. 10 000.00 / 20 x 16 = fr. 8 000.00</i>

Calcolo del bonus per l'anno precedente imponibile:

<i>Giorni lavorativi totali nell'anno precedente:</i>	<i>240 giorni</i>
<i>Giorni di lavoro in Svizzera anno precedente:</i>	<i>240 giorni – 40 giorni = 200 giorni</i>
<i>Rapporto determinante per lo scorporo:</i>	<i>200 giorni di lavoro CH su 240 giorni lavorativi totali</i>
<i>Reddito imponibile:</i>	<i>fr. 30 000.00 / 240 x 200 = fr. 25 000.00</i>
<i>Totale reddito imponibile aprile 2021:</i>	<i>fr. 33 000.00 (fr. 8 000 + fr. 25 000)</i>
<i>Reddito determinante ai fini dell'aliquota aprile 2021:</i>	<i>fr. 150 000.00 (fr. 10 000 x 12 + fr. 30 000)</i>

Il datore di lavoro può scorporare mensilmente il reddito proveniente dai giorni di lavoro prestati all'estero oppure, in alternativa, apportare le dovute correzioni solo alla fine dell'anno civile o al termine del rapporto di lavoro. In questo caso, le imposte alla fonte già trattenute nei mesi precedenti dell'anno corrente devono essere dedotte dalle imposte alla fonte calcolate alla fine dell'anno civile o al termine del rapporto di lavoro per l'intero periodo.

I giorni di lavoro determinanti devono essere iscritti in un calendario da allegare al conteggio dell'imposta alla fonte. Se il datore di lavoro effettua il conteggio elettronico dell'imposta alla fonte (ad es. tramite ELM/QSt), il calendario deve essere recapitato a mezzo posta all'autorità fiscale competente nel caso in cui non sia possibile trasmetterlo in forma elettronica.

Se nel calcolo della ritenuta d'imposta alla fonte il datore di lavoro non esclude i giorni di lavoro prestati all'estero o se il lavoratore contesta il numero dei giorni di lavoro prestati all'estero scorporati, il lavoratore ha la facoltà di richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti). Il calendario deve essere firmato sia dal lavoratore sia dal datore di lavoro e presentato unitamente alla richiesta.

Per lo scorporo nell'ambito di una correzione a posteriori si osservano le disposizioni del diritto fiscale internazionale o dei corrispondenti accordi internazionali (ad es. CDI, accordi amichevoli).

7.5.2 Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni antecedenti l'inizio del rapporto di lavoro

Secondo il diritto svizzero, le indennità versate dal datore di lavoro al lavoratore prima dell'inizio del rapporto di lavoro (ad es. «bonus di firma») rientrano nel campo d'applicazione dell'articolo 17 LIFD.

Per le persone assoggettate all'imposta alla fonte residenti in Svizzera, l'imposta alla fonte deve pertanto essere calcolata sull'intera prestazione in base alla situazione al momento del versamento della prestazione.

L'imposta alla fonte viene riscossa anche se tale prestazione è versata a una persona residente all'estero. La prestazione è legata a un rapporto di lavoro assoggettato all'imposta in

Svizzera e si devono quindi osservare i principi di cui all'articolo 15 del Modello di convenzione dell'OCSE. Anche in questo caso, per la ritenuta d'imposta alla fonte è determinante la situazione al momento del versamento della prestazione.

La persona assoggettata all'imposta alla fonte non soggetta a una tassazione ulteriore obbligatoria (cfr. art.89 LIFD) ha la facoltà di richiedere, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

7.5.3 Calcolo dell'imposta alla fonte per prestazioni esigibili al momento della cessazione del rapporto di lavoro o in un momento successivo

Se il rapporto di lavoro cessa, le prestazioni già divenute esigibili ma che saranno versate al lavoratore solo in un secondo momento (ore di lavoro supplementari, ferie non godute ecc.) sono imponibili alla fonte unitamente ai proventi lordi dell'ultimo mese di lavoro, quindi la ritenuta d'imposta alla fonte deve essere calcolata sull'importo complessivo delle prestazioni corrisposte. Il tariffario applicabile corrisponde a quello determinante al momento dell'ultimo pagamento del salario. Eventuali imposte alla fonte già trattenute per il mese corrispondente devono essere computate alle imposte alla fonte totali dovute per lo stesso mese. L'imposta alla fonte su queste prestazioni è dovuta nello stesso Cantone in cui è stata trattenuta l'imposta alla fonte sull'ultimo salario pagato.

Per le prestazioni divenute esigibili solo in un momento successivo alla cessazione del rapporto di lavoro (ad es. bonus accordati solo successivamente dalla direzione, indennità di partenza o crediti salariali fatti valere successivamente), la ritenuta d'imposta alla fonte deve essere calcolata separatamente. La situazione al momento del pagamento di questa prestazione determina il tariffario applicabile. Il reddito determinante ai fini dell'aliquota risulta dalla somma dell'ultimo reddito mensile lordo assoggettato all'imposta alla fonte in Svizzera, versato dal debitore della prestazione imponibile e convertito in un reddito annuo e della prestazione pagata a posteriori. È fatta salva l'imposizione alla fonte di remunerazioni pagate per periodi soggetti a limitazioni ai sensi della CDI applicabile (cfr. cifra 7.5.1 più sopra). Se la prestazione viene corrisposta nell'anno in cui termina il rapporto di lavoro, il reddito determinante ai fini dell'aliquota sarà pari a:

- il reddito lordo conseguito fino al termine del rapporto di lavoro, che deve essere convertito in un salario annuo se l'attività è stata esercitata per meno di un anno;
- meno eventuali prestazioni aperiodiche;
- più la relativa prestazione al momento della cessazione o successiva alla cessazione del rapporto di lavoro.

Per contro, se la prestazione viene versata soltanto l'anno successivo, ai fini della determinazione dell'aliquota occorre considerare l'ultimo reddito annuo assoggettato all'imposta alla fonte.

Il salario che un datore di lavoro continua a versare a un lavoratore residente all'estero che viene sospeso dal lavoro dopo la disdetta del contratto è assoggettato all'imposta alla fonte poiché si basa su un contratto di lavoro ancora valido e fa riferimento a un'attività esercitata in Svizzera (cfr. art. 91 LIFD). In questo caso l'imposizione alla fonte viene effettuata su un salario lordo ridotto (con riserva di progressività), se si presume che il lavoro, qualora il lavoratore non fosse stato sospeso, sarebbe stato prestato all'estero. Se si presume che il lavoratore avrebbe svolto il lavoro come frontaliere ai sensi dell'articolo 15a della CDI con la Germania, si applicano le tariffe corrispondenti.

Il lavoratore (sospeso o dimissionario) può, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, richiedere un ricalcolo dell'imposta alla fonte o una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

Fine del rapporto di lavoro e pagamento di un bonus:

1. Un contribuente celibe cessa la sua attività lucrativa il 31 agosto 2022. Percepisce un salario lordo di 5 000.00 franchi al mese (più la tredicesima mensilità). Nel mese di agosto 2022, il datore di lavoro gli versa un bonus di 20 000.00 franchi per il lavoro svolto nel 2021.

