

Opuscolo n. 19

Istruzione e ricerca

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). Tuttavia, le modifiche apportate nella presente versione comportano una struttura diversa rispetto all'edizione passata, vale a dire i singoli capitoli non corrispondono a quelli dell'opuscolo edito nel 2000.

Le numerose modifiche intervenute in questo settore dal 1° gennaio 2001 in poi (legge sull'IVA, ordinanza relativa alla legge sull'IVA, modifiche e precisazioni della prassi) sono state riprese nella presente pubblicazione. Per questioni di leggibilità, si rinuncia eccezionalmente a ombreggiare in grigio tali modifiche.

Modifiche legali e della prassi importanti si sono avute negli ambiti seguenti:

- Sponsorizzazione secondo l'articolo 33a LIVA (☞ cifra 2.10.2.3.4);
- Luogo della prestazione di servizi di natura organizzativa (☞ cifre 3.9 e 8.3);
- Prestazioni di servizi di natura organizzativa in relazione alla formazione (☞ cifre 3.9.1 e 3.9.2);
- Delimitazione rispetto alla formazione specifica aziendale (☞ cifra 5);
- Prestazioni principali in relazione alle prestazioni di formazione (☞ cifra 6.1);
- Possibile esenzione fiscale delle prestazioni di servizi di natura organizzativa in caso di rappresentanza indiretta (☞ cifra 8.3);
- Luogo della prestazione di analisi (☞ cifra 10);
- Comunità di ricerca beneficiarie dei contributi ai sensi dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA (☞ cifra 11).

Precisazioni della prassi si sono avute segnatamente negli ambiti seguenti:

- Sponsorizzazione (☞ cifra 2.10);
- Definizione dei differenti tipi di prestazioni di formazione (☞ cifra 3.1 segg.);
- Corsi per disoccupati (☞ cifra 4.3);
- Prestito di apprendisti (☞ cifra 4.7).

Il testo rimanente ha subito soltanto adeguamenti redazionali e l'aggiornamento degli esempi. Tali adattamenti non comportano modifiche materiali. 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
CO	Codice delle obbligazioni (RS 220)
CTI	Commissione della tecnologia e dell'innovazione
FNS	Fondo nazionale svizzero
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LFPr	Legge federale del 13 dicembre 2002 sulla formazione professionale (RS 412.10)
LIVA	Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.20)
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)
PA	Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (RS 172.021)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale
SER	Segreteria di Stato per l'educazione e la ricerca
UE	Unione europea

Valevole fino al
31 dicembre 2009

Indice delle materie	Pagina
1. Introduzione	9
2. Informazioni generali sull'IVA	9
2.1 Operazioni imponibili	9
2.2 Operazioni escluse dall'IVA	9
2.3 Operazioni esenti dall'IVA	9
2.4 Attività sovrana	10
2.5 Assoggettamento	10
2.5.1 In generale.	10
2.5.2 Società semplici nel settore dell'istruzione e della ricerca	11
2.6 Opzione per l'imposizione delle prestazioni d'istruzione escluse dall'IVA	12
2.7 Imposta precedente	13
2.8 Controprestazione	13
2.9 Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici	13
2.10 Sponsorizzazione / doni, legati, contributi di terzi	14
2.10.1 Doni, legati, contributi di terzi (senza prestazione in contropartita)	14
2.10.2 Sponsorizzazione (con prestazione in contropartita)	15
2.10.2.1 Base di calcolo dell'imposta	15
2.10.2.2 Fatturazione di prestazioni di sponsorizzazione	15
2.10.2.3 Eccezioni	16
2.10.2.3.1 Menzione in rapporti e resoconti annui e/o rapporti di ricerca	16
2.10.2.3.2 Menzione in pubblicazioni concernenti la ricerca e lo sviluppo	16
2.10.2.3.3 Menzione in altre pubblicazioni	16
2.10.2.3.4 Organizzazioni di utilità pubblica (art. 33a LIVA)	17
2.11 Aliquote d'imposta	18
2.12 Luogo della prestazione	19
2.13 Fatturazione e trasferimento dell'IVA	19
2.14 Rendiconto IVA	19
2.14.1 In generale.	19
2.14.2 Metodo effettivo (imposta sulla cifra d'affari dedotta l'imposta precedente)	20
2.14.3 Metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria	20
2.14.3.1 Aliquote saldo	21
2.14.3.2 Aliquote forfettarie	21
2.15 Contabilità e obbligo di conservazione dei libri e giustificativi commerciali	22
3. Prestazioni di formazione secondo l'articolo 18 numero 11 LIVA	22
3.1 Prestazioni di educazione	22
3.2 Insegnamento	22
3.3 Formazione	22
3.4 Perfezionamento	22
3.5 Riqualifica professionale	23
3.6 Corsi, conferenze e altre manifestazioni di natura scientifica o istruttiva	23
3.7 Attività di conferenziere	24
3.8 Esami	24
3.9 Prestazioni di servizi di natura organizzativa	24
3.9.1 Prestazioni di servizi di natura organizzativa secondo l'articolo 18 numero 11 lettera d LIVA	25

3.9.2	Prestazioni di servizi di natura organizzativa secondo l'articolo 18 numero 11 lettera e LIVA	26
4.	Forme speciali di prestazioni di formazione	26
4.1	Corsi a distanza	26
4.1.1	Corsi interattivi a distanza	26
4.1.2	Corsi autodidattici a distanza	26
4.2	Corsi per l'infanzia e la gioventù	27
4.3	Corsi per disoccupati	27
4.4	Vendita di un pacchetto di insegnamento da parte di terzi	28
4.5	Soggiorni linguistici	28
4.5.1	Soggiorni linguistici sul territorio svizzero	29
4.5.2	Soggiorni linguistici all'estero	29
4.6	Scambio di studenti	29
4.7	Prestito di apprendisti	29
4.8	Istruzione del proprio personale da parte dell'impresa	30
4.9	Elaborazione di corsi	30
4.10	Internati e scuole a orario continuato	30
4.10.1	Prestazioni di alloggio escluse dall'IVA	30
4.10.2	Calcolo dell'imposta per l'alloggio (locazione) escluso dall'IVA	31
4.10.3	Calcolo dell'imposta per l'alloggio imponibile all'aliquota speciale.	31
4.11	Eventi speciali organizzati da scuole o internati	32
5.	Delimitazioni rispetto alle prestazioni senza carattere formativo	32
5.1	Delimitazione rispetto alla consulenza	32
5.1.1	Formazione specifica aziendale.	34
5.1.2	Coaching (assistenza) e training (allenamento)	34
5.2	Delimitazione rispetto alle manifestazioni di intrattenimento, di svago, di socializzazione o sportive	34
5.2.1	In generale	34
5.2.2	Sport	35
6.	Prestazioni principali, prestazioni indipendenti e prestazioni accessorie	35
6.1	Prestazioni principali, prestazioni indipendenti in relazione a prestazioni di formazione	35
6.2	Diverse prestazioni indipendenti o unità della prestazione	36
6.2.1	Diverse prestazioni indipendenti.	36
6.2.2	Unità della prestazione.	37
6.3	Prestazioni accessorie in relazione a prestazioni di formazione	38
6.3.1	In generale.	38
6.3.2	Materiale didattico in relazione a prestazioni di formazione	38
7.	Particolarità inerenti alla controprestazione in relazione a prestazioni di formazione	38
7.1	Controprestazione per la prestazione di formazione	38
7.2	Costi di annullamento e tasse no show	39
7.3	Pubblicità effettuate per terzi nell'ambito di manifestazioni di formazione.	39
8.	Organizzazione di manifestazioni	40
8.1	Promotore	41
8.2	Organizzatore	41

8.3	Luogo della prestazione di servizi per il promotore e per l'organizzatore . . .	42
8.4	Combinazione di prestazioni di formazione con altre prestazioni di servizi nell'ambito di una manifestazione	42
8.4.1	Prestazioni accessorie	43
8.4.2	Prestazioni indipendenti	43
8.4.3	Esempi di fatturazione di prestazioni di servizi di natura organizzativa	44
9.	Ricerca e sviluppo	47
9.1	Trattamento fiscale di prestazioni di ricerca, sviluppo e analisi	47
9.2	Contributi per il sostegno della ricerca scientifica	47
9.3	Ricerca intesa come prestazione di servizi di natura scientifica	48
9.4	Ricerca intesa come prestazione di consulenza	49
9.5	Delimitazione rispetto all'analisi	50
10.	Luogo delle prestazioni di ricerca e di analisi	51
11.	Comunità di ricerca beneficiarie di contributi ai sensi dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA	51
Allegato 1	Disposizioni di legge	55
Allegato 2	Guida decisionale	58
Allegato 3	Guida decisionale per stabilire l'imponibilità dei progetti di ricerca	60
Allegato 4	Esempio di fatturazione di una prestazione pubblicitaria in cambio di una sponsorizzazione in natura	62

Valevole fino al 31 dicembre 2009

valevole fino al
31 dicembre 2009

1. Introduzione

Questa pubblicazione è indirizzata ai prestatori di servizi residenti in territorio svizzero e all'estero dei settori insegnamento, formazione, educazione, perfezionamento, ricerca, sviluppo e analisi. Essa contiene informazioni sull'assoggettamento e sul trattamento fiscale delle relative operazioni e ha lo scopo di facilitare ai contribuenti e ai loro rappresentanti l'adempimento dei compiti e l'esercizio dei diritti in materia di IVA.

2. Informazioni generali sull'IVA

2.1 Operazioni imponibili

Secondo l'articolo 5 LIVA soggiacciono all'IVA le seguenti operazioni eseguite da contribuenti, a condizione che esse non siano espressamente escluse dall'IVA in base all'articolo 18 LIVA:

- a. le **forniture** di beni effettuate a titolo oneroso sul territorio svizzero (☞ nm. 23);
- b. le **prestazioni di servizi** effettuate a titolo oneroso sul territorio svizzero (☞ nm. 24);
- c. il **consumo proprio** sul territorio svizzero (☞ nm. 25 e opuscolo "Consumo proprio");
- d. l'**ottenimento di prestazioni di servizi** a titolo oneroso da imprese con sede all'estero (☞ nm. 26).

2.2 Operazioni escluse dall'IVA

Sono operazioni escluse dall'IVA le forniture di beni e le prestazioni di servizi enumerate esaustivamente nell'articolo 18 LIVA (☞ nm. 580-682). Giusta l'articolo 17 LIVA queste operazioni non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

Per questa pubblicazione sono particolarmente significative le prestazioni nell'ambito della formazione indicate nell'articolo 18 numero 11 LIVA (☞ nm. 603-606 e cifre 3 e 4).

2.3 Operazioni esenti dall'IVA

Sono esenti dall'imposta le forniture di beni e le prestazioni di servizi effettuate sul territorio svizzero, enumerate esaustivamente nell'articolo 19 LIVA (☞ nm. 529-579), nella misura in cui il contribuente apporta la necessaria prova ufficiale d'esportazione (art. 20 LIVA; nm. 534-576). Le operazioni esenti dall'imposta legittimano la deduzione dell'imposta precedente (art. 19 cpv. 1 LIVA).

Le prestazioni di servizi enumerate nell'articolo 14 capoversi 2 e 3 LIVA sono considerate eseguite all'estero quando il luogo della prestazione è situato all'estero. In tal caso non soggiacciono all'IVA (art. 14 LIVA; nm. 367-390).

2.4 Attività sovrana

I servizi autonomi della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni, nonché gli altri enti di diritto pubblico e le persone e le istituzioni alle quali sono affidati compiti di competenza della pubblica amministrazione non sono assoggettati per le prestazioni fornite nell'esercizio della loro sovranità, anche se riscuotono emolumenti, contributi o altre tasse per tali prestazioni (art. 23 cpv. 1 LIVA).

Una prestazione è considerata un atto sovrano quando può venir intimata a terzi anche contro il loro consenso.

Persone e organizzazioni private effettuano attività sovrane, quando sono investite del potere di emettere **in proprio nome** decisioni secondo l'articolo 5 PA o secondo disposizioni analoghe del diritto cantonale o comunale (art. 23 cpv. 1 LIVA). Tuttavia, in mancanza del potere di emettere in proprio nome decisioni impugnabili, prestazioni simili sono di principio imponibili all'aliquota normale.

- ☞ L'articolo 23 capoverso 2 LIVA enumera in modo non esaustivo le attività imponibili effettuate da collettività pubbliche.
- ☞ Esempi di attività sovrane figurano nell'opuscolo "Collettività pubbliche".

2.5 Assoggettamento

2.5.1 In generale

Possono essere contribuenti le persone fisiche, le società di persone, le persone giuridiche di diritto privato e pubblico, gli stabilimenti pubblici non autonomi, nonché le comunità di persone senza personalità giuridica (p. es. società semplici) che eseguono operazioni sotto una ragione sociale comune.

È assoggettato all'imposta chiunque svolge un'attività indipendente, commerciale o professionale, diretta al conseguimento di entrate, anche senza fine di lucro, purché le sue forniture, le sue prestazioni di servizi e il suo consumo proprio sul territorio svizzero superino complessivamente 75 000 franchi annui (art. 21 cpv. 1 LIVA).

Le imprese con una cifra d'affari annua fino a 250 000 franchi non sono assoggettate all'imposta, a condizione che il saldo di imposta dopo deduzione dell'imposta precedente (debito fiscale netto) non superi regolarmente 4000 franchi annui (art. 25 cpv. 1 lett. a LIVA).

Fanno parte della cifra d'affari determinante:

- le controprestazioni per forniture imponibili in territorio svizzero;
- le controprestazioni per esportazioni di beni (art. 19 LIVA);
- le controprestazioni per forniture esenti dall'imposta in territorio svizzero (monete d'oro e oro fino secondo gli art. 36 e 37 OLIVA);

- le controprestazioni per prestazioni di servizi imponibili effettuate in territorio svizzero secondo l'articolo 14 LIVA;
- le controprestazioni per prestazioni di servizi imponibili effettuate parimenti in territorio svizzero secondo l'articolo 14 LIVA, ma esenti dall'IVA in conformità dell'articolo 19 LIVA;
- il consumo proprio secondo l'articolo 9 capoverso 2 lettera a LIVA;

Non vanno presi in considerazione, segnatamente:

- le operazioni escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 LIVA;
- le prestazioni di servizi in conformità dell'articolo 14 capoverso 2 LIVA, nella misura in cui il luogo della prestazione si trova all'estero;
- le prestazioni di servizi in conformità dell'articolo 14 capoverso 3 LIVA, nella misura in cui il destinatario è domiciliato all'estero;
- le forniture all'estero (operazioni estero su estero);
- le operazioni realizzate con attività sovrane in conformità dell'articolo 23 capoverso 1 LIVA;
- i contributi in conformità dell'articolo 33 capoverso 6, in particolare determinati contributi alla ricerca, sussidi e altri contributi dei poteri pubblici.

L'assoggettamento in caso di ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero è regolato dagli articoli 10 e 24 LIVA (☞ nm. 512-528).

☞ Ulteriori informazioni sono contenute nell'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

2.5.2 Società semplici nel settore dell'istruzione e della ricerca

Nella misura in cui non è stata scelta un'altra forma giuridica, nei seguenti casi si è in presenza di una società semplice (art. 530 segg. CO):

- diverse scuole private, imprese e/o istituzioni della collettività pubblica si uniscono per offrire una formazione oppure organizzare un corso o un congresso;
- alcuni ricercatori si uniscono con altri ricercatori indipendenti, imprese e/o istituzioni (comunità di ricerca) per realizzare insieme un progetto di ricerca.

I membri di una società semplice contribuiscono al raggiungimento dello scopo comune per esempio con la propria attività, mettendo a disposizione il materiale, le macchine, le apparecchiature, gli edifici o i locali, e fornendo eventualmente anche i mezzi finanziari necessari alla realizzazione dello scopo. La società semplice che si presenta come tale verso l'esterno e realizza cifre d'affari si annuncia all'AFC se adempie le condizioni per l'assoggettamento come contribuente IVA (☞ cifra 2.5.1).

Le prestazioni che la società semplice contribuente esegue a terzi sono imponibili all'IVA. L'ottenimento di prestazioni (p. es. da parte dei soci della società semplice) legittima la deduzione dell'imposta precedente, se sono adempite le condizioni di forma dei relativi documenti (art. 37 LIVA).

Le prestazioni effettuate dai soci contribuenti alla società semplice possono risultare imponibili all'IVA in conformità delle ulteriori disposizioni della LIVA. Il diritto alla deduzione dell'imposta precedente è garantito in conformità dell'articolo 38 LIVA.

La distribuzione di una partecipazione all'utile da parte della società semplice ai propri soci non costituisce per questi ultimi una cifra d'affari imponibile. Tali partecipazioni all'utile non implicano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

☞ Per il trattamento fiscale dei contributi versati alle comunità di ricerca ai sensi dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA vedi la cifra 11.

2.6 **Opzione per l'imposizione delle prestazioni d'istruzione escluse dall'IVA**

Le imprese che eseguono sul territorio svizzero prestazioni d'istruzione escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 numero 11 LIVA possono, in virtù dell'articolo 26 capoverso 1 lettera a LIVA, optare per la loro imposizione volontaria, a patto che siano adempite le condizioni enumerate nei nn. 683-708. L'opzione richiede l'inoltro di una richiesta scritta all'AFC.

Le opzioni autorizzate dall'AFC valgono almeno 5 anni e comprendono tutte le prestazioni di servizi menzionate nell'articolo 18 numero 11 LIVA.

Nei casi di opzione non è ammesso il metodo dell'aliquota saldo (art. 59 LIVA) o il metodo delle aliquote forfettarie (art. 58 cpv. 3 LIVA).

Esempio

Un centro di formazione in ambito informatico è stato autorizzato dall'AFC a optare per l'imposizione volontaria delle sue prestazioni di formazione (insegnamento dell'informatica). Il corso, il materiale didattico e il vitto sono fatturati come segue:

	Importo	IVA
Spese per la frequentazione del corso 5-9.2.2007	fr. 1'350.--	incl. 7,6 %
Libri 1, 2 e 3	fr. 150.--	incl. 2,4 %
Vitto: 5 pranzi e consumazioni durante le pause	fr. 350.--	incl. 7,6 %
Totale importo fatturato	fr. 1'850.--	

L'imposizione volontaria all'aliquota normale delle prestazioni di formazione escluse dall'imposta dà al centro di formazione il diritto di dedurre, a titolo d'imposta precedente, l'IVA gravante i costi per l'insegnamento.

I contribuenti che frequentano il corso possono dedurre, a titolo d'imposta precedente, l'imposta loro fatturata, a condizione che la formazione sia utilizzata per scopi aziendali imponibili (art. 38 cpv. 2 LIVA). È escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente il 50 % degli ammontari d'imposta concernenti spese di vitto e bevande (art. 38 cpv. 5 LIVA). Se la prestazione di formazione è

utilizzata solo in parte o non è utilizzata per scopi imponibili ai sensi dell'articolo 38 capoverso 2 LIVA, la deduzione dell'imposta precedente è ammessa solo in parte o non lo è affatto.

2.7 Imposta precedente

Le tematiche della deduzione dell'imposta precedente, della riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione, e della nascita successiva del diritto alla deduzione dell'imposta precedente sono trattate negli opuscoli "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione" e "Modifiche di utilizzazione", così come nei nm. 816-877.

2.8 Controprestazione

L'IVA è calcolata sulla controprestazione (art. 33 LIVA). Si considera controprestazione tutto ciò che il destinatario – o un terzo in sua vece – dà in cambio della fornitura o prestazione di servizi, compresi i doni che possono essere classificati controprestazioni dirette di operazioni particolari del destinatario. La controprestazione comprende altresì il risarcimento di tutti i costi, anche se sono fatturati separatamente (p. es. porti, spese di trasporto in arrivo e tasse di spedizione contro rimborso).

- ☞ Per ulteriori informazioni in materia di controprestazione vedi nm. 206 segg.
- ☞ Le tematiche dei sussidi, dei contributi dei poteri pubblici e della sponsorizzazione sono trattate nelle cifre 2.9 e 2.10.

2.9 Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici

Non fanno parte della controprestazione i sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici, anche se erogati sulla base di un contratto di prestazione (art. 33 cpv. 6 lett. b LIVA), ragion per cui non vanno tenuti in considerazione nel calcolo della controprestazione imponibile. Le prestazioni finanziate in tutto o in parte da sussidi o altri contributi dei poteri pubblici non sono quindi imponibili all'IVA per l'importo corrispondente.

Non fanno parte della controprestazione neppure i contributi volti a sostenere la ricerca e lo sviluppo scientifici, versati segnatamente alle università e a istituzioni di ricerca analoghe, purché il beneficiario non effettui la ricerca o lo sviluppo su mandato e per i bisogni di chi versa i contributi. Menzionare nelle pubblicazioni relative alla ricerca e allo sviluppo in questione il nome di chi versa i contributi non costituisce una controprestazione (art. 33 cpv. 6 lett. c LIVA).

Per "poteri pubblici" in relazione all'erogazione di sussidi e altri contributi s'intende una collettività pubblica svizzera o estera autorizzata per legge a elargire sussidi o altri contributi, come per esempio la Confederazione, i Cantoni, i Comuni, le loro commissioni, le fondazioni di diritto pubblico, i fondi di diritto pubblico.

Le operazioni realizzate con l'esecuzione di mandati conferiti dalle istituzioni dei poteri pubblici per i **loro propri bisogni** sono imponibili all'IVA (☞ cifra 2.1).

I contributi del FNS, della CTI¹ e della SER nell'ambito dei progetti UE-COST, nonché i contributi dell'UE nell'ambito del sesto e settimo programma quadro e simili, erogati a **ricercatori**, valgono contributi per il sostegno della ricerca scientifica e non sono imponibili all'IVA se chi elargisce l'importo non ha il diritto esclusivo sui risultati della ricerca.



I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici possono causare al contribuente una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente (art. 41 LIVA).

- ☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nel promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici".
- ☞ La tematica della riduzione della deduzione dell'imposta precedente è trattata nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

2.10

Sponsorizzazione / doni, legati, contributi di terzi

2.10.1

Doni, legati, contributi di terzi (senza prestazione in contropartita)

I pagamenti o altre elargizioni corrisposti indipendentemente da una determinata prestazione in contropartita non valgono controprestazione (art. 33 cpv. 2 LIVA) e non sono quindi imponibili. Queste elargizioni possono realizzarsi in varie forme e il loro valore non è sempre conosciuto esattamente in anticipo. È quindi opportuno che il destinatario dei doni e dei contributi di terzi disponga di un documento a dimostrazione dell'insistenza di una prestazione in contropartita.

Esempi

- *pagamento in denaro (dono);*
- *prestazione in natura, come messa a disposizione di personale, locali, materiale, vitto ecc.*



Il contribuente che riceve doni, legati, contributi di terzi, ecc. senza effettuare una determinata prestazione in contropartita, deve ridurre proporzionalmente la deduzione dell'imposta precedente.

¹ Sono invece imponibili all'IVA le prestazioni – come ad esempio ricerche, studi di fattibilità, coaching, prestazioni di consulenza ecc. – che la CTI conferisce in mandato per il supporto di nuove ditte, nonché i mandati che la CTI impartisce per i propri bisogni.

Esempio

La Chimica SA prende a carico i costi dell'aperitivo offerto durante un congresso senza ricevere una prestazione in contropartita.

2.10.2 Sponsorizzazione (con prestazione in contropartita)

Si tratta di sponsorizzazione quando il destinatario di un'elargizione (denaro o prestazione valutabile in denaro come prestazione in natura o impiego di personale) esegue in contropartita una prestazione pubblicitaria o una qualsiasi altra forma di resa dell'immagine dello sponsor. Ciò può concretizzarsi con la menzione del nome o della ditta dello sponsor in un annuncio o in una comunicazione (☞ cifra 2.10.2.3.3).

La denominazione del rapporto esistente fra i contraenti (sponsorizzazione, partenariato patronato, mecenatismo, donazione) è ininfluente ai fini del trattamento fiscale.

Esempi

- *La Chimica SA prende a carico i costi per l'organizzazione dell'aperitivo durante un congresso e, in cambio, il suo nome è pubblicato nel programma della manifestazione.*
- *Un'industria chimica finanzia una cattedra universitaria. Il portale internet dell'università contiene un link che rinvia a quest'industria chimica.*
- *Una fabbrica di veicoli solari partecipa con fr. 50'000.-- ai costi di una corsa di automobili solari e, in cambio, il suo nome è pubblicato nel programma della manifestazione.*
- *Una fabbrica di veicoli solari si assume i costi per le scritte sulle carrozzerie dei veicoli che partecipano a una corsa e, in cambio, è menzionata per nome nel programma della manifestazione. In questo caso si tratta di una sponsorizzazione in natura. L'organizzatore della corsa impone il valore della scritta sulla carrozzeria (prestazione in contropartita = prestazione pubblicitaria).*

2.10.2.1 Base di calcolo dell'imposta

Per stabilire se esiste uno scambio di prestazioni non è di principio determinante se il valore della prestazione in contropartita corrisponde al valore della prestazione effettuata, rispettivamente se essa è effettuata spontaneamente o a seguito di una pretesa giuridica. È irrilevante se lo sponsor avrebbe potuto ottenere, all'occorrenza, la stessa prestazione pubblicitaria a prezzi più vantaggiosi, nonché se due sponsor pagano differenti importi per le medesime prestazioni. Per questo motivo non è possibile pretendere che la parte del pagamento che eccede il valore della prestazione pubblicitaria non formi parte costitutiva della controprestazione.

2.10.2.2 Fatturazione di prestazioni di sponsorizzazione

Se anche contribuenti partecipano allo scambio di prestazioni nell'ambito di un contratto di sponsorizzazione, vanno allestiti i corrispondenti giustificativi.

In caso di sponsorizzazione in natura, il beneficiario della prestazione in natura fattura per la sua prestazione pubblicitaria il prezzo che fatturerebbe a terzi indipendenti della stessa categoria di acquirenti. Ambedue i contraenti, ossia il prestatore e lo sponsorizzato, fatturano la prestazione in natura, rispettivamente la prestazione pubblicitaria (☞ allegato 4).

2.10.2.3 Eccezioni

2.10.2.3.1 Menzione in rapporti e resoconti annui e/o rapporti di ricerca

Non si verifica una prestazione pubblicitaria e, quindi, una sponsorizzazione, se lo sponsor è nominato nella parte ufficiale di un rapporto annuale, resoconto e/o rapporto di ricerca.

Esempio

La Chimica SA partecipa con fr. 10'000.-- alla settimana di studio indetta dagli studenti di un'università e, in cambio, il suo nome è pubblicato nel rapporto annuale dell'università.

2.10.2.3.2 Menzione in pubblicazioni concernenti la ricerca e lo sviluppo

Menzionare chi versa contributi nelle pubblicazioni relative alla ricerca e allo sviluppo effettuati non costituisce una prestazione in contropartita, se, quale erogatore di contributi, è indicato solo il nome o la ditta. Rientrano in questi casi per esempio le pubblicazioni scientifiche in riviste e periodici oppure in internet².

Esempio

La Chimica SA partecipa con fr. 100'000.-- a un progetto di ricerca promosso da una fondazione non di utilità pubblica e, in cambio, il suo nome è menzionato nel rapporto di ricerca e/o in un articolo della rivista scientifica.

2.10.2.3.3 Menzione in altre pubblicazioni

Sono considerate altre pubblicazioni, fatti salvi i rapporti e resoconti annuali e i rapporti di ricerca, tutte le altre pubblicazioni come p. es. riviste di associazioni, programmi, numeri unici, numeri speciali, titoli di testa o di coda dei film, manifesti, diapositive e altre proiezioni, messaggi trasmessi all'altoparlante, menzioni negli elenchi dei donatori.

La menzione in dette pubblicazioni non costituisce una prestazione pubblicitaria e quindi non esiste sponsorizzazione, se i destinatari della prestazione sono:

- privati che svolgono un'attività indipendente, che sono nominati senza indicazione della loro professione o attività;
- persone con attività dipendenti;

² L'inserimento di un link al portale di un erogatore di contributi o la pubblicazione di un logo ecc. sono invece considerati prestazioni pubblicitarie e, di conseguenza, sono imponibili all'IVA all'aliquota normale.

- poteri pubblici e persone giuridiche, corporazioni e istituzioni di diritto pubblico, quando si tratta di una collettività pubblica intesa come un insieme (Cantone, Città, Comune, Chiesa) o di singoli servizi senza attività imprenditoriale (polizia, militare, ecc.).

Esempio

Il presidente del consiglio di amministrazione della Chimica SA si assume, insieme alla Città di Lugano, i costi dell'aperitivo offerto durante un congresso. In cambio, ambedue i finanziatori sono citati nel programma del congresso.

Se, per contro, fossero menzionati i nomi di istituzioni o servizi di collettività pubbliche che svolgono attività commerciali (p. es. aziende industriali, quali aziende elettriche e del gas o aziende in regia della Confederazione), i relativi importi sarebbero imponibili all'IVA a titolo di prestazione pubblicitaria.

Esempio

Se, invece del presidente del consiglio di amministrazione e della Città di Lugano, figurano come finanziatori e sono menzionate le Aziende industriali della Città di Lugano e l'avvocato Cornelio M. ("Cornelio M., avvocato"), il promotore del congresso deve imporre all'aliquota normale i corrispondenti pagamenti.

2.10.2.3.4 Organizzazioni di utilità pubblica (art. 33a LIVA)

Non costituisce prestazione in contropartita il fatto che le organizzazioni di utilità pubblica che ricevono contributi menzionino una o più volte in pubblicazioni di loro scelta, in forma neutra, il nome o la ditta di chi ha versato i contributi o utilizzino soltanto il logo o la ditta originale della sua impresa (art. 33a cpv. 1 LIVA).

Non costituisce prestazione in contropartita il fatto che i beneficiari di contributi versati da un'organizzazione di utilità pubblica menzionino una o più volte in pubblicazioni di loro scelta il nome di tale organizzazione. Se il nome dell'organizzazione di utilità pubblica comprende la ditta di un'impresa, non costituisce controprestazione neppure il fatto di menzionare nelle pubblicazioni, in forma neutra, il nome dell'organizzazione o di utilizzare soltanto il logo o la ditta originale di tale impresa (art. 33a cpv. 2 LIVA).

Detti principi si applicano anche se l'aiuto è fornito in forma di prestazioni valutabili in denaro quali le liberalità in natura (art. 33a cpv. 3 LIVA).

In conformità dell'articolo 33a capoverso 4 LIVA un'organizzazione è considerata di utilità pubblica se adempie cumulativamente le seguenti condizioni:

- a) è una persona giuridica che rinuncia alla ripartizione dell'utile netto tra i membri, i soci e gli organi; se la persona giuridica è una società che persegue uno scopo lucrativo, tale rinuncia deve figurare espressamente nello statuto;

- b) destina irrevocabilmente i suoi mezzi a scopi di utilità pubblica; l'acquisizione e l'amministrazione di importanti partecipazioni in capitale a imprese sono di utilità pubblica se l'interesse al mantenimento dell'impresa è secondario rispetto allo scopo di utilità pubblica e non sono esercitate attività dirigenziali;
- c) esercita un'attività di interesse generale;
- d) esercita tale attività in modo disinteressato.

Un'organizzazione che beneficia dell'esenzione fiscale ai fini dell'imposta federale diretta è considerata adempire i criteri testé enumerati.

Nell'articolo 33a LIVA è fatto riferimento alla menzione in forma neutra, nel senso che non è ad esempio ammessa la menzione dei prodotti fabbricati da chi eroga i contributi.

Non si tratta di pubblicazioni secondo l'articolo 33a LIVA per esempio la pubblicità su tenute sportive, balaustre o veicoli. In questi casi si verifica una sponsorizzazione imponibile.

Esempi in cui non esistono contropartite imponibili

- Un'università sostiene la Fondazione Promozione Energia Solare di utilità pubblica versandole l'importo di fr. 100'000.--; in cambio, il suo nome figura fra i donatori elencati sul cartellone all'entrata degli uffici della fondazione.
- La Fondazione Aids di utilità pubblica sostiene la ricerca sull'Aids della Chimica SA versandole annualmente un importo di fr. 50'000.--. In cambio, il portale internet della Chimica SA menziona un link che rinvia alla Fondazione Aids.
- La Fondazione Chimica (di utilità pubblica / fondazione della Chimica SA) partecipa con un importo di fr. 100'000.-- alla gestione del teatro della città di Lugano. In cambio, sui cartelloni del programma pubblicati dal teatro è indicato il logo della fondazione.



L'inserimento di link sui portali di aziende commerciali non di utilità pubblica è considerato una prestazione in contropartita imponibile. Vi è parimenti una prestazione in contropartita imponibile, se oltre al nome di chi versa i contributi sono nominati anche i suoi prodotti.

2.11

Aliquote d'imposta

L'aliquota d'imposta applicabile dipende dal genere del bene fornito o della prestazione di servizi (☞ nm. 327-366).

Le forniture di beni, il consumo proprio e l'esecuzione di prestazioni di servizi che non sono imponibili all'aliquota ridotta o all'aliquota speciale sono imponibili all'aliquota normale (☞ nm. 341-349).

Sono imponibili all'aliquota ridotta le forniture e il consumo proprio dei beni menzionati nell'articolo 36 capoverso 1 LIVA, così come le prestazioni di servizi menzionate in tale capoverso (☞ nm. 327-339).

Sono imponibili all'aliquota speciale le prestazioni di alloggio (pernottamenti con prima colazione).

☞ Per ulteriori informazioni riguardo alle prestazioni di alloggio vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

2.12 **Luogo della prestazione**

Ad eccezione delle prestazioni di servizi di natura organizzativa, le prestazioni di formazione menzionate nelle cifre 3 e 4 e le relative prestazioni accessorie sono considerate effettuate, in conformità dell'articolo 14 capoverso 2 lettera d LIVA, nel luogo in cui è svolta la formazione.

In caso di altre prestazioni indipendenti, svolte in relazione con una prestazione di formazione, il luogo dell'imposizione dipende dal genere della prestazione.

☞ Per ulteriori informazioni riguardo al luogo delle prestazioni di ricerca e di analisi vedi la cifra 10.

2.13 **Fatturazione e trasferimento dell'IVA**

Su richiesta del cliente contribuente, il prestatore contribuente gli emette una fattura dettagliata che adempie le condizioni dell'articolo 37 LIVA.

Sono considerate fatture non solo le usuali fatture emesse dal prestatore, ma anche gli altri giustificativi coi quali è conteggiata una prestazione (p. es. note di credito, ricevute di cassa, quietanze). Questi documenti devono pure adempiere i requisiti formali. Per le ricevute di cassa e gli scontrini delle casse registratrici fino a 400 franchi per giustificativo può essere tralasciato il nome e l'indirizzo del destinatario della prestazione.

Non sono considerati fatture del prestatore gli avvisi di addebito per pagamenti con carte di credito.

☞ Per ulteriori informazioni in merito alla fatturazione e al trasferimento dell'IVA vedi nm. 751-815.

☞ Per la fatturazione delle prestazioni in relazione all'insegnamento vanno osservate anche le spiegazioni alla cifra 6.

2.14 **Rendiconto IVA**

2.14.1 **In generale**

Il contribuente conteggia con l'AFC le cifre d'affari realizzate e l'imposta precedente deducibile.

Dettagliate informazioni in merito al rendiconto IVA figurano nei nm. 975 segg. e negli articoli 43-51 LIVA.

Di principio l'IVA va conteggiata in base alle controprestazioni convenute (al momento della fatturazione) (☞ nm. 962 e 963). Se nel libro mastro le operazioni sono contabilizzate secondo il movimento finanziario (pagamenti) è possibile, su richiesta, conteggiare l'imposta in base alle controprestazioni ricevute (momento del pagamento) (☞ nm. 964 e 965).

Il contribuente può allestire i rendiconti secondo il metodo effettivo (☞ cifra 2.14.2) o, se adempie determinate condizioni, con il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria (☞ nm. 2.14.3).

I documenti giustificativi per la determinazione della cifra d'affari e dell'imposta precedente vanno conservati durante il termine di prescrizione e presentati su richiesta.

2.14.2 Metodo effettivo (imposta sulla cifra d'affari dedotta l'imposta precedente)

In caso di rendiconto con il metodo effettivo, l'imposta sulla cifra d'affari e l'imposta precedente deducibile vanno dichiarate trimestralmente. I documenti concernenti la determinazione degli importi dichiarati vanno conservati durante il termine di prescrizione.

2.14.3 Metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria

Nella misura in cui adempie le condizioni, il contribuente è autorizzato, su sua richiesta, ad allestire i rendiconti con il metodo di rendiconto semplificato dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria (☞ nm. 949 e 950).

Nel rendiconto IVA, le aliquote saldo e le aliquote forfettarie sono applicate come moltiplicatori. Ciò significa che va dichiarato il totale della cifra d'affari imponibile compresa l'IVA, e l'imposta va calcolata moltiplicando il totale della cifra d'affari con l'aliquota saldo o forfettaria. Per contro, nelle fatture ai clienti vanno menzionate le aliquote d'imposta secondo l'articolo 36 LIVA corrