



Progetto di adeguamento della prassi LIVA

Tema: Procedura di notifica / ristrutturazioni

Info IVA 11 Procedura di notifica

Osservazione

Progetto del 02.05.2024 prima della presa di posizione dell'organo consultivo.

I link che rinviano alle cifre dell'info IVA in parte non funzionano ancora o funzionano in modo erraneo; ciò è dovuto alle modifiche nella struttura della pubblicazione.

I testi della prassi attuale sono disponibili al link seguente:

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/II/11>

Abbreviazioni e acronimi

Osservazioni generali:

Rielaborazione integrale basata sul riesame della prassi e prima definizione della prassi secondo la giurisprudenza in materia di successione fiscale.

Il modulo n. 764 sarà rielaborato in un secondo tempo.

Per una migliore comprensione i testi nuovi vengono evidenziati in verde e sottolineati. I testi cancellati sono ~~evidenziati in rosso e stralciati~~.

INFO IVA 11 PROCEDURA DI NOTIFICA

1 Introduzione

2 Assoggettamento delle parti interessate

3 Applicazione obbligatoria

- 3.1 Principi
- 3.2 Ristrutturazioni senza incidenza fiscale ai sensi degli articoli 19 o 61 LIFD
- 3.3 Alienazione di un patrimonio o di una parte di esso
- 3.4 Calcolo del limite dell'ammontare d'imposta di 10 000 franchi tra terzi indipendenti

4 Trasformazione che modifica la forma giuridica secondo la LFus

5 Applicazione facoltativa

- 5.1 Principi
- 5.2 Trasferimento di fondi o di parti di fondi
 - 5.2.1 Trasferimento con procedura di notifica
 - 5.2.2 Trasferimento senza procedura di notifica (alienazione come prestazione esclusa dall'imposta o tramite opzione)
- 5.3 Esistenza di importanti interessi

6 Diagramma decisionale

7 Attuazione della procedura di notifica

- 7.1 Momento della dichiarazione
- 7.2 Dichiarazione nel rendiconto regolare
 - 7.2.1 Prezzo di alienazione da dichiarare
 - 7.2.2 Prezzo d'acquisto variabile al momento della transazione patrimoniale
 - 7.2.3 Riduzione successiva del prezzo d'acquisto convenuto
 - 7.2.4 Alienazione effettuata ai valori contabili tra persone strettamente vincolate
- 7.3 Modulo n. 764 da inoltrare in aggiunta
- 7.4 Modifica del sistema o del metodo di rendiconto al momento della transazione patrimoniale nella procedura di notifica
 - 7.4.1 Cambiamento del sistema di rendiconto
 - 7.4.2 Cambiamento del metodo di rendiconto
 - 7.4.3 Cambiamento del sistema e del metodo di rendiconto

8 Effetti fiscali

- 8.1 Documentazione relativa alla precedente utilizzazione
- 8.2 Determinazione della modifica d'utilizzazione

9 Successione fiscale in caso di ristrutturazioni / operazioni di fusione e acquisizione (M&A)

- 9.1 Principio
- 9.2 Definizione di patrimonio e parte di patrimonio
- 9.3 Diagramma decisionale
- 9.4 Ristrutturazione con effetto retroattivo (fusione, scissione o trasformazione indiretta)
 - 9.4.1 Principio
 - 9.4.2 Dichiarazione delle cifre d'affari in caso di ristrutturazione con effetto retroattivo

10 Panoramica di tutte le transazioni ammesse conformemente alla LFus

Info IVA 11 Procedura di notifica

1 Quando è obbligatoria Introduzione

(art. 38 cpv. 1 LIVA)

Per i trasferimenti di patrimonio di seguito riportati, i contribuenti devono adempiere i propri obblighi di rendiconto e di pagamento dell'imposta mediante notifica. Per l'applicazione della procedura di notifica obbligatoria è indispensabile che, al momento della transazione, alienante e acquirente siano iscritti nel registro dei contribuenti IVA (☞ cifra 2) e sussista una delle fattispecie seguenti:

~~L'applicazione della procedura di notifica è obbligatoria per i seguenti trasferimenti di patrimonio: in caso di~~

il trasferimento di un patrimonio nell'ambito di una ristrutturazione senza incidenza fiscale (ristrutturazione) ai sensi degli articoli 19 o 61 LIFD (☞ ~~cifra 1.3.1~~); ☞ cifra 3.2);

oppure

- ~~il in caso di trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso~~ nell'ambito della costituzione, liquidazione, ristrutturazione o alienazione di un'attività commerciale o ~~nel quadro di transazioni patrimoniali in relazione a fusioni, scissioni, trasformazioni e trasferimenti di patrimonio effettuate in base alle disposizioni della legge sulla fusione (☞ cifra 1.3.2)~~ di un negozio giuridico disciplinato nella LFus (☞ cifra 3.3).

~~Tuttavia, l'applicazione~~ L'applicazione della procedura di notifica è obbligatoria ~~soltanto se:~~ l'imposta calcolata con l'aliquota legale sul prezzo di alienazione (☞ ~~cifra 1.1~~) è superiore a 10 000 franchi o se l'alienazione è effettuata a favore di una persona strettamente vincolata (~~imponibilità dell'alienazione; ☞ cifra 1.1~~); e,

- ~~i partecipanti sono contribuenti (assoggettamento dei partecipanti; ☞ cifra 1.2).~~

 Se i valori patrimoniali vengono trasferiti a un altro soggetto fiscale nell'ambito di una ristrutturazione, come ad esempio la fusione, la divisione o separazione o l'alienazione di un'attività commerciale, si è di regola in presenza di un rapporto di prestazione ai sensi dell'articolo 18 capoverso 1 LIVA.

~~Se a una transazione partecipano più di due contribuenti (ad in caso di fusione o di scissione), si è in presenza di una pluralità di alienazioni indipendenti. Se un'impresa si scinde, occorre per esempio verificare per ognuna delle nuove imprese così create se sono soddisfatti i presupposti per la procedura di notifica.~~

Se le condizioni per l'applicazione obbligatoria della procedura di notifica non sono soddisfatte, la procedura di notifica può essere attuata a titolo facoltativo per le transazioni seguenti (art. 104 OIVA):

- trasferimento di fondi o di parti di fondi (☞ cifra 5.2); oppure
- su richiesta della persona trasferente, sempre che importanti interessi lo giustificino (☞ cifra 5.3).

 La procedura di notifica è applicabile anche se una o entrambe le parti applicano i metodi delle aliquote saldo o delle aliquote forfetarie.

Precisazione della prassi (☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

1.1 Le prestazioni da alienare sono imponibili?

~~La procedura di notifica va applicata obbligatoriamente soltanto se i valori patrimoniali da alienare riguardano prestazioni imponibili e l'imposta calcolata con l'aliquota legale sul~~

prezzo di alienazione supera i 10.000 franchi (per il calcolo vedi l'esempio 3). Il limite di 10.000 franchi non è valido in caso di alienazioni effettuate a favore di una persona strettamente vincolata.

Prezzo di alienazione

Il **prezzo di alienazione** ai sensi dell'articolo 38 LIVA **comprende** in linea di massima **tutti gli attivi iscritti e non iscritti a bilancio** al valore venale **utilizzati per eseguire prestazioni imponibili**. Va tenuto presente che il prezzo di alienazione può differire dal prezzo d'acquisto concordato, poiché è possibile che vengano compensati ancora dei debiti (p. es. posizioni di bilancio passive).

Non si è in presenza di prestazioni imponibili, ad esempio:

- in caso di alienazione di diritti di partecipazione (ad es. alienazione di azioni), poiché queste prestazioni sono escluse dall'imposta conformemente all'articolo 21 capoverso 2 numero 19 lettera e LIVA;
- in caso di alienazione di beni mobili usati, che sono stati utilizzati unicamente per prestazioni escluse dall'imposta in conformità dell'articolo 21 capoverso 2 LIVA (art. 21 cpv. 2 n. 24 LIVA);
- in caso di alienazione tra membri dello stesso gruppo IVA, poiché in questo caso si tratta di transazioni interne al gruppo non imponibili (➡ ulteriori informazioni nell'info IVA Imposizione di gruppo).

Una transazione può comprendere sia prestazioni imponibili sia prestazioni escluse dall'imposta. Se la procedura di notifica viene applicata anche alle prestazioni escluse dall'imposta, non si opta per la loro alienazione. L'opzione per l'imposizione delle prestazioni escluse dall'imposta non è ammessa nell'ambito della procedura di notifica (➡ cifra 5.1 segg. riguardo all'altra utilizzazione da parte dell'acquirente).

I valori non iscritti a bilancio vanno, per quanto possibile, attribuiti ai corrispondenti attivi iscritti a bilancio e trattati fiscalmente come questi.

Se gli attivi (iscritti e non iscritti a bilancio) sono impiegati per conseguire sia prestazioni imponibili, sia prestazioni escluse dall'imposta, occorre procedere a una ripartizione mediante un'idonea chiave di riparto (p. es. in base ad una chiave di riparto della cifra d'affari e della quota percentuale dei relativi valori patrimoniali sul valore complessivo del patrimonio da alienare). Un eventuale goodwill da corrispondere va trattato per analogia.

-1

Un garage con annessa scuola guida (formazione = prestazione esclusa dall'imposta) aliena l'intero esercizio a un altro garage contribuente.

In questa transazione vengono alienati valori patrimoniali che sono stati utilizzati sia per la scuola guida — il cui acquisto e manutenzione non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente — sia per il garage — il cui acquisto e manutenzione danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Si è in presenza di una transazione costituita da prestazioni imponibili e da prestazioni escluse dall'imposta.

-2

Un garage con annessa scuola guida (formazione = prestazione esclusa dall'imposta) aliena solo la parte dell'esercizio costituita dalla scuola guida ad un altro garage contribuente. Questa transazione vengono alienati unicamente valori patrimoniali che sono stati utilizzati per una prestazione esclusa dall'imposta. Non vi è alcuna prestazione imponibile. La procedura di notifica non va quindi applicata obbligatoriamente. È semmai possibile un'applicazione facoltativa della procedura di notifica conformemente alla cifra 2-

-3 (calcolo dell'imposta)

Il garage con annessa scuola guida trasferisce l'intero esercizio ad un altro garage contribuente (fusione). Il bilancio ai valori contabili al 30 giugno 2018 è il seguente:

-

Bilancio ai valori contabili al 30.06.2018 (in migliaia di franchi)			
Attivo circolante		Capitale estraneo a breve termine	
Mezzi liquidi	200	Debiti per F e P	200
Crediti per F e P	210		
Delcredere	<u>-10</u>	Capitale estraneo a lungo termine	
Stock di materiali	30	Debiti bancari	<u>-400</u>
Parco veicoli	<u>-270</u>		
	-		
Totale attivo circolante	700	Totale capitale estraneo	600
	-		
Attivo fisso		Capitale proprio	
Beni mobili/attrezzature	30	Capitale azionario	200
Veicoli scuola guida	150	Capitale di crescita	<u>-200</u>
Veicoli garage	<u>-120</u>		
	-		
Totale attivo fisso	300	Totale capitale proprio	400
	-		
Totale somma di bilancio	1'000	Totale somma di bilancio	1'000

Per il calcolo dell'imposta vanno considerate le posizioni di bilancio (al valore venale) utilizzate per la parte imponibile, ossia per il garage (= prezzo di alienazione). Il valore venale degli attivi da alienare è di 1,1 milioni di franchi (gli attivi comprendono quindi 100'000 franchi non iscritti a bilancio).

Per quanto possibile, questi attivi non iscritti a bilancio sono attribuiti agli attivi iscritti a bilancio.

I 100'000 franchi non iscritti a bilancio vanno ripartiti per mezzo di un'adeguata chiave di riparto se non possono essere attribuiti direttamente ai valori patrimoniali iscritti a bilancio. Nel caso in esame ci si potrebbe ad esempio fondare sulla ripartizione percentuale dei valori patrimoniali iscritti a bilancio. Le seguenti posizioni di bilancio (attivi) vanno attribuite all'attività imponibile (garage):

Stock di materiali	CHF	30'000	-
Parco veicoli	CHF	270'000	-
Beni mobili/attrezzature	CHF	30'000	-
Veicoli garage	CHF	120'000	-
	-	-	-
Totale attivi imponibili	CHF	450'000	75%

Le seguenti posizioni di bilancio (attivi) vanno attribuite all'attività esclusa dall'imposta (scuola guida):

Veicoli scuola guida	CHF	150'000	25%
	-	-	-
Totale	CHF	600'000	100%

Le posizioni di bilancio "Mezzi liquidi" e "Crediti per F e P" non sono incluse nel calcolo.

Il 75 % dei 100'000 franchi non iscritti a bilancio è attribuito all'attività imponibile (garage). Ciò corrisponde a 75'000 franchi. Il totale di tutti gli attivi iscritti e non iscritti a bilancio, che sono utilizzati per eseguire prestazioni imponibili, ammonta a 525'000 franchi (escl. IVA). L'imposta sul prezzo di alienazione calcolata con l'aliquota legale ammonta a 40'425 franchi (aliquota normale 7,7 %). La procedura di notifica va quindi applicata obbligatoriamente.