Mese	Gennaio	...	Luglio	Agosto	Settembre	...	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 000		5 000	8 333.35				43 333.35
Bonus				20 000				20 000.00
Tariffario	A0		A0	A0				
Aliquota (%)	10,4 ¹		10,4	13,3 ²				
Imposta alla fonte	520		520	3768.30				7 408.30
Correzione gennaio - luglio				+1 015.00 ³				+1 015.00
Imposta alla fonte totale	520		520	4 783.30				8 423.30

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 85 000.00 franchi $\{[(\text{fr. } 35\,000 + \text{fr. } 8\,333.35) / 240 \times 360] + \text{fr. } 20\,000\}$.

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi da gennaio a luglio $[(\text{fr. } 5\,000 \times 13,3\%) \times 7] - (\text{fr. } 520 \times 7)$.

Pagamento di un bonus dopo la fine del rapporto di lavoro:

2. Un contribuente celibe esercita la sua attività lucrativa dal 1° gennaio al 31 dicembre 2022 (fine del rapporto di lavoro). Nel corso del 2022 ha percepito un salario lordo annuo di 80 000.00 franchi più un bonus di 20 000.00 franchi per il lavoro svolto nel 2021. A febbraio del 2023, quindi dopo la fine del rapporto di lavoro, riceve un bonus di 30 000.00 franchi per il lavoro svolto nel 2022. Il bonus di 20 000.00 franchi per l'anno 2021 (pagato nel 2022) non deve essere considerato ai fini della determinazione dell'aliquota per il bonus nel 2023 (prestazione aperiodica).

Mese	Gennaio	Febbraio	Marzo	...	Dicembre	Imposizione
Salario lordo		0				
Bonus		30 000				
Tariffario		A0				
Aliquota (%)		16,0 ¹				
Imposta alla fonte		4 800				4 800

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 110 000.00 franchi (fr. 80 000 + fr. 30 000).

Variante dell'esempio:

1. Stessa fattispecie dell'esempio 2. Nel 2022 il contribuente ha però lavorato 120 giorni in Svizzera e 120 giorni all'estero.
2. Il bonus è assoggettato all'imposta in Svizzera solo per una parte, precisamente per 15 000.00 franchi (fr. 30 000 / 240 x 120) all'aliquota d'imposta prevista per un reddito di 110 000.00 franchi.

7.5.4 Proventi compensativi versati al datore di lavoro

Sui proventi compensativi (indennità giornaliera) versati dall'assicurazione al datore di lavoro, l'assicuratore non deve conteggiare alcuna imposta alla fonte. Il datore di lavoro provvede a trattenere l'imposta alla fonte sull'indennità lorda da lui dovuta al lavoratore applicando il tariffario o l'aliquota d'imposta determinante.

Esempio:

- Nel mese di marzo 2021, il datore di lavoro deve al lavoratore T un salario lordo mensile di 4 500.00 franchi più un'indennità giornaliera per infortunio (provento compensativo) di 1 000.00 franchi, che l'assicurazione versa al datore di lavoro.

Mese	Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	...	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 500	5 500	4 500	5 500		5 500	65 000
Indennità			1 000				1 000
Tariffario	A0	A0	A0	A0		A0	A0
Aliquote (%)	10,5 ¹	10,5	10,5	10,5		10,5	10,5
Imposta alla fonte	577.50	577.50	577.50	577.50		577.50	6 930

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 66 000.00 franchi (fr. 5500 x 12).

7.5.5 Proventi compensativi non versati tramite il datore di lavoro

I proventi compensativi (indennità giornaliera, rendite ecc.) versati direttamente ai beneficiari della prestazione (lavoratori) ad esempio da un'assicurazione, una cassa di compensazione, una cassa di disoccupazione (fornitori della prestazione) devono essere tassati alla fonte dai fornitori della prestazione applicando il tariffario G oppure, per i lavoratori frontalieri provenienti dalla Germania, il tariffario Q (cfr. art. 1 cpv. 1 lett. g OIFo).

Se oltre ai proventi compensativi si consegue un altro reddito da attività lucrativa, entrambi questi elementi devono essere convertiti in reddito annuo per calcolare il reddito determinante ai fini dell'aliquota (cfr. cifra 7.3.2 più sopra). Nel caso dei proventi compensativi corrisposti in funzione del guadagno assicurato, quest'ultimo vale come reddito determinante ai fini dell'aliquota.

Per l'imposizione alla fonte dei proventi compensativi, in particolare per la loro definizione in ambito internazionale, si rimanda alla «Notice sur l'imposition à la source des revenus acquis en compensation», in vigore, allegata alla Lettera circolare dell'AFC «Impôt à la source» (disponibile solamente in tedesco e francese).

Esempio:

- Il lavoratore T percepisce dall'assicurazione un'indennità giornaliera di malattia lorda di 1 800.00 franchi per 12 giorni civili (versata direttamente). Il lavoratore esercita un'attività lucrativa a un grado di occupazione del 60 per cento presso il suo datore di lavoro, la F. SA, e percepisce un salario lordo annuo di 39 000.00 franchi (fr. 3 000 x 13).

Mese	Gennaio	Febbraio	...	Novembre	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	3 000	3 000		3 000	6 000	39 000
Indennità giornaliera di malattia	1 800 ¹	1 800		1 800	1 800	21 600
Tariffario datore di lavoro	A0	A0		A0	A0	
Tariffario assicurazione	G	G		G	G	
Aliquota datore di lavoro (%)	10,4 ²	10,4		10,4	10,4	
Aliquota assicurazione (%)	5,7 ³	5,7		5,7	5,7	

¹ = Grado di occupazione 40 per cento (12 x 100 / 30).

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 39 000 / 60 x 100).

³ = G0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 54 000.00 franchi (fr. 21 600 / 40 x 100).

7.5.6 Prestazioni in capitale per prestazioni ricorrenti (esclusi i proventi compensativi)

Le prestazioni in capitale versate dal datore di lavoro al lavoratore per prestazioni ricorrenti (ad es. pagamento a posteriori di assegni familiari per diversi mesi) sono assoggettate all'im-

posta alla fonte al momento del pagamento e quindi si sommano all'eventuale salario versato nello stesso mese. Il reddito determinante ai fini dell'aliquota risulta dalla somma della prestazione in capitale per prestazioni ricorrenti, del salario lordo annuo e delle altre prestazioni lorde annue periodiche per l'anno corrente.

Esempio:

- Un contribuente celibe vive con il figlio minorenni nella stessa economia domestica e provvede in modo essenziale al suo sostentamento. A marzo del 2023, la cassa di compensazione per gli assegni familiari decide di versare assegni familiari per il figlio retroattivamente con effetto al 1° marzo 2021. Il pagamento avviene a marzo del 2023. Il contribuente percepisce un salario annuo lordo di 52 000.00 franchi (fr. 4 000 x 13) a un grado di occupazione del 100 per cento.

Mese	Gen.	Feb.	Mar.	Apr.	...	Nov.	Dic.	Imposizione
Salario lordo	4 000	4 000	4 000	4 000		4 000	8 000	52 000.00
Ass. fam. per l'anno corrente			600	200		200	200	2 400.00
Ass. fam. per gli anni precedenti			4 400					4 400.00
Tariffario	H1	H1	H1	H1		H1	H1	H1
Aliquota (%)	1,4 ¹	1,4	1,9 ²	1,9		1,9	1,9	1,9
Imposta alla fonte	56	56	171 ³	79.80		79.80	155.80	1 077.20
Correzione gennaio e febbraio			+40 ⁴					+40.00
Imposta alla fonte totale	56	56	211	79.80		79.80	155.80	1 117.20

¹ = H1 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 52 000.00 franchi (fr. 4 000 x 13).

