

5. TELELAVORO: AGGIORNAMENTO SULLE QUESTIONI FISCALI

5.1 Perché ne parliamo?

- Con l'introduzione e l'uso crescente del telelavoro i seguenti temi necessitano un'analisi:
 - per il **dipendente** residente in Svizzera:
 - ha diritto a dedurre le **spese professionali**? In quale misura?
 - per i **frontalieri**:
 - sussiste un rischio di **doppia imposizione**?
 - per il **datore di lavoro**:
 - quali **incombenze amministrative** addizionali competono al datore di lavoro?
 - vi è il rischio di una **stabile organizzazione** in Italia?

5.2 Imposizione delle persone fisiche

5.2.1 Appartenenza personale

- È data appartenenza personale (assoggettamento illimitato) quando la persona fisica ha:
 - **domicilio fiscale** in Svizzera
 - vi risiede con l'intenzione di stabilirsi durevolmente
 - ha il centro dei propri interessi vitali
 - **dimora fiscale** in Svizzera quando vi soggiorna senza interruzioni apprezzabili:
 - almeno **30** giorni esercitando un'attività lucrativa
 - almeno **90** giorni **senza** esercitare un'attività lucrativa
- Base legale: art. 3 LIFD rispettivamente art. 2 LT-TI

5.2.2 Appartenenza economica

- Le **persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale** in Svizzera sono **assoggettate all'imposta** in virtù della loro appartenenza economica se:
 - sono titolari di imprese in Svizzera
 - tengono stabilimenti d'impresa in Svizzera
 - sono proprietari di fondi in Svizzera
 - **esercitano un'attività lucrativa in Svizzera**
 - sono membri dell'amministrazione o della direzione di persone giuridiche
 - ricevono pensioni
- Base legale: art. 4, 5 LIFD rispettivamente art. 3, 4 LT-TI

5.2.3 Appartenenza personale vs appartenenza economica



5.3 Deduzione spese professionali secondo la prassi del Canton Ticino

- Regola di base
 - i dipendenti possono dedurre le **seguenti spese professionali**
 - le **spese di trasporto** necessarie dal domicilio al luogo di lavoro e viceversa
 - le spese supplementari necessarie per i **pasti fuori domicilio** o in caso di lavoro a turni
 - le altre **spese** necessarie per l'**esercizio** della **professione**
- Base legale: art. 26 LIFD e art. 25 LT-TI

5.4 Spese professionali e telelavoro

- Il paradigma che potrebbe insinuarsi nella testa del contribuente che ha svolto del telelavoro nel corso dell'anno potrebbe essere:
 - **maggiori costi sostenuti dal dipendente (presso il proprio domicilio) = maggiori deduzioni fiscali possibili**
- Il dualismo però non è scontato come potrebbe apparire in prima battuta, anzi le particolarità vanno approfondite



5.4 Spese professionali e telelavoro

(continuazione)

- In Ticino chi nel 2020 ha effettuato il **telelavoro** in modo **regolare e continuativo**, di regola **non** potrà far valere le seguenti **deduzioni**:
 - **spese di trasporto**
 - e di doppia economia domestica (**pasti fuori casa**)
- Le spese professionali deducibili andranno **ridotte** considerando il numero di giorni effettivamente prestati in modalità telelavoro
- Le spese professionali possono essere **dedotte solo se effettivamente sostenute**

5.4 Spese professionali e telelavoro

(continuazione)

- Al fine di **semplificare** il metodo di calcolo per i contribuenti, per il **periodo fiscale 2020**, chi ha fatto ricorso al telelavoro **in modo saltuario e sporadico** potrà continuare a conteggiare il numero di giorni massimi (220 per un impiego al 100%) per il calcolo delle deduzioni delle spese professionali
- Il telelavoro **saltuario e sporadico** verrà considerato come se effettuato presso l'usuale sede lavorativa

5.4 Spese professionali e telelavoro

(continuazione)

- Secondo l'attuale giurisprudenza, chi fa del telelavoro può **dedurre il costo di una stanza dedicata** alle attività professionali **solo nel caso in cui:**
 - il contribuente **presta regolarmente una parte essenziale** delle sue attività professionali da casa
 - ⚠ disponibilità nell'appartamento o abitazione, di un locale particolare utilizzato **essenzialmente per scopi professionali** e non privati
 - il datore di lavoro **non mette** a disposizione un ufficio appropriato

5.4.1 Acquisto computer, apparecchiature, connessione e telefonia

- L'**acquisto di un computer** da parte del contribuente è **deducibile** se questo è **strettamente legato** allo svolgimento dell'**attività professionale** (deduzione ammessa in ragione del 70%)
- Per le **apparecchiature complementari** l'analisi è differente. Molte apparecchiature vengono utilizzate anche privatamente nell'esercizio delle proprie passioni o hobbies. Il **marginale di apprezzamento risulta ancor più ampio**
- I costi relativi alla **connessione internet**, al pari dell'**abbonamento telefonico** tradizionale, costituiscono **spese ordinarie** di mantenimento, in base a quanto ha avuto modo di affermare il Tribunale Federale. In linea di principio tali costi rientrano, quindi, nelle spese di mantenimento personale e **non sono deducibili fiscalmente**, nemmeno in caso di telelavoro

5.4.1 Acquisto computer, apparecchiature, connessione e telefonia (continuazione)

- Gli abbonamenti di telefonia mobile, coprono generalmente **in modo forfettario** le spese dei servizi offerti ed una suddivisione dei costi tra uso privato e uso aziendale non è plausibile
- La Divisione delle contribuzioni applica di regola la seguente prassi:
 - **cellulare privato** usato anche per **questioni professionali**: eventuali rimborsi da parte del datore di lavoro, sono considerati **salario imponibile**
 - **cellulare aziendale** usato anche per **questioni private**: non viene considerato un **vantaggio imponibile**

5.4.1 Acquisto computer, apparecchiature, connessione e telefonia (continuazione)

- Eccezionalmente, nell'ottica di favorire le attività economiche in questo particolare momento storico, l'eventuale rimborso nella misura **al massimo** del 50% dell'abbonamento di **telefonia mobile privato** del dipendente, è ritenuto **fiscalmente neutro** se:
 - il dipendente utilizza **frequentemente** il cellulare privato per scopi professionali
 - il dipendente **non usufruisce** di un cellulare aziendale

5.5 Indennità forfettarie versate dal datore di lavoro per telelavoro

- Il datore di lavoro può rimborsare fino a CHF 100/mese in qualità di rimborso spese forfettario, **fiscalmente non imponibile**, nella misura in cui il lavoratore svolge telelavoro per **almeno 44 giorni all'anno**
- In caso di durata del telelavoro inferiore ai 44 giorni all'anno, l'indennità massima è da ridurre proporzionalmente
- In casi di un'indennità forfettaria superiore a CHF 100/mese, l'eccedenza è da considerarsi imponibile e da aggiungere alla **cifra 1 del certificato di salario**
- L'indennità forfettaria per telelavoro è da indicare alla **cifra 13.2.3 del certificato di salario** con la menzione "**indennità per telelavoro**"

5.5 Indennità forfettarie versate dal datore di lavoro per telelavoro (continuazione)

- L'indennità può essere versata per far fronte ai costi sostenuti dal proprio dipendente per svolgere l'attività al proprio domicilio:
 - connessione a internet
 - elettricità
 - riscaldamento
 - mobilio
 - materiale d'ufficio
 - spese postali
 - tutte le altre spese necessarie, tranne la telefonia e l'uso dei locali

5.6 Esempi pratici

5.6.1 Spese professionali

- Il signor Rossi è impiegato al 100%. La sede di lavoro è a 20 km dal suo domicilio e non può utilizzare i mezzi pubblici. Il suo datore di lavoro non gli mette a disposizione una mensa e non contribuisce alle spese pasti.
- Nell'anno **2019**, il signor Rossi ha avuto diritto alle seguenti **deduzioni** per spese professionali:

spese di trasporto	20 km x 2 x 220 giorni x 0.60 CHF/km = CHF 5'280
spese per pasti	CHF 3'200
altre spese professionali	CHF 2'500

5.6.1 Spese professionali

(continuazione)

- Nel **2020**, il signor Rossi è costretto a **lavorare a domicilio per due mesi** nel periodo dell'emergenza causata dal Covid-19.

Le **spese** di trasporto e pasti sono, quindi, concesse **pro-rata**, secondo il seguente dettaglio:

spese di trasporto	20 km x 2 x 220 giorni x 0.60 CHF/km / 12 mesi x 10 = CHF 4'400
spese per pasti	3'200 / 12 mesi x 10 = CHF 2'667
altre spese professionali	CHF 2'500

5.6.2 Canone d'affitto

- Dal **1° aprile 2020** il signor Rossi inizia ad effettuare **telelavoro** al 100%

Il canone d'affitto per il suo appartamento di 4 ½ locali è di CHF 2'000 mensili. Con l'inizio del telelavoro **ha anche dovuto acquistare del materiale** (non rimborsato dal datore di lavoro) per allestire al meglio la sua postazione di lavoro:

- un computer fisso e due monitor per CHF 1'700
- una scrivania, una sedia d'ufficio e una libreria per un totale CHF 1'000
- inoltre chiede CHF 500 per altri costi di materiale senza specificarli

5.6.2 Canone d'affitto

(continuazione)

- Le spese di trasporto (20 km) e pasti saranno concesse pro-rata **solo per i tre mesi di lavoro** in sede:

spese di trasporto	20 km x 2 x 220 giorni x 0.60 CHF/km / 12 mesi x 3 = CHF 1'320
spese per pasti	3'200 / 12 mesi x 3 = CHF 800

5.6.2 Canone d'affitto

(continuazione)

- Le altre **spese professionali** saranno concesse in base alle **spese effettive**:

costo della camera pro-rata	CHF 2'000 x 12 mesi / 5.5 [numero di locali +1] / 12 mesi x 9 = CHF 3'273
costo del computer	1'700 x 70% = CHF 1'190
costo del mobilio	1'000 x 70% = CHF 700
gli altri costi per materiale	non vengono concessi

5.6.2 Canone d'affitto

(continuazione)

- **Particolarità** del calcolo applicabile se sussiste il presupposto per la deduzione dei costi di **una camera** presso la propria abitazione:
- **appartamento:** pigione o v. locativo / [no dei locali + 1]
 - **abitazione monofamiliare:** pigione o v. locativo / [no dei locali + 2]
- La differenza nel calcolo applicabile è volta ad evitare una disparità di trattamento tra le due tipologie di situazioni abitative del contribuente
- Se un locale privato viene usato **principalmente**, ma non esclusivamente per scopi professionali, la quota dei costi deducibili deve essere ridotta proporzionalmente

5.7 Frontalieri e telelavoro

5.7.1 Convenzione contro la doppia imposizione ITA-CH

- Art. 15 cpv. 1 stabilisce le regole per l'imposizione del reddito da attività dipendente:

Salvo le disposizioni degli articoli 16, 18 e 19, i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente (ITA) riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato (ITA), a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente (CH). Se l'attività è quivi svolta (CH), le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato (CH)

- Tale articolo è applicabile ai dipendenti che **non** rientrano nella definizione di **frontalieri fiscali**

5.7.1 Convenzione contro la doppia imposizione ITA-CH

(continuazione)

- Art. 15 cpv. 4 reddito da attività subordinata

*Il regime fiscale applicabile ai redditi ricevuti in corrispettivo di un'attività dipendente dei lavoratori frontalieri è regolato dall'**Accordo** tra la Svizzera e l'Italia relativo alla **imposizione dei lavoratori frontalieri** ed alla compensazione finanziaria a favore dei Comuni italiani di confine, del 3 ottobre 1974, i cui articoli da 1 a 5 costituiscono parte integrante della presente Convenzione*

5.8 Accordo sui frontalieri

- Secondo l'Accordo la **potestà impositiva** sul reddito percepito dai frontalieri appartiene in via esclusiva **alla Svizzera** che preleva l'imposta alla fonte
- Su quanto riscosso, annualmente, i Cantoni Ticino, Vallese e Grigioni **devono versare**, quale compensazione finanziaria delle spese necessarie per i residenti, **il 38.8% ai Comuni italiani di frontiera**