1.2 Tutti i partecipanti sono contribuenti? 2 Assoggettamento delle parti interessate

Affinché la procedura di notifica trovi applicazione, i partecipanti devono essere assoggettati all'imposta conformemente all'[articolo 10 LIVA](#), ~~rispettivamente devono o rinunciare~~ all'esenzione dall'assoggettamento in virtù dell'[articolo 11 LIVA](#) ([art. 38 LIVA](#) e [art. 102 OIVA](#)). Il presupposto dell'assoggettamento all'imposta di entrambe le parti è considerato soddisfatto quando:

- l'acquirente diventa contribuente contestualmente all'assunzione;
- un ufficio di esecuzione o di fallimento procede all'alienazione in nome e per conto del debitore contribuente.

 L'[info IVA Assoggettamento](#) contiene ulteriori informazioni in merito.

Anche i seguenti soggetti possono partecipare alla procedura di notifica:

- imprese contribuenti con sede nel Principato del Liechtenstein;
- imprese estere contribuenti (con o senza stabilimenti d'impresa in territorio svizzero);
- gruppi IVA (eccetto per le transazioni tra i membri dello stesso gruppo).

Se in occasione di una ristrutturazione un'impresa viene rilevata da una società ancora in fase di costituzione, per motivi di carattere economico-amministrativo, l'iscrizione della nuova società nel registro dei contribuenti IVA può essere effettuata con effetto retroattivo alla data di acquisizione, anche se l'iscrizione della neocostituita società nel registro di commercio è avvenuta in data successiva. L'iscrizione della società deve comunque essere effettuata in maniera tempestiva.

Esempio

Un garage assoggettato all'imposta con annessa scuola guida (formazione = prestazione esclusa dall'imposta) trasferisce l'intero esercizio a un garage che deve ancora essere costituito nella veste giuridica di una società a garanzia limitata. Il contratto è stipulato il 10 dicembre dell'anno precedente e la consegna dell'azienda avviene il 4 gennaio con effetto retroattivo degli utili e dei rischi al 1° gennaio. Inoltre, anche il cambiamento del fatto di agire verso terzi è effettuato al 1° gennaio. L'alienante chiede la radiazione al 31 dicembre, poiché dal momento del trasferimento non svolge più attività imprenditoriali. La Sagl acquirente viene iscritta nel registro di commercio all'8 febbraio 2024. Anche l'iscrizione nel registro dei contribuenti IVA è effettuata all'8 febbraio.

Anche se alla data del trasferimento l'acquirente non è ancora iscritta nel registro di commercio, in questo caso si applica obbligatoriamente la procedura di notifica perché l'impresa o l'esercizio sono già stati rilevati. Le cifre d'affari realizzate tra il 1° gennaio e l'8 febbraio vanno imputate alla neocostituita società, che ne dovrà presentare il rendiconto. In questi casi, l'AFC consente in casi simili l'iscrizione nel registro dei contribuenti IVA al 1° gennaio per motivi di carattere economico-amministrativo.

Precisazione della prassi ( [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

1.3 3 Quando si è in presenza di una fattispecie di ristrutturazione? Applicazione obbligatoria

~~L'articolo 38 capoverso 1 lettera a LIVA si riferisce al trattamento fiscale di una ristrutturazione nell'ambito delle imposte dirette. L'articolo 38 capoverso 1 lettera b LIVA si riferisce al trattamento del trasferimento ai sensi del diritto civile nel quadro di una ristrutturazione. Pertanto potrebbero essere applicabili entrambe le lettere. La procedura di notifica è obbligatoria se sono soddisfatte le condizioni di cui alle lettere a e/o b.~~

3.1 Principi

Un caso di applicazione obbligatoria sussiste se i punti seguenti sono **cumulativamente** soddisfatti:

- assoggettamento all'imposta di entrambe le parti (☞ cifra 2);
- transazione tra persone strettamente vincolate o superamento del limite dell'ammontare d'imposta di 10 000 franchi calcolato sul prezzo di alienazione determinante;
- trasferimento di un patrimonio nell'ambito di una **ristrutturazione senza incidenza fiscale ai sensi degli articoli 19 o 61 LIFD** (art. 38 cpv. 1 lett. a LIVA; ☞ cifra 3.2) oppure **trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso** (art. 38 cpv. 1 lett. b LIVA; ☞ cifra 3.3).

Possono essere applicabili sia la lettera a sia la lettera b dell'articolo 38 capoverso 1 LIVA. La procedura di notifica è obbligatoria se sono soddisfatte le condizioni di cui alle lettere a e/o b.

Ai fini dell'applicazione della procedura di notifica obbligatoria è irrilevante se il complesso patrimoniale trasferito sia in parte o interamente composto da attivi la cui alienazione senza procedura di notifica sarebbe considerata una prestazione esclusa dall'imposta. Fra terzi indipendenti si presuppone tuttavia il superamento del limite dell'ammontare d'imposta pari a 10 000 franchi (☞ cifra 3.4).

Se dopo il trasferimento di patrimonio la società (alienante) è liquidata o cancellata dal profilo del diritto fiscale o civile, tutti i valori patrimoniali trasferiti vanno inclusi nella procedura di notifica. Nei casi in cui, nell'ambito del trasferimento di un'azienda (ad es. in relazione a una separazione secondo l'art. 61 cpv. 1 lett. b LIFD o all'alienazione di un'attività commerciale a un terzo indipendente), vengono trasferiti anche attivi non necessari all'attività aziendale, questi possono essere esclusi dalla procedura di notifica. Con l'esclusione dalla procedura di notifica l'alienante deve dichiarare l'alienazione di questi attivi non necessari come prestazione esclusa dall'imposta o imponibile oppure per la cui imposizione si è optato e presentare il rendiconto corrispondente.

In caso di alienazione tra membri dello stesso gruppo IVA non è possibile applicare la procedura di notifica obbligatoria, poiché in questo caso si tratta di transazioni interne al gruppo non imponibili (☞ ulteriori informazioni nell'info IVA Imposizione di gruppo).

Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

1.3.1 3.2 Quando si è in presenza di una fattispecie di ristrutturazione secondo la LIFD? Ristrutturazioni senza incidenza fiscale ai sensi degli articoli 19 o 61 LIFD

Si è in presenza di una ~~fattispecie di~~ ristrutturazione ai sensi dell'[articolo 38 capoverso 1 lettera a LIVA](#) se l'alienazione è condotta senza incidenza fiscale secondo i principi che reggono le delle imposte dirette rispettando in tal modo le disposizioni dell'articolo 19 (persone fisiche) o 61 LIFD (persone giuridiche).

Nel caso di una ristrutturazione senza incidenza fiscale, su quali disposizioni di diritto civile si basi il trasferimento (CC/CO o LFus) è irrilevante. Ai trasferimenti d'esercizio nell'ambito di operazioni di successione o di donazione può essere applicato per analogia l'articolo 38 capoverso 1 lettera a LIVA.

Se nell'ambito di una ristrutturazione il trasferimento delle riserve occulte non è completamente privo di conseguenze fiscali poiché i valori determinanti ai fini dell'imposta sul reddito o sull'utile sono aumentati, raggiungendo un valore inferiore al valore venale, si tratta in ogni caso di una ristrutturazione senza incidenza fiscale ai sensi dell'articolo 38 capoverso 1 lettera a LIVA.

Un'eventuale violazione del termine di blocco (art. 19 cpv. 2 o art. 61 cpv. 2 o 4 LIFD) non comporta l'annullamento della procedura di notifica.

 In presenza di un ruling approvato dalle autorità fiscali che confermi una ristrutturazione senza incidenza fiscale ai sensi dell'articolo 19 o 61 LIFD, si deve presupporre un caso di applicazione obbligatoria della procedura di notifica, sempre che entrambe le parti siano assoggettate all'IVA. Trattandosi prevalentemente di transazioni tra persone strettamente vincolate (art. 3 lett. h LIVA), in genere non è necessario verificare il limite dell'ammontare d'imposta (☞ cifra 3.4).

La distribuzione ai titolari di quote della società madre della partecipazione detenuta nella filiale nella quale è stato precedentemente smembrato l'esercizio, effettuata tempestivamente ai sensi dell'articolo 61 capoverso 1 lettera b LIFD nel quadro di una separazione a due livelli o di una separazione attuata secondo il diritto previgente, non rappresenta una cifra d'affari rilevante ai fini dell'IVA (interpretazione economica della struttura finale); sulla distribuzione non si può applicare la procedura di notifica e non deve essere dichiarata alcuna prestazione esclusa dall'imposta.

Esempi che rientrano in tale fattispecie fiscale di ristrutturazioni senza incidenza fiscale:

- *fusione di due imprese individuali in una società in nome collettivo. La sostanza commerciale viene trasferita nella società in nome collettivo al valore contabile (art. 19 cpv. 1 lett. a LIFD);*
- *l'impresa individuale di falegnameria e pittura Enzo Farina trasferisce l'intero esercizio al valore contabile nella nuova Farina Sagl (art. 19 cpv. 1 lett. b LIFD);*
- *separazione del ramo di attività pittura della Costruzione SA nella nuova Pitture Farina Sagl (art. 61 cpv. 1 lett. b LIFD);*
- *vendita di veicoli di servizio al valore contabile a una filiale controllata al 100 per cento (art. 61 cpv. 1 lett. d LIFD);*
- *trasferimento della divisione informatica al valore contabile a una società consorella (art. 61 cpv. 3 LIFD);*
- *trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso da una persona fisica contribuente (titolare di un'impresa individuale) all'erede legale o alla comunione ereditaria;*
- *donazione di un patrimonio o di una parte di esso da parte di una persona fisica contribuente a persone vicine (coniuge, figli ecc.).*

~~L'impostazione del trasferimento (secondo le disposizioni del CC/CO o in base alla LFus) è irrilevante in caso di ristrutturazione senza incidenza fiscale.~~

~~ In caso di ristrutturazioni senza incidenza fiscale, l'AFC per semplificare accetta la dichiarazione dei valori contabili conformemente ai principi delle imposte dirette (art. 19 o 61 LIFD); è fatta salva la cifra 5.1.2.~~

Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

~~1.3.2 3.3 Vi è un'alienazione di un patrimonio o una parte di esso nel quadro di una costituzione, liquidazione, ristrutturazione o alienazione di un'attività commerciale o nel quadro di transazioni secondo la LFus?~~ Alienazione di un patrimonio o di una parte di esso

Definizione di patrimonio e di parte di patrimonio

L'esistenza di un patrimonio o di una parte di esso ai sensi dell'articolo 38 capoverso 1 lettera b LIVA è determinata dal punto di vista dell'alienante e in base ai valori patrimoniali da alienare. Se, per esempio, nella liquidazione di un'impresa viene venduto il suo intero patrimonio a diverse persone, va verificato se, per ogni singola vendita, viene alienata una parte del patrimonio.

~~Se non sono soddisfatte le disposizioni dell'articolo 19 o 61 LIFD giusta l'articolo 38 capoverso 1 lettera b LIVA, si è nondimeno in presenza di una fattispecie di ristrutturazione quando un patrimonio o parte di esso viene alienato.~~

Il requisito della ristrutturazione è dato anche in caso di cambiamento totale o parziale della forma giuridica, dei titolari di una società di persone, della dimensione o delle attività di un'impresa.

Un **patrimonio** comprende tutti gli **attivi necessari all'attività aziendale** dell'impresa ~~di un contribuente~~ (ai fini della qualifica di patrimonio è irrilevante se gli attivi sono utilizzati per eseguire prestazioni imponibili).

 Se nella società alienante rimangono unicamente attivi non necessari all'attività aziendale (ad es. mezzi liquidi o immobili di società di capitale), secondo l'AFC si è comunque in presenza di un patrimonio.

Per **parte di un patrimonio** secondo l'[articolo 38 capoverso 1 lettera b LIVA](#) s'intende – per analogia con la definizione utilizzata in riferimento al ramo d'attività per l'imposta federale diretta (~~CF~~ [circolare n. 5](#) [circolare n. 5a](#) dell'AFC del 1° ~~giugno 2004~~ [febbraio 2022](#)) – ogni minima unità autosufficiente di un'impresa ([art. 101 OIVA](#)). Indizi per l'esistenza di una parte di un patrimonio:

- l'unità di un'impresa esegue prestazioni sul mercato o per imprese strettamente vincolate;
- l'unità di un'impresa dispone di personale;
- la spesa per il personale è in un rapporto adeguato con i ricavi.

La vendita ~~dello stock~~ delle scorte di merci o una posizione che annovera solo mezzi d'esercizio finalizzati al rinnovamento di queste risorse non è ad esempio considerata quale alienazione di un ramo di attività o di una parte di un patrimonio nel senso qui menzionato. Purché i presupposti di cui alla [cifre 2 segg. cifra 5](#) siano adempiuti, la procedura di notifica può però essere applicata **a titolo volontario facoltativo**.

 ~~In caso di transazioni effettuate conformemente alla legge sulla fusione, l'AFC per semplificare accetta la dichiarazione dei valori contabili (per fusioni e scissioni) o del prezzo di acquisto convenuto (in caso di trasferimento di patrimonio ai sensi dell'art. 69 LFus); è fatta salva la [cifra 5.1.2.](#) I trasferimenti di interi patrimoni o di una parte di essi che non sono stati effettuati senza incidenza fiscale ai sensi degli [articoli 19 o 61 LIFD](#) avvengono spesso tra terzi indipendenti. Occorre tenere presente che, in questi casi, deve essere superata la soglia dell'ammontare d'imposta di [10 000 franchi](#) (~~CF~~ [cifra 3.4](#)).~~

Precisazione della prassi (~~CF~~ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

3.4 Calcolo del limite dell'ammontare d'imposta di 10 000 franchi tra terzi indipendenti

Se il trasferimento di patrimonio non è effettuato a una persona strettamente vincolata (art. 3 lett. h LIVA), occorre verificare se l'imposta calcolata con l'aliquota legale sul prezzo di alienazione è superiore al limite di 10 000 franchi. Se questo limite non viene superato e se la transazione non si svolge tra persone strettamente vincolate, non è obbligatorio applicare la procedura di notifica. La procedura di notifica può però di regola essere applicata a titolo facoltativo (☞ cifra 5).