² = H1 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 58 800.00 franchi [(fr. 4 000 x 13) + [fr. 200 x 12] + fr. 4400).

³ = (fr. 4 000 + fr. 600 + fr. 4 400) x 1,9 %.

⁴ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per i mesi di gennaio e febbraio [(fr. 4 000 x 1,9 %) x 2] - (2 x fr. 56).

8 Trasferimento in un altro Cantone

8.1 Considerazioni generali

Il debitore della prestazione imponibile deve conteggiare le imposte alla fonte con il Cantone avente diritto al momento della scadenza della prestazione.

Questo principio si applica anche nei casi in cui durante il periodo di conseguimento del guadagno il diritto spettava a un altro Cantone (ad es. nel caso di bonus o reddito da partecipazioni dei collaboratori).

8.2 Trasferimento da un Cantone con modello annuale a un Cantone con modello mensile

A partire dal mese successivo a quello del trasferimento nel nuovo Cantone, il debitore della prestazione imponibile conteggia le imposte alla fonte esclusivamente con il Cantone avente diritto (con modello mensile) applicando la relativa tariffa.

I pagamenti unici (ad es. bonus, tredicesima mensilità, reddito da partecipazioni dei collaboratori) o i cambiamenti del reddito successivi al trasferimento nel nuovo Cantone non influiscono sul calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota per il periodo in cui il diritto spettava al Cantone con modello annuale. I conteggi devono essere effettuati come nel caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso dell'anno.

Esempio:

- Un contribuente celibe lavora dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021 a un grado di occupazione del 100 per cento presso lo stesso datore di lavoro. Percepisce un salario annuo lordo comprensivo della tredicesima mensilità di 65 000.00 franchi (fr. 5000 x 12 + fr. 5000) e nel febbraio 2021 riceve un bonus di 30 000.00 franchi. Il 15 agosto 2021 trasferisce il suo domicilio dal Cantone Ticino al Cantone di Berna.

Mese	Gennaio	Febbraio	...	Agosto	Settembre ⁴	...	Dicembre	Imposizione
Salario lordo	5 000	5 000		5 000	5 000		10 000	65 000.00
Bonus (aperiodico)		30 000						30 000.00
Tariffario	A0	A0		A0	A0		A0	
Aliquota TI (%)	10,4 ¹	14,4 ²		14,4				
Aliquota BE (%)					10,63 ⁵		17,01 ⁶	
Correzione gennaio		+200 ³						
Imposta alla fonte	520	5 240		720	531.50		1 701	13 375.50

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 95 000.00 franchi [(fr. 5 000 x 13) + fr. 30 000].

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per il mese di gennaio [(fr. 5 000 x 14,4 %) – fr. 520].

⁴ = Il conteggio dell'imposta alla fonte deve essere effettuato con il nuovo Cantone competente e secondo la relativa tariffa nel mese successivo a quello del cambiamento di Cantone.

⁵ = A0 con reddito mensile determinante ai fini dell'aliquota di 5 000.00 franchi.

⁶ = A0 con reddito mensile determinante ai fini dell'aliquota di 10 000.00 franchi.

8.3 Trasferimento da un Cantone con modello mensile a un Cantone con modello annuale

A partire dal mese successivo a quello del trasferimento nel nuovo Cantone, il debitore della prestazione imponibile conteggia le imposte alla fonte esclusivamente con il Cantone avente diritto (con modello annuale) applicando la relativa tariffa.

I pagamenti unici (ad es. bonus, tredicesima mensilità, reddito da partecipazioni dei collaboratori) o i cambiamenti del reddito antecedenti il trasferimento nel nuovo Cantone non influiscono sul calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota per il periodo in cui il diritto spettava al Cantone con modello annuale. I conteggi devono essere effettuati come nel caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso dell'anno.

Esempio:

- Un contribuente celibe lavora dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021 a un grado di occupazione del 100 per cento presso lo stesso datore di lavoro. Percepisce un salario annuo lordo comprensivo della tredicesima mensilità di 65 000.00 franchi (fr. 5000 x 12 + fr. 5000) e nel febbraio 2021 riceve un bonus di 30 000.00 franchi. Il 15 agosto 2021 trasferisce il suo domicilio dal Cantone di Berna al Cantone Ticino.

Mese	Gen. ¹	Feb.	Mar.	...	Ago.	Set. ⁴	...	Dic.	Imposizione
Salario lordo	5 000	5 000	5 000		5 000	5 000		10 000	65 000.00
Bonus (aperiodico)		30 000							30 000.00
Tariffario	A0	A0	A0		A0	A0		A0	
Aliquota BE (%)	10,63 ²	30,76 ³	10,63		10,63				
Aliquota TI (%)						10,4 ⁵		10,4	
Imposta alla fonte	531.50	10 766	531.50		531.50	520		1 040	17 086.50

¹ = Nel modello mensile, soltanto il salario lordo versato nel mese corrispondente è determinante ai fini dell'aliquota.

² = A0 con reddito mensile determinante ai fini dell'aliquota di 5 000.00 franchi.

³ = A0 con reddito mensile determinante ai fini dell'aliquota di 35 000.00 franchi (fr. 5 000 + fr. 30 000).

⁴ = Il conteggio dell'imposta alla fonte deve essere effettuato con il nuovo Cantone competente e secondo la relativa tariffa nel mese successivo a quello del cambiamento di Cantone.

⁵ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

8.4 Trasferimento da un Cantone con modello annuale a un altro Cantone con modello annuale

A partire dal mese successivo a quello del trasferimento nel nuovo Cantone, il debitore della prestazione imponibile conteggia le imposte alla fonte esclusivamente con il Cantone avente diritto applicando la relativa tariffa.

I pagamenti unici (ad es. bonus, tredicesima mensilità, reddito da partecipazioni dei collaboratori) o i cambiamenti del reddito precedenti o successivi al trasferimento nel nuovo Cantone non influiscono sul calcolo del reddito determinante ai fini dell'aliquota nel nuovo Cantone. I conteggi devono essere effettuati come nel caso di inizio o fine del rapporto di lavoro nel corso dell'anno.

Esempio:

- Un contribuente celibe lavora dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021 a un grado di occupazione del 100 per cento presso lo stesso datore di lavoro. Percepisce un salario annuo lordo comprensivo della tredicesima mensilità di 65 000.00 franchi (fr. 5000 x 12 + fr. 5000) e nel febbraio 2021 riceve un bonus di 30 000.00 franchi. Il 15 agosto 2021 trasferisce il suo domicilio dal Cantone Ticino al Cantone di Ginevra.

Mese	Gen.	Feb.	Mar.	...	Ago.	Set. ⁴	...	Dic.	Imposizione
Salario lordo	5 000	5 000	5 000		5 000	5 000		10 000	65 000.00
Bonus (aperiodico)		30 000							30 000.00
Tariffario	A0	A0	A0		A0	A0		A0	
Aliquota TI (%)	10.4 ¹	14.4 ²	14.4		14.4				
Aliquota GE (%)						11.31 ⁵		11.31	
Correzione gennaio		+200 ³							
Imposta alla fonte	520	5 240	720		720	565.50		1 131	12 907.50

¹ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13.)

² = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 95 000.00 franchi [fr. 5 000 x 13) + fr. 30 000].

³ = Correzione della ritenuta d'imposta alla fonte per il mese di gennaio [(fr. 5 000 x 14,4 %) – fr. 520.

⁴ = Il conteggio dell'imposta alla fonte deve essere effettuato con il nuovo Cantone competente e secondo la relativa tariffa nel mese successivo a quello del cambiamento di Cantone.

⁵ = A0 con reddito annuo determinante ai fini dell'aliquota di 65 000.00 franchi (fr. 5 000 x 13).

8.5 Trasferimento da un Cantone con modello mensile a un altro Cantone con modello mensile

A partire dal mese successivo a quello di trasferimento nel nuovo Cantone, il debitore della prestazione imponibile conteggia le imposte alla fonte esclusivamente con il Cantone avente diritto applicando la relativa tariffa.

9 Obblighi del debitore della prestazione imponibile

9.1 Considerazioni generali

Nella procedura di imposizione alla fonte, il debitore della prestazione imponibile deve adempiere diversi obblighi (cfr. art. 88 e 100 LIFD). A titolo di compenso per la sua collaborazione, esso riceve una provvigione di riscossione fissata dai Cantoni secondo le disposizioni del diritto federale (cfr. art. 88 cpv. 4 e art. 100 cpv. 3 LIFD in combinato disposto con l'art. 6 OIFo).

Il debitore della prestazione imponibile è interamente responsabile del pagamento dell'imposta alla fonte. La responsabilità del debitore della prestazione imponibile subentra a prescindere dalla colpa e anche in caso di errori o informazioni errate imputabili al contribuente nonché a terzi (cfr. art. 88 cpv. 3 e art. 100 cpv. 2 LIFD). Spetta quindi al debitore della prestazione imponibile accertare la situazione personale del contribuente, verificare le informazioni ottenute e stabilire se questa persona è assoggettata all'imposta alla fonte. Se non opera correttamente la ritenuta d'imposta alla fonte perché utilizza indicazioni inesatte del contribuente, il debitore della prestazione imponibile può essere obbligato a versare l'imposta dovuta arretrata, anche nel caso in cui il rapporto di lavoro tra la persona assoggettata all'imposta alla fonte e il debitore della prestazione imponibile fosse terminato (cfr. in merito anche «[Décision du Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal du Canton de Vaud FI.2015.0033](#) du 8 mars 2016»). Rimane salvo il diritto di regresso del debitore della prestazione imponibile nei confronti della persona assoggettata all'imposta alla fonte (cfr. art. 138 cpv. 1 LIFD).

Il debitore della prestazione imponibile è tenuto ad accertare la situazione personale della persona assoggettata all'imposta alla fonte (assoggettamento all'imposta alla fonte, stato civile, numero di figli, confessione religiosa ecc.) al fine di riscuotere correttamente l'imposta. Per gli obblighi della persona assoggettata all'imposta alla fonte a questo riguardo si rimanda alla cifra 10.2 più avanti.

Il mancato versamento, intenzionale o negligente, dell'imposta alla fonte può altresì configurare la fattispecie della sottrazione d'imposta (cfr. art. 175 LIFD). Se il debitore della prestazione imponibile impiega a profitto proprio o di un terzo le ritenute d'imposta può altresì configurarsi la fattispecie punibile di appropriazione indebita d'imposta alla fonte (cfr. art. 187 LIFD).

L'imposta alla fonte trattenuta deve essere dichiarata al lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte in ciascun conteggio del salario nonché alla cifra 12 del certificato di salario. A questo proposito fanno stato le Istruzioni per la compilazione del certificato di salario. Al fine di consentire ai lavoratori di verificare la ritenuta d'imposta alla fonte operata, si raccomanda inoltre ai datori di lavoro di esporre i tariffari applicati e i periodi corrispondenti alla cifra 15 del certificato di salario (Osservazioni).

9.2 Annuncio e modifiche dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte

Il debitore della prestazione imponibile annuncia le nuove assunzioni di lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte all'autorità fiscale cantonale competente entro otto giorni dall'inizio della loro attività (cfr. art. 5 cpv. 1 OIFo). Se la situazione personale di un lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte cambia nel corso del tempo, il debitore della prestazione imponibile deve comunicare all'autorità fiscale competente la nuova circostanza sempre entro otto giorni dal suo verificarsi (cfr. art. 5 cpv. 3 secondo periodo OIFo). L'annuncio o la comunicazione di modifiche deve contenere tutti i dati rilevanti per la corretta imposizione alla fonte (cfr. modello di modulo nell'allegato I).

I datori di lavoro dovranno inoltre riportare negli appositi campi del conteggio dell'imposta alla fonte, l'inizio e la fine del rapporto di lavoro della persona assoggettata all'imposta alla fonte.

Se il debitore della prestazione imponibile trasmette il conteggio delle imposte alla fonte tramite la procedura unitaria di notifica dei salari ELM/QSt, i dati relativi ad annunci e modifiche

vengono trasmessi automaticamente nel quadro della procedura di conteggio mensile (cfr. art. 5 cpv. 2 OIFo).

Se il lavoratore è assunto come personale a prestito e nel corso di un mese cambiano unicamente i suoi luoghi di impiego, nel mese corrispondente occorre comunicare al massimo una data di inizio e una di fine dell'impiego.

Esempi:

- Il prestatore di personale Y. SA fornisce a prestito il lavoratore B a diverse imprese acquisitrici. Nel mese di maggio 2022, il lavoratore B lavora per due diverse imprese: per l'impresa M dal 1° maggio al 12 maggio 2022 e per l'impresa P dal 15 maggio al 25 maggio 2022. Il prestatore di personale (= datore di lavoro) annuncia all'autorità fiscale cantonale l'inizio dell'impiego il 1° maggio 2022 e la fine dell'impiego il 25 maggio 2022.
- Seguono altre varianti di annuncio dell'inizio e della fine dell'impiego in un conteggio dell'imposta alla fonte (nel caso in esame per il mese di settembre 2021).
 1. Fornitura continuativa di personale a prestito dal 13.09.2021: inizio ma non fine dell'impiego nel conteggio di settembre
 2. Fornitura occasionale di personale a prestito dal 13.09.2021 al 17.09.2021: inizio e fine dell'impiego nel conteggio di settembre
 3. Fornitura occasionale di personale a prestito dal 22.08.2021 al 17.09.2021: soltanto fine dell'impiego nel conteggio di settembre
 4. Fornitura occasionale di personale a prestito dal 22.08.2021 al 14.10.2021: né inizio né fine dell'impiego nel conteggio di settembre
 5. Fornitura continuativa a più riprese di personale a prestito a una o più imprese acquisitrici dal 04.09.2021: inizio ma non fine dell'impiego nel conteggio di settembre
 6. Fornitura a più riprese di personale a prestito a una o più imprese acquisitrici dal 13.08.2021 al 26.09.2021: soltanto fine dell'impiego nel conteggio di settembre
 7. Fornitura a più riprese di personale a prestito a una o più imprese acquisitrici dal 13.08.2021 al 10.10.2021: né inizio né fine dell'impiego nel conteggio di settembre
 8. Fornitura a più riprese di personale a prestito a una o più imprese acquisitrici dal 03.09.2021 al 29.09.2021: inizio e fine dell'impiego nel conteggio di settembre

Caso	Situazione ad agosto 2021	Situazione a settembre 2021		Situazione a ottobre 2021	Conteggio imposta alla fonte settembre 2021	
	Inizio	Inizio	Fine	Fine	Inizio	Fine
1		13.09.21			13.09.21	-
2		13.09.21	17.09.21		13.09.21	17.09.21
3	22.08.21		17.09.21			17.09.21
4	22.08.21			14.10.21	-	-
5		04.09.21 22.09.21	13.09.21		04.09.21	
6	13.08.21		13.09.21 26.09.21		-	26.09.21
7	13.08.21		10.09.21 24.09.21 29.09.21			
8		03.09.21 10.09.21 25.09.21	08.09.21 24.09.21 29.09.21		03.09.21	29.09.21

9.3 Conteggio e versamento dell'imposta alla fonte

9.3.1 Conteggio dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello mensile

Il debitore della prestazione imponibile effettua un conteggio periodico dell'imposta alla fonte trattenuta e lo inoltra all'autorità fiscale competente. Il conteggio dell'imposta alla fonte deve

contenere i dati indicati nel modello di modulo nell'allegato I. La trasmissione dei dati necessari è garantita se il debitore della prestazione imponibile conteggia l'imposta alla fonte tramite la procedura unitaria di notifica dei salari ELM/QSt.

In linea di principio, il debitore della prestazione imponibile deve effettuare i conteggi dell'imposta alla fonte ogni mese.

Su richiesta del debitore della prestazione imponibile, l'autorità fiscale competente può autorizzare periodi di conteggio più lunghi (trimestrali, semestrali, annuali) se l'imposta alla fonte non viene conteggiata mediante il sistema ELM/QSt. Se viene accordato un periodo di conteggio superiore a quello mensile, occorre esporre i dati dell'imposta alla fonte per ciascun lavoratore e per ogni mese. Al conteggio dell'imposta alla fonte deve allegare i documenti necessari (ad es. calendario, attestazione concernente le partecipazioni dei collaboratori). Il debitore della prestazione imponibile o un suo rappresentante deve inoltrare i conteggi dell'imposta alla fonte all'autorità fiscale competente sempre entro 30 giorni dalla fine del periodo di conteggio.

9.3.2 Versamento dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello mensile

Il debitore della prestazione imponibile deve versare all'autorità fiscale cantonale competente l'imposta alla fonte trattenuta in base alla rendicontazione del rispettivo Cantone.

9.3.3 Conteggio dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello annuale

Il conteggio dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello annuale segue gli stessi principi del conteggio per i Cantoni con modello mensile (cfr. cifra 9.3.1 più sopra) e anche in questo caso deve essere inoltrato all'autorità fiscale competente entro 30 giorni.

In aggiunta, però, è possibile che il debitore della prestazione imponibile debba calcolare nuovamente alla fine dell'anno civile o al termine del rapporto di lavoro l'onere fiscale definitivo della persona assoggettata all'imposta alla fonte per tenere conto del reddito annuo complessivo e di eventuali cambiamenti nella situazione professionale o familiare (cfr. cifra 7.2 più sopra).

9.3.4 Versamento dell'imposta alla fonte per i Cantoni con modello annuale

Il debitore della prestazione imponibile deve versare all'autorità fiscale cantonale competente l'imposta alla fonte trattenuta entro 30 giorni dalla scadenza della prestazione.

9.4 Correzioni del conteggio

Se commette degli errori nella determinazione del salario lordo imponibile alla fonte o nell'applicazione del tariffario, il debitore della prestazione imponibile può apportare autonomamente le correzioni necessarie, purché possa trasmetterle alle autorità fiscali entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione.

Il debitore della prestazione imponibile può esigere dall'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, una decisione in merito all'esistenza e all'estensione dell'assoggettamento (cfr. art. 137 cpv. 2 LIFD).

Se il debitore della prestazione imponibile non ha operato oppure ha operato solo in parte la ritenuta d'imposta, l'autorità fiscale lo obbliga a versare l'imposta non trattenuta. Il debitore della prestazione imponibile può esigere a posteriori dal contribuente la parte di imposta alla fonte non trattenuta (cfr. art. 138 cpv. 1 LIFD).

Se non è possibile esigere a posteriori dal debitore della prestazione imponibile la parte di imposta alla fonte non trattenuta, l'autorità fiscale competente si riserva la facoltà di esigere il pagamento degli arretrati direttamente dal lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte (cfr. art. 138 cpv. 3 LIFD).

Se ha operato una trattenuta troppo elevata, il debitore della prestazione imponibile deve restituire la differenza al contribuente (art. 138 cpv. 2 LIFD). Se il debitore della prestazione imponibile ha già consegnato i conteggi alla competente autorità fiscale, questa può restituire la somma eccedente direttamente al contribuente senza pagare interessi (cfr. art. 7 OIFo).

9.5 Cantone avente diritto

Per le prestazioni imponibili che scadono il 1° gennaio 2021 o in una data successiva, il debitore della prestazione imponibile deve conteggiare le imposte alla fonte dei suoi lavoratori direttamente con il Cantone avente diritto e secondo il modello adottato da quest'ultimo (cfr. allegato III; panoramica dei Cantoni con modello mensile e modello annuale).

Il diritto del rispettivo Cantone si determina come segue (cfr. art. 107 LIFD):

- per i lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte con domicilio o dimora fiscale in Svizzera, avente diritto è l'autorità fiscale competente del Cantone nel quale il lavoratore ha il domicilio o la dimora (cfr. art. 107 cpv. 1 lett. a LIFD);
- per i lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte residenti all'estero che non sono dimoranti settimanali, avente diritto è l'autorità fiscale competente del Cantone in cui il datore di lavoro ha la sede, l'amministrazione o lo stabilimento d'impresa (luogo di inserimento in azienda; cfr. art. 107 cpv. 1 lett. b LIFD);
- per i lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte residenti all'estero e dimoranti settimanali, avente diritto è l'autorità fiscale competente del Cantone di dimora settimanale (cfr. art. 107 cpv. 2 LIFD).

Se a persone residenti all'estero vengono corrisposti bonus ai quali si ha diritto soltanto dopo la fine del rapporto di lavoro, salari in caso di sospensione dall'obbligo di fornire le prestazioni lavorative o vantaggi valutabili in denaro risultanti da partecipazioni dei collaboratori ai sensi dell'articolo 97a LIFD, questi devono essere conteggiati con l'autorità fiscale competente del Cantone in cui il debitore della prestazione (datore di lavoro, assicurazione ecc.) ha la sede, l'amministrazione o lo stabilimento d'impresa.

Sono Cantoni in cui il debitore della prestazione ha l'amministrazione o lo stabilimento d'impresa ai sensi del precedente paragrafo in particolare i Cantoni in cui si trovano le succursali (cfr. art. 4 cpv. 2 LIFD) di prestatori di personale attivi a livello nazionale che gestiscono la fornitura di personale almeno sul piano amministrativo.

Esempio:

- La succursale del prestatore di personale X, con sede a San Gallo, che presta un lavoratore residente in Austria a un'impresa acquisitrice di Zurigo deve conteggiare le imposte alla fonte con il Cantone San Gallo.

Combinazioni possibili:

Stato di residenza	Cantone di domicilio	Cantone di dimora settimanale	Cantone in cui il datore di lavoro ha la sede, l'amministrazione o lo stabilimento d'impresa	Competenza territoriale
CH	TG	-	TG	TG
CH	TG	BE	BE	TG
F	-	-	GE	GE
F	-	VD	VD	VD

Se una persona assoggettata all'imposta alla fonte trasferisce il proprio domicilio o la propria dimora settimanale in un altro Cantone, a partire dal mese successivo il conteggio dell'imposta alla fonte deve essere inoltrato all'amministrazione delle contribuzioni del nuovo Cantone di domicilio o dimora settimanale avente diritto.

9.6 Violazione di obblighi procedurali

Il debitore della prestazione imponibile che non rispetta i termini per la presentazione di annunci o modifiche nonché dei conteggi dell'imposta alla fonte perde, a seconda del disciplinamento cantonale, il diritto alla provvigione di riscossione. Se le imposte alla fonte conteggiate non sono pagate entro il termine stabilito possono essere riscossi anche interessi di mora. Se, nonostante diffida, non soddisfa gli obblighi procedurali, il debitore della prestazione imponibile può essere punito con una multa (cfr. art. 174 LIFD) e le imposte alla fonte dovute possono essere rimosse d'ufficio (cfr. art. 130 cpv. 2 LIFD). Sono fatte salve le condanne per sottrazione d'imposta consumata (cfr. art. 175 cpv. 1 LIFD) o per appropriazione indebita di imposte alla fonte (cfr. art. 187 LIFD).

10 Diritti e obblighi dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte

10.1 Diritti dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte

Il lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte ha diritto a vedere esposte le imposte alla fonte a lui trattenute sui conteggi del salario e sul certificato di salario (cfr. anche cifra 12 delle Istruzioni per la compilazione del certificato di salario).

Se contesta la ritenuta d'imposta alla fonte indicata nell'attestazione prodotta dal debitore della prestazione imponibile (cfr. art. 137 cpv. 1 lett. a LIFD) o se non ha ricevuto tale attestazione (cfr. art. 137 cpv. 1 lett. b LIFD), entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, il lavoratore può esigere dall'autorità fiscale cantonale competente una decisione in merito all'esistenza e all'estensione dell'assoggettamento. In questo caso, il debitore della prestazione imponibile è tenuto a operare la ritenuta d'imposta alla fonte sino a quando la decisione è cresciuta in giudicato (cfr. art. 137 cpv. 3 LIFD).

Se intende far valere deduzioni supplementari non considerate nella tariffa dell'imposta alla fonte o considerate solo su base forfettaria, un lavoratore non assoggettato alla tassazione ulteriore obbligatoria ha la facoltà di richiedere all'autorità fiscale competente, previo adempimento delle condizioni necessarie ed entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, una tassazione ordinaria ulteriore (art. 89a e 99a LIFD, cfr. cifra 11 più avanti). Se vengono rilevati tempestivamente errori nella determinazione del salario lordo o nell'applicazione della tariffa (ad es. correzione dell'aliquota con tariffario C; cfr. sentenza del TF del 26 giugno 2018, 2C_450/2017), entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, è possibile esigere un ricalcolo dell'imposta alla fonte anziché la tassazione ordinaria ulteriore (cfr. cifra 11 più avanti).

10.2 Obblighi dei lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte

I lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte sono tenuti a comunicare al debitore della prestazione imponibile tutte le informazioni rilevanti ai fini della riscossione dell'imposta alla fonte (stato civile o modifiche dello stato civile, inizio o cessazione di un'altra attività lucrativa, numero di figli, confessione religiosa, inizio o cessazione di un'attività lucrativa da parte dell'altro coniuge ecc.). Devono fare tutto il necessario per consentire una tassazione completa e corretta e fornire all'autorità fiscale competente, su richiesta, informazioni orali o scritte o giustificativi (cfr. art. 136 LIFD e art. 5 cpv. 3 OIFo).

Se, nonostante diffida, non adempie i suoi obblighi di informazione e comunicazione, il lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte può essere punito con una multa (cfr. art. 174 LIFD).

11 Tassazione ordinaria ulteriore e ricalcolo dell'imposta alla fonte

11.1 Principi generali per la tassazione ordinaria ulteriore

Nell'ambito della tassazione ordinaria ulteriore si applicano le disposizioni della procedura ordinaria (cfr. art. 122 segg. LIFD) nonché il moltiplicatore d'imposta o l'aliquota d'imposta del Comune avente diritto. L'imposta sul reddito (a livello federale, cantonale e comunale) e l'imposta sulla sostanza (a livello cantonale e comunale) dovute vengono calcolate sulla base della dichiarazione d'imposta compilata. Il reddito imponibile si calcola a partire dai proventi dell'anno fiscale in esame considerando, ai fini della determinazione dell'aliquota, l'intero reddito a livello mondiale (e il patrimonio mondiale a livello cantonale). Eventuali imposte alla fonte già pagate vengono computate senza interessi all'imposta ordinaria (cfr. art. 89 cpv. 6, art. 89a cpv. 5 e art. 99a cpv. 2 LIFD).

Se ha presentato una richiesta di tassazione ordinaria ulteriore, il lavoratore assoggettato all'imposta alla fonte residente in Svizzera verrà tassato secondo tale procedura fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte (cfr. art. 89a cpv. 5 in combinato disposto con l'art. 89 cpv. 5 LIFD).

I lavoratori assoggettati all'imposta alla fonte residenti all'estero che adempiono le condizioni della quasi residenza devono presentare per ogni anno una nuova richiesta di tassazione ordinaria ulteriore entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione (cfr. art. 99a cpv. 1 LIFD).

Le persone residenti in Svizzera possono chiedere tramite la procedura di tassazione ordinaria ulteriore il rimborso di eventuali imposte preventive trattenute sul reddito della sostanza. L'imposta alla fonte continua ad essere trattenuta sul reddito da attività lucrativa dipendente e sui proventi compensativi del contribuente fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte (cfr. art. 89 cpv. 5 LIFD in combinato disposto con l'art. 9 cpv. 4 OIFo e art. 89a cpv. 5 LIFD in combinato disposto con l'art. 10 cpv. 2 OIFo).

Per l'esecuzione della tassazione ordinaria ulteriore è competente:

- per i lavoratori residenti in Svizzera, il Cantone in cui il contribuente aveva il domicilio o la dimora fiscale alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento (cfr. art. 107 cpv. 4 lett. a LIFD);
- per le persone residenti all'estero, il Cantone in cui il debitore della prestazione imponibile aveva il domicilio o la dimora fiscale oppure la sede, uno stabilimento d'impresa o l'amministrazione effettiva alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento (cfr. art. 107 cpv. 4 lett. b LIFD);
- per le persone con residenza all'estero e dimora settimanale in Svizzera, il Cantone in cui il contribuente era dimorante settimanale alla fine del periodo fiscale o dell'assoggettamento (cfr. art. 107 cpv. 4 lett. c LIFD).

11.2 Tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria in caso di residenza in Svizzera

La tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria si applica se una persona assoggettata all'imposta alla fonte residente in Svizzera consegue un reddito lordo da attività lucrativa dipendente di almeno 120 000 franchi nel corso di un anno fiscale, prima dello scorporo di eventuali proventi imponibili all'estero (cfr. art. 89 LIFD in combinato disposto con l'art. 9 OIFo). Per la determinazione dell'importo minimo nel caso di coniugi che vivono in comunione domestica, i redditi lordi da attività lucrativa dipendente dei coniugi non vengono sommati.

In caso di assoggettamento inferiore a un anno, per calcolare l'importo minimo i redditi salariali lordi periodici sono convertiti in un reddito su 12 mesi e a questo vengono aggiunte le componenti salariali lorde aperiodiche senza convertirle (cfr. art. 40 cpv. 3 LIFD).

Se una persona assoggettata all'imposta alla fonte residente in Svizzera percepisce ulteriori proventi non assoggettati all'imposta alla fonte (oppure ha un patrimonio imponibile ai sensi del diritto cantonale) viene eseguita una tassazione ordinaria ulteriore. Sono proventi ulteriori

in particolare i redditi da attività lucrativa indipendente, gli alimenti e i contributi di mantenimento, le rendite per orfani, le rendite per vedovi e i ricavi da sostanza mobiliare o immobiliare. In questi casi la persona assoggettata all'imposta alla fonte deve chiedere all'autorità fiscale competente i moduli per la dichiarazione d'imposta entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione.

La tassazione ordinaria ulteriore obbligatoria si applica fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte. I coniugi non separati legalmente o di fatto sono tassati congiuntamente secondo la procedura ordinaria ulteriore.

Nell'anno in cui hanno contratto il matrimonio, i coniugi sono tassati congiuntamente secondo la procedura ordinaria ulteriore per l'intero anno fiscale (cfr. art. 42 cpv. 1 LIFD in combinato disposto con l'art. 12 cpv. 1 OIFo). In caso di (successivo) divorzio o separazione legale o di fatto, i due coniugi sono tassati individualmente secondo la procedura ordinaria ulteriore fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte (cfr. art. 42 cpv. 2 LIFD in combinato disposto con l'art. 13 cpv. 1 e 2 OIFo).

11.3 Tassazione ordinaria ulteriore su richiesta in caso di residenza in Svizzera

Le persone assoggettate all'imposta alla fonte con residenza in Svizzera e reddito inferiore a 120 000 franchi all'anno (cfr. cifra 10.2 più sopra) sono tassate secondo la procedura ordinaria ulteriore se ne fanno richiesta entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione (cfr. art. 89a LIFD in combinato disposto con l'art. 10 OIFo).

La richiesta di tassazione ordinaria ulteriore deve essere presentata per scritto all'autorità fiscale competente per la riscossione. La richiesta deve essere firmata; in caso di coniugi deve essere firmata da entrambi. La richiesta deve indicare per quale periodo fiscale si richiede una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. modello di modulo nell'allegato I). Se la richiesta non soddisfa i requisiti formali, l'autorità fiscale concede alla persona assoggettata all'imposta alla fonte (richiedente) un termine per rimediare. Nel contempo le segnala che in caso di inosservanza delle condizioni per la richiesta di tassazione ordinaria ulteriore non si entrerà nel merito e la ritenuta d'imposta alla fonte operata diventerà definitiva.

Se la persona assoggettata all'imposta alla fonte presenta entro il termine previsto una richiesta di tassazione ordinaria ulteriore nella forma corretta, l'autorità fiscale competente le recapita una dichiarazione d'imposta per l'anno fiscale corrispondente. Se, nonostante diffida, non viene presentata la dichiarazione d'imposta, l'autorità fiscale esegue la tassazione d'ufficio. Alla persona assoggettata all'imposta alla fonte può essere comminata una multa per violazione degli obblighi procedurali (cfr. art. 174 LIFD).

Una richiesta tempestiva e formalmente corretta non può essere ritirata. Negli anni successivi si eseguirà d'ufficio una tassazione ordinaria ulteriore fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte. La richiesta si riferisce anche al coniuge che vive in comunione domestica con la persona assoggettata all'imposta alla fonte. In caso di successivo divorzio o separazione legale o di fatto, entrambi i coniugi sono tassati individualmente secondo la procedura ordinaria ulteriore fino al termine dell'assoggettamento all'imposta alla fonte (cfr. art. 9 cpv. 4 OIFo).

Per le persone che lasciano la Svizzera il termine per la presentazione della richiesta scade al momento della notificazione della loro partenza presso l'autorità competente (cfr. art. 89a cpv. 3 LIFD). Non fa stato la data della partenza dalla Svizzera. Per la procedura si osserva in particolare l'articolo 126a LIFD (rappresentanza obbligatoria). Se una persona che lascia la Svizzera non notifica regolarmente la sua partenza presso l'autorità competente, il termine si considera scaduto e non sarà più possibile presentare la richiesta.

11.4 Tassazione ordinaria ulteriore su richiesta in caso di residenza all'estero

Una persona assoggettata all'imposta alla fonte residente all'estero può richiedere all'autorità fiscale competente, entro il 31 marzo dell'anno successivo al corrispondente anno fiscale, una tassazione ordinaria ulteriore se nell'anno fiscale in questione almeno il 90 per cento dei

suoi proventi lordi mondiali è di regola imponibile in Svizzera (quasi residenza; cfr. art. 99a cpv. 1 lett. a LIFD in combinato disposto con l'art. 14 OIFo). Tale richiesta può essere ripetuta ogni anno.

Inoltre, una persona può richiedere una tassazione ordinaria ulteriore se la sua situazione è paragonabile a quella di un contribuente domiciliato in Svizzera (cfr. art. 99a cpv. 1 lett. b LIFD). Può essere questo il caso di una persona che, in ragione di proventi complessivi più bassi, non è assoggettata all'imposta nello Stato di domicilio, per cui la situazione personale e familiare non è presa in considerazione (cfr. messaggio del 28 novembre 2014 concernente la legge federale sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa; FF 2015 657).

Per la presentazione della richiesta si applicano le condizioni di cui alla cifra 11.3 secondo paragrafo più sopra. Occorre inoltre designare un rappresentante in Svizzera (cfr. art. 136a cpv. 2 LIFD, recapito; cfr. modello di modulo nell'allegato I).

Al reddito mondiale si sommano anche i proventi lordi del coniuge che vive in comunione domestica. Nell'ambito della procedura di tassazione, precisamente dopo la presentazione della dichiarazione d'imposta interamente compilata, l'autorità fiscale competente verifica se le condizioni della quasi residenza sono adempiute. Per stabilire se è stata raggiunta la soglia del 90 per cento, l'autorità fiscale competente determina innanzitutto il reddito complessivo mondiale imponibile del contribuente giusta gli articoli 16–18 e 20–23 LIFD (nonché l'eventuale reddito dell'altro coniuge). A questo punto, si calcola il rapporto tra il reddito imponibile in Svizzera secondo le regole di attribuzione internazionali e i proventi mondiali.

Esempio:

- Una persona residente in Francia percepisce proventi lordi annui pari a 132 200 franchi così composti:
 - salario lordo annuo di 100 000.00 franchi da attività lucrativa dipendente in Svizzera;
 - ricavi pari a 20 000.00 franchi dalla locazione di un immobile in Francia;
 - redditi da interessi su conti bancari in Svizzera e all'estero per 200.00 franchi e
 - alimenti dall'ex coniuge domiciliato in Svizzera per 12 000.00 franchi.

