

Opuscolo n. 09

Trasporti

Valevole dal 1° gennaio 2008

Le informazioni contenute nella presente pubblicazione devono essere considerate come un **complemento** alle Istruzioni sull'IVA.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Dipartimento federale delle finanze DFF

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC

Competenze

Attiriamo la vostra attenzione sul fatto che per la riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulle operazioni effettuate sul territorio svizzero, così come sull'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero, è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), mentre per la riscossione dell'imposta sull'importazione di beni è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle dogane (AFD). Di conseguenza, le informazioni rilasciate da altri uffici non sono giuridicamente vincolanti per l'AFC.

Potete raggiungere la Divisione principale dell'IVA come segue:

per scritto: Amministrazione federale delle contribuzioni
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto
Schwarztorstrasse 50
3003 Berna

per telefono: 031 322 21 11 (dalle 8.30 alle 11.30 e dalle 13.30 alle 16.30)

per fax: 031 325 75 61

per e-mail: mwst.webteam@estv.admin.ch

Vogliate assolutamente indicare il vostro indirizzo postale, il vostro numero di telefono e (se disponibile) il vostro N.IVA!

Le pubblicazioni dell'AFC riguardanti l'IVA sono ottenibili:

- **di principio solo ancora in forma elettronica**

tramite internet: www.estv.admin.ch

- **in casi eccezionali in forma cartacea, con fatturazione**

In casi eccezionali potete ordinare, verso pagamento, gli stampati in forma cartacea.

L'ordinazione va trasmessa a:

Ufficio federale delle costruzioni e della logistica
Distribuzione pubblicazioni
Stampati IVA
3003 Berna

Internet: www.estv.admin.ch/i/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Osservazioni preliminari importanti

La presente pubblicazione si fonda sull'opuscolo, edito nel settembre 2000 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, valevole con l'introduzione della legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (1° gennaio 2001). Nella presente edizione è stata introdotta la delimitazione tra la locazione o il noleggio dei mezzi di trasporto e il trasporto di persone, risultante dalla giurisprudenza del Tribunale federale.

Le modifiche intervenute nel frattempo in questo settore (legge sull'IVA, ordinanza relativa alla legge sull'IVA, modifiche e precisazioni della prassi) sono state riprese nella presente pubblicazione. Queste modifiche materiali sono ombreggiate in grigio (analogamente al presente testo). Perciò il contribuente e i suoi rappresentanti possono facilmente individuare i cambiamenti intervenuti dal 1° gennaio 2001 in poi.

Il testo rimanente ha subito soltanto piccoli adeguamenti redazionali e l'aggiornamento degli esempi. Tali adattamenti non comportano modifiche materiali e perciò non sono ombreggiati in grigio. Infine sono stati espressamente evidenziati i punti importanti e le particolarità.

Abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
AFD	Amministrazione federale delle dogane
cifra	cifra nel presente opuscolo
CIM	Regole uniformi concernenti il contratto di trasporto internazionale per ferrovia delle merci
CMR	Convenzione del 19 maggio 1956 concernente il contratto di trasporto internazionale di merci su strada (RS 0.741.611)
DDA	Deposito doganale aperto
LIVA	Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.20)
NCTS	Nuovo sistema di transito computerizzato
N.IVA	Numero di registro dei contribuenti IVA
nm.	numero marginale delle Istruzioni 2008 sull'IVA (fino alla pubblicazione delle Istruzioni 2008 i numeri marginali si riferiscono ancora alle Istruzioni 2001 sull'IVA)
OLIVA	Ordinanza del 29 marzo 2000 relativa alla legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.201)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale
TTPCP	Tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni

Valevole fino al
31 dicembre 2009

Indice delle materie	Pagina
In generale	7
1. Disposizioni legali	7
2. Trasporto di persone	8
2.1 Trasporto di persone in territorio svizzero	8
2.2 Trasporto transfrontaliero di persone (applicabile a tutti i mezzi di trasporto tranne gli aerei e i treni)	8
2.2.1 Principio, determinazione effettiva	8
2.2.2 Determinazione approssimativa	9
2.2.3 Trasporti di persone nel traffico ferroviario e aereo internazionale	10
2.3 Prestazioni escluse dall'IVA nell'ambito del trasporto di persone	11
2.3.1 Trasporto di persone malate, ferite o invalide	11
2.3.2 Prestazioni di trasporto abbinata a prestazioni culturali o a prestazioni in ambito sportivo; principio	12
2.3.2.1 Titoli di trasporto abbinati a prestazioni culturali	13
2.3.2.2 Titoli di trasporto abbinati a prestazioni in ambito sportivo	13
2.4 Diverse prestazioni in relazione al trasporto di persone	14
2.4.1 Trasporti su tratte in concessione da parte di terzi che non sono titolari della concessione	14
2.4.2 Servizio bagagli	15
2.4.3 Prestazioni di alloggio combinate con prestazioni di trasporto	15
2.4.4 Prestazioni della ristorazione e di alloggio effettuate sui mezzi di trasporto, definizione di stabilimento d'impresa	15
2.4.4.1 Prestazioni del settore alberghiero sui mezzi di trasporto	15
2.4.4.2 Prestazioni della ristorazione sui mezzi di trasporto	16
2.5 Prestazioni di trasporto di persone e locazione/noleggio di mezzi di trasporto	17
2.5.1 Aeromobile e ferrovia	17
2.5.2 Altri mezzi di trasporto (torpedoni, auto, biciclette, battelli)	17
2.5.2.1 Specchietto sinottico	17
2.5.2.2 Locazione	18
2.5.2.3 Noleggio-locazione	19
2.5.2.4 Noleggio-transporto	19
2.5.2.5 Noleggio per scopi speciali	21
2.5.2.6 Trasporto e own use charter	22
3. Trasporto di beni	26
3.1 Trasporto di beni in territorio svizzero	26
3.1.1 Principio	26
3.1.2 Trasporto di beni che sottostanno alla privativa postale in conformità della legislazione postale	26
3.2 Trasporto transfrontaliero di beni	27
3.2.1 Definizione	27
3.2.2 Esenzione dall'IVA per determinate prestazioni di servizi in relazione al trasporto transfrontaliero di beni.	28
3.2.3 Prova dell'esenzione dall'IVA	29
3.2.4 Rimborso dell'IVA.	30

		6
3.3	Importazione	30
3.3.1	Base di calcolo	30
3.3.2	Primo luogo di destinazione sul territorio svizzero	31
3.3.3	Importazioni esenti dall'IVA	31
3.4	Esportazione	31
3.5	Transito	32
3.6	Diverse prestazioni nell'ambito dell'importazione, dell'esportazione e del transito	32
3.6.1	Depositi franchi doganali	32
3.6.2	Depositi doganali aperti (DDA)	33
3.6.2.1	Trasporto transfrontaliero termina nel DDA	33
3.6.2.2	Beni depositati a titolo intermedio in un DDA prima che sia terminato il trasporto transfrontaliero	33
3.6.3	Destinatario autorizzato (DA)	34
3.6.4	Masserizie di trasloco	34
3.6.5	Transito di beni	35
3.7	Disposizioni di diritto doganale	35
3.7.1	Dichiarazioni doganali collettive e giustificativi sostitutivi per la deduzione dell'imposta precedente	36
3.7.2	Documenti sostitutivi per la deduzione dell'imposta precedente	37
3.7.3	Rettifica dei documenti d'importazione	37
3.7.4	Rettifica dei documenti d'esportazione	38
3.8	Diverse questioni inerenti al settore dei trasporti	38
3.8.1	Assicurazione trasporti	38
3.8.2	Danni di trasporto	39
3.8.3	Contenitori, palette e imballaggi	39
3.8.4	Trasporti speciali, tasse di autorizzazione	40
3.8.5	Custodia e immagazzinaggio di beni / locazione di superfici di magazzini	40
3.8.6	Corse effettuate nel traffico combinato non accompagnato (TCNA)	40
3.8.7	Rappresentazione schematica per determinare il trattamento fiscale delle prestazioni di trasporto e della messa a disposizione di mezzi di trasporto	42

Vale fino al 31 dicembre 2009

In generale

Nelle Istruzioni sull'IVA e in altre pubblicazioni dell'AFC si trovano informazioni di base sull'IVA concernenti, ad esempio, le seguenti tematiche:

- assoggettamento;
- oggetto dell'imposta;
- consumo proprio;
- deduzione dell'imposta precedente;
- controprestazione;
- aliquote d'imposta;
- rendiconto d'imposta;
- fatturazione;
- disposizioni riguardo alla tenuta della contabilità.

1. Disposizioni legali

In linea di massima sono imponibili all'IVA:

- le forniture (art. 6 LIVA);
- le prestazioni di servizi (art. 7 LIVA) e
- il consumo proprio (art. 9 LIVA)

effettuati sul territorio svizzero.

Per territorio svizzero s'intendono il territorio della Svizzera (esclusi i distretti franchi [depositi franchi doganali e porti franchi!]) e i territori esteri conformemente alle convenzioni internazionali (Principato del Liechtenstein e Büsingen).

Finché le valli di Samnaun e Sampuoir sono escluse dal territorio doganale svizzero, in queste due valli la LIVA si applica soltanto alle prestazioni di servizi e alle prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione (art. 3 cpv. 3 LIVA). Ne consegue che per le forniture di beni Samnaun e Sampuoir valgono come estero.

☞ Per quanto riguarda l'enclave di Campione d'Italia, sussiste una regolamentazione specifica indicata nel promemoria "Trattamento fiscale delle operazioni riferite a Campione d'Italia".

Se una cifra d'affari è conseguita con una prestazione esclusa dall'IVA per la cui imposizione non si è optato (art. 26 LIVA), l'IVA gravante le forniture e le prestazioni di servizi utilizzate per realizzare tali operazioni sul territorio svizzero o all'estero non può essere fatta valere a titolo d'imposta precedente. Le operazioni escluse dall'IVA sono enumerate in modo esaustivo nell'articolo 18 LIVA.

1 Due anni dopo l'entrata in vigore della nuova legge sulle dogane, ossia a partire dal 1° maggio 2009, i depositi franchi doganali non saranno più considerati come appartenenti al territorio estero, bensì al territorio svizzero.

Per contro, per le operazioni esenti dall'imposta in conformità dell'articolo 19 LIVA, l'imposta trasferita dai fornitori o prestatori di servizi contribuenti può essere dedotta a titolo d'imposta precedente.

2. Trasporto di persone

Il trasporto è una prestazione di servizi. La prestazione di trasporto è considerata eseguita nel Paese in cui è effettuato il tragitto (art. 14 cpv. 2 lett. b LIVA).

2.1 Trasporto di persone in territorio svizzero

Il trasporto di persone è considerato effettuato in territorio svizzero, quando il tragitto è situato completamente in territorio svizzero. Il trasporto di persone in territorio svizzero è imponibile all'aliquota normale. Il trasporto di persone malate, ferite o invalide in mezzi di trasporto appositamente attrezzati è invece escluso dall'IVA (☞ cifra 2.3.1).

2.2 Trasporto transfrontaliero di persone (applicabile a tutti i mezzi di trasporto tranne gli aerei e i treni)

2.2.1 Principio, determinazione effettiva

Si verifica un trasporto transfrontaliero di persone, quando

- il luogo di partenza o il luogo di destinazione si trova in territorio svizzero;
- il luogo di partenza e di destinazione si trovano in territorio estero e il trasporto in territorio svizzero avviene unicamente in transito;
- un viaggio all'estero inizia e termina in territorio svizzero (andata e ritorno).