Il **prezzo di alienazione** determinante per il calcolo ai sensi dell'articolo 38 LIVA **comprende** in linea di massima **tutti gli attivi iscritti e non iscritti a bilancio, al valore venale**. Il punto di partenza per il calcolo è quindi il prezzo d'acquisto fissato nel contratto. Va tenuto tuttavia presente che il prezzo di alienazione può differire dal prezzo d'acquisto convenuto, poiché è possibile che siano stati compensati dei debiti (ad es. contropretese). Queste posizioni devono essere aggiunte al prezzo d'acquisto convenuto.

Se l'imposta calcolata all'aliquota d'imposta applicabile (aliquota normale o aliquota ridotta) sul prezzo d'acquisto convenuto (cfr. in merito le indicazioni precedenti) supera l'ammontare di 10 000 franchi, l'AFC considera adempiuto il criterio del superamento del limite dell'ammontare d'imposta. In tal caso è però possibile dimostrare con giustificativi supplementari che, se la parte del prezzo d'acquisto corrispondente agli attivi la cui alienazione non è imponibile o è esclusa dall'imposta secondo l'articolo 21 capoverso 2 LIVA venisse eliminata dalla base di calcolo, l'ammontare d'imposta non supererebbe i 10 000 franchi. A questo proposito le riserve occulte esistenti sui valori patrimoniali iscritti a bilancio devono essere, per quanto possibile, attribuite agli attivi corrispondenti e condividono la loro sorte fiscale. I valori patrimoniali non iscritti a bilancio devono essere qualificati e trattati singolarmente a fini fiscali.

Si è in presenza di prestazioni escluse dall'imposta, ad esempio, nei seguenti casi riguardanti il trasferimento di valori patrimoniali:

- alienazione di diritti di partecipazione (p. es. alienazione di azioni), poiché queste prestazioni sono escluse dall'imposta conformemente all'articolo 21 capoverso 2 numero 19 lettera e LIVA;
- alienazione di beni mobili usati che sono stati utilizzati unicamente per eseguire prestazioni escluse dall'imposta in conformità dell'articolo 21 capoverso 2 LIVA (art. 21 cpv. 2 n. 24 LIVA);
- alienazione di diritti di partecipazione (p. es. alienazione di immobili esclusi dall'imposta conformemente all'articolo 21 capoverso 2 numero 20 lettera e LIVA.

Il **goodwill** va qualificato in linea di massima come prestazione imponibile secondo l'articolo 3 lettera e numero 1 LIVA. Se però il goodwill è stato economicamente generato con una prestazione esclusa dall'imposta, anche il goodwill dovrà essere escluso dall'imposta. Se non è possibile attribuire il goodwill a una parte concreta dell'esercizio, è possibile ripartirlo in proporzione. La ripartizione deve portare a un risultato corretto.

Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

1.3.3.4 Si è in presenza di una trasformazione Trasformazione che modifica la forma giuridica secondo la LFus?

Se una società procede ad una trasformazione della sua forma giuridica prevista nella LFus, ciò non comporta un cambiamento del soggetto fiscale. La procedura di notifica non trova

perciò applicazione. La società mantiene quindi il suo N. IVA (numero IDI CHE-XXX.XXX.XXX), il sistema di rendiconto (secondo le controprestazioni convenute o ricevute), e il metodo di rendiconto (metodo effettivo oppure metodo delle aliquote saldo o delle aliquote forfetarie) ~~come pure eventuali opzioni.~~

~~Affinché sia possibile effettuare le necessarie modifiche nel registro dei contribuenti IVA, una trasformazione della forma giuridica va annunciata all'AFC allegando un estratto del Registro di commercio.~~

Una panoramica di tutte le transazioni ammesse ~~dalla~~ conformemente alla LFus si trova alla cifra 6.2 ~~cifra 10.~~

1.3.4 Esiste un patrimonio o una parte di esso?

~~L'esistenza o meno di un patrimonio o di una parte di esso si determina dal punto di vista dell'alienante e tenendo conto dei valori patrimoniali da alienare. Se, per esempio, nella liquidazione di un'impresa viene venduto il suo intero patrimonio a diverse persone, va verificato se, per ogni singola vendita, viene alienata una parte del patrimonio.~~

-

~~Un **patrimonio** comprende tutti gli attivi dell'impresa di un contribuente (ai fini della qualifica di patrimonio è irrilevante se gli attivi sono utilizzati per eseguire prestazioni imponibili).~~

-

~~Per **parte di un patrimonio** secondo l'articolo 38 capoverso 1 lettera b LIVA s'intende — per analogia con la definizione utilizzata per l'imposta federale diretta (~~☞~~ circolare n. 5 dell'AFC del 1° giugno 2004) — ogni minima unità autosufficiente di un'impresa (art. 101 OIVA). Indizi per l'esistenza di una parte di un patrimonio:~~

- ~~• l'unità di un'impresa esegue prestazioni sul mercato o a imprese strettamente vincolate;~~
- ~~• l'unità di un'impresa dispone di personale;~~
- ~~• la spesa per il personale è in un rapporto adeguato con i ricavi.~~

-

~~Non costituisce parte di un patrimonio in questo senso ad esempio la vendita delle scorte di merci. Purché i presupposti di cui alle cifre 2 segg. siano adempiuti, la procedura di notifica può però essere applicata a titolo volontario.~~

2.5 Applicazione facoltativa

2.1 5.1 Quando è facoltativa l'applicazione della procedura di notifica? Principi

(art. 104 OIVA)

Se le condizioni di cui alla ~~precedente~~ cifra 1 cifra 3 non sono soddisfatte, l'applicazione della procedura di notifica non è obbligatoria. La procedura di notifica può però ~~— su richiesta dell'alienante —~~ essere attuata volontariamente in modo facoltativo se ambedue le parti sono contribuenti o lo diventano (~~☞~~ cifra 1.2 cifra 2) e:

- vengono trasferiti fondi o parti di fondi (art. 104 lett. a OIVA); oppure
- importanti interessi lo giustificano (art. 104 lett. b OIVA).



Se l'IVA viene indicata chiaramente nella fattura o nel contratto di compravendita (art. 3 lett. k LIVA), l'applicazione della procedura di notifica facoltativa è esclusa (art. 27 cpv. 1 LIVA).



L'applicazione della procedura di notifica facoltativa va indicata nella fattura o nel contratto di compravendita (art. 103 OIVA; ulteriori indicazioni rilevanti sono riportate alla cifra 7.1).

2.2-5.2 Come sono trasferiti i Trasferimento di fondi o le di parti di fondi?

Per il trasferimento di fondi o di parti di fondi (il terreno non è mai parte della controprestazione [art. 24 cpv. 6 lett. c LIVA]) vi sono a disposizione le seguenti possibilità.

2.2.1-5.2.1 Trasferimento con procedura di notifica

(👉 cifra 6.1)

Il trasferimento di fondi o di parti di fondi può essere attuato con la procedura di notifica (art. 104 lett. a OIVA).

~~L'AFC parte dal presupposto che l'opzione (le opzioni) di cui all'articolo 22 LIVA per i fondi o le parti di fondi trasferiti con la procedura di notifica valga (valgano) all'atto del trasferimento anche per l'acquirente.~~

 L'AFC raccomanda di regolare l'applicazione della procedura di notifica nel contratto di compravendita autenticato da un notaio. In caso contrario il trasferimento (senza il valore del terreno) viene in genere qualificato come prestazione esclusa dall'imposta (art. 21 cpv. 2 n. 20 LIVA). Ulteriori informazioni rilevanti in merito figurano alla cifra 7.1.

Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale  [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

2.2.2-5.2.2 Trasferimento senza procedura di notifica (alienazione come prestazione esclusa dall'imposta o tramite opzione)

Se non si fa ricorso all'applicazione facoltativa della procedura di notifica, l'alienazione del fondo deve essere riportata, come le altre prestazioni, nel rendiconto IVA. ~~Di regola, questa~~ La prestazione (senza il valore del terreno) viene qualificata come prestazione è considerata esclusa dall'imposta (art. 21 cpv. 2 n. 20 LIVA). Un'opzione nell'ambito dell'articolo 22 LIVA è possibile, purché non trovi applicazione la procedura di notifica.

 Ulteriori informazioni in merito all'alienazione di fondi o di parti di fondi sono contenute nell'[info IVA concernente il settore Amministrazione, locazione e vendita di immobili](#).

 I principi e le condizioni concernenti l'opzione sono reperibili nell'[info IVA Oggetto dell'imposta](#).

2.3-5.3 Esistenza di importanti interessi

~~L'AFC verifica caso per caso in quali circostanze esistono importanti interessi. Si suppone che vi siano importanti interessi ad esempio quando vengono alienati valori patrimoniali imponibili costituiti da una pluralità di beni e/o prestazioni di servizi che dal punto di vista dell'alienante formano un'unità organica. Si suppone di regola l'esistenza di un'unità organica in caso di:~~

- ~~insieme di beni e/o di prestazioni di servizi identici o simili di un'impresa; oppure~~
- ~~insieme di beni e/o di prestazioni di servizi diversi con i quali può essere esercitata un'attività unitaria.~~

Importanti interessi per l'applicazione facoltativa della procedura di notifica sono giustificati in caso di trasferimento di patrimonio nell'ambito di un'operazione equiparabile alle fattispecie di trasferimento di patrimonio menzionate nell'articolo 38 capoverso 1 LIVA.

Vi rientrano, ad esempio (elenco non esaustivo):

- ristrutturazioni che non vengono attuate senza incidenza fiscale secondo l'articolo 19 o 61 LIFD;
- trasferimenti di una parte di patrimonio a terzi indipendenti che non superano il limite dell'ammontare d'imposta di 10 000 franchi;
- l'alienazione di valori patrimoniali nell'ambito di cessazioni di attività o attività di finanziamento (p. es. esternalizzazione di attivi a scopo di finanziamento) che costituiscono una parte rilevante della somma di bilancio.

Inoltre, non è possibile giustificare un interesse importante esclusivamente con l'ammontare dell'IVA dovuta.

Esempio 1

La signora Rossi (titolare di un'impresa individuale) gestisce una farmacia. Decide di cessare l'attività imprenditoriale il 31 dicembre. Anche la Medi Sagl gestisce una farmacia, nel paese limitrofo. Non essendo interessata alla sede della signora Rossi, la Medi Sagl acquisisce esclusivamente le scorte di merci. Il contratto di compravendita viene sottoscritto il 30 novembre, mentre l'acquisizione dei valori patrimoniali menzionati avviene il 1° gennaio dell'anno successivo.

Dal momento che la signora Rossi cessa l'attività imprenditoriale e viene radiata dal registro IVA, l'AFC conferma l'esistenza di importanti interessi ai sensi dell'articolo 104 lettera b OIVA. È quindi possibile applicare la procedura di notifica facoltativa, sempre che sui giustificativi di vendita non sia menzionata l'IVA (art. 27 cpv. 1 LIVA) e sia invece indicata la procedura di notifica (art. 103 OIVA) e che entrambe le parti siano contribuenti.

Esempio 2

La Viaggibus SA desidera rinnovare la flotta di veicoli obsoleti e sostituirla con veicoli elettrici; per questo motivo aliena due terzi della flotta attuale alla Travel SA a fronte di una controprestazione di 800 000 franchi.

Se viene effettuato esclusivamente un acquisto di sostituzione, l'AFC nega l'esistenza di importanti interessi e rifiuta l'applicazione facoltativa della procedura di notifica.

Diversi sono i casi in cui, ad esempio, i mezzi d'esercizio vengono esternalizzati ad altre società per raccogliere capitale. Dal momento che in questo caso potrebbe subentrare una variazione durevole della struttura del bilancio, possono sussistere in determinate circostanze importanti interessi per l'applicazione della procedura di notifica (cfr. in proposito anche  l'esempio 4).

Esempio 3

L'agente fiduciario Verdi (titolare di un'impresa individuale) opera prevalentemente in qualità di rappresentante d'assicurazioni ai sensi dell'articolo 21 capoverso 2 numero 18 lettera d LIVA ( info IVA concernente il settore assicurazioni), ma in misura minore offre anche servizi fiduciari imponibili e li conteggia con l'IVA. Decide di cessare l'attività imprenditoriale al 31 dicembre. Il 1° gennaio dell'anno successivo la Fiduciaria Bianchi & Partner (società in nome collettivo) acquisisce tutti i mezzi d'esercizio e i dossier clienti del signor Verdi e prosegue la gestione della rappresentanza d'assicurazioni, incluso il settore fiduciario, con il nome nuovo ma presso la stessa sede. Il signor Verdi ritiene che, considerata la quota elevata della cifra d'affari corrispondente alle prestazioni escluse dall'imposta, non sia raggiunto il limite dell'ammontare d'imposta di 10 000 franchi secondo

l'articolo 38 capoverso 1 LIVA (☞ cifra 3.4) e, di conseguenza, l'applicazione della procedura di notifica non sia obbligatoria.

Considerato che viene trasferito un esercizio, l'AFC conferma l'esistenza di importanti interessi e autorizza la procedura di notifica, purché la società acquirente sia contribuente o con tale trasferimento diventi obbligatoriamente assoggettata all'imposta e che i requisiti di forma siano adempiuti (☞ esempio 1).

