

Per i frontalieri regole variabili a seconda del luogo di lavoro

Lavoratori in Svizzera per ora tassati solo nella Confederazione elvetica, anche se le regole sono destinate a cambiare

/ Gianluca ODETTO

I lavoratori **frontalieri** non sono oggetto di una disciplina specifica all'interno del TUIR. Tuttavia, essi possono beneficiare di disposizioni agevolative sia da parte di norme speciali interne, che prevedono un'apposita franchigia di reddito non assoggettato ad imposta, sia da parte di accordi internazionali, che riservano il beneficio della tassazione esclusiva nello Stato dove è svolta l'attività o nello Stato di residenza.

Una definizione indiretta di lavoratori frontalieri si rinviene nell'[art. 1](#) comma 175 della L. 147/2013, che accorda il beneficio della **franchigia** di **7.500 euro** ai soggetti residenti che prestano l'attività di lavoro dipendente in zone di frontiera o in Stati limitrofi al territorio nazionale in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto.

La norma individua, quindi, **tre requisiti** di fondo per definire i frontalieri:

- la residenza fiscale italiana del lavoratore;
- il fatto che il lavoro sia prestato nello Stato estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto (e non si sostanzia, quindi, in mere attività occasionali prestate oltreconfine);
- il fatto che il lavoro sia prestato in zone di frontiera o in Stati limitrofi.

Pur non essendo un requisito previsto dalla norma, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. [2](#) del 15 gennaio 2003 (§ 9) ha chiarito che il regime dei frontalieri è riservato ai soggetti che **quotidianamente** si recano **all'estero** per svolgere la prestazione lavorativa.

Il regime è, quindi, precluso a quei soggetti che, pur rispettando gli altri requisiti, soggiornano stabilmente nella zona di frontiera dello Stato estero dove è svolta l'attività lavorativa (per questi soggetti, infatti, si applica il regime previsto dall'[art. 51](#) comma 8-bis del TUIR, che prevede la tassazione del reddito con le retribuzioni convenzionali).

Alcuni accordi internazionali stipulati dall'Italia contengono vincoli ulteriori. Nel contesto dell'accordo bilaterale **Italia-Svizzera** del 3 ottobre 1974, infatti, i benefici sono riservati ai soggetti residenti nella fascia di confine di **20 km** che separa il Comune di residenza italiano dai Cantoni del Ticino, dei Grigioni e del Vallese (gli unici Cantoni nei quali, a sua volta, il frontaliere può lavorare per beneficiare delle agevolazioni); trattasi, peraltro, di una circostanza confermata dal parere della DRE Lombardia n. [904-45720/2008](#).

Quanto alle modalità di tassazione del reddito dei frontalieri, il richiamato art. 1 comma 175 della L. 147/2013 prevede che il reddito di lavoro dipendente prestato

all'estero in zona di frontiera o in Stati limitrofi, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, da soggetti residenti, concorre a formare il reddito complessivo per l'importo **eccedente 7.500 euro** (misura così modificata, rispetto a quella previgente di 6.700 euro, dall'[art. 1](#) comma 690 della L. 190/2014 con effetto dal 1° gennaio 2015).

La franchigia di 7.500 euro è indicata nel campo del **quadro RC** denominato "Quota esente frontalieri" (rigo RC5, colonna 1, in UNICO 2016 PF).

Franchigia di 7.500 euro da indicare nel quadro RC

I lavoratori frontalieri possono, poi, beneficiare delle disposizioni previste da Convenzioni e accordi internazionali.

Con la **Svizzera** è tuttora vigente l'accordo bilaterale del 3 ottobre 1974, che accorda il beneficio della **tassazione esclusiva** nello Stato dove l'attività lavorativa viene svolta (la Svizzera, per i lavoratori italiani), a condizione che la persona risieda in un Comune italiano distante **non oltre** 20 km dal confine svizzero (come rilevato dal richiamato parere della DRE Lombardia n. 904-45720/2008, se il Comune di residenza dista più di 20 km dal confine, si torna alla regola generale della tassazione concorrente nei due Stati, con la possibilità di beneficiare in Italia della franchigia di 7.500 euro).

Trattasi, peraltro, di un accordo bilaterale destinato a venire meno con l'approvazione del **nuovo** Trattato Italia-Svizzera sui frontalieri, che prevede una tassazione svizzera di minore entità, ma riserva all'Italia il potere di tassare i redditi dei frontalieri medesimi (accordando, naturalmente, lo scomputo dell'imposta estera), con un effetto netto che sarà con tutta probabilità di **maggiore imposizione** complessiva.

I Protocolli alle Convenzioni contro le doppie imposizioni con la **Francia** e l'**Austria** prevedono, invece, regole di segno opposto, riservando allo Stato di **residenza** del frontaliere la tassazione in via esclusiva del reddito da lavoro; per la Francia, tuttavia, resterebbe imponibile oltralpe la quota di 7.500 euro detassata in Italia, mentre per l'Austria la detassazione all'estero sarebbe completa.

Si applicano invece le regole **ordinarie** per i frontalieri italiani che lavorano a **San Marino** e in **Slovenia**, con tassazione concorrente in entrambi gli Stati e scomputo dall'imposta italiana del prelievo assolto nell'altro Stato.