5.8.1 Accordo amichevole tra Svizzera e Italia durante il periodo COVID-19

- A seguito delle misure adottate nel contesto della lotta alla diffusione del **COVID-19**, **Svizzera e Italia** hanno concluso un **Accordo** sulle **disposizioni** applicabili al reddito di cui ai paragrafi 1 e 4 dell'**articolo 15** della **Convenzione** e dell'**articolo 1** dell'**Accordo sui frontalieri**
- Tale Accordo si è reso necessario:
 - a seguito delle **raccomandazioni e delle istruzioni** delle autorità pubbliche svizzere ed italiane che invitavano le persone a **rimanere al proprio domicilio** al fine di combattere la diffusione del COVID-19

5.8.1 Accordo amichevole tra Svizzera e Italia durante il periodo COVID-19

(continuazione)

- considerando che la pandemia legata al COVID-19 è di **natura straordinaria** e richiede l'introduzione di **misure eccezionali** a carico di persone fisiche residenti in uno Stato che svolgono abitualmente la loro attività dipendente nell'altro Stato
- riconoscendo che **parte di queste persone non potrà**, o sarà scoraggiata, dal **recarsi fisicamente** nell'altro Stato per svolgere la propria attività dipendente e che **tale attività sarà svolta dal proprio domicilio** a tempo pieno o a tempo parziale

5.8.1 Accordo amichevole tra Svizzera e Italia durante il periodo COVID-19

(continuazione)

- Le autorità competenti svizzere e italiane **hanno convenuto** che:
 - **i giorni di lavoro svolti nello Stato di residenza sono considerati giorni di lavoro nello Stato in cui la persona avrebbe lavorato**
 - si accetta che i lavoratori che hanno passato **più giorni consecutivi nell'altro Stato contraente**, allo scopo di svolgere la propria attività dipendente per conto di un datore di lavoro situato in detto altro Stato contraente, **sono considerati frontalieri**

5.8.1 Accordo amichevole tra Svizzera e Italia durante il periodo COVID-19

(continuazione)

- Le disposizioni dell'Accordo si applicano **dal 24 febbraio 2020 fino al 30 giugno 2020** compreso
- L'Accordo è **tacitamente rinnovato**, di mese in mese e **cesserà** di essere applicabile **l'ultimo giorno del mese** in cui **l'ultimo dei due Stati avrà posto fine** alle **misure sanitarie** governative che limitano o sconsigliano la normale circolazione delle persone fisiche
- **Ad oggi** tale accordo è tuttora in **vigore**

5.9 Nuovo Accordo dei frontalieri

- Il tema del **nuovo accordo dei frontalieri** verrà approfondito separatamente dal collega Pietro Soldati

5.10 Obblighi amministrativi del datore di lavoro

- Nessuno in particolare
- Il datore di lavoro **non è tenuto** a indicare nel certificato di salario se un dipendente ha svolto telelavoro e in quale misura
- Il datore di lavoro **deve tuttavia indicare** eventuali indennità per lavoro ridotto percepite dal dipendente (ILR) e se del caso le indennità forfetarie versate durante il telelavoro

5.11 Stabile organizzazione

5.11.1 Definizione di «stabile organizzazione»

- Art. 5 cpv. 1 della Convenzione contro la doppia imposizione ITA-CH:
*Ai fini della presente Convenzione, l'espressione «stabile organizzazione» designa una **sede fissa di affari** in cui l'impresa esercita in tutto o in parte la sua attività*
- Art. 5 cpv. 4 della Convenzione contro la doppia imposizione ITA-CH:
*Una persona che agisce in uno Stato Contraente per conto di un'impresa dell'altro Stato Contraente è considerata «stabile organizzazione» nel primo Stato se dispone nello Stato stesso di **poteri che esercita abitualmente** e che le permettono di **concludere contratti a nome dell'impresa**, salvo il caso in cui l'attività di detta persona sia limitata all'acquisto di merci per l'impresa*

5.11.1 Definizione di «stabile organizzazione»

(continuazione)

- L'espressione «stabile organizzazione» comprende in particolare:
 - una sede di direzione
 - una succursale
 - **un ufficio**
 - una officina
 - un laboratorio
 - una miniera, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali
 - un cantiere di costruzione o di montaggio la cui durata oltrepassa i dodici mesi

5.11.2 Aspetti da valutare e tenere in considerazione

- **Ruolo del dipendente** all'interno dell'azienda (Manager, Head of Department, assistente, impiegato amministrativo, ecc.)
- **Tipologia di mansioni** svolte da casa (lettura e-mail, contabilità, sottoscrizione contratti, emissione direttive, ecc.)
- **Tipologia di decisioni** prese dal dipendente da casa (direttivi, esecutive, ecc.)