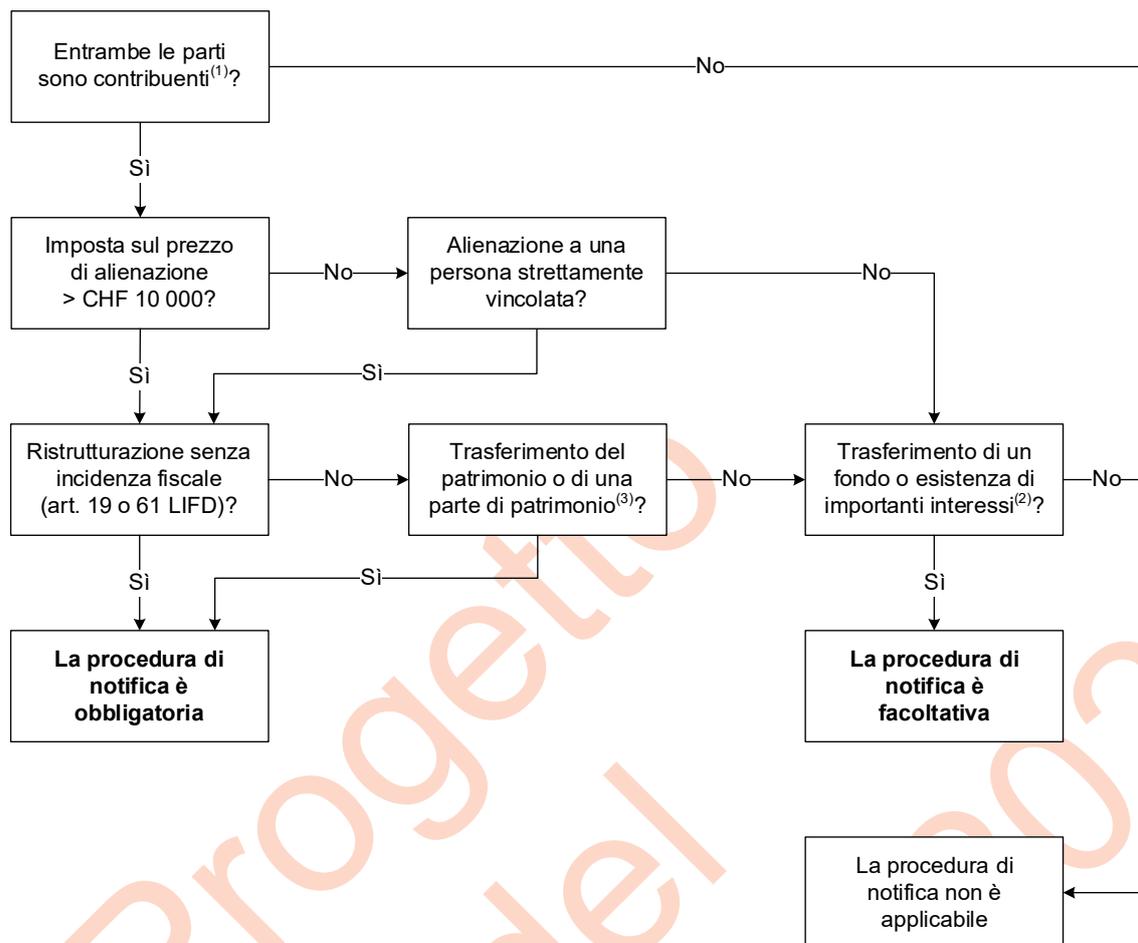
Esempio 4

L'impresa di trasporti aerei Fly Away SA offre voli nazionali e internazionali a clienti privati e commerciali. La Fly Away SA ha bisogno di un nuovo velivolo e decide di acquistare un aereo a turboelica per il trasporto di passeggeri sdoganato in Svizzera. Per motivi attuariali e finanziari, dopo l'acquisto il velivolo viene direttamente scorporato in una società separata, il cui unico valore patrimoniale è il velivolo stesso. La Fly Away SA vorrebbe ora attuare il trasferimento con la procedura di notifica.

Il trasferimento del velivolo a una società separata va valutato nel contesto delle esigenze attuariali e finanziarie: in linea di principio sussiste un acquisto di mezzi d'esercizio, che deve essere adeguato a queste esigenze mediante modifica della struttura giuridica e aziendale. Nel caso concreto l'AFC considera quindi soddisfatto il criterio degli importanti interessi e di principio lo approva per alienazioni di velivoli ed elicotteri impiegati per il trasporto di persone o di materiale. Se invece l'alienazione di un velivolo viene effettuata da un'impresa attiva sul mercato nell'ambito del commercio, della fabbricazione o del leasing di velivoli, non si è in presenza di una fattispecie commerciale equiparabile a una ristrutturazione e, quindi, la procedura di notifica non è applicabile.

Precisazione della prassi (☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

3-6 Diagramma decisionale



(1) La condizione è adempita anche se l'acquirente diventa contribuente solo contestualmente all'assunzione (art. 102 OIVA)

(2) Su richiesta dell'alienante (art. 104 lett. b OIVA)

(3) Nell'ambito della costituzione, liquidazione, ristrutturazione o alienazione di un'attività commerciale o di un negozio giuridico disciplinato dalla legge sulla fusione

4-7 ~~Her~~ Attuazione della procedura di notifica

~~Se sussistono i presupposti di cui alla cifra 1 o se l'alienante richiede la procedura di notifica facoltativa conformemente alla cifra 2, va inoltrato all'AFC il modulo n. 764. In caso di dubbi, le circostanze di fatto ritenute incerte possono essere sottoposte all'esame dell'AFC, allegando la relativa documentazione (ad es. contratti, inventari, documenti di valutazione).~~

7.1 Momento della dichiarazione

La notifica deve essere effettuata nell'ambito del regolare rendiconto IVA nel periodo di rendiconto nel quale è stata effettuata la transazione patrimoniale (art. 38 cpv. 3 LIVA). Il sistema di rendiconto scelto dall'alienante (art. 39 LIVA) non è rilevante per il momento della procedura di notifica.

- Quale data della transazione patrimoniale vale, per le ristrutturazioni secondo la LFus, la data d'iscrizione della transazione nel Registro di commercio.
- Se la transazione è effettuata senza applicare la LFus, per stabilire il momento determinante del trasferimento va fatto riferimento ai contratti.

- In caso di trasferimento di fondi o parti di fondi ci si riferisce in linea di massima al momento della notifica al Registro fondiario.

L'applicazione della procedura di notifica facoltativa (art. 104 OIVA) è ammessa nonostante la sua mancata indicazione nella fattura o nel contratto (art. 103 OIVA), sempre che

- nella fattura non sia stata menzionata l'imposta (art. 27 cpv. 1 LIVA);
- il rendiconto sia presentato entro 60 giorni dalla fine del periodo di rendiconto nel quale è avvenuta la transazione (art. 71 LIVA); e
- il modulo n. 764 sia firmato con validità giuridica da entrambe le parti e inoltrato contestualmente al rendiconto menzionato.

Un'eventuale proroga del termine per la presentazione del rendiconto (art. 71 LIVA) vale anche per l'applicazione della procedura di notifica. La procedura di notifica facoltativa può quindi essere annunciata prima o al più tardi contemporaneamente alla presentazione del primo rendiconto mensile, trimestrale o semestrale nel quale è avvenuta la transazione.

Se l'ammontare d'imposta per il periodo di rendiconto corrispondente viene fissato provvisoriamente nei limiti del proprio potere di apprezzamento (stima secondo l'art. 86 cpv. 2 LIVA), la procedura di notifica non può più essere applicata a titolo facoltativo nemmeno in caso di presentazione successiva del rendiconto regolare. Anche la presentazione successiva di un rendiconto di correzione o di un rendiconto di rettifica secondo l'articolo 72 LIVA non è più accettata per l'applicazione della procedura di notifica facoltativa secondo l'articolo 104 OIVA.

Tuttavia, se l'applicazione della procedura di notifica è obbligatoria (art. 38 cpv. 1 LIVA) o se, nel quadro di una procedura di notifica facoltativa, è fatto riferimento alla procedura di notifica sulla fattura o nel contratto, occorre procedere alla correzione entro il termine di finalizzazione, presentando il rendiconto di correzione (riconciliazione annuale; art. 72 cpv. 1 LIVA). Se per il periodo fiscale interessato il termine di finalizzazione è già scaduto, occorre procedere alla correzione, presentando il rendiconto di correzione (art. 72 cpv. 2 LIVA), sempre che il periodo fiscale non sia ancora prescritto o passato in giudicato in altro modo (art. 43 LIVA).

Esempio

La Immo Haza SA, che applica il metodo effettivo, vende alla Merci Commercio SA l'immobile commerciale sito in Via Centro 145 a Tesserete. Fino al momento dell'acquisto la Merci Commercio SA era l'unica locataria dell'intero immobile. Fino alla vendita la Immo Haza SA aveva optato volontariamente per la locazione dell'immobile (art. 22 cpv. 1 LIVA). L'autenticazione notarile ha avuto luogo il 15.1.20xx. L'iscrizione nel registro fondiario è avvenuto subito dopo l'autenticazione.

Variante 1: nel contratto di compravendita autenticato da un notaio non è indicata l'applicazione della procedura di notifica facoltativa

In questo caso l'AFC parte in linea di massima dal presupposto che si tratta di un trasferimento d'immobile escluso dall'imposta. Essendo stata esercitata l'opzione per la locazione dell'immobile, riguardo alla Immo Haza SA si è in presenza di una modifica di utilizzazione (art. 31 LIVA). Se tuttavia la dichiarazione regolare (alla cifra 225) viene effettuata entro i termini e contemporaneamente viene presentato il modulo n. 764 **firmato con validità giuridica da entrambe le parti**, l'AFC accetta l'applicazione della procedura di notifica facoltativa anche in mancanza dell'indicazione nel contratto. La concessione da parte dell'AFC della proroga del termine per presentare il rendiconto del periodo di rendiconto determinante non è pregiudizievole per l'applicazione della procedura di notifica.

Variante 2: nel contratto di compravendita autenticato da un notaio è indicata la procedura di notifica

Se nel contratto di compravendita autenticato da un notaio è indicata la procedura di notifica, la notifica deve essere attuata nel periodo di rendiconto nel quale è avvenuta la notifica al Registro fondiario. La mancata notifica nel rendiconto in questione dev'essere corretta con un rendiconto di correzione o di riconciliazione in conformità dell'articolo 72 capoversi 1 o 2 LIVA.

Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

7.2 Dichiarazione nel rendiconto regolare

7.2.1 Prezzo di alienazione da dichiarare

Il prezzo di alienazione dei valori patrimoniali da alienare va dichiarato nel modulo di rendiconto alla **cifra 200** (Totale delle controprestazioni) e dedotto dalla controprestazione alla **cifra 225**.

Il **prezzo di alienazione** determinante per la dichiarazione ai sensi dell'articolo 38 LIVA **comprende** in linea di massima **tutti gli attivi al valore venale iscritti e non iscritti a bilancio**. Nel caso di transazioni tra terzi indipendenti, quale prezzo di alienazione vale di principio il **prezzo d'acquisto convenuto**. Va tenuto tuttavia presente che il prezzo di alienazione può differire dal prezzo d'acquisto contrattualmente convenuto, poiché sono stati compensati debiti (ad es. controprestese). Queste posizioni devono essere aggiunte al prezzo d'acquisto.

Se invece sussiste un trasferimento di patrimonio nel quadro di una ristrutturazione senza incidenza fiscale tra persone strettamente vincolate secondo l'articolo 19 o 61 LIFD, in linea di principio si possono dichiarare gli **attivi conformemente al bilancio di trasferimento** ([cifra 7.2.4](#)).

7.2.2 Prezzo d'acquisto variabile al momento della transazione patrimoniale

Se il prezzo d'acquisto definitivo non può essere determinato al momento della transazione patrimoniale, si dovrà effettuare una stima approssimativa e la si dovrà dichiarare nel periodo di rendiconto nel quale è stata effettuata la transazione patrimoniale ([cifra 7.1](#)). Il calcolo della stima deve essere presentato con il modulo n. 764.

Se la stima approssimativa è troppo bassa, la differenza va dichiarata, dopo l'incasso dell'ultimo pagamento (residuo), presentando un rendiconto di correzione per il periodo di rendiconto nel quale era stata originariamente presentata la transazione patrimoniale, sempre che il periodo fiscale non sia ancora prescritto o passato in giudicato in altro modo (art. 43 LIVA).

Esempio

La Bosco SA vende la parte Falegnameria dell'esercizio a un terzo indipendente. Come prezzo d'acquisto si conviene il 10 % della cifra d'affari generata nei tre anni successivi. I pagamenti avvengono su base annua dopo l'allestimento della chiusura. Le cifre d'affari realizzate nei tre anni precedenti sono complessivamente pari a 3 milioni di franchi.

Si può quindi presumere che il prezzo d'acquisto sarà all'incirca pari a 300 000 franchi. Il prezzo d'acquisto deve essere dichiarato alla cifra 200 e portato in deduzione alla cifra 225. Il calcolo dettagliato del prezzo d'acquisto basato sulle cifre d'affari deve essere presentato con il modulo n. 764.

Prima definizione della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale in assenza di una prassi attuale dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

7.2.3 Riduzione successiva del prezzo d'acquisto convenuto

Se un prezzo d'acquisto viene ridotto successivamente o se una stima approssimativa secondo la cifra 7.2.2 risulta troppo elevata, è possibile presentare un rendiconto di correzione per il periodo di rendiconto nel quale è stata notificata la transazione patrimoniale originaria. Eventuali compensazioni (ad es. con controprete) con il prezzo d'acquisto dovuto non sono però considerate una riduzione del prezzo d'acquisto. Una correzione può essere effettuata solo sino al passaggio in giudicato (art. 43 LIVA) del relativo periodo di rendiconto.

Prima definizione della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale in assenza di una prassi attuale dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

7.2.4 Alienazione effettuata ai valori contabili tra persone strettamente vincolate

Se un trasferimento di patrimonio senza incidenza fiscale è effettuato ai valori contabili tra persone strettamente vincolate ([cfr](#) cifra 3.2), per semplificare, l'AFC accetta nella dichiarazione del prezzo d'alienazione i valori contabili secondo i principi che reggono le imposte dirette (art. 19 o 61 LIFD). È fatta salva la cifra 8. Una data di riferimento scelta per la valutazione può risalire fino a 6 mesi prima e non è determinante per la definizione del momento del trasferimento dal profilo dell'IVA.

Vanno incluse nella dichiarazione le posizioni di bilancio la cui alienazione può essere qualificata come prestazione secondo l'articolo 18 capoverso 1 LIVA. Non è rilevante se si tratta di prestazioni imponibili o di prestazioni escluse dall'imposta.

Esempio

La Bosco SA trasferisce la parte falegnameria dell'esercizio alla neocostituita società Filiale Bosco SA. La transazione è effettuata ai valori contabili.

Bilancio di trasferimento ai valori contabili (in mia. di CHF.)			
Attivo circolante		Capitale di terzi a breve termine	
Mezzi liquidi		90	Creditori F e P
Debitori F e P	110	-	
Delcredere	- 10	100	Capitale di terzi a lungo termine
Scorta di merci		140	Debiti bancari
			180
Totale attivo circolante	-	330	Totale capitale di terzi
			330
Attivo fisso		Capitale proprio	
Beni mobili/attrezzature		130	Capitale azionario
Veicoli		50	
Titoli		20	
Totale attivo fisso	-	200	Totale capitale proprio
			200
Totale somma di bilancio	-	530	Totale somma di bilancio
			530

Le posizioni seguenti non sono di regola da includere nella dichiarazione:

- mezzi liquidi,
- debitori forniture (F) e prestazioni di servizi (P) (incl. delcredere; ☞ cifra 7.4),
- ratei e risconti attivi (registrazione di delimitazioni contabili temporali),
- prestiti in contanti e prestiti attivi,
- ulteriori posizioni analoghe sono possibili.

Nell'esempio occorre quindi dichiarare come valore venale 340 000 franchi alla cifra 225 del rendiconto (scorta di merci 140 000 franchi e tutto l'attivo fisso 200 000 franchi).

Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

4.1 Cosa va dichiarato nel modulo di rendiconto?

La notifica deve avvenire nell'ambito del rendiconto IVA per il periodo in cui è stato attuato il trasferimento di patrimonio. Il valore venale dei valori patrimoniali da alienare va dichiarato nel modulo di rendiconto alla cifra 200 (Totale delle controprestazioni) e portato in deduzione dalla controprestazione alla cifra 225.

Esempio

~~Nell'ambito del rendiconto IVA per l'esempio 3 (☞ cifra 1.1) andrebbero dichiarati i seguenti valori:~~

~~alla cifra 200 del modulo di rendiconto: 1 100 000 franchi;~~

~~alla cifra 225 del modulo di rendiconto: 1 100 000 franchi.~~

Se l'alienazione è effettuata ai valori contabili in favore di persone strettamente vincolate (☞ cifra 1), l'AFC per semplificare accetta la dichiarazione dei valori contabili secondo i principi delle imposte dirette (art. 19 e 61 LIFD); è fatta salva la cifra 5.1.2.

4.2.7.3 Quale modulo va inoltrato Modulo n. 764 da inoltrare in aggiunta?

A complemento del rendiconto IVA va inoltrato il modulo n. 764 (~~☞ cifra 6.3~~). ~~Il modulo può essere inoltrato anteriormente o insieme al rendiconto IVA con gli allegati necessari.~~ In caso di più trasferimenti di patrimonio, va presentato un modulo separato per ogni trasferimento. Il modulo n. 764 è scaricabile dal sito internet dell'AFC (www.estv.admin.ch).

Il modulo n. 764 va compilato integralmente. Se sono trasferiti fondi o parti di fondi, va compilata inoltre anche la pagina 3 del modulo n. 764. L'alienante è responsabile dell'inoltro del modulo_n. 764.

~~Per le persone giuridiche, quale data del trasferimento di patrimonio vale di regola la data d'iscrizione nel Registro di commercio. Per le società di persone e le imprese individuali vale la relativa data del contratto. In caso di trasferimento di fondi o parti di fondi ci si riferisce in linea di massima al momento della notifica al Registro fondiario.~~

~~Ai fini della rilevanza fiscale del momento dell'alienazione non entra in considerazione una data del passato scelta dalle parti per la valutazione.~~

~~Sui documenti giustificativi dell'alienazione (fatture, contratti ecc.) va indicata con una relativa annotazione l'applicazione della procedura di notifica; per contro non sono ammessi riferimenti all'imposta (art. 103 OIVA).~~

Inoltri aggiuntivi:

~~In caso di alienazione di un ramo aziendale o di applicazione volontaria:~~

~~Va allegata una distinta dei beni e delle prestazioni di servizi alienati, con i valori di alienazione fatturati. I beni e le prestazioni di servizi sono suddivisi in prestazioni imponibili ed escluse dall'imposta (~~☞~~ cifra 5.1).~~

~~In caso di alienazione di tutta l'azienda:~~

~~Va allegato il bilancio di trasferimento ai valori contabili.~~

~~In caso di trasferimento di fondi o parti di fondi:~~

~~In caso di trasferimento di fondi o parti di fondi va inoltrata una distinta concernente la loro utilizzazione (locazione con o senza opzione, uso proprio nell'ambito dell'impresa ecc.~~

Gli allegati da inoltrare sono i seguenti:

- i contratti relativi al trasferimento di patrimonio (p. es. contratto di compravendita, contratto di trasferimento di patrimonio);
- il bilancio di trasferimento ai valori contabili o un altro elenco dei beni e delle prestazioni di servizi trasferiti;

Esempio

~~In relazione all'alienazione conformemente all'esempio 3 (~~☞~~ cifra 1.1), alla cifra 4 del modulo n. 764 andrebbero dichiarati i seguenti valori:~~

- ~~• valore venale dei valori patrimoniali da alienare: 1 100 000 franchi;~~
- ~~• prezzo di alienazione: 525 000 franchi.~~

 ~~Se l'alienazione è effettuata ai valori contabili in favore di persone strettamente vincolate (~~☞~~ cifra 1), l'AFC per semplificare accetta la dichiarazione dei valori contabili secondo i principi delle imposte dirette (art. 19 e 61 LIFD); è fatta salva la cifra 5.1.2.~~

7.4 Modifica del sistema o del metodo di rendiconto al momento della transazione patrimoniale nella procedura di notifica

Le indicazioni seguenti si applicano se, in occasione di un trasferimento di patrimonio, vengono rilevati crediti per F e P in sospeso (debitori) o debiti per F e P (creditori), come può avvenire, ad esempio, nel caso di una fusione oppure di una divisione o separazione.

In caso di modifica del metodo o del sistema di rendiconto, per il trattamento fiscale dei crediti per F e P (debitori) e dei debiti per F e P (creditori) si applicano in linea di massima le stesse regole che si sarebbero applicate se non fosse stata attuata alcuna transazione patrimoniale mediante procedura di notifica.

Se alienante e acquirente applicano lo stesso metodo di rendiconto (metodo effettivo, metodo delle aliquote saldo o metodo delle aliquote forfetarie) e lo stesso sistema di rendiconto (secondo le controprestazioni convenute o ricevute), non si devono adottare provvedimenti né effettuare correzioni.

Prima definizione della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale in assenza di una prassi attuale dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

7.4.1 Cambiamento del sistema di rendiconto

Se il sistema di rendiconto cambia (art. 39 LIVA), i crediti per F e P (debitori) e i debiti per F e P (creditori) trasferiti al momento della transazione devono essere trattati nel modo seguente:

<u>Sistema di rendiconto</u>		<u>Misure di correzione</u>
<u>Alienante</u>	<u>Acquirente</u>	
<u>Sistema precedente</u>	<u>Sistema nuovo</u>	
<u>Controprestazioni ricevute</u>	<u>Controprestazioni convenute</u>	<u>Debitori:</u> <u>Conteggio delle posizioni debitori nel primo periodo di rendiconto dopo la transazione (art. 106 cpv. 1 lett. a OIVA) da parte dell'acquirente.</u> <u>Creditori:</u> <u>L'acquirente può dedurre l'imposta precedente delle posizioni creditori nell'ambito dell'attività imprenditoriale che dà diritto a tale deduzione nel primo periodo di rendiconto dopo la transazione (art. 106 cpv. 1 lett. b OIVA) da parte dell'acquirente. Se si applica il metodo delle AS/AF, la deduzione dell'imposta precedente non è possibile.</u>
<u>Controprestazioni convenute</u>	<u>Controprestazioni ricevute</u>	<u>Debitori:</u> <u>Deduzione delle posizioni debitori (restituzione dell'IVA) nel primo periodo di rendiconto dopo la transazione (art. 106 cpv. 2 lett. a OIVA) da parte dell'acquirente.</u> <u>Creditori:</u> <u>Annullamento delle imposte precedenti delle posizioni debitori fatte valere nel primo periodo di rendiconto dopo la transazione (art. 106 cpv. 2 lett. b OIVA) da</u>

parte dell'acquirente. Se si applica il metodo AS/AF, la deduzione dell'imposta precedente non è possibile.

Prima definizione della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale in assenza di una prassi attuale dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

7.4.2 Cambiamento del metodo di rendiconto

In caso di cambiamento del metodo di rendiconto, il sistema di rendiconto scelto (art. 40 cpv. 1 e 2 LIVA) determina il momento di insorgenza del credito fiscale e quindi il momento della dichiarazione.

Se cambia solo il metodo di rendiconto (art. 36 LIVA e art. 37 LIVA), i crediti per F e P (debitori) e i debiti per F e P (creditori) da trasferire al momento della transazione devono essere trattati nel modo seguente:

<u>Metodo di rendiconto</u>		<u>Misure di correzione</u>
<u>Alienante</u>	<u>Acquirente</u>	
<u>Metodo precedente</u>	<u>Metodo nuovo</u>	
<u>effettivo</u>	<u>AS/AF</u>	<p><u>Debitori:</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute: dichiarazione dei debitori già eseguita dall'alienante (alle aliquote d'imposta legali).</u> <u>Nessuna correzione necessaria per l'acquirente.</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute: Dichiarazione al momento dell'incasso da parte dell'acquirente applicando l'AS/AF approvata.</u></p> <p><u>Creditori:</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute: Applicazione delle imposte precedenti delle posizioni creditori già eseguita dall'alienante nell'ambito dell'attività imprenditoriale che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente.</u> <u>Nessuna correzione per l'acquirente.</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute: Non è possibile dedurre l'imposta precedente.</u></p>
<u>AS/AF</u>	<u>Metodo effettivo</u>	<p><u>Debitori:</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute: Dichiarazione dei debitori già eseguita dall'alienante (applicando l'AS/AF approvata).</u> <u>Nessuna correzione necessaria per l'acquirente.</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute: Dichiarazione al momento dell'incasso da parte dell'acquirente alle aliquote d'imposta legali.</u></p> <p><u>Creditori:</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute: Non è possibile dedurre l'imposta precedente per l'acquirente.</u> <u>In caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute: L'acquirente può dedurre l'imposta precedente delle posizioni creditori nell'ambito dell'attività imprenditoriale che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente.</u></p>

Prima definizione della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale in assenza di una prassi attuale dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

7.4.3 Cambiamento del sistema e del metodo di rendiconto

Se cambia sia il sistema di rendiconto (art. 39 LIVA) sia il metodo di rendiconto (art. 36 LIVA e art. 37 LIVA), i crediti per F e P (debitori) e i debiti per F e P (creditori) trasferiti al momento della transazione devono essere trattati nel modo seguente:

<u>Metodo di rendiconto</u>		<u>Sistema di rendiconto</u>		<u>Misure</u>
<u>Alienante</u>	<u>Acquirente</u>	<u>Alienante</u>	<u>Acquirente</u>	
<u>Metodo precedente</u>	<u>Metodo nuovo</u>	<u>Sistema precedente</u>	<u>Sistema nuovo</u>	
<u>effettivo</u>	<u>AS/AF</u>	<u>Controprestazioni convenute</u>	<u>Controprestazioni ricevute</u>	<p><u>Debitori</u> Per l'alienante: <u>Restituzione dell'IVA sui debitori conteggiati nell'ultimo periodo di rendiconto prima della transazione.</u> Per l'acquirente: <u>Rendiconto dei debitori al momento dell'incasso applicando l'AS/AF approvata.</u></p> <p><u>Creditori</u> Per l'alienante: <u>Addebito delle imposte precedenti nell'ultimo periodo di rendiconto prima del passaggio.</u> Per l'acquirente: <u>Non è possibile far valere le imposte precedenti.</u></p>
<u>effettivo</u>	<u>AS/AF</u>	<u>Controprestazioni ricevute</u>	<u>Controprestazioni convenute</u>	<p><u>Debitori</u> Per l'alienante: <u>I debitori devono essere dichiarati nell'ultimo periodo di rendiconto prima della transazione.</u> Per l'acquirente: <u>Nessun provvedimento necessario. I debitori trasferiti sono conteggiati.</u></p> <p><u>Creditori</u> Per l'alienante: <u>Le imposte precedenti esistenti prima della transazione devono essere fatte valere nell'ultimo periodo di</u></p>