In applicazione delle regole di attribuzione internazionali è imponibile in Svizzera solo il reddito da attività lucrativa dipendente. La quota di questo reddito rispetto ai proventi mondiali del contribuente è del 75,7 per cento. La persona non soddisfa pertanto le condizioni della quasi residenza in Svizzera.

Se stabilisce che le condizioni per una tassazione ordinaria ulteriore non sono adempiute, l'autorità fiscale competente emana una decisione negativa impugnabile con i rimedi giuridici ordinari (cfr. allegato 4 del messaggio del Consiglio federale del 28 novembre 2014 concernente la legge federale sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa [FF 2015 pag. 603]). Se le condizioni per la quasi residenza sono adempiute, l'autorità fiscale competente esegue la tassazione ordinaria ulteriore.

Se le condizioni formali relative alla richiesta di tassazione ordinaria ulteriore non sono soddisfatte, non si entra nel merito della stessa. Questo avviene anche se la persona assoggettata all'imposta alla fonte non comunica un recapito in Svizzera entro il termine suppletivo. In entrambi i casi l'autorità fiscale competente emana una decisione di non entrata nel merito. Trascorso infruttuosamente il termine di ricorso, la ritenuta d'imposta alla fonte operata passa in giudicato e diventa così definitiva.

11.5 Tassazione ordinaria ulteriore d'ufficio in caso di residenza all'estero

Se una persona residente all'estero dispone di diverse componenti di reddito oppure di una sostanza imponibile in Svizzera ma assoggettata in parte alla procedura di imposizione alla fonte (redditi salariali) e in parte alla procedura ordinaria (ad es. reddito da attività lucrativa indipendente [accessoria], ricavi su immobili), le autorità fiscali competenti possono eseguire d'ufficio una tassazione ordinaria ulteriore (cfr. art. 99b LIFD) e garantire in questo modo che la tassazione avvenga all'aliquota d'imposta applicabile (cfr. art. 7 LIFD).

La competenza è del Cantone in cui si trovano gli elementi imponibili più importanti (cfr. art. 106 cpv. 2 LIFD).

11.6 Ricalcolo dell'imposta alla fonte

Nei casi riportati di seguito (elenco esaustivo), indipendentemente dalla sua residenza, ciascuna persona assoggettata all'imposta alla fonte ha la facoltà di richiedere, entro il 31 marzo dell'anno fiscale successivo a quello della scadenza della prestazione, un ricalcolo dell'imposta alla fonte (cfr. art. 137 LIFD):

- calcolo errato del salario lordo assoggettato all'imposta alla fonte (cfr. cifra 3.2 più sopra);
- calcolo errato del reddito determinante ai fini dell'aliquota (cfr. cifre 6 o 7 più sopra);
- errata applicazione della tariffa (cfr. cifre 3.2.8, 4 e 5 più sopra).

Nell'ambito del ricalcolo delle imposte alla fonte non è consentito far valere ulteriori deduzioni. Queste devono, se sono adempiute le relative condizioni (cfr. art. 89a e 99a LIFD), essere fatte valere nel quadro della tassazione ordinaria ulteriore.

L'autorità fiscale competente decide se eseguire una tassazione ordinaria ulteriore anziché un ricalcolo dell'imposta alla fonte.

Un simile ricalcolo dell'imposta alla fonte può anche essere eseguito d'ufficio dall'autorità fiscale competente.

La competenza per il ricalcolo dell'imposta alla fonte è del Cantone avente diritto ai sensi della cifra 9.5 più sopra. Se questo Cantone esegue una tassazione ordinaria ulteriore anziché un ricalcolo dell'imposta alla fonte, per la competenza si osserva quanto disposto nella cifra 11.1 più sopra.

12 Passaggio dall'imposizione alla fonte alla tassazione ordinaria e viceversa

12.1 Passaggio dall'imposizione alla fonte alla tassazione ordinaria

L'assoggettamento all'imposta alla fonte di una persona con residenza in Svizzera decade se la persona (cfr. art. 12 OIFo):

1. ottiene il permesso di domicilio o la cittadinanza svizzera;
2. sposa una persona di cittadinanza svizzera o titolare di un permesso di domicilio;
3. è coniugata con una persona che ottiene il permesso di domicilio o la cittadinanza svizzera;
4. raggiunge l'età ordinaria di pensionamento AVS e non percepisce più proventi assoggettati all'imposta alla fonte; oppure
5. riceve una rendita d'invalidità intera.

Se il coniuge titolare del permesso di domicilio o della cittadinanza svizzera è residente all'estero in ragione di un domicilio separato, l'altro coniuge non titolare di permesso di domicilio o privo della cittadinanza svizzera resta assoggettato all'imposizione alla fonte in Svizzera.

L'esonero dall'assoggettamento all'imposta alla fonte ha effetto a partire dal primo giorno del mese successivo al concretizzarsi dei predetti criteri.

La persona e l'eventuale coniuge che vive in comunione domestica viene o vengono tassati secondo la procedura ordinaria per l'intero periodo fiscale. L'imposta trattenuta alla fonte è computata senza interessi all'imposta definita nella procedura ordinaria.

12.2 Passaggio dalla tassazione ordinaria all'imposizione alla fonte

Se le condizioni che hanno giustificato un passaggio alla tassazione ordinaria non sono più adempiute, la persona torna ad essere assoggettata all'imposizione alla fonte a partire dal mese successivo (cfr. art. 13 OIFo).

Ciò avviene ad esempio in caso di divorzio o separazione legale o di fatto dal coniuge, quando la persona stessa non è titolare del permesso di domicilio o non ha la cittadinanza svizzera.

Il reintegro nell'imposizione alla fonte comporta la tassazione secondo la procedura ordinaria ulteriore per l'intero periodo fiscale e fino al termine dell'assoggettamento alla fonte. Eventuali pagamenti anticipati già corrisposti (riscossione a rate nella procedura ordinaria) e imposte alla fonte trattenute vengono computati.

Se uno dei coniugi muore e il coniuge superstite torna ad essere assoggettato all'imposizione alla fonte a partire dal mese successivo, entrambi i coniugi sono tassati congiuntamente secondo la procedura ordinaria sino al giorno del decesso (cfr. art. 42 cpv. 3 LIFD). A partire dal giorno successivo a quello del decesso, il coniuge superstite è tassato secondo la procedura ordinaria ulteriore per il resto dell'anno. La tassazione ordinaria ulteriore si applica fino al termine dell'assoggettamento all'imposizione alla fonte (applicazione per analogia dell'art. 13 cpv. 1 OIFo).

13 Entrata in vigore, abrogazioni e diritto transitorio

La presente circolare entra in vigore il 1° gennaio 2021 e si applica a tutte le prestazioni imponibili che divengono esigibili a partire da tale data.

Le tassazioni ordinarie ulteriori e i ricalcoli dell'imposta alla fonte (cfr. cifra 11 più sopra) vengono quindi effettuati conformemente al nuovo diritto e alle prescrizioni della presente circolare per la prima volta dal periodo fiscale 2021.

Gli accordi fiscali preliminari (ruling) emanati secondo il diritto previgente ed in contrasto con il contenuto della presente circolare perdono efficacia a partire dal periodo fiscale 2021.

Allegato I: Modelli di moduli (Annuncio, Mutazione, Conteggio, Richiesta di tassazione ordinaria ulteriore)

Allegato II: Panoramica sulla tassazione ordinaria ulteriore

Allegato III: Panoramica dei Cantoni con modello mensile e modello annuale