5.11.3 «Stabile organizzazione» durante il COVID-19

- Lo svolgimento dell'attività lavorativa da casa da parte dei dipendenti di un'impresa non residente **non deve condurre** a concludere, di per sé, che **l'ufficio casalingo** del dipendente **sia a disposizione del datore di lavoro estero**
- In queste situazioni è **necessario un approccio case-by-case** che dovrebbe portare a **escludere** che **l'abitazione del lavoratore sia a disposizione dell'impresa** non residente laddove tale modalità di svolgimento dell'attività lavorativa costituisca una circostanza meramente incidentale
- Tuttavia, nel caso in cui **l'attività** lavorativa del dipendente venisse **esercitata da casa in maniera abituale** su esplicita **richiesta dall'impresa estera**, l'ufficio casalingo verrebbe considerato **a disposizione di quest'ultima**

5.11.4 Condizioni per la «stabile organizzazione»

- La **sede d'affari deve essere a disposizione dell'impresa**, essendo a tal fine necessario che lo svolgimento dell'attività lavorativa nella propria abitazione da parte del dipendente
 - **non** sia puramente **incidentale** (un periodo inferiore a 6 mesi di regola non qualifica «stabile organizzazione»), e
 - sia il risultato di una **scelta** da parte dell'**impresa estera** (nell'ambito dell'attuale emergenza sanitaria il telelavoro non è stato richiesto dall'impresa, ma imposto dalle autorità governative)

5.11.5 Esempi

- Il lavoratore transfrontaliere che, **nell'attuale contesto di emergenza sanitaria, conclude contratti** per conto dell'impresa estera nel proprio Stato di residenza può configurare l'esistenza di una «stabile organizzazione» personale?
 - **NO**, è infatti necessario che l'attività svolta dal dipendente presenti i caratteri dell'abitudine

5.11.5 Esempi

(continuazione)

- Paolo, residente a **Como**, è dipendente presso un datore di lavoro con sede a Lugano. Egli possiede un permesso di tipo «G» e chiede di **poter lavorare da casa** in maniera flessibile.
Paolo lavora nel **reparto IT** fornendo **supporto tecnico** quasi esclusivamente in remoto. Visto il suo ruolo, la presenza in ufficio non è indispensabile.
Sussiste il rischio di creare stabile organizzazione in Italia?
 - **NO**, Paolo non conclude contratti a nome del datore di lavoro svizzero

5.11.5 Esempi

(continuazione)

- Paolo, residente a **Como**, è dipendente presso un datore di lavoro con sede a Lugano.
Paolo è **responsabile del reparto vendite** della società dove è impiegato e **lui stesso conclude contatti** di vendita con i clienti.
È previsto che Paolo **lavori da casa i prossimi 24 mesi**.
Sussiste il rischio di creare stabile organizzazione in Italia?
 - **Sì**, Paolo conclude contratti a nome del datore di lavoro svizzero

5.12 Considerazioni conclusive

- Il tema del telelavoro è da **monitorare** nel prossimo futuro, specialmente **dopo il periodo di emergenza** sanitaria
- La tendenza di praticare il **telelavoro** ha avuto **un'importante accelerazione** che certamente influenzerà il modo di lavorare del **futuro**. Ne conseguirà la necessità di rivedere le **modalità** di lavoro e di **rimborso** di talune **spese** professionali
- Al **legislatore** è richiesto di **adeguare** in modo tempestivo le **leggi** sul diritto del lavoro e quelle fiscali
- Non mancheremo di tenervi aggiornati in merito agli **sviluppi**