Nel trasporto transfrontaliero di persone è imponibile unicamente la parte della controprestazione relativa al tragitto effettuato in territorio svizzero. Perciò la relativa controprestazione va ripartita fra il tragitto percorso sul territorio svizzero e il tragitto percorso all'estero.

Il destinatario della prestazione contribuente può esigere dal trasportatore che nella fattura gli venga indicata la ripartizione della controprestazione tra il tragitto percorso all'estero, esente dall'IVA, e il tragitto percorso sul territorio svizzero, imponibile (art. 37 cpv. 2 LIVA). Dalla fattura deve risultare chiaramente che l'IVA riguarda unicamente il tragitto sul territorio svizzero.



L'impresa contribuente che fa valere un trasporto transfrontaliero deve provarlo tramite documenti contabili e pezze giustificative.

Quali prove possono entrare in considerazione ad esempio i seguenti documenti: libretti di bordo, registrazioni del tempo di guida, le calcolazioni dei costi, le quietanze per i pedaggi autostradali pagati all'estero, giustificativi relativi a emolumenti per il trasporto pagati all'estero.

In caso di trasporti transfrontalieri con automobili (p. es. taxi, servizio limousine) va inoltre comprovato il passaggio della frontiera, ad esempio tramite ricevute per le tasse o gli emolumenti pagati a uno Stato estero.



Se non è possibile comprovare il trasporto transfrontaliero e, quindi, illustrare il calcolo relativo alle quote percorse sul territorio svizzero e all'estero, il trasporto è considerato effettuato sul territorio svizzero.

Esempio di calcolo effettivo

Un'impresa di trasporti in torpedone organizza un trasporto transfrontaliero da Faido a Verona. Per questa prestazione, l'impresa di trasporti fattura a ogni partecipante un importo forfettario (compresi supplementi, tasse di prenotazione, costi di dossier ecc.) di 100 franchi (IVA inclusa). La controprestazione va ripartita come segue:

Tragitto sul territorio svizzero:

Faido – Chiasso 2 viaggi di 90 km = 180 km 31%

Tragitto all'estero:

Chiasso – Verona 2 viaggi di 200 km = 400 km 69%

Totale tragitto 580 km 100%

Controprestazione imponibile per il tragitto effettuato in territorio svizzero:

31% di 100 franchi = 31 franchi (IVA 7,6% incl.)

Controprestazione non imponibile per il tragitto estero:

69% di 100 franchi = 69 franchi (senza IVA)

L'indicazione "IVA 7,6% incl." sulla fattura può riferirsi unicamente alla controprestazione imponibile per il tragitto sul territorio svizzero.

2.2.2 Determinazione approssimativa

In caso di prestazioni di trasporto transfrontaliero di persone in torpedone o in automobile l'AFC ammette una determinazione approssimativa del tragitto imponibile effettuato sul territorio svizzero (art. 58 cpv. 3 LIVA). Il vantaggio per il contribuente che offre una tale prestazione consiste nel fatto che egli non deve procedere a una laboriosa ripartizione effettiva fra il tragitto effettuato sul territorio svizzero e il tragitto effettuato all'estero.

Nell'ambito della determinazione approssimativa, la controprestazione imponibile per il tragitto effettuato sul territorio svizzero è commisurata a:

- **un terzo dell'intero prezzo del trasporto** (incl. IVA) per i viaggi verso Paesi confinanti (Germania, Francia, Italia, Austria);

- **un sesto dell'intero prezzo del trasporto** (incl. IVA) per i viaggi verso Paesi non confinanti (p. es. Spagna, Finlandia).

L'intero prezzo del trasporto corrisponde alla controprestazione calcolata per il trasporto inclusa nel prezzo complessivo. I dettagli di calcolo vanno documentati. Su richiesta, la corrispondente documentazione dovrà essere presentata all'AFC.²

La determinazione approssimativa può essere applicata da tutti coloro che offrono trasporti transfrontalieri di persone in torpedone o in automobile, quindi sia da imprese di trasporto in torpedone, sia da agenzie di viaggi. Un'autorizzazione speciale da parte dell'AFC non è necessaria.



Con l'applicazione della determinazione approssimativa sono imposte unicamente le controprestazioni riferite al tragitto percorso sul territorio svizzero. Altre prestazioni principali effettuate verso controprestazione, come ad esempio l'alloggio e il vitto sul territorio svizzero vanno imposte ulteriormente.

Il metodo di determinazione (effettiva o approssimativa) scelto può essere modificato solo alla fine di un anno commerciale. Non è possibile applicare alternativamente (a scelta) la determinazione effettiva e approssimativa nel corso di un anno commerciale. Il contribuente deve applicare il metodo scelto a tutte le prestazioni di trasporto transfrontaliero con torpedoni o automobili.

Indipendentemente dal metodo scelto, occorre menzionare separatamente nelle fatture le controprestazioni per il trasporto in funzione della quota di tragitto sul territorio svizzero e della quota di tragitto all'estero.

² Per maggiori dettagli in relazione alla distinzione fra prestazioni di trasporto e locazione/noleggio di mezzi di trasporto vedi cifra 2.5.

2.2.3 **Trasporti di persone nel traffico ferroviario e aereo internazionale**

I trasporti ferroviari transfrontalieri sono esenti dall'IVA, purché si tratti di tragitti per i quali esiste un titolo di trasporto internazionale. Fra questi rientrano:

- i trasporti per tragitti di cui soltanto la stazione di partenza o d'arrivo si situa sul territorio svizzero;
- i trasporti per tragitti di transito sul territorio svizzero, utilizzati per collegare stazioni di partenza e d'arrivo situate all'estero.

Per l'esenzione fiscale nei casi di trasporti ferroviari transfrontalieri la quota del prezzo di viaggio per il tragitto ferroviario all'estero deve essere maggiore rispetto all'IVA svizzera non dovuta a causa dell'esenzione fiscale.

Non è concessa l'esenzione fiscale per la vendita di titoli di trasporto forfettari, segnatamente abbonamenti generali e a metà prezzo, utilizzati in tutto o in parte per trasporti esenti dall'IVA.



Sui titoli di trasporto internazionali esenti dall'IVA non va fatto alcun riferimento all'IVA.

Sono pure esenti dall'IVA i trasporti internazionali di persone per via aerea.

☞ Ulteriori informazioni nell'opuscolo "Traffico aereo".

2.3

2.3.1

Prestazioni escluse dall'IVA nell'ambito del trasporto di persone

Trasporto di persone malate, ferite o invalide

Secondo l'articolo 18 numero 7 LIVA è escluso dall'IVA il trasporto di persone malate, ferite o invalide e delle persone che le assistono o accompagnano in mezzi di trasporto appositamente attrezzati.

L'IVA gravante l'acquisto, la manutenzione e la gestione di tali mezzi di trasporto non può essere dedotta a titolo d'imposta precedente.

Il mezzo di trasporto dev'essere appositamente attrezzato e utilizzato esclusivamente per tale genere di trasporto. Questa condizione è adempita ad esempio da ambulanze, elicotteri della Guardia Aerea Svizzera di Salvataggio e slitte di salvataggio.

I taxi e i bus per disabili sono considerati come appositamente attrezzati se sono adibiti per il trasporto di persone in sedia a rotelle o di altre persone handicappate fisicamente. Ciò è ad esempio il caso quando il mezzo di trasporto è provvisto di accesso posteriore o laterale per sedie a rotelle mediante piano di scorrimento (rampe mobili ad ampiezza variabile), rampe sollevabili, rampe scorrevoli o sollevatori. Inoltre, il mezzo di trasporto è generalmente provvisto di dispositivi di fissaggio delle sedie a rotelle al suolo o di altri dispositivi (p. es. cremagliera, cinture di sicurezza specifiche per le sedie a rotelle, imbottitura, sedili girevoli).³

Non sono considerati come appositamente attrezzati i mezzi di trasporto pubblico (p. es. ferrovia, bus, tram oppure funivia) dotati di attrezzature particolari per il trasporto di queste persone. Questo genere di trasporto è imponibile all'aliquota normale. Questo criterio vale anche per veicoli e taxi privati.

3 Precisione della prassi

Giusta l'articolo 26 LIVA il contribuente può, su richiesta, optare per l'imposizione delle cifre d'affari realizzate in **territorio svizzero** con il trasporto di persone malate, ferite o invalide. L'opzione non è per contro possibile per operazioni di questo tipo effettuate all'estero.

Le controprestazioni per le prestazioni di primo soccorso e di collaborazione nel recupero di persone ferite sono escluse dall'IVA unicamente se la persona che presta le cure esercita una professione nel campo della sanità ai sensi dell'articolo 3 capoverso 2 OLIVA (p. es. medico, infermiere).⁴

Sono imponibili all'aliquota normale le prestazioni relative alle misure di sicurezza sui luoghi d'infortunio nonché la mera messa a disposizione di materiale di salvataggio senza prestazioni di cure e di collaborazione nel recupero di persone.

Il trasporto di persone decedute è ugualmente imponibile all'aliquota normale.

2.3.2 **Prestazioni di trasporto abbinate a prestazioni culturali o a prestazioni in ambito sportivo; principio**

Determinate operazioni nell'ambito della cultura e dello sport sono escluse dall'imposta (art. 18 n. 14 e 15 LIVA). Se tali prestazioni sono effettuate sul territorio svizzero insieme a una prestazione di trasporto imponibile, le singole prestazioni vanno fatturate separatamente. Le indicazioni sui giustificativi (fatture, ricevute, scontrini) devono permettere il corretto trattamento fiscale delle singole prestazioni. Il prestatore non è autorizzato a indicare l'IVA sulle fatture per prestazioni escluse dall'IVA nell'ambito della cultura e dello sport.

Se un'impresa di trasporto rivende una prestazione esclusa dall'IVA effettuata da terzi riscuotendo per sé un supplemento (utile e/o parte delle spese generali), la totalità della controprestazione è esclusa dall'IVA, a condizione che il supplemento non costituisca una controprestazione per un'altra prestazione imponibile dell'impresa di trasporto.

Esempio

Un'impresa di trasporto propone la trasferta a Chiasso per assistere a un concerto (trasporto e entrata). Il prezzo dell'entrata al concerto va fatturato separatamente ed è escluso dall'IVA. La prestazione di trasporto è imponibile all'aliquota normale.

I contribuenti che effettuano sia operazioni imponibili sia operazioni escluse dall'IVA devono procedere a una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente.

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".



Se, in caso di fatturazione forfettaria del titolo di trasporto combinato con prestazioni escluse dall'IVA e prestazioni di trasporto imponibili, è fatto riferimento all'IVA, è imponibile all'aliquota normale la controprestazione complessiva.

I biglietti d'entrata a esposizioni commerciali come per esempio la MUBA, la BEA, l'OLMA, il Comptoir di Losanna o il Salone dell'auto di Ginevra sono imponibili all'aliquota normale.

- ☞ Riguardo ai biglietti combinati, le imprese di trasporto pubblico dispongono di ulteriori spiegazioni nella cifra 3.4 dell'opuscolo "Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico".

2.3.2.1 Titoli di trasporto abbinati a prestazioni culturali

Se nella controprestazione per una prestazione di trasporto imponibile è compreso il biglietto d'ingresso per una manifestazione culturale esclusa dall'IVA e se le prestazioni non sono indicate separatamente sul biglietto d'ingresso o nella fattura, ai fini dell'imposizione occorre fare la seguente distinzione:

- se in base a registrazioni interne la quota della prestazione imponibile non supera il 10 % del prezzo complessivo, la controprestazione complessiva è esclusa dall'IVA senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente. La prestazione imponibile può essere trattata come la prestazione principale (culturale) esclusa dall'IVA.

Se la controprestazione per la manifestazione culturale è imposta volontariamente (opzione), la controprestazione totale è imponibile all'aliquota ridotta. Sui relativi costi sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente.⁵

- se la quota della prestazione imponibile supera il 10 % del prezzo complessivo, non è più possibile ammettere una controprestazione particolare per la prestazione culturale. La controprestazione complessiva è imponibile all'aliquota normale con diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente. È irrilevante se si è o no optato per l'imposizione delle entrate.⁶

2.3.2.2 Titoli di trasporto abbinati a prestazioni in ambito sportivo

Se nella controprestazione per una prestazione di trasporto imponibile è compreso il biglietto d'ingresso per una manifestazione sportiva esclusa dall'IVA e se le prestazioni non sono indicate separatamente sul biglietto d'ingresso o nella fattura, ai fini dell'imposizione occorre fare la seguente distinzione:

5 Precisazione della prassi

6 Precisazione della prassi

- se in base a registrazioni interne la quota della prestazione imponibile non supera il 10 % del prezzo complessivo, la controprestazione complessiva è esclusa dall'IVA senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente. La prestazione imponibile può essere trattata come la prestazione principale (sportiva) esclusa dall'IVA.

Se la controprestazione per la manifestazione culturale è imposta volontariamente (opzione), la controprestazione totale è imponibile all'aliquota ridotta. Sui relativi costi sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente.⁷

- se la quota delle prestazioni imponibili supera il 10 % del prezzo complessivo, tutte le prestazioni indipendenti imponibili vanno imposte al prezzo di mercato in corrispondenza alla loro natura. I relativi costi legittimano il prestatore alla deduzione dell'imposta precedente. Nelle sue fatture rispettivamente nei suoi biglietti d'ingresso, l'entità organizzatrice non fa di principio alcun riferimento all'IVA.

Se, in caso di fatturazione forfettaria del titolo di trasporto combinato con manifestazioni sportive escluse dall'IVA e prestazioni di trasporto imponibili, è fatto riferimento all'IVA, la controprestazione complessiva è imponibile all'aliquota normale.

Inoltre, non sussiste alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente sui costi relativi alla manifestazione sportiva. Tuttavia, i costi sostenuti per le prestazioni indipendenti imponibili legittimano la deduzione totale dell'imposta precedente.

2.4 **Diverse prestazioni in relazione al trasporto di persone**

2.4.1 **Trasporti su tratte in concessione da parte di terzi che non sono titolari della concessione**

La controprestazione realizzata con prestazioni di trasporto soggette a concessione effettuate da imprese terze (p. es. assuntore postale privato) su mandato di un'impresa di trasporto pubblico (p. es. AutoPostale Svizzera SA) sono imponibili all'aliquota normale. Secondo l'articolo 38 segg. LIVA, l'imposta precedente gravante le spese (veicolo, pezzi di ricambio, riparazioni ecc.) relative a quest'attività può essere dedotta.

L'impresa di trasporto pubblico (detentrica della concessione) deve imporre i ricavi provenienti dalla vendita dei titoli di trasporto, incassati dalle imprese terze in nome dell'impresa di trasporto pubblico. L'impresa che ha ricevuto il mandato contabilizza questi ricavi come partita di giro.

⁷ Precisazione della prassi

2.4.2 Servizio bagagli Check-in / Fly Rail

Le imprese ferroviarie che svolgono servizi di check-in o Fly Rail Baggage effettuano semplici prestazioni di trasporto sul territorio svizzero, ragion per cui la relativa controprestazione è imponibile all'aliquota normale.

Trasporto del bagaglio combinato con un titolo di trasporto di persone

Se il bagaglio è trasferito nell'ambito di un trasporto di persone, la controprestazione supplementare per il trasporto del bagaglio va trattata come il trasporto di persone. Se il trasporto di persone riguarda un tragitto internazionale esente dall'IVA, è esente dall'IVA anche il supplemento per il bagaglio.

Semplice trasporto di bagagli

Se vi è un mero trasporto di bagagli (come merce di trasporto) da un luogo di spedizione situato sul territorio svizzero direttamente all'estero, anche il trasporto effettuato sul territorio svizzero è esente dall'IVA.

☞ Per ulteriori informazioni riguardanti il trasporto di beni vedi cifra 3.1.1.

2.4.3 Prestazioni di alloggio combinate con prestazioni di trasporto

Le prestazioni di alloggio (pernottamento con prima colazione) in territorio svizzero sono imponibili all'aliquota speciale.

☞ Informazioni riguardanti la fatturazione di prestazioni di alloggio insieme a una prestazione di trasporto nell'ambito di arrangiamenti sono contenute nell'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

2.4.4 Prestazioni della ristorazione e di alloggio effettuate sui mezzi di trasporto, definizione di stabilimento d'impresa

I mezzi di trasporto (p. es. torpedoni, treni, aerei, battelli) non sono considerati stabilimenti d'impresa. Ciò vale pure per i battelli che durante un'esposizione sono ormeggiati e temporaneamente impiegati quali alberghi o ristoranti galleggianti.⁸

Per contro, se non sono più impiegati secondo il loro corrispondente scopo originario (p. es. a scopo d'attrazione, un aereo viene impiegato durevolmente quale ristorante fisso) tali mezzi di trasporto sono considerati stabilimenti d'impresa.⁹

2.4.4.1 Prestazioni del settore alberghiero sui mezzi di trasporto

Le prestazioni del settore alberghiero in vagoni letto, cuccette e in cabine navi fatturate separatamente sono imponibili all'aliquota normale e non all'aliquota speciale, se il prestatore (società ferroviaria, compagnia di navigazione) ha la sua sede sociale sul territorio svizzero. Ciò indipendentemente da dove si trova il

8 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

9 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

mezzo di trasporto. Se il prestatore ha la sua sede sociale all'estero, la controprestazione per l'alloggio è esente dall'IVA.

Le prestazioni del settore alberghiero in mezzi di trasporto fatturate in un prezzo forfettario assieme alla controprestazione per la prestazione di trasporto/noleggino sono considerate prestazioni accessorie al trasporto/noleggino e, di conseguenza, vanno trattate fiscalmente come la controprestazione per il trasporto/noleggino.

Ciò è tuttavia valido solo se è riconoscibile che il trasporto di persone prevale in quanto ad importanza e la rispettiva prestazione di alloggio comprende al massimo un pernottamento.

La controprestazione per l'alloggio nei casi di viaggi itineranti o di piacere non condivide la stessa sorte fiscale del trasporto/noleggino, indipendentemente dal fatto che la controprestazione per l'alloggio sia calcolata nel prezzo del trasporto. Questa disposizione vale ad esempio per le crociere.¹⁰

Le prestazioni di alloggio nel traffico ferroviario internazionale conforme a un orario dove è in primo piano il trasporto di persone sono sempre considerate prestazioni accessorie al trasporto. Non è determinante se l'alloggio è compreso nel prezzo forfettario (p. es. trasporto nelle carrozze letti) oppure se occorre pagare un supplemento (p. es. carrozze con cuccette).¹¹

2.4.4.2 Prestazioni della ristorazione sui mezzi di trasporto¹²

Le prestazioni della ristorazione effettuate a bordo di mezzi di trasporto (p. es. torpedoni, treni, battelli, aerei) fatturate separatamente sono imponibili alla sede del prestatore, indipendentemente da dove si trova il mezzo di trasporto. Siccome vi è la possibilità di consumo sul posto, va applicata l'aliquota normale. Se il prestatore ha la sua sede sociale all'estero, la controprestazione per la prestazione della ristorazione è esente dall'IVA.

Le prestazioni della ristorazione effettuate a bordo di mezzi di trasporto fatturate in un prezzo forfettario assieme alla controprestazione per la prestazione di trasporto/noleggino sono considerate prestazioni accessorie al trasporto/noleggino e, di conseguenza, vanno trattate fiscalmente come la controprestazione per il trasporto/noleggino.

Ciò è tuttavia valido solo se è appurabile che il trasporto di persone prevale in quanto ad importanza e la rispettiva prestazione della ristorazione è indispensabile per via della durata del trasporto. Un esempio in questo senso è dato dal supplemento per il vitto calcolato nel prezzo di volo.

¹⁰ Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

¹¹ Precisazione della prassi

¹² Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

La controprestazione per il vitto nei casi di viaggi itineranti o di piacere non condivide la stessa sorte fiscale del trasporto/noleggio, indipendentemente dal fatto che la controprestazione per il vitto sia calcolata nel prezzo del trasporto. Questa disposizione vale ad esempio per le crociere.

2.5 **Prestazioni di trasporto di persone e locazione/noleggio di mezzi di trasporto**

È importante distinguere tra la locazione/il noleggio di mezzi di trasporto e il trasporto di persone.



Dal profilo dell'IVA la locazione e il noleggio sono considerati forniture, mentre il trasporto di persone è considerato una prestazione di servizi. I due tipi di prestazione sono trattati diversamente dal profilo fiscale.

In relazione al trasporto di persone esistono inoltre basi legali differenziate per il trasporto aereo e ferroviario, da una parte, e per il trasporto con altri mezzi di trasporto come ad esempio torpedoni e battelli, dall'altra.

2.5.1 **Aeromobile e ferrovia**

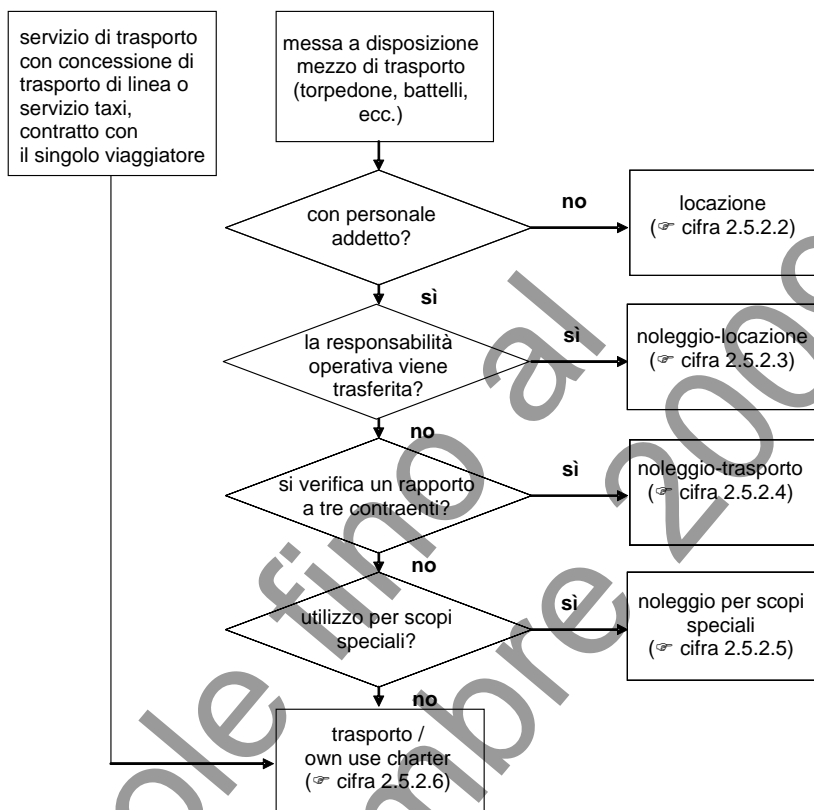
Il trasporto aereo e ferroviario di persone esclusivamente sul territorio svizzero è imponibile all'aliquota normale. Per contro, non soggiace all'IVA il trasporto di persone con i precitati mezzi di trasporto quando il tragitto è effettuato esclusivamente all'estero.

☞ Ulteriori informazioni in merito alle prestazioni di trasporto e alla locazione o al noleggio di aeromobili e treni sono contenute nell'opuscolo "Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico".

2.5.2 **Altri mezzi di trasporto (torpedoni, auto, biciclette, battelli)**

2.5.2.1 **Specchietto sinottico**

Quando un mezzo di trasporto o parte di esso è messo a disposizione a titolo oneroso, a dipendenza delle caratteristiche dell'operazione possono verificarsi diverse fattispecie che vanno trattate in modo differenziato dal punto di vista dell'IVA.



2.5.2.2 Locazione

Si verifica una locazione (fornitura) quando il mezzo di trasporto è messo a disposizione a un contraente per l'uso o il godimento **senza** il personale addetto¹³. Se il mezzo di trasporto si trova sul territorio svizzero all'inizio della locazione, la controprestazione per la locazione è imponibile all'aliquota normale. È irrilevante se il mezzo di trasporto è in seguito impiegato totalmente o in parte all'estero.

Se è comprovato che il mezzo di trasporto si trova all'estero all'inizio della locazione, la controprestazione per la locazione non soggiace all'IVA. Se tuttavia il mezzo di trasporto oggetto della locazione passa dal territorio svizzero all'estero, ad esempio effettuando un viaggio a vuoto, si verifica una fornitura imponibile in territorio svizzero¹⁴.

13 Per personale addetto si intendono le persone autorizzate in base alla legge a guidare un mezzo di trasporto e che si trovano in un rapporto di lavoro o di mandato con chi mette a disposizione il mezzo.

14 Modifica della prassi in vigore dal 1° dicembre 2003

Esempio

Un'impresa di locazione di veicoli dà in locazione a Zurigo un camper a un turista americano che intende viaggiare in Europa.

- Si tratta di una messa a disposizione di un mezzo di trasporto senza personale di servizio addetto e quindi di una locazione.
- È imponibile la controprestazione complessiva realizzata con la locazione, indipendentemente che il tragitto sia percorso in territorio svizzero o all'estero.

2.5.2.3 Noleggio-locazione

In caso di noleggio-locazione il contribuente mette a disposizione del contraente il suo mezzo di trasporto **con** il personale addetto (fornitura). Inoltre, trasferisce la responsabilità operativa dei viaggi al noleggiatore. Quest'ultimo deve essere qualificato per eseguire i viaggi. Di regola, questo tipo di rapporto noleggio-locazione si verifica solo fra due società con lo stesso scopo sociale (p. es. due imprese di torpedoni, due società di navigazione).



Nei casi di noleggio-locazione, non è possibile la ripartizione della controprestazione tra quota percorsa sul territorio svizzero e quota percorsa all'estero. In questo caso valgono le disposizioni della locazione (☞ cifra 2.5.2.2).

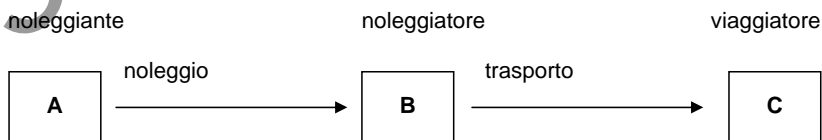
Esempio

Il torpedone di un'impresa di trasporti in torpedone estera durante il viaggio attraverso la Svizzera subisce un guasto. La Bus Svizzera SA (= noleggiante) mette a disposizione dell'impresa di trasporti in torpedone estera (= noleggiatore) un veicolo con il personale addetto, affinché i passeggeri possano essere trasportati in tempo utile a destinazione.

- Dal profilo della Bus Svizzera SA si tratta di un noleggio-locazione all'impresa estera.
- È imponibile all'aliquota normale la controprestazione complessiva, indipendentemente che il tragitto sia percorso in territorio svizzero o all'estero.

2.5.2.4 Noleggio-transporto

Il noleggio-transporto è un rapporto contrattuale multiparte al quale partecipano almeno tre parti, ossia: il noleggiante (A), il noleggiatore (B) e il viaggiatore (C). Tra A e B come pure tra B e C vengono stabiliti rapporti contrattuali a sé stanti.



Il noleggiante contribuente (A) effettua una prestazione di noleggio-trasporto (fornitura) se mette a disposizione per l'uso e il godimento un proprio mezzo di trasporto **con** il personale addetto al noleggiatore (B), che a sua volta agisce in qualità di **organizzatore commerciale (p. es. agenzia di viaggi) rispettivamente impresa di trasporti**. Contrariamente al noleggio-locazione il noleggiante contribuente (A) mantiene l'autorità di comando sul mezzo di trasporto e sul personale addetto.

È considerato **organizzatore commerciale** chi rifattura ai passeggeri la prestazione (o parte di essa) che ha acquistato. Ciò è segnatamente il caso per le imprese attive nel settore dei viaggi, così come per altre persone fisiche o giuridiche che offrono prestazioni nel settore turistico nonché nel settore dei trasporti e spedizioni, anche quando ciò non costituisce la loro vera e propria attività aziendale. Per determinare se il noleggiatore è un organizzatore commerciale, l'AFC si basa in particolare sul carattere duraturo dello svolgimento dell'attività e/o sul modo di presentarsi verso l'esterno.



Nel rapporto fra il noleggiante (A) e il noleggiatore (B), non è possibile l'eventuale ripartizione della controprestazione tra quota percorsa in territorio svizzero e quota percorsa all'estero. In questo caso valgono le disposizioni della locazione (☞ cifra 2.5.2.2).

Esempio 1

Un'agenzia di viaggi prende in locazione un torpedone da un'impresa di trasporti in torpedone per il trasporto di viaggiatori a partire dal territorio svizzero.

- *Dal profilo dell'impresa di trasporti in torpedone si tratta di un noleggio-transporto all'agenzia di viaggi.*
- *È imponible all'aliquota normale la controprestazione complessiva, indipendentemente che il tragitto sia percorso in territorio svizzero o all'estero.*

Esempio 2

Un'associazione sportiva offre pubblicamente verso controprestazione ai suoi tifosi (non ai membri attivi o passivi) un viaggio per assistere a un incontro amichevole. Per questa trasferta l'associazione necessita di un torpedone con autista a partire dal territorio svizzero.

- *Dal profilo dell'impresa di trasporti in torpedone si tratta di un noleggio-transporto all'associazione sportiva, poiché quest'ultima utilizza il torpedone per una manifestazione commerciale (inserzione pubblica).*
- *È imponible all'aliquota normale la controprestazione complessiva, indipendentemente che il tragitto sia percorso in territorio svizzero o all'estero.*

Esempio 3

Un museo pubblica un'inserzione per un viaggio verso controprestazione a un sito archeologico romano. Per questo viaggio il museo necessita di un torpedone con autista a partire dal territorio svizzero.

- Dal profilo dell'impresa di trasporti in torpedone si tratta di un noleggio-transporto al museo, poiché quest'ultimo utilizza il torpedone per una manifestazione commerciale (inserzione pubblica).
- È imponibile all'aliquota normale la controprestazione complessiva, indipendentemente che il tragitto sia percorso in territorio svizzero o all'estero.

Non sono considerati organizzatori commerciali le scuole, gli istituti, le associazioni, le imprese nonché le persone private o gruppi che non propongono viaggi al pubblico e che generalmente non sono disposti a organizzare viaggi per terzi esterni. Tali soggetti non sono considerati organizzatori commerciali neppure quando i relativi costi sono trasferiti ai partecipanti, ovvero a invitati, membri o impiegati. In questi casi l'impresa di trasporto non esegue una prestazione di noleggio-transporto bensì una prestazione di trasporto (☞ cifra 2.5.2.6).

Esempio 4

Un'associazione sportiva riserva un torpedone con autista per il trasporto dei suoi soci passivi a una manifestazione sportiva all'estero. I soci passivi devono rimborsare i costi del viaggio all'associazione.

- Il contratto viene stipulato direttamente fra il viaggiatore (l'associazione sportiva) e l'impresa di trasporto in torpedone. Per l'associazione prevale in quanto ad importanza il trasporto dei propri soci (viaggio d'andata e ritorno al luogo dell'incontro). Sebbene si rivalga sui suoi soci per i costi del viaggio, di solito l'associazione non agisce nel quadro di un'attività a carattere commerciale (di viaggi). Essa non può quindi essere considerata un noleggiatore. Pertanto, dal profilo dell'IVA l'impresa di trasporto in torpedone compie una prestazione di trasporto.
- L'impresa di trasporto in torpedone può ripartire la controprestazione per il trasporto tra una quota percorsa in territorio svizzero e una percorsa all'estero.

☞ Per ulteriori informazioni vedi cifra 2.5.2.6.

2.5.2.5 Noleggio per scopi speciali

In questo caso l'impresa di trasporti contribuente mette a disposizione il mezzo di trasporto **con** il personale addetto per l'uso o il godimento (fornitura) e il noleggiatore lo utilizza per uno scopo speciale. Nella fattispecie la prestazione di trasporto non prevale in quanto ad importanza. Per scopi speciali si intendono per esempio esposizioni, presentazioni, prestazioni professionali speciali come

montaggi, salvataggi e pesca come pure l'impiego nell'ambito di **corse speciali pubbliche**¹⁵ (p. es. in occasione delle feste notturne al lago o del cenone di San Silvestro).



Nei casi di noleggio per scopi speciali, non è possibile la ripartizione della controprestazione tra quota percorsa in territorio svizzero e quota percorsa all'estero. In questo caso valgono le disposizioni della locazione (☞ cifra 2.5.2.2).

Esempio 1

Un gruppo automobilistico riserva un battello presso una compagnia di navigazione per presentare alla stampa specializzata il suo nuovo modello di classe media XY. In questo caso non si tratta di una prestazione di trasporto ma di un noleggio per scopi speciali imponibile all'aliquota normale. Per il gruppo automobilistico (cliente, noleggiatore) non è la prestazione di trasporto in sé che prevale in quanto ad importanza ma bensì la manifestazione legata al viaggio in battello e cioè l'introduzione sul mercato del suo nuovo modello XY.

Esempio 2

La Navigazioni Internazionali SA contribuente propone un viaggio per il plenilunio con cena. La controprestazione sia per il viaggio sia per la cena soggiace all'IVA all'aliquota normale. In relazione al viaggio si verifica un noleggio (per scopi speciali).

2.5.2.6 Trasporto e own use charter

Il trasporto di persone in territorio svizzero con torpedoni, battelli, auto ecc. è imponibile all'aliquota normale.

☞ Ulteriori informazioni in merito alle prestazioni di trasporto e locazione/noleggio di aeromobili e ferrovia, vedi opuscoli "Traffico aereo" e "Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico".

Il trasporto di persone con torpedoni, battelli, auto ecc. non soggiace all'IVA quando il tragitto è percorso interamente all'estero. Ciò vale pure per il trasporto di persone nelle acque internazionali.

Nei casi di trasporto transfrontaliero di persone con torpedoni, battelli, auto ecc. le controprestazioni vanno ripartite in modo effettivo (p. es. secondo i chilometri) fra il tragitto percorso in territorio svizzero e il tragitto percorso all'estero. La parte delle controprestazioni corrispondente al percorso in territorio svizzero è imponibile, mentre quella relativa al percorso in territorio estero non soggiace all'IVA.

¹⁵ Precisazione della prassi (decisione del Tribunale amministrativo federale del 1° febbraio 2007 [A-1358/2006])

- ☞ Per ulteriori informazioni in relazione alla ripartizione della controprestazione vedi cifre 2.2.1 e 2.2.2.

Casi di prestazioni di trasporto (come pure prestazioni di own use charter ad esse fiscalmente equiparabili):

- Quando il trasporto di persone avviene nell'ambito del servizio di trasporto di linea con concessione o del servizio taxi si verifica sempre una prestazione di trasporto.
- Se il contratto è stipulato fra l'impresa di trasporto di persone ed i singoli viaggiatori e il trasporto prevale in quanto ad importanza, si verifica una prestazione di trasporto, a condizione che il viaggiatore debba pagare la controprestazione complessiva per il trasporto e non solo una partecipazione alle spese.

Se fra le parti esistono rapporti particolari (p. es. scuola/allievo, gruppo di carnevale/membro del gruppo, centro di cura/abitante del centro, associazione/membro dell'associazione) si verifica comunque un trasporto anche se viene corrisposta solo una partecipazione alle spese.

☞ Per maggiori dettagli in relazione alle corse speciali vedi cifra 2.5.2.5.

- Se non sono dati i presupposti per un noleggio, l'impresa contribuente che mette a disposizione l'intero mezzo di trasporto o parti di esso con il personale addetto può far valere una prestazione di trasporto, purché siano adempite cumulativamente le seguenti condizioni:
 - il contratto è stipulato fra il viaggiatore rispettivamente il mandante e l'impresa di trasporto che effettua la prestazione di persone (cosiddetto noleggio in proprio o "own use charter"). I viaggiatori possono essere singole persone, gruppi di persone o imprese.
 - l'impresa che offre la prestazione di trasporto può comprovare, mediante documenti giustificativi appropriati, che per il mandante (viaggiatore) prevale in quanto ad importanza il trasporto e che quest'ultimo non rifattura ai singoli viaggiatori i costi di trasporto nel quadro di un'attività a carattere commerciale.



L'impresa contribuente che fa valere un trasporto transfrontaliero deve provarlo tramite documenti contabili e pezze giustificative.

Sono considerati come prove di una prestazione di trasporto i documenti (p. es. conferme d'ordine e fatture) dai quali traspare in modo inequivocabile l'obiettivo del viaggio e la cerchia dei partecipanti.

Il modulo n. 1340 facilita le imprese di trasporto e le rende giuridicamente più sicure nel determinare se si tratta di una locazione-noleggio o di un trasporto.

Il modulo n. 1340 è disponibile sul sito internet dell'AFC.

Nei casi di trasporti transfrontalieri in automobile (p. es. taxi) il passaggio del confine va comprovato. Una simile prova può essere costituita ad esempio da ricevute o scontrini fiscali, tributari o simili, rilasciati dallo Stato estero.

In caso di dubbio, l'AFC può in ogni momento richiedere ulteriori documenti di prova come ad esempio una conferma scritta da parte del mandante oppure l'estratto del registro di commercio svizzero o estero.

Esempi di prestazioni di trasporto

Esempio 1

Un organizzatore di viaggi offre regolarmente viaggi "tutto compreso" verso la Spagna. Nel viaggio sono inclusi il trasporto in torpedone e l'alloggio. Il trasporto dei viaggiatori fino al luogo di destinazione e il viaggio di ritorno vengono effettuati con i propri mezzi.

- *Esistono singoli contratti fra i viaggiatori e l'impresa che offre il trasporto (organizzatore di viaggi). Per quest'ultima si tratta di una prestazione di trasporto.*
- *La controprestazione per il trasporto può essere ripartita fra una quota percorsa in territorio svizzero e una quota percorsa all'estero.*

Esempio 2

Un'associazione sportiva organizza un incontro amichevole all'estero di una squadra in serie A. Per il viaggio l'associazione riserva un torpedone con autista.

- *Il contratto viene stipulato direttamente fra l'associazione sportiva (mandante) e l'impresa di trasporto in torpedone. Per l'associazione sportiva prevale in quanto ad importanza il trasporto dei propri soci (viaggio d'andata e ritorno al luogo dell'incontro). I costi a carico dei singoli partecipanti non sono fatturati nel quadro di un'attività a carattere commerciale. Dal profilo IVA l'impresa di trasporto in torpedone compie quindi una prestazione di trasporto.*
- *La controprestazione per il trasporto può essere ripartita tra una quota percorsa in territorio svizzero e una quota percorsa all'estero.*

Esempio 3

Un'associazione sportiva riserva un torpedone con autista per il trasporto dei suoi soci passivi a una manifestazione sportiva all'estero e ritorno. I soci passivi devono rimborsare i costi del viaggio all'associazione.

- *Il contratto viene stipulato direttamente fra l'associazione sportiva (mandante) e l'impresa di trasporto in torpedone. Per l'associazione sportiva prevale in quanto ad importanza il trasporto dei propri soci (viaggio d'andata e ritorno al luogo dell'incontro). Sebbene l'associazione si rivalga sui suoi soci per i costi del viaggio, l'associazione non agisce nel quadro di un'attività a carattere commerciale (di viaggi). Essa non può quindi essere considerata un noleggiatore. Pertanto, dal profilo dell'IVA l'impresa di trasporto in torpedone compie una prestazione di trasporto.*
- *L'impresa di trasporto in torpedone può ripartire la controprestazione per il trasporto tra una quota percorsa in territorio svizzero e una quota percorsa all'estero.*

Per contro, nel caso in cui l'associazione sportiva offre pubblicamente questo viaggio (p. es. con inserzioni nei quotidiani), si verifica fra l'impresa di trasporto in torpedone e l'associazione sportiva un noleggio-transporto secondo la cifra 2.5.2.4. In questo caso presso l'impresa di trasporto in torpedone la controprestazione complessiva è imponibile all'aliquota normale anche se al viaggio partecipano, oltre ai sostenitori e terze persone, i soci dell'associazione sportiva.

Esempio 4

Un'azienda organizza una visita a una fiera campionaria all'estero per i collaboratori del proprio reparto vendite. A questo scopo noleggia un torpedone con autista.

- *Il contratto è stipulato direttamente fra l'azienda (mandante) e l'impresa di trasporti in torpedone. Per l'azienda prevale in quanto ad importanza il trasporto del proprio personale (viaggio d'andata e ritorno alla fiera). I costi a carico dei singoli partecipanti non sono fatturati nel quadro di un'attività a carattere commerciale. Dal profilo IVA l'impresa di trasporto in torpedone compie quindi una prestazione di trasporto.*
- *La controprestazione per il trasporto può essere ripartita tra una quota percorsa in territorio svizzero e una quota percorsa all'estero.*

Esempio 5

Un'impresa di trasporti in torpedone propone in inserzioni un'escursione in torpedone in una zona sciistica all'estero. La partenza è fissata alle ore 08.00 da una stazione in territorio svizzero ed il rientro dalla località sciistica è previsto alle 16.30.

- *Esistono dei contratti conclusi individualmente fra l'impresa di trasporti in torpedone e i singoli viaggiatori. Dal profilo IVA l'impresa di trasporto in torpedone compie una prestazione di trasporto.*
- *La controprestazione per il trasporto può essere ripartita tra una quota percorsa in territorio svizzero e una quota percorsa all'estero.*

Esempio 6

Un'impresa di trasporti in torpedone offre a una società specializzata nell'organizzazione di matrimoni un proprio torpedone per il trasporto degli invitati dalla chiesa al ristorante all'estero e ritorno.

- *Il contratto è stipulato direttamente fra la società specializzata nell'organizzazione di matrimoni e l'impresa di trasporti in torpedone. Per gli organizzatori prevale quanto ad importanza il trasporto degli ospiti al matrimonio (viaggio dalla chiesa al ristorante e ritorno). I costi a carico dei singoli partecipanti non sono fatturati nel quadro di un'attività a carattere commerciale. Dal profilo IVA l'impresa di trasporto in torpedone compie quindi una prestazione di trasporto.*
- *La controprestazione per il trasporto può essere ripartita tra una quota percorsa in territorio svizzero e una quota percorsa all'estero.*

3. Trasporto di beni

3.1 Trasporto di beni in territorio svizzero

3.1.1 Principio

Il trasporto di beni sul territorio svizzero e le relative prestazioni accessorie (p. es. pesatura, carico, scarico, immagazzinamento) sono imponibili all'aliquota normale. Fanno parte della controprestazione imponibile tutte le spese sostenute dallo spedizioniere/trasportatore nell'esecuzione della sua prestazione e ch'egli rifattura inclusi nel prezzo o separatamente (p. es. TTPCP, tributi di ogni genere, tasse di sosta).

Sono per contro esenti dall'IVA i trasporti transfrontalieri così come i trasporti in territorio svizzero in relazione a mandati di spedizione o trasporto transfrontalieri (☞ cifra 3.2).

Il fornitore di un bene che fattura costi di trasporto al momento della consegna li può imporre alla stessa aliquota d'imposta applicabile alla fornitura del bene, indipendentemente se i costi di trasporto sono fatturati separatamente o inclusi nel prezzo di vendita del bene.

3.1.2 Trasporto di beni che sottostanno alla privativa postale in conformità della legislazione postale

I trasporti in territorio svizzero e dall'estero di invii della posta-lettere indirizzati di peso non eccedente 100 grammi costituiscono servizi riservati in conformità del-

la legislazione postale. La controprestazione per tali prestazioni è esclusa dall'IVA.¹⁶

Ogni altra spedizione di lettere e il trasporto di pacchi in territorio svizzero sono sempre imponibili, indipendentemente dal peso. La tassa per spedizioni contro rimborso è un fattore di costo della prestazione di trasporto e va quindi trattata fiscalmente come quest'ultima.

Le citate prestazioni di trasporto considerate servizi riservati sono escluse dall'IVA unicamente per il prestatore (p. es. La Posta Svizzera). Se tali prestazioni di trasporto sono fatturate come fattore di costo in relazione a una fornitura di beni o prestazione di servizi, il fornitore deve trattarle fiscalmente nello stesso modo della corrispondente fornitura o prestazione di servizi.

L'IVA gravante le prestazioni acquistate per la realizzazione di cifre d'affari escluse dall'IVA non può essere fatta valere a titolo d'imposta precedente.

3.2 **Trasporto transfrontaliero di beni**

3.2.1 **Definizione**

Si verifica un trasporto transfrontaliero quando un bene è trasportato dal territorio svizzero verso l'estero o viceversa, ovvero quando valica effettivamente il confine doganale. Si verifica ugualmente un trasporto transfrontaliero di beni quando i luoghi di partenza e di arrivo si trovano entrambi all'estero e il tragitto transita per il territorio svizzero.

Il trasporto transfrontaliero inizia nel luogo in cui il trasportatore o spedizioniere prende in consegna il bene secondo il mandato del committente e termina nel luogo in cui il trasportatore o spedizioniere consegna il bene secondo il mandato del committente (☞ cifra 3.3.2).

Se un bene è trasportato dal territorio svizzero fino all'ufficio doganale di confine o all'ufficio doganale in territorio svizzero e ivi consegnato per la continuazione del trasporto all'estero, la prestazione di trasporto eseguita in territorio svizzero è già considerata transfrontaliera ed è esente dall'IVA, purché il trasportatore o spedizioniere compia per il committente anche il disbrigo delle formalità d'esportazione.

Se un bene è preso in consegna presso un ufficio doganale di confine o un ufficio doganale in territorio svizzero per essere trasportato successivamente in un luogo di destinazione in territorio svizzero, la prestazione di trasporto eseguita in territorio svizzero è considerata transfrontaliera ed è esente dall'IVA, purché il trasportatore o spedizioniere compia per il committente anche il disbrigo delle formalità d'importazione.

¹⁶ Modifica della prassi in vigore dal 1° aprile 2006 (art. 2 cpv. 1 dell'ordinanza sulle poste; RS 783.01)

I trasporti di beni dal libero traffico interno a un deposito franco doganale o a un deposito doganale aperto (DDA) e viceversa non sono considerati trasporti transfrontalieri, ragion per cui vanno imposti all'aliquota normale.

3.2.2 **Esenzione dall'IVA per determinate prestazioni di servizi in relazione al trasporto transfrontaliero di beni**

Nell'esportazione di beni sono esenti dall'IVA non solo i beni stessi, bensì anche le prestazioni di servizi effettuate in diretta relazione con il trasporto di questi beni verso l'estero. Per i beni importati, l'IVA sull'importazione è riscossa non solo sui beni ma anche sulle prestazioni di servizi in diretta relazione con il trasporto dei beni verso il territorio svizzero (art. 19 cpv. 2 n. 5 LIVA).

Le prestazioni di servizi effettuate in territorio svizzero in relazione a un trasporto transfrontaliero di beni (esportazione o importazione) sono quindi esenti dall'IVA.

Sono esenti dall'IVA i seguenti generi di prestazioni di servizi:

- le prestazioni di trasporto (prestazione di trasporto compresi i costi supplementari di ogni genere indicati separatamente nella fattura, tipo TTPCP, costi di refrigerazione, costi d'assicurazione trasporto, locazione di contenitori ecc.);
- le prestazioni accessorie all'attività di trasporto (carico e scarico, deposito intermedio, disimballaggio, nuova ripartizione e imballatura, spostamento di beni, rimarcatura dell'imballaggio, etichettatura, cernita);
- le dichiarazioni doganali (in vista dell'imposizione all'importazione e all'esportazione).

Questa regola vale anche per il trasporto transfrontaliero di beni non effettuato nell'ambito di un'operazione di fornitura.



L'esenzione dall'IVA per queste prestazioni di servizi presuppone tuttavia la prova che siano effettuate in relazione a un trasporto di beni oltre il confine doganale (☞ cifra 3.2.3). Senza questa prova la controprestazione è imponibile all'aliquota normale.

Esempi

- *Su mandato di uno spedizioniere (svizzero o estero), un'impresa di trasporti trasporta un bene importato da una stazione in territorio svizzero fino al domicilio in territorio svizzero del destinatario. Essendo il domicilio del destinatario il primo luogo di destinazione in territorio svizzero, l'impresa di trasporti può fare valere l'esenzione dall'IVA della prestazione purché possa compro-*

vare che la sua prestazione è in relazione con il trasporto transfrontaliero di un bene (☞ cifra 3.2.3).

- Su mandato di un'impresa di trasporti, una ditta carica in territorio svizzero un vagone ferroviario con beni per l'esportazione. L'impresa di trasporti può fare valere l'esenzione dall'IVA della prestazione purché possa comprovare che la sua prestazione è in relazione con il trasporto transfrontaliero di un bene (☞ cifra 3.2.3).
- Una persona soggetta all'obbligo della denuncia indipendente o una ditta di spedizioni effettua pure dichiarazioni doganali in relazione all'importazione o all'esportazione di beni. Le prestazioni effettuate sono esenti dall'IVA perché sono effettuate nell'ambito di un trasporto transfrontaliero.
- Un'azienda riceve il mandato di smontare un silo situato in territorio svizzero. Una volta smontato, i pezzi del silo sono caricati su un camion da una seconda azienda e sono trasportati all'estero da una terza azienda. Lo smontaggio non è considerata una prestazione di servizi relativa a un trasporto transfrontaliero bensì una fornitura di beni imponibile. Per contro, le prestazioni di carico e di trasporto dei beni sono esenti dall'IVA, purché si possa comprovare che le sono state effettuate nell'ambito di un trasporto transfrontaliero (☞ cifra 3.2.3).

3.2.3 Prova dell'esenzione dall'IVA

La prova per l'esenzione dall'IVA del trasporto o dell'attività accessoria può essere apportata con un documento doganale o con altri documenti (p. es. ordine di spedizione scritto, doppio del bollettino di spedizione, bollettino di consegna, doppio della fattura, lettera di vettura o polizza di carico aerea ("airwaybill"), lettera di vettura o polizza di carico marittima, documento di trasporto di navigazione interna, lettera di vettura o polizza di carico ferroviaria, lettera di vettura o polizza di carico per trasporti su strada, documento di trasporto multimodale).

Per i trasporti ferroviari transfrontalieri, la prova deve essere apportata con la lettera di vettura internazionale CIM e con il bollettino di spedizione pacchi espressi previsti dalla procedura che regola il trasporto internazionale oppure con un documento "procedura di transito comune" (p. es. NCTS).

Se la procedura applicabile non prevede l'annuncio degli invii all'ufficio doganale d'entrata e neanche all'ufficio doganale d'uscita e, di conseguenza, non viene attestata alcuna cedola della lettera di vettura internazionale CIM, la prova può essere apportata mediante contratti, mandati scritti e altri documenti simili.¹⁷

Per i trasporti stradali la miglior prova è costituita dalle lettere di vettura internazionali CMR. In mancanza di tali documenti, valgono come prova anche i con-

teggi di trasporto del vettore, le fatture ai clienti, gli incarichi e ordini di trasporto ai trasportatori (con indicazione di luogo di carico, orario e luogo di scarico) o documenti analoghi.

Questi documenti sono particolarmente significativi quando occorre comprovare, nell'ambito delle attività accessorie del settore dei trasporti svolte a titolo indipendente, il rapporto con il trasporto dei beni oltre il confine doganale. Per le dichiarazioni doganali vale come prova ai fini dell'esenzione dall'IVA la fattura della persona soggetta all'obbligo della denuncia.

A titolo semplificativo, chi effettua prestazioni di servizi ai sensi della cifra 3.2.2 a un contribuente che conteggia l'imposta con il metodo effettivo può, previo accordo del suo cliente, scegliere d'imporre la sua prestazione e rinunciare così all'esenzione dall'IVA.¹⁸

3.2.4 Rimborso dell'IVA

Secondo l'articolo 90 capoverso 2 lettera b LIVA i destinatari della prestazione con domicilio o sede all'estero possono, a determinate condizioni, chiedere il rimborso dell'IVA pagata in territorio svizzero.

La richiesta non può essere accolta se si tratta di importi IVA su prestazioni di servizi secondo la cifra 3.2.2 che sono stati fatturati in relazione a un trasporto transfrontaliero.

☞ Per ulteriori informazioni vedi promemoria "Rimborso dell'IVA a imprese con sede sociale all'estero".

3.3 Importazione

Per la riscossione dell'IVA all'importazione è competente l'AFD (art. 82 LIVA). È imponibile l'importazione di beni, anche di quelli ammessi in territorio svizzero in franchigia doganale (art. 73 cpv. 1 LIVA).

Se in relazione a un trasporto transfrontaliero di beni vengono comprovatamente effettuate prestazioni di servizi secondo la cifra 3.2.2, le stesse non sono imponibili all'IVA per il prestatore. Esse formano tuttavia una componente della base di calcolo dell'IVA riscossa all'importazione.

3.3.1 Base di calcolo

L'IVA sull'importazione di beni è calcolata sulla controprestazione, se il bene è importato in adempimento di un contratto di vendita o di commissione. Nei casi rimanenti l'IVA è riscossa sul valore di mercato.

Per valore di mercato s'intende tutto ciò che, allo stadio dell'importazione, un importatore dovrebbe pagare a un fornitore indipendente nel Paese di prove-

nienza del bene al momento della nascita del credito fiscale e in condizioni di libera concorrenza per ottenere lo stesso bene (compresi le prestazioni di servizi e i diritti ivi contenuti; art. 76 cpv. 1 lett. a e b LIVA).

La base di calcolo dell'IVA all'importazione di beni comprende anche le spese accessorie sino al primo luogo di destinazione sul territorio svizzero, se non sono già comprese nella controprestazione o nel valore di mercato. Queste spese accessorie comprendono le prestazioni di trasporto e di assicurazione, le attività accessorie del ramo dei trasporti così come le prestazioni di sdoganamento. Formano una componente della base di calcolo anche le imposte, i dazi e le altre tasse dovuti al di fuori dal Paese d'importazione e per l'importazione (p. es. TTPCP) tranne l'IVA da riscuotere (art. 76 cpv. 3 LIVA).

3.3.2 Primo luogo di destinazione sul territorio svizzero

Per primo luogo di destinazione s'intende il luogo dove termina il mandato di spedizione o trasporto (☞ cifra 3.2.1). Se questo luogo è sconosciuto, è considerato come primo luogo di destinazione quello in cui il bene viene trasbordato in territorio svizzero.

Se dei beni sono importati e sono oggetto di una dichiarazione doganale, il primo luogo di destinazione sul territorio svizzero figura nella rubrica "destinatario" del documento doganale.¹⁹

3.3.3 Importazioni esenti dall'IVA

La LIVA stabilisce per determinati beni l'esenzione dall'IVA all'importazione (p. es. beni in piccole quantità, masserizie di trasloco, oggetti facenti parte di una successione). Nell'ambito di queste importazioni sono esenti dall'IVA anche i costi accessori (costi di trasporto ecc.) sino al primo luogo di destinazione sul territorio svizzero. I medesimi criteri valgono per i beni dichiarati per l'importazione temporanea (art. 74 LIVA).

3.4 Esportazione

Le forniture di beni trasportati o spediti direttamente all'estero sono esenti dall'IVA se l'esportazione è ufficialmente comprovata dall'autorità doganale (art. 19 cpv. 2 n. 1 e art. 20 LIVA).

Se in questo contesto vengono comprovatamente eseguite prestazioni di servizi secondo la cifra 3.2.2, le stesse sono esenti dall'IVA per il prestatore (art. 19 cpv. 2 n. 5 LIVA). La medesima regola vale anche quando i beni, che non sono in relazione con una fornitura (p. es. masserizie di trasloco), sono trasportati o spediti oltre il confine doganale o esportati solo temporaneamente (art. 19 cpv. 2 n. 4 LIVA).

¹⁹ Precisazione della prassi

3.5 **Transito**

Il trasporto di beni sul territorio svizzero e tutte le altre prestazioni connesse sono esenti dall'IVA se tali beni sono sotto vigilanza doganale e sono destinati all'esportazione (art. 19 cpv. 2 n. 6 LIVA).

☞ In merito vedi anche cifra 3.6.5.

3.6 **Diverse prestazioni nell'ambito dell'importazione, dell'esportazione e del transito**

3.6.1 **Depositi franchi doganali²⁰**

I depositi franchi doganali non valgono territorio svizzero per quanto riguarda i beni non sdoganati ivi immagazzinati (☞ cifra 1).

Le seguenti prestazioni eseguite nei depositi franchi doganali non soggiacciono all'IVA:

- trasporto di beni non sdoganati verso il deposito franco doganale, sotto vigilanza doganale;
- trasporto di beni dal libero traffico interno a scopo d'esportazione verso il deposito franco doganale, purché il trasporto sia in relazione con un mandato di spedizione transfrontaliera (☞ cifra 3.2);
- prestazioni d'imposizione doganale (prestazioni di sdoganamento);
- carico e scarico di merci;
- immagazzinaggio e custodia;
- legatura con corda o spago;
- disimballaggio (per ispezione, campionatura, sdoganamento al netto);
- reimballaggio (p. es. cereali in sacchi in caso di stoccaggio alla rinfusa, travaso di bevande);
- rimarcatura dell'imballaggio;
- disimballaggio, assortimento, reimballaggio;
- spostamento e arieggiamento di beni per la loro conservazione o per evitare danni (p. es. cereali, tabacchi);
- trattamento del vino;
- prelievo di campioni e di saggi;
- ripartizione di merci;
- rimarcatura delle merci;
- cernita.

Per contro, i lavori eseguiti sugli edifici dei depositi franchi doganali soggiacciono all'imposta all'aliquota normale. La controprestazione per la locazione di aree

²⁰ Due anni dopo l'entrata in vigore della nuova legge sulle dogane, ossia a partire dal 1° maggio 2009, i depositi franchi doganali non saranno più considerati come appartenenti al territorio estero, bensì al territorio svizzero. Fino ad allora, tali prestazioni sono considerate esenti dall'IVA o non imponibili, purché siano eseguite in relazione a beni destinati all'esportazione o all'importazione.

adibite a magazzino in un deposito franco doganale è esclusa dall'IVA (☞ cifra 3.8.5).

La vendita di beni immagazzinati in un deposito franco doganale è considerata una fornitura eseguita all'estero, ragion per cui non soggiace all'IVA.

Per l'imposizione all'importazione di tali beni l'IVA è riscossa sulla controprestazione che il fornitore (che fornisce i beni dal deposito franco doganale) mette in conto al suo acquirente (importatore). Nella controprestazione vanno incluse, se non lo sono già, le spese di trasporto e le altre spese fino al deposito franco doganale, le prestazioni nel deposito franco doganale (☞ elenco precedente), così come le spese d'imposizione doganale all'importazione.

I trasporti in uscita dal deposito franco doganale nel libero traffico interno vanno imposti all'aliquota normale, se non sono già inclusi nella base di calcolo dell'IVA all'importazione.

3.6.2 Depositi doganali aperti (DDA)

Se dei beni sono forniti dal territorio svizzero all'estero e, nell'ambito di questo trasporto transfrontaliero, sono depositati a titolo intermedio in un DDA, la loro fornitura e le correlative prestazioni di servizi (trasporti) sono esenti dall'IVA se esiste una dichiarazione doganale d'esportazione.

Se dei beni vengono trasportati dall'estero in un DDA si tratta di un transito (☞ cifre 3.5 e 3.6.5) e, all'atto della loro successiva imposizione occorre distinguere quanto segue:

3.6.2.1 Trasporto transfrontaliero termina nel DDA

Se i beni, sotto vigilanza doganale, sono in seguito forniti dal DDA nel libero traffico interno, tale fornitura sul territorio svizzero è esente dall'IVA (art. 19 cpv. 2 n. 3 LIVA).

Per l'imposizione all'importazione di questi beni, l'IVA va calcolata sulla controprestazione che il fornitore dei beni mette in conto al suo acquirente. Nella controprestazione devono essere incluse, se non lo sono già, le spese di trasporto e le altre spese fino al DDA (p. es. trasporto), così come le spese d'immagazzinaggio e d'imposizione all'importazione.

La prestazione di trasporto dal DDA nel libero traffico interno è imponibile all'aliquota normale.

3.6.2.2 Beni depositati a titolo intermedio in un DDA prima che sia terminato il trasporto transfrontaliero

Per l'imposizione all'importazione di questi beni, l'IVA va calcolata sulla controprestazione che l'acquirente presso il quale termina il trasporto transfrontaliero deve pagare al suo fornitore. In questa controprestazione devono essere incluse,

se non lo sono già, le spese di trasporto e di altre prestazioni fino al primo luogo di destinazione in territorio svizzero (trasporto, immagazzinaggio, imposizione all'importazione ecc.).

Procedura semplificata all'importazione

Il prestatore che esegue regolarmente un gran numero di forniture di beni (provenienti dall'estero) a partire da un DDA a diversi acquirenti in territorio svizzero può informarsi presso l'AFC (Divisione Riscossione) in merito alla procedura semplificata all'importazione.

Si tratta di una dichiarazione di adesione **speciale** secondo cui il contribuente, invece di allestire per ciascun acquirente una dichiarazione doganale separata, tratta le forniture di beni dal DDA alla stessa stregua di forniture di beni imponibili effettuate in territorio svizzero. L'IVA pagata all'AFC può essere menzionata in maniera evidente nelle fatture emesse agli acquirenti. Essendo considerato importatore, il contribuente titolare di questa autorizzazione dell'AFC deve figurare come tale nella dichiarazione all'importazione. L'IVA riscossa dall'AFD sull'importazione di beni è deducibile a titolo d'imposta precedente, purché siano adempiute le condizioni indicate nell'articolo 38 LIVA.

Inoltre, se il domicilio dell'acquirente è considerato primo luogo di destinazione sul territorio svizzero, il trasporto è esente dall'IVA fino a tale domicilio. Per contro, se è il DDA a essere considerato primo luogo di destinazione sul territorio svizzero, il trasporto è esente dall'IVA solo fino al DDA. Il trasporto dal DDA fino al domicilio dell'acquirente in territorio svizzero è, in tal caso, imponibile.

3.6.3 Destinataro autorizzato (DA)

Per questa procedura doganale che richiede l'autorizzazione dell'AFD, il destinatario abilitato a ricevere direttamente al suo domicilio beni importati non sdoganati deve annunciarli per l'imposizione doganale entro sette giorni a contare dalla loro ricezione.

Per quanto riguarda il trattamento fiscale di tali beni è applicabile la regola valida per i depositi doganali aperti (☞ cifra 3.6.2).

3.6.4 Masserizie di trasloco

Tutte le prestazioni effettuate in territorio svizzero in relazione a traslochi – come ad esempio le prestazioni di imballaggio e disimballaggio, di carico e scarico e i depositi intermedi – sono imponibili all'aliquota normale. I costi fatturati a titolo supplementare come materiale d'imballaggio, utilizzo della gru, costi assicurativi ecc. formano una componente della prestazione di trasporto imponibile.

Nell'ambito del trasporto transfrontaliero di masserizie di trasloco, per il trattamento fiscale delle prestazioni di trasporto, attività accessorie al trasporto e prestazioni d'imposizione doganale, effettuate in territorio svizzero, sono applicabili gli stessi criteri descritti alla cifra 3.2.2. Esse sono esenti dall'IVA, se è possibile comprovare che sono in relazione a un mandato di trasporto transfrontaliero.

Se, nell'ambito di un incarico di trasporto transfrontaliero, le masserizie di trasloco devono essere depositate a titolo intermedio, il deposito intermedio è esente dall'IVA, poiché è eseguito in relazione a una prestazione di trasporto transfrontaliero. Di regola, si tratta di depositi intermedi a breve termine, indispensabili all'esecuzione della prestazione di trasporto.

Se, nell'ambito di un mandato di trasporto transfrontaliero verso l'estero, le masserizie di trasloco sono trasportate dapprima per il deposito intermedio in un deposito franco doganale, il trasporto dal territorio svizzero verso il deposito franco doganale è considerato transfrontaliero.

È parimenti esente dall'IVA il trasporto da un deposito intermedio in un deposito franco doganale verso il territorio svizzero, se è eseguito nell'ambito di un trasporto transfrontaliero.

3.6.5 **Transito di beni**

Se le prestazioni di trasporto, attività accessorie al trasporto e prestazioni amministrative sono effettuate per pratiche di transito che sono comprovatamente in relazione al trasporto di beni in transito in territorio svizzero, la controprestazione per tali prestazioni è esente dall'IVA (art. 19 cpv. 2 n. 6 LIVA).

Sono parimenti considerati come transito i seguenti trasporti di beni non sdoganati:

- dal confine verso il deposito franco doganale o il DDA;
- da un deposito franco doganale a un altro deposito franco doganale;
- dal deposito franco doganale o dal DDA fino al confine;
- dal deposito franco doganale verso un DDA o viceversa;
- da un DDA a un altro DDA.

per ulteriori informazioni in merito alle prove vedi cifra 3.2.3.

3.7 **Disposizioni di diritto doganale**

L'AFD ha introdotto un sistema informatico per l'imposizione doganale di merci (cargo processing), vale a dire la piattaforma informatica **e-dec**, che intende facilitare l'importazione, l'esportazione e il transito di merci. Dal 1° luglio 2006 tutte le importazioni nel traffico di merci commerciali sono effettuate mediante e-dec. Di conseguenza, i seguenti documenti sovente utilizzati all'importazione:

- il documento unico (moduli n. 11.010 e 11.011) in relazione con un certificato doganale IVA all'importazione rispettivamente un certificato IVA, oppure
- i certificati doganali IVA rispettivamente i certificati IVA nel modello doganale 90 (modulo n. 11.08),

sono sostituiti dalle decisioni d'imposizione IVA emesse dall'AFD.

La decisione d'imposizione IVA dell'AFD può presentarsi in due diverse forme. Se l'IVA riscossa all'importazione è stata pagata all'AFD su un conto doganale mediante la procedura accentrata di conteggio (conto PCD), l'AFD emette la decisione d'imposizione IVA su un documento di sicurezza cartaceo (modulo n. 11.08). Mentre, se l'IVA è stata pagata a contanti, l'AFD emette la decisione d'imposizione IVA su carta normale, completandola con timbro e firma dell'ufficio doganale emittente.

☞ Ulteriori informazioni sull'e-dec sono pubblicate sul sito dell'AFD (<http://www.zoll.admin.ch>) oppure <http://www.e-dec.ch>).

3.7.1 Dichiarazioni doganali collettive e giustificativi sostitutivi per la deduzione dell'imposta precedente

Come appena esposto, i fornitori esteri non devono di regola iscriversi come contribuenti in relazione alle forniture di beni mobili verso il territorio svizzero. Negli invii collettivi (raggruppamento di spedizioni di beni da identica fonte ma destinati ad acquirenti diversi), contenenti beni per diversi importatori contribuenti, occorre quindi di principio allestire una dichiarazione doganale all'importazione separata per ogni singolo importatore, affinché ognuno di loro possa – fatti salvi gli articoli 38 segg. LIVA – dedurre a titolo d'imposta precedente l'IVA all'importazione. Per evitare oneri amministrativi eccessivi l'AFD e l'AFC consentono la dichiarazione doganale collettiva e la procedura semplificata all'importazione.

Nei casi di dichiarazioni doganali collettive, in occasione dell'imposizione all'importazione viene allestita una sola dichiarazione d'importazione per l'invio collettivo complessivo. In questa dichiarazione d'importazione occorre annotare l'indicazione **"diversi"** nelle rubriche **"importatore"** e **"destinatario"**. La dichiarazione d'importazione va consegnata all'ufficio doganale unitamente alle fatture intestate ai diversi importatori.

Se gli importatori necessitano delle decisioni d'imposizione emesse dall'AFD, che legittimano la deduzione dell'imposta precedente, un **documento sostitutivo** bollato dall'ufficio doganale può essere presentato in sostituzione di una decisione d'imposizione dell'AFD allestita a nome di ogni singolo importatore. Sono considerati documenti sostitutivi solo i documenti in formato A4 (senza intestazione della ditta), allestiti appositamente a questo scopo dalle persone soggette all'obbligo di dichiarazione. Oltre all'annotazione **"Vale come originale della decisione d'imposizione dell'AFD secondo l'articolo 38 capoverso 7 lettera c LIVA"**, il documento sostitutivo deve contenere le seguenti indicazioni:

- numero di fattura del fornitore;
- N.IVA dell'importatore;
- numero e data della decisione d'imposizione dell'AFD;
- aliquota d'imposta;
- controprestazione al primo luogo di destinazione sul territorio svizzero;

- importo d'IVA dovuto dal singolo importatore (destinatario della fattura) riscosso dall'AFD;
- dazi nonché altre imposte e tributi riscossi dall'AFD.

Questi dati vanno elencati nel modo appena indicato. Per la deduzione dell'imposta precedente non sono autorizzate altre indicazioni e informazioni sui documenti sostitutivi. Si raccomanda di allegare ai documenti sostitutivi una copia della fattura del fornitore.

- ☞ Ulteriori informazioni sulla dichiarazione doganale collettiva sono ottenibili presso l'AFD.

Soprattutto negli invii collettivi²¹ si raccomanda ai fornitori iscritti nel registro dei contribuenti IVA l'applicazione della procedura **semplificata all'importazione**. Con questa soluzione, in occasione dell'imposizione all'importazione è necessario allestire una sola dichiarazione d'importazione per l'invio collettivo complessivo nella quale va indicato come importatore il fornitore (A), per indirizzo presso il rappresentante fiscale svizzero. In questo modo il fornitore può evitare di allestire una dichiarazione d'importazione per ogni singolo importatore ed è autorizzato a evidenziare l'IVA sulle fatture emesse ai propri acquirenti.

- ☞ Ulteriori informazioni sulla procedura semplificata all'importazione figurano nei moduli n. 1235 e 1236.

3.7.2 Documenti sostitutivi per la deduzione dell'imposta precedente

Se l'originale del documento d'importazione è andato perso, l'AFD rilascia a richiesta un documento sostitutivo per la deduzione dell'imposta precedente. Queste richieste devono essere indirizzate all'ufficio doganale presso il quale il bene è stato sdoganato per l'importazione (☞ nm. 741). L'AFD preleva una tassa per il rilascio dei documenti sostitutivi.

3.7.3 Rettifica dei documenti d'importazione

a) Rettifica della decisione d'imposizione in relazione all'IVA all'importazione

Se, in occasione dell'imposizione dei beni, l'ufficio doganale d'entrata ha calcolato l'IVA su un valore troppo alto o all'aliquota sbagliata, l'AFD rettifica, su ricorso, la decisione d'imposizione, purché l'importatore non abbia il diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente. L'istanza di ricorso va presentata entro cinque anni dalla fine dell'anno civile in cui è stata riscossa l'IVA e va indirizzata alla Direzione del circondario doganale dell'ufficio doganale d'entrata.

Nel ricorso occorre precisare che l'importatore non ha diritto alla deduzione (totale) dell'imposta precedente. Al ricorso vanno allegati l'originale del do-

²¹ La procedura semplificata all'importazione è possibile anche per singole spedizioni.

cumento d'importazione e una copia del giustificativo comprovante il valore del bene importato. Inoltre, va indicato il conto postale o bancario per il versamento dell'IVA riscossa in eccedenza.

b) Altre rettifiche

Le richieste di rettifica dei documenti d'importazione non inerenti a modifiche dei tributi d'entrata (p. es. modifica dell'importatore dichiarato) vanno inoltrate entro 60 giorni dall'imposizione alla Direzione del circondario doganale dell'ufficio doganale d'entrata. A tali richieste vanno allegati l'originale del documento d'importazione e un documento che giustifica la fondatezza della richiesta.

3.7.4 Rettifica dei documenti d'esportazione

Le richieste di modifica dei documenti d'esportazione (p. es. modifica dell'esportatore) vanno presentate entro 60 giorni dall'imposizione alla Direzione del circondario doganale in cui è stata effettuata l'imposizione. A tali richieste vanno allegati l'originale del documento d'esportazione rilasciato dall'AFD all'esportatore e una copia del giustificativo comprovante il valore del bene esportato.

3.8 Diverse questioni inerenti al settore dei trasporti

3.8.1 Assicurazione trasporti

Fanno parte della controprestazione per una prestazione di trasporto tutti i costi sostenuti in merito, indipendentemente se sono compresi nel prezzo del trasporto o sono fatturati separatamente al destinatario della prestazione.

Se, in occasione della prestazione di trasporto, l'impresa di trasporti offre al suo cliente un'assicurazione, stipulata direttamente fra l'assicuratore e il cliente, sono applicabili di regola le seguenti varianti:

- L'impresa di trasporti emette la polizza assicurativa in nome e per conto dell'assicuratore e incassa i premi. Se i premi sono fatturati separatamente al cliente e l'impresa di trasporti li contabilizza come partita di giro, non si è in presenza di una cifra d'affari propria dell'impresa di trasporti.
- L'impresa di trasporti trasmette la proposta d'assicurazione all'assicuratore, che spedisce al cliente la polizza e fattura il relativo premio.

In ambo i casi la provvigione che l'impresa di trasporti riceve dall'assicuratore è esclusa dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 18 LIVA.

L'esistenza di un'operazione esclusa dall'IVA va comprovata con fatture, note di credito, contratti o altri documenti, che consentono di appurare che il compenso è dovuto per l'attività di agente d'assicurazione (indipendentemente se è pagato dall'assicuratore, dallo stipulante o da un terzo [agente d'assicurazione]). Un indizio è costituito dall'iscrizione nel registro degli intermediari assicurativi (vedi

www.vermittleraufsicht.ch) nel corrispondente ramo o dalla subordinazione a una corrispondente legge in materia di sorveglianza estera.^{22,23}

Per garantire nel miglior modo possibile una valutazione corretta delle prestazioni ai fini dell'IVA, l'AFC raccomanda a tutti i partecipanti di concludere contratti scritti.

Se un contribuente realizza operazioni escluse dall'IVA, va effettuata una riduzione proporzionale della deduzione d'imposta precedente.

☞ Per ulteriori informazioni vedi opuscolo "Assicurazioni".

3.8.2 Danni di trasporto

Di regola, i danni di trasporto sono fatturati dalla parte lesa (committente) alle imprese di trasporto e spedizione responsabili dei danni. Su questa fattura va indicato che si tratta di un credito relativo a un risarcimento del danno propriamente detto.

L'indicazione può essere ad esempio del seguente tenore: "Nostro credito relativo alla rimozione del danno da voi causato alla nostra merce di fr. (risarcimento del danno propriamente detto senza IVA)".

In questo caso si tratta di un risarcimento del danno che la parte lesa non è tenuta a imporre. In cambio, gli autori del danno (imprese di trasporto e spedizione) non possono far valere alcuna deduzione dell'imposta precedente per queste spese.

☞ Per ulteriori informazioni vedi promemoria "Pretese di risarcimento del danno".

3.8.3 Contenitori, palette e imballaggi

Di principio, la locazione in territorio svizzero di contenitori (container), palette e imballaggi è considerata una fornitura di beni, mentre il loro deposito in territorio svizzero costituisce una prestazione di servizi; ambedue le prestazioni sono imponibili all'aliquota normale.

Se i contenitori sono importati in sospensione dei dazi e delle tasse all'importazione in conformità dell'Allegato B3 della Convenzione del 26 giugno 1990 relativa all'ammissione temporanea (RS 0.631.24) o della Convenzione del 2 dicembre 1972 concernente i contenitori 1972 (RS 0.631.250.112), il deposito e la

22 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2006, secondo cui non occorre più presentare obbligatoriamente i moduli di proposta o le polizze firmati dall'agente d'assicurazione.

23 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008, secondo cui non occorre più comprovare obbligatoriamente l'attività di agente o d'intermediario d'assicurazione con un contratto precedentemente concluso con l'assicuratore, da una parte (rappresentante), o con il cliente, dall'altra (intermediario).

manutenzione in territorio svizzero fatturati al proprietario non soggiacciono all'IVA.

3.8.4 **Trasporti speciali, tasse di autorizzazione**

Quando i trasporti speciali sottostanno ad autorizzazioni, i corrispondenti costi fatturati dall'impresa di trasporti al committente formano una componente della prestazione di trasporto imponibile.

Tuttavia, se di fronte all'autorità competente per il rilascio dell'autorizzazione l'impresa di trasporti agisce in nome e per conto del committente e l'impresa di trasporti fattura al committente le tasse d'autorizzazione, separatamente dalla controprestazione e senza alcun supplemento sul prezzo, le tasse di autorizzazione possono essere trattate come una partita di giro non imponibile e non fanno parte della controprestazione dell'impresa di trasporti.

Per contro, i costi d'autorizzazione in relazione a un trasporto transfrontaliero vanno sempre inclusi nella base di calcolo dell'IVA all'importazione.

3.8.5 **Custodia e immagazzinaggio di beni / locazione di superfici di magazzini**

La custodia di beni in esecuzione di un contratto di custodia è una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale.

La locazione di scomparti frigo, frigoriferi o celle frigorifere, facenti parte di un impianto frigorifero (= locazione di attrezzature o macchine installate durevolmente e facenti parte di un impianto, non però di impianti sportivi) è pure imponibile all'aliquota normale.

Si è per contro in presenza di una locazione d'immobili, o parte di essi, esclusa dall'IVA se sono adempite cumulativamente le seguenti condizioni:

- la superficie locata è definita nel contratto di locazione (sono attribuiti locali o posti fissi);
- esiste un diritto d'utilizzazione esclusivo per il locatario;
- il locatario può disporre senza limitazioni delle superfici prese in locazione.

3.8.6 **Corse effettuate nel traffico combinato non accompagnato (TCNA)²⁴**

Su richiesta da presentare all'Amministrazione delle dogane, i detentori di veicoli assoggettati alla TTPCP e utilizzati per effettuare corse nel traffico combinato non accompagnato (TCNA) fruiscono di una restituzione per i percorsi iniziali e finali eseguiti nel TCNA²⁵ (art. 8 dell'ordinanza del 6 marzo 2000 concernente

²⁴ Precisazione della prassi

²⁵ Per corse iniziali e finali nel TCNA s'intendono le corse eseguite da veicoli stradali con unità di carico (container, casse mobili) o da semirimorchi tra il luogo di carico o di scarico e lo scalo ferroviario di trasbordo o il porto renano.

una tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni [ordinanza sul traffico pesante; OTTP; RS 641.811]). La restituzione costituisce un sussidio, anche se è detratta dalla fattura della TTPCP.

In virtù dell'articolo 38 capoverso 8 LIVA, le imprese di trasporto che fruiscono di restituzioni per i percorsi iniziali e finali eseguiti nel TCNA devono procedere a una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente. Tale riduzione può essere effettuata mediante la "variante forfetaria 2" descritta nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

Se il trasportatore beneficiario della restituzione accredita l'importo al suo cliente (committente del trasporto) oppure gli cede il suo credito di restituzione, si verifica una diminuzione della controprestazione, ossia una diminuzione dell'IVA dovuta sulla controprestazione di trasporto fatturata per l'impresa di trasporto e una diminuzione dell'imposta precedente deducibile per il cliente.

Tuttavia, anche in questo caso, il sussidio ottenuto comporta una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente per l'impresa di trasporti, che ha beneficiato della restituzione.

Valevole
31 dicembre

3.8.7

Rappresentazione schematica per determinare il trattamento fiscale delle prestazioni di trasporto e della messa a disposizione di mezzi di trasporto