				<u>rendiconto prima della transazione.</u> <u>Per l'acquirente:</u> <u>Nessun provvedimento necessario.</u>
<u>AS/AF</u>	<u>effettivo</u>	<u>Controprestazioni convenute</u>	<u>Controprestazioni ricevute</u>	<u>Debitori:</u> <u>Per l'alienante:</u> <u>Restituzione dell'IVA sui debitori conteggiati nell'ultimo periodo di rendiconto prima della transazione secondo l'AF/AS.</u> <u>Per l'acquirente:</u> <u>Rendiconto al momento dell'incasso alle aliquote d'imposta legali.</u> <u>Creditori</u> <u>Per l'alienante:</u> <u>Nessuna correzione necessaria.</u> <u>Per l'acquirente:</u> <u>È possibile far valere le imposte precedenti al momento del pagamento.</u>
<u>AS/AF</u>	<u>Metodo effettivo</u>	<u>Controprestazioni ricevute</u>	<u>Controprestazioni convenute</u>	<u>Debitori</u> <u>Per l'alienante:</u> <u>I debitori devono essere dichiarati nell'ultimo periodo di rendiconto prima della transazione.</u> <u>Per l'acquirente:</u> <u>Nessuna correzione necessaria.</u> <u>Creditori</u> <u>Per l'alienante:</u> <u>Nessuna correzione necessaria.</u> <u>Per l'acquirente:</u> <u>Non è possibile far valere le imposte precedenti.</u>

Prima definizione della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale in assenza di una prassi attuale dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

5-8 Effetti fiscali

Applicando la procedura di notifica, l'acquirente riprende per i valori patrimoniali trasferiti la base di calcolo dell'alienante e il coefficiente applicabile alla deduzione dell'imposta precedente (art. 38 cpv. 4 LIVA). Egli non può quindi dedurre l'imposta precedente sul prezzo di vendita.

L'acquirente deve comprovare la precedente utilizzazione dei valori patrimoniali assunti. Altrimenti, l'AFC presume che l'alienante abbia utilizzato i valori patrimoniali da alienare integralmente per attività che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente ([art. 105 OIVA](#)).

In relazione al trasferimento mediante procedura di notifica, l'alienante non può esercitare l'opzione secondo l'articolo 22 LIVA, ragion per cui gli è precluso il diritto di far valere lo sgravio fiscale successivo (art. 32 LIVA). D'altro canto, l'applicazione della procedura di notifica non comporta per l'alienante neppure la correzione della deduzione dell'imposta precedente per consumo proprio (art. 31 LIVA).

8.1 Documentazione relativa alla precedente utilizzazione

~~L'acquirente (o su suo incarico l'alienante) può procurare all'AFC il documento della precedente utilizzazione dei valori patrimoniali anche in occasione della procedura di notifica.~~

L'AFC raccomanda di regolare contrattualmente (p. es. nel contratto di compravendita) le questioni attinenti all'IVA in relazione con l'alienazione mediante procedura di notifica (p. es. i rapporti di locazione per fondi o parti di fondi per la cui imposizione si è optato, il coefficiente di utilizzazione usato precedentemente per attività imprenditoriali con o senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente).

Si raccomanda inoltre di comprovare la precedente utilizzazione sulla scorta di documentazioni dell'alienante facilmente verificabili e ricostituibili (originali o copie). In questo contesto sono importanti, ad esempio, i seguenti documenti:

- giustificativi d'imposta precedente,
- registrazioni concernenti la chiave di riparto della correzione della deduzione dell'imposta precedente,
- giornali dell'imposta precedente,
- tassazioni (imposta federale diretta),
- rendiconti IVA,
- contabilità degli investimenti,
- inventario degli investimenti,
- conti della contabilità finanziaria e aziendale e simili,
- piano degli edifici con specchietto dei locatari (incl. informazioni sugli oggetti per l'imposizione della locazione dei quali si è optato), contratti o fatture di locazione.

 Se per l'acquisto di beni mobili accertabili è applicata la procedura di notifica di cui all'[articolo 38 LIVA](#), sull'importo versato per l'acquisto a un prezzo globale non è possibile procedere alla deduzione dell'imposta precedente fittizia ([art. 63 cpv. 3 lett. a OIVA](#)).

~~5.1 Comprova in caso di modifiche d'utilizzazione~~

~~5.1.1 Comprova della precedente utilizzazione possibile~~

~~(art. 105 OIVA)~~

~~Se l'acquirente può comprovare in modo concludente la precedente utilizzazione da parte dell'alienante, la stessa vale quale base di calcolo dell'ammontare della propria modifica d'utilizzazione.~~

5.1.2 ~~Comprova della precedente utilizzazione non possibile~~

(art. 105 OIVA)

-

~~Se l'acquirente non può comprovare la precedente utilizzazione (~~☞~~ cifra 5), si presume che l'alienante abbia utilizzato i valori patrimoniali da alienare integralmente per attività che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente (art. 105 OIVA). Ne consegue che:~~

- ~~• l'acquirente non può beneficiare di uno sgravio fiscale successivo; e~~
- ~~• occorre procedere a una correzione della deduzione dell'imposta precedente a titolo di consumo proprio sulla parte dei valori patrimoniali assunti che l'acquirente utilizza, in tutto o in parte, per un'attività non imprenditoriale o per un'attività imprenditoriale senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente (art. 31 cpv. 3 LIVA); la durata d'utilizzazione ricomincia a decorrere dal momento del trasferimento.~~

5.2 8.2 Determinazione della modifica d'utilizzazione

Un'eventuale modifica *d'utilizzazione dopo l'alienazione comporta una correzione della deduzione dell'imposta precedente per l'acquirente*. Nell'ambito dell'alienazione mediante procedura di notifica l'alienante non deve procedere ad alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente (a titolo di consumo proprio) ma non può neppure far valere uno sgravio fiscale successivo.

- Se l'acquirente utilizza i valori patrimoniali assunti nella stessa misura **come dell'alienante per attività che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, non si verifica alcuna modifica d'utilizzazione**. Di conseguenza, non occorre procedere ad alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente (a titolo di consumo proprio) ma non è neppure possibile lo sgravio fiscale successivo.
- Se utilizza i valori patrimoniali assunti **in misura maggiore rispetto all'alienante per attività che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, l'acquirente può far valere lo sgravio fiscale successivo sulla differenza risultante dalla modifica d'utilizzazione**, purché applichi il metodo di rendiconto effettivo.
- Se utilizza i valori patrimoniali assunti in misura minore rispetto all'alienante per attività che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, l'acquirente deve procedere, **sulla differenza risultante dalla modifica d'utilizzazione, a una correzione della deduzione dell'imposta precedente a titolo di consumo proprio**.

Quale base di calcolo vale il valore attuale dei valori patrimoniali trasferiti al momento della modifica d'utilizzazione. Gli ammortamenti vengono determinati secondo l'articolo 31 capoverso 3 LIVA (consumo proprio) o secondo l'articolo 32 capoverso 2 LIVA (sgravio fiscale successivo). ~~Fatta salva la cifra 5.1, nella determinazione del valore attuale si tiene conto anche del periodo durante il quale l'alienante ha utilizzato il valore patrimoniale.~~

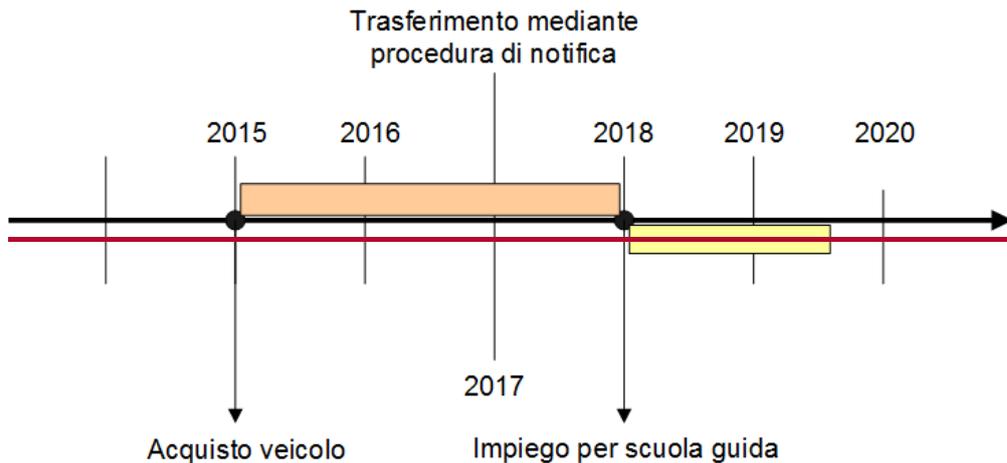
-

Esempio

~~Un garage con annessa scuola guida (~~☞~~ cifra 1.1) aliena tutto l'esercizio (garage e scuola guida) a un altro garage contribuente, che gestisce pure una scuola guida. L'acquirente utilizza i valori patrimoniali assunti nella stessa misura come l'alienante per eseguire prestazioni imponibili.~~

-

~~Nel 2015 l'alienante aveva acquistato per 54 000 franchi un veicolo per il ramo aziendale garage (ossia per eseguire prestazioni imponibili) facendo valere integralmente le corrispondenti imposte precedenti pari a 4000 franchi. Il veicolo è alienato per 40 000 franchi (prezzo di mercato) nell'ambito della procedura di notifica. In seguito all'alienazione di tutti i valori patrimoniali nell'ambito della procedura di notifica nel 2017, inizialmente il veicolo è ancora utilizzato dal ramo aziendale garage. Dal 2018 è utilizzato per la scuola guida.~~



~~Siccome il veicolo non è più impiegato per eseguire prestazioni imponibili, l'acquirente deve procedere a una correzione della deduzione dell'imposta precedente a titolo di consumo proprio. Se dispone della documentazione occorrente, per la base di calcolo l'acquirente può computare il valore d'acquisto e la durata d'utilizzazione da parte dell'alienante. Considerando un ammortamento del 60 % (art. 31 cpv. 3 LIVA), l'acquirente deve procedere a una correzione della deduzione dell'imposta precedente a titolo di consumo proprio in ragione del 40 % dell'imposta precedente fatta valere all'acquisto del veicolo, ossia in ragione di 1600 franchi.~~

~~Se l'acquirente non può portare la prova corrispondente, egli procede alla correzione della deduzione dell'imposta precedente a titolo di consumo proprio sul prezzo della ripresa pari a 40 000 franchi, concordato contestualmente al trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica. Il relativo importo corrisponde a 2560 franchi (IVA sul prezzo di mercato = 3200 franchi, dedotto un ammortamento pari al 20 % nel primo anno).~~

Esempio

La società Martinelli Immobili SA possiede diversi immobili in tutta la Svizzera. Essa vende l'immobile commerciale in Via Tamaro 3 a Locarno (anno d'edificazione 2018) alla Casalini SA (terzo indipendente). Le parti convengono sull'applicazione della procedura di notifica per questa transazione. Nel contratto di compravendita autenticato dal notaio vi è un'indicazione in tal senso.

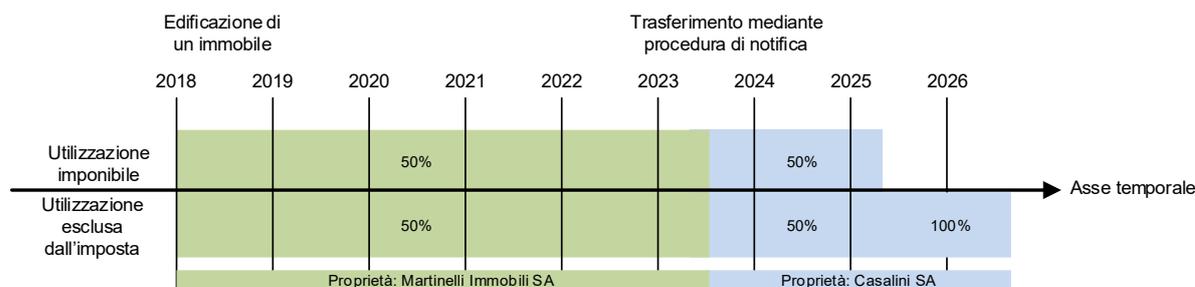
Il prezzo convenuto per la compravendita è di 12 milioni di franchi. Il valore del terreno incluso nel prezzo ammonta a 3 milioni di franchi.

L'immobile era stato messo in esercizio il 1° agosto 2018 con la prima locazione. L'imposta precedente contestualmente all'edificazione era in totale pari a 650 000 franchi. Per semplificare, si procede alla ripartizione e all'attribuzione in funzione della superficie in m², ipotizzando che ciò conduca a un risultato conforme. La compravendita è perfezionata nell'agosto 2023.

L'immobile viene utilizzato come segue:

- pianterreno (500 m²): locazione a terzi con esercizio dell'opzione,
- primo piano (500 m²): locazione a terzi senza esercizio dell'opzione.

Dopo l'edificazione dell'immobile non sono stati effettuati ulteriori investimenti che aumentano il valore.



Dal 1° aprile 2025 il pianterreno è locato a una nuova locataria. Da tale data si rinuncia a esercitare l'opzione. Pertanto, al 31 marzo 2025 subentra una modifica d'utilizzazione.

Prova della precedente utilizzazione (coefficiente di utilizzazione)

Se intende far valere che l'alienante non ha utilizzato al 100 % l'immobile per scopi legittimanti la deduzione dell'imposta precedente, l'acquirente deve provarlo con documenti appropriati. A tal proposito sono appropriati, ad esempio, i contratti di locazione, lo specchio dei locatari, i piani di costruzione degli ultimi 20 anni o, come nel presente esempio, dall'inizio dell'edificazione. È applicabile il principio del libero apprezzamento delle prove.

Prova della deduzione dell'imposta precedente fatta valere e del valore attuale (base di calcolo)

Se intende far valere lo sgravio fiscale successivo ai costi dell'alienante, l'acquirente deve provare tramite giustificativi dell'alienante (giustificativi concernenti l'imposta precedente, rendiconti IVA ecc.) che l'acquirente non ha dedotto tali imposte precedenti.

Se l'acquirente deve procedere all'imposizione del consumo proprio, l'AFC presume, in assenza di prove, un valore attuale del 100 % e costi gravati d'imposta all'aliquota normale sul prezzo di trasferimento (senza il valore del terreno). Se intende far valere un valore attuale inferiore o imposte precedenti inferiori, l'acquirente deve provarlo con documenti appropriati. A tal proposito sono appropriati, ad esempio, le fatture, le contabilità e i rendiconti IVA dell'alienante. È applicabile il principio del libero apprezzamento delle prove.

Conseguenze fiscali:

È possibile provare unicamente l'utilizzazione precedente

Se è possibile provare unicamente l'utilizzazione precedente, la base di calcolo per la correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio) è il prezzo della compravendita dell'immobile. La quota del terreno non è inclusa nella base di calcolo. Se è possibile provare la quota dell'utilizzazione precedente, con l'assunzione mediante procedura di notifica nel 2023 non occorre procedere alla correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio).

Correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio) nel 2025

<u>Prezzo della compravendita nel 2023 (senza valore del terreno)</u>	<u>CHF</u>	<u>9 000 000</u>
<u>Ammortamento del 10 % (2023 e 2024)</u>	<u>CHF</u>	<u>900 000</u>
<u>Totale valore attuale, al netto</u>	<u>CHF</u>	<u>8 100 000</u>
<u>Modifica d'utilizzazione del 50 % (utilizzazione imponibile dal 50 % allo 0 %)</u>	<u>CHF</u>	<u>4 050 000</u>
<u>di cui il 7,7 % (aliquota normale nel 2023) in favore dell'AFC</u>	<u>CHF</u>	<u>311 850</u>

Il totale della correzione della deduzione dell'imposta precedente ammonta a 311 850 franchi.

È possibile provare unicamente la deduzione dell'imposta precedente fatta valere e il valore attuale (base di calcolo)

Se è possibile provare unicamente la base di calcolo, si presume che l'immobile sia stato utilizzato integralmente per un'attività legittimante la deduzione dell'imposta precedente (Art. 105 OIVA). Vale quindi la presunzione che tutte le imposte precedenti (CHF 650 000) sono state fatte valere al momento della loro nascita.

Pertanto, si impongono le seguenti correzioni della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio):

Correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio) al momento dell'assunzione mediante procedura di notifica nel 2023

<u>Imposte precedenti per gli investimenti nel 2018</u>	<u>CHF</u>	<u>650 000</u>
<u>Ammortamento del 25 % (2018–2022)</u>	<u>CHF</u>	<u>-162 500</u>
<u>Totale intermedio</u>	<u>CHF</u>	<u>487 500</u>
<u>Utilizzazione imponibile del 50 % al momento del trasferimento</u>	<u>CHF</u>	<u>243 750</u>
<u>Totale modifica d'utilizzazione in favore dell'AFC</u>	<u>CHF</u>	<u>243 750</u>

Correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio) nel 2025

<u>Imposte precedenti per gli investimenti del 2018</u>	<u>CHF</u>	<u>650 000</u>
<u>Ammortamento del 35 % (2018–2024)</u>	<u>CHF</u>	<u>-227 500</u>
<u>Totale intermedio</u>	<u>CHF</u>	<u>422 500</u>
<u>50 % già corretto (2023)</u>	<u>CHF</u>	<u>211 250</u>
<u>Totale modifica d'utilizzazione in favore dell'AFC</u>	<u>CHF</u>	<u>211 250</u>

Il totale della correzione della deduzione dell'imposta precedente ammonta a 455 000 franchi.

È possibile provare l'utilizzazione precedente e la base di calcolo

Se è possibile provare sia l'utilizzazione precedente, sia la base di calcolo, ciò non comporta correzioni della deduzione dell'imposta precedente al momento dell'assunzione mediante procedura di notifica nel 2023. Nel 2025 occorre tuttavia procedere alla seguente correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio):

Correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio) nel 2025

<u>Imposte precedenti per gli investimenti nel 2018</u>	<u>CHF</u>	<u>650 000</u>
<u>Ammortamento del 35 % (2018–2024)</u>	<u>CHF</u>	<u>-227 500</u>
<u>Totale intermedio</u>	<u>CHF</u>	<u>422 500</u>
<u>Modifica d'utilizzazione del 50 % (utilizzazione imponibile dal 50 % allo 0 %)</u>	<u>CHF</u>	<u>211 250</u>
<u>Totale modifica d'utilizzazione in favore dell'AFC</u>	<u>CHF</u>	<u>211 250</u>

Il totale della correzione della deduzione dell'imposta precedente ammonta a 211 250 franchi.

Non è possibile produrre prove

Se non è possibile provare l'utilizzazione precedente né la base di calcolo, ciò comporta le seguenti correzioni:

Correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio) al momento dell'assunzione mediante procedura di notifica nel 2023

<u>Prezzo della compravendita nel 2023 (senza valore del terreno)</u>	<u>CHF</u>	<u>9 000 000</u>
<u>Modifica d'utilizzazione per il 50 % dell'utilizzazione esclusa dall'imposta</u>		
	<u>CHF</u>	<u>4 500 000</u>
<u>Totale valore attuale, al netto</u>	<u>CHF</u>	<u>4 500 000</u>
<u>di cui il 7,7 % (aliquota normale nel 2023) in favore dell'AFC</u>	<u>CHF</u>	<u>346 500</u>

Correzione della deduzione dell'imposta precedente (consumo proprio) nel 2025

<u>Prezzo della compravendita nel 2023 (senza valore del terreno)</u>	<u>CHF</u>	<u>9 000 000</u>
<u>Ammortamento del 10 % (2023 e 2024)</u>	<u>CHF</u>	<u>900 000</u>
<u>Totale intermedio</u>	<u>CHF</u>	<u>8 100 000</u>
<u>50 % già corretto (2023)</u>	<u>CHF</u>	<u>4 050 000</u>
<u>Modifica d'utilizzazione del 50 % (utilizzazione imponibile dal 50 % allo 0 %)</u>	<u>CHF</u>	<u>4 050 000</u>
<u>di cui il 7,7 % (aliquota normale nel 2023) in favore dell'AFC</u>	<u>CHF</u>	<u>311 850</u>

Il totale della correzione della deduzione dell'imposta precedente ammonta a 658 350 franchi.

☞ Ulteriori informazioni sono contenute nell'[info IVA Modifiche d'utilizzazione](#).

Precisazione della prassi (☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

~~5.3 Rendiconto con i metodi delle aliquote saldo o delle aliquote forfetarie?~~

~~La procedura di notifica è applicabile anche se una o entrambe le parti applicano i metodi delle aliquote saldo o delle aliquote forfetarie.~~

~~☞ Ulteriori informazioni sono contenute nell'[info IVA Aliquote saldo](#).~~

5.4.9 Successione fiscale e responsabilità in caso di ristrutturazioni / operazioni di fusione e acquisizione (M&A)

9.1 Principio

Chi assume un'impresa subentra nei diritti e nei doveri fiscali dell'impresa assunta ([art. 16 cpv. 2 LIVA](#)). Ciò significa in particolare che l'acquirente risponde anche dei crediti fiscali sorti prima del trasferimento. Il precedente debitore d'imposta (alienante) è solidalmente responsabile con il nuovo debitore d'imposta (acquirente), per i crediti fiscali sorti prima del trasferimento, durante tre anni dalla comunicazione o dalla pubblicazione dello stesso ([art. 15 cpv. 1 lett. d LIVA](#)).

In caso di assunzione di un patrimonio intero (☞ ~~cifra 1.3.4~~ [cifra 9.2](#)), si è in presenza di una successione fiscale conformemente all'[articolo 16 capoverso 2 LIVA](#).

👁 In caso di assunzione di una parte di patrimonio ([art. 101 OIVA](#); ☞ ~~cifra 1.3.4~~ [cifra 9.2](#)), si è in presenza di una successione fiscale conformemente all'[articolo 16 capoverso 2 LIVA](#) unicamente se le imprese partecipanti sono persone strettamente vincolate ai sensi dell'[articolo 3 lettera h LIVA](#). Di conseguenza, ~~non si è in presenza in~~

caso di un'assunzione di una parte di patrimonio tra terzi indipendenti non si è in presenza di una successione fiscale.

Vanno inoltre tenuti presente i punti seguenti:

- l'applicazione obbligatoria della procedura di notifica deve essere valutata indipendentemente dalla successione fiscale;
- una successione fiscale può sussistere anche se l'impresa acquirente non è iscritta nel registro dei contribuenti IVA;
- dopo il trasferimento l'alienante non deve essere obbligatoriamente sciolta ai sensi del diritto civile e/o fiscale.

Prima definizione della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale in assenza di una prassi attuale dell'AFC (data di pubblicazione: 20.5.2021; cfr. in merito all'applicabilità temporale [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

9.2 Definizione di patrimonio e parte di patrimonio

L'esistenza di un patrimonio o di una parte di un patrimonio è determinata – in analogia con l'applicazione della procedura di notifica – dal punto di vista dell'alienante e in base ai valori patrimoniali da alienare. Se, ad esempio, nella liquidazione di un'impresa viene venduto il suo intero patrimonio a diverse persone, per ogni singola vendita occorre verificare l'esistenza di un trasferimento di una parte di patrimonio a persone strettamente vincolate ai sensi dell'articolo 3 lettera h LIVA e quindi la sussistenza o l'insussistenza di una successione fiscale parziale.

Un patrimonio comprende tutti gli attivi necessari all'attività aziendale dell'impresa di un contribuente (ai fini della qualifica di patrimonio è irrilevante se gli attivi sono utilizzati per eseguire prestazioni imponibili).

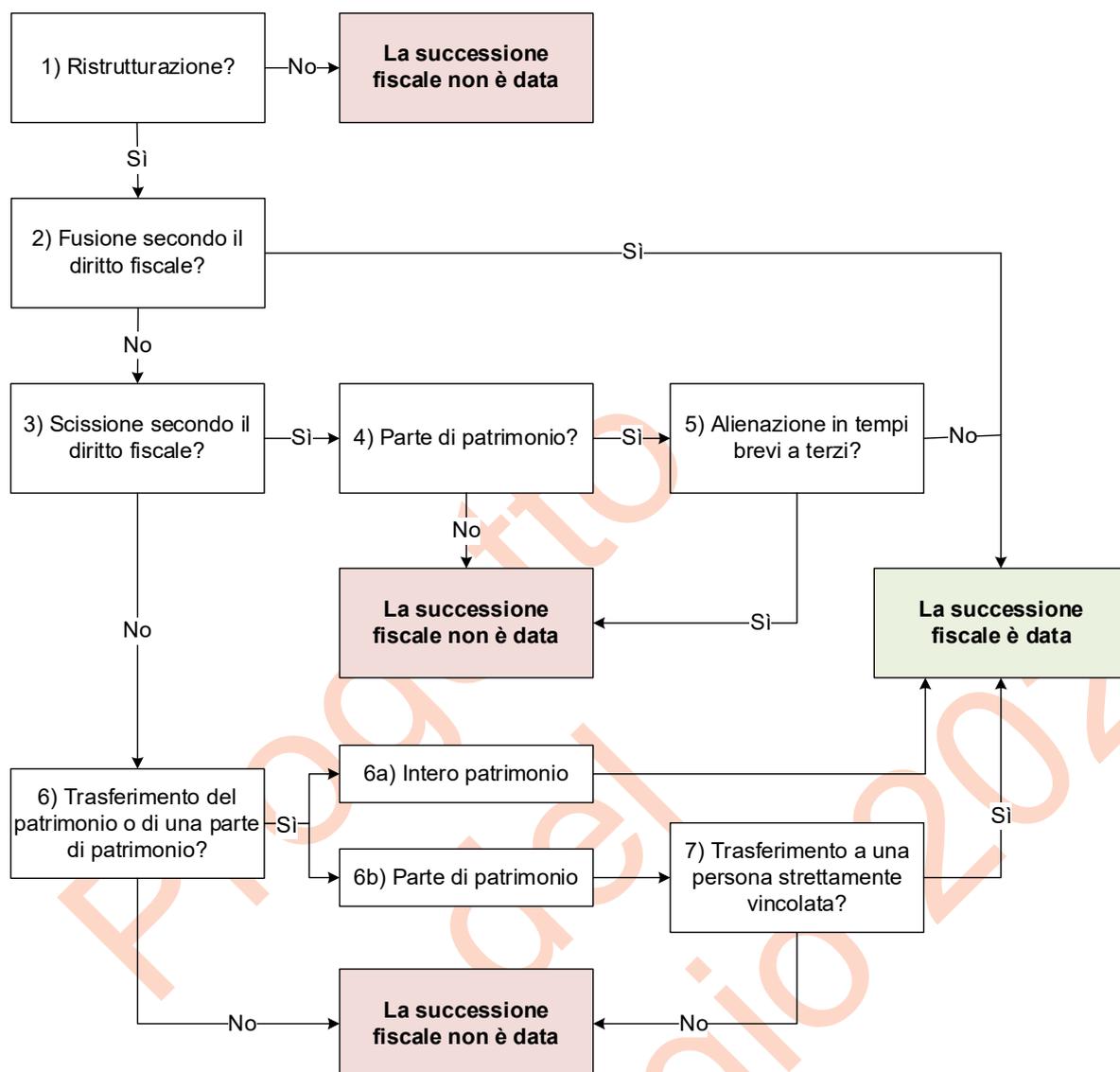
Se nella società alienante rimangono unicamente attivi non necessari (ad es. mezzi liquidi o immobili di società di capitale), secondo l'AFC si è comunque in presenza di un patrimonio.

Per parte di un patrimonio secondo l'articolo 38 capoverso 1 lettera b LIVA s'intende – in analogia con la definizione di ramo d'attività utilizzata nell'ambito dell'imposta federale diretta ([cfr circolare n. 5a dell'AFC del 1° febbraio 2022](#)) – ogni minima unità autosufficiente di un'impresa (art. 101 OIVA). I seguenti fatti rappresentano indizi per l'esistenza di una parte di un patrimonio:

- l'unità di un'impresa esegue prestazioni sul mercato o per imprese strettamente vincolate;
- l'unità di un'impresa dispone di personale;
- la spesa per il personale è in un rapporto adeguato con i ricavi.

Precisazione della prassi ([cfr info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

9.3 Diagramma decisionale



Legenda concernente il diagramma decisionale:

1) Ristrutturazione

La valutazione deve essere effettuata secondo un approccio economico, quindi **basato sul risultato**. Secondo il diritto civile una simile transazione patrimoniale può essere effettuata nei modi seguenti (elenco non esaustivo):

- vendita e costituzione di conferimenti in natura secondo le prescrizioni del diritto delle obbligazioni;
- fusione, scissione e contratto di trasferimento di patrimonio secondo le prescrizioni della LFus, elargizioni a fondo perso.

Tuttavia, per valutare l'esistenza di una successione fiscale, la modalità scelta ai sensi del diritto civile per il trasferimento dei valori patrimoniali è irrilevante.

2) Fusione secondo il diritto fiscale

Una concentrazione di imprese può essere realizzata attraverso una fusione di due società di capitali o società cooperative (fusione propria o impropria) oppure, nel caso di società di persone, tramite il trasferimento di valori patrimoniali a un'altra società di persone.

Nel caso di una fusione a fini fiscali sussiste sempre una successione fiscale secondo l'articolo 16 capoverso 2 LIVA, perché è assunto l'intero patrimonio (☞ cifra 9.2) di un'impresa.

3) Scissione secondo il diritto fiscale

Nel caso di una scissione, una società (società trasferente) trasferisce una o più parti del suo patrimonio a un'altra società (società assuntrice). Bisogna inoltre distinguere la costituzione di due nuove società a partire da una società trasferente che si scioglie in questo modo (divisione) dal trasferimento di valori patrimoniali di una società a un'altra società preesistente o neo-costituita (separazione). Anche la costituzione di una nuova società di persone da una società in nome collettivo è considerata una scissione secondo il diritto fiscale.

4) Parte di un patrimonio

La successione fiscale sussiste se il complesso patrimoniale trasferito rappresenta una parte di un patrimonio (☞ cifra 9.2).

5) Vendita in tempi brevi a terzi indipendenti

Se l'obiettivo finale prevede l'alienazione in tempi brevi della partecipazione a un terzo indipendente, l'AFC nega l'esistenza di una successione fiscale secondo l'articolo 16 capoverso 2 LIVA.

6) Trasferimento del patrimonio o di una parte di patrimonio

Questo caso comprende ad esempio le transazioni seguenti:

- trasformazione indiretta di una società di persone o di uno stabilimento d'impresa svizzero in una società di capitali;
- l'impresa individuale conferisce i valori patrimoniali in una persona giuridica;
- trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso a un'altra persona fisica o giuridica.

Occorre inoltre distinguere se viene trasferito l'intero patrimonio (6a) (☞ cifra 9.2) o una parte di patrimonio (6b) (☞ cifra 9.2).

7) Trasferimento a una persona strettamente vincolata

Se una parte di patrimonio viene trasferita a una società considerata come persona strettamente vincolata secondo l'articolo 3 lettera h LIVA, sussiste la successione fiscale secondo l'articolo 16 capoverso 2 LIVA. Se invece una parte di patrimonio (☞ cifra 9.2) viene trasferita a un terzo indipendente, l'AFC nega l'esistenza della successione fiscale.

9.4 Ristrutturazione con effetto retroattivo (fusione, scissione o trasformazione indiretta)

9.4.1 Principio

Se nell'ambito delle imposte dirette è stata riconosciuta fiscalmente una ristrutturazione con effetto retroattivo (iscrizione presso il Registro di commercio entro sei mesi), in linea di principio tale riconoscimento ai fini dell'IVA non è rilevante. Le prestazioni effettuate in questi sei mesi vengono attribuite alla persona che ha agito quale prestatore nei confronti dei terzi (art. 20 cpv. 1 LIVA). Inoltre, hanno diritto alla deduzione dell'imposta precedente unicamente i contribuenti che sono destinatari della prestazione gravata d'imposta precedente e (art. 28 cpv. 1 LIVA).

9.4.2 Dichiarazione delle cifre d'affari in caso di ristrutturazione con effetto retroattivo

Si raccomanda di allestire la contabilità in modo tale che – indipendentemente dalla data determinante dell'effetto retroattivo – fino al trasferimento di patrimonio giuridicamente valido (☞ cifra 7.1) sia possibile attribuire correttamente le imposte sulla cifra d'affari e le imposte precedenti. Fintanto che alla Confederazione non risultano in alcun momento perdite d'imposta, in via eccezionale costi e ricavi possono essere dichiarati nel rendiconto IVA della società acquirente già alla data determinante dell'effetto retroattivo. In questo contesto, eventuali prestazioni effettuate fino al trasferimento di patrimonio giuridicamente valido tra la società alienante e la società acquirente che riguardano il complesso patrimoniale o l'esercizio trasferito devono essere registrate separatamente e dichiarate nel rendiconto IVA della società acquirente. Per il resto l'AFC si riserva espressamente di derogare da questa procedura e di procedere a un'attribuzione corretta secondo gli articoli 20 capoverso 1 e 28 capoverso 1 LIVA.

Esempio

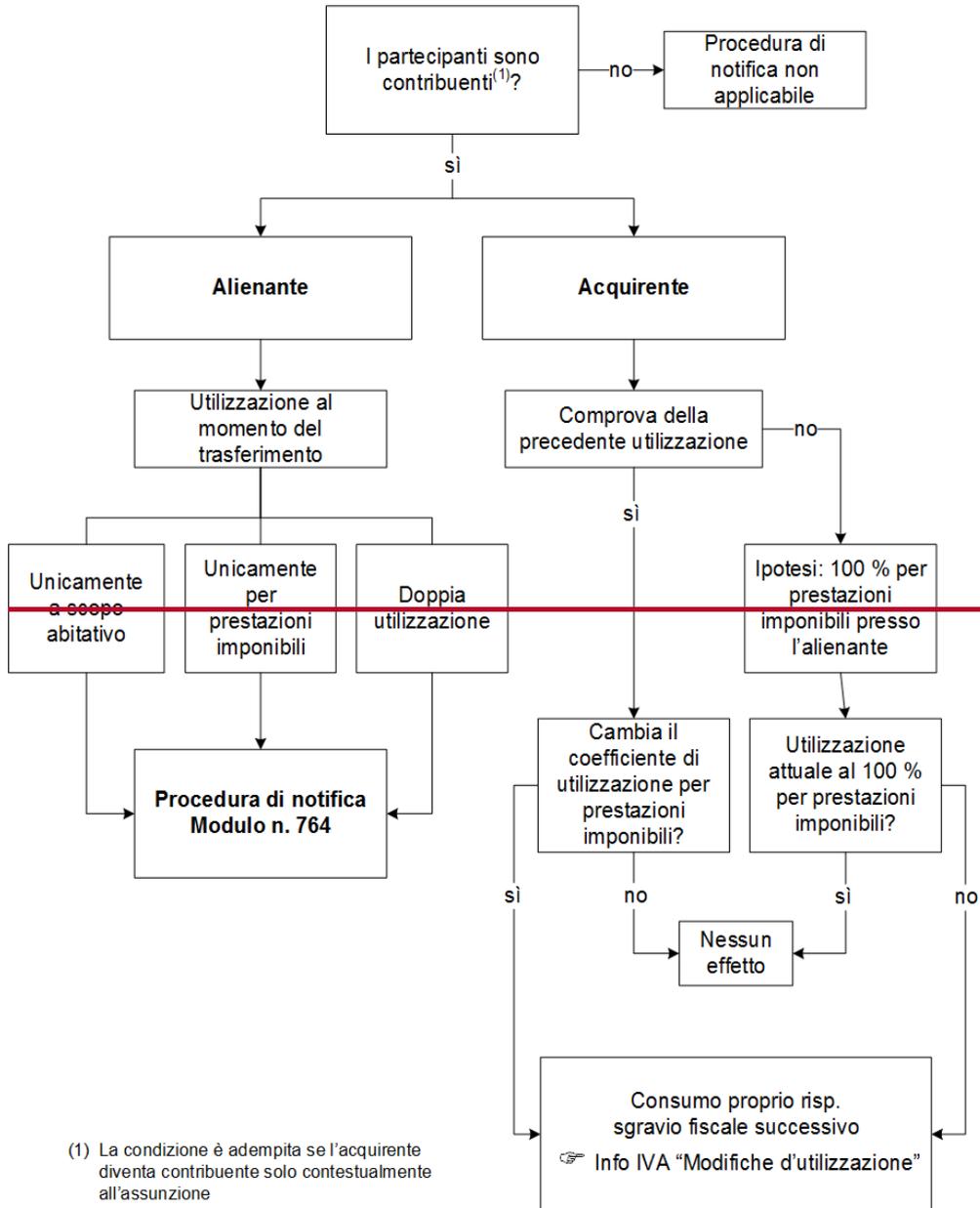
La società madre Bassi Holding SA detiene direttamente la Bassi Amministrazione SA e la Bassi Consulenza SA. La società madre decide la fusione di entrambe le società. Nel mese di giugno dell'anno in corso la Bassi Amministrazione SA acquisisce, con effetto retroattivo al 1° gennaio dell'anno in corso, i valori patrimoniali della Bassi Consulenza SA tramite fusione mediante incorporazione. A partire dal 1° gennaio viene allestita solo una contabilità.

L'AFC accetta la dichiarazione delle cifre d'affari e delle imposte precedenti per la Bassi Amministrazione SA, sempre che non risultino perdite d'imposta. Le prestazioni imponibili effettuate entro il mese di giugno dell'anno in corso dalla Bassi Consulenza SA alla Bassi Amministrazione SA devono essere registrate separatamente e dichiarate come cifra d'affari imponibile presso la Bassi Amministrazione SA.

Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC (data di pubblicazione: xx.xx.202x; cfr. in merito all'applicabilità temporale ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

6-Allegati

6.1 Rappresentazione grafica del trasferimento di fondi o di parte di fondi mediante procedura di notifica



6.2.10 Panoramica di tutte le transazioni ammesse conformemente alla LFus

(fonte: messaggio del 13 giugno 2000 concernente la LFus, cifra 7.3.1)

Soggetto assuntore ¹ Soggetto trasferente ²	DI	Snc	Sas	SA	Sapa	Sagl	SCoop	SCoop#	Associazione	Fondazione	IP
DI	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*
Snc	TP*	F TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	TP*	TP*	TP*
Sas	TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	F T TP*	TP*	TP*	TP*
SA	TP	TP	TP	F S TP	F S TP	F S TP	F S TP	F S TP	TP	TP	TP
Sapa	TP	TP	TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	TP	TP	TP
Sagl	TP	TP	TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	TP	TP	TP
SCoop	TP	TP	TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	TP	TP	TP
SCoop#	TP	TP	TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F S T TP	F* T* TP	TP	TP
Associazione	TP*	TP*	TP*	F* T* TP*	F* T* TP*	F* T* TP*	F* T* TP*	F* T* TP*	F TP*	TP*	TP*
Fondazione	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	TP*	F TP*	TP*
IP	TP	TP	TP	TP	TP	TP	T TP	T TP	TP	T TP	F TP

Legenda:

F	fusione	SA	società anonima
S	scissione	Sapa	società in accomandita per azioni
T	trasformazione	Sagl	società a garanzia limitata
TP	trasferimento di patrimonio	SCoop	società cooperativa (con capitale sociale)
DI	ditta individuale	SCoop#	società cooperativa (senza capitale sociale)
Snc	società in nome collettivo	IP	istituto di previdenza
SaS	società in accomandita semplice	*	il soggetto dev'essere iscritto nel registro di commercio
¹	Nel caso della trasformazione, si tratta della forma giuridica posteriore alla trasformazione	²	Nel caso della trasformazione, si tratta della forma giuridica anteriore alla trasformazione

Progetto
del
2 maggio 2024