Roma, 05/01/2023

PROT. N. 04/DV/nm

Ai Presidenti AIC Convenzionate

Alle Società di Servizi Convenzionate

Ai Professionisti Convenzionati

e p.c. Agli Incaricati CAF

Circolare n. 04/2023

LORO SEDI

Oggetto: Imposta 2023 Frontalieri Italiani in Svizzera

Carissimi,

Per i lavoratori frontalieri italiani che svolgono l'attività in Svizzera, le regole di tassazione per il 2023 rimangono quelle attuali, le quali si rinvengono nell' art.15 della Convenzione Italia-Svizzera e nell'Accordo bilaterale del 3 ottobre 1974.
Coordinando tali norme, il quadro che ne risulta è tale per cui il reddito di lavoro dipendente dei frontalieri è tassato esclusivamente nello Stato dove l'**attività lavorativa** viene **svolta** (per i frontalieri italiani, la Svizzera); se, pero, il frontaliere risiede in un Comune italiano che dista oltre 20 km dal confine, si applicano le regole ordinarie, con conseguente tassazione concorrente in entrambi gli Stati, anche se la persona ha diritto in Italia alla franchigia di 7.500 euro (conferme espresse sono emerse prima dal parere della DRE Lombardia n.904-45720/2008 e poi dalla ris. Agenzia delle Entrate n.38/2017).
Nonostante il *battage* di stampa abbia annunciato come "cosa fatta" l'adozione del nuovo regime fiscale, conseguente al recepimento dell'Accordo tra Italia e la Svizzera del 23 dicembre 2020, la realtà risulta diversa: le nuove norme, in base all'art. 8 di tale Accordo, si applicano dal 1° gennaio dell'anno civile **successivo** a quello della sua entrata in vigore, la quale a sua volta è fissata nella data di ricezione dell'ultima delle notifiche con cui ciascuno degli Stati ha dato atto all'altro di avere completato l'iter di recepimento.
Per quanto riguarda l'Italia, il disegno di legge di ratifica dell'Accordo del 23 dicembre 2020 è stato approvato dal Consiglio dei Ministri, ma **non dal Parlamento**, per cui difetta il requisito perché l'Accordo stesso possa esplicare efficacia già dal 2023; il tema risulta caldo in Svizzera, posto che influisce sul delicato sistema delle compensazioni finanziarie tra i due Stati.
Questo fatto, in termini concreti, **impedisce** di attivare il nuovo regime fiscale dei frontalieri previsto dal suo art. 3, che prevede la tassazione nello Stato in cui l'attività lavorativa viene svolta (nel limite dell'80% di quella "ordinaria"), ma che riserva allo Stato di residenza il potere di tassare lo stesso reddito secondo le proprie disposizioni interne (con conseguente diritto, per i frontalieri italiani, al credito per le imposte estere).
In realtà, fatto salvo il tema delle compensazioni finanziarie, una volta che l'Accordo del 23 dicembre 2020 sia ratificato dall'Italia e si sia concluso lo scambio degli strumenti di ratifica, il regime transitorio previsto dal suo art. 9 porta a mantenere i benefici esistenti per il prossimo decennio: si stabilisce, infatti, che i redditi dei frontalieri italiani che alla sua data di entrata in vigore svolgono – o che tra il 31 dicembre 2018 e la sua data di entrata in vigore hanno svolto – una attività di lavoro dipendente nelle aree di frontiera della

Svizzera continuano a rimanere **imponibili solo in Svizzera**; la norma contiene però una clausola volta a impedire di beneficiare in modo artificioso del regime transitorio in forza della quale, se uno dei due Stati viene a conoscenza di fenomeni di "**abuso** evidente e manifesto" di tale regime, segnala il caso all'altro Stato per definire il corretto trattamento dei redditi.

Stop allo smart working dal 1° febbraio 2023

Ciò che invece è destinato a cambiare è il regime dei frontalieri che operano in **smart working**.
Come si ricorderà, infatti, l'Italia aveva stipulato appositi accordi con la Svizzera, con l'Austria e con la Francia ai fini di considerare come giorni di lavoro trascorsi nell'altro Stato quelli in cui la persona ha invece lavorato dal proprio domicilio per le restrizioni dovute alla pandemia COVID-19. In tal modo, si bypassava il requisito della presenza fisica nell'altro Stato per attivare le previsioni convenzionali, consentendo all'interessato di essere qualificato come frontaliere a tali fini pur in assenza dello spostamento quotidiano da uno Stato all'altro in ragione delle restrizioni dovute alla crisi pandemica COVID-19.
Per l'Austria, è stata prevista in modo espresso la cessazione dei relativi effetti al 30 giugno 2022; anche nei rapporti con la Francia gli effetti degli accordi sono cessati alla medesima data, in assenza di un loro rinnovo. Nei rapporti con la Svizzera, l'Accordo firmato a Roma e a Berna il 22 dicembre 2022 ha posto fine, con decorrenza **dal 1° febbraio** 2023, a tale regime derogatorio, constatato che in entrambi gli Stati non sussistono più restrizioni alla libera circolazione delle persone dovute all'emergenza sanitaria.
A partire dal 1° febbraio 2023, quindi, il frontaliere italiano che lavora da remoto per conto del datore di lavoro svizzero non sarà più considerato tale; opereranno, conseguentemente, le ordinarie regole dell'art. 15 paragrafo 1 della Convenzione tra i due Stati, che in sostanza prevedono la **tassazione concorrente**.
Il tema potrebbe, però, riaprirsi in virtù della clausola contenuta nell'art. 3 del Protocollo all'Accordo del 23 dicembre 2020, in base alla quale i due Stati si consulteranno periodicamente per valutare **modifiche e integrazioni** proprio al fine di tenere conto degli sviluppi del telelavoro, questa volta quale modalità strutturale di esercizio dell'attività lavorativa.

La Direzione Nazionale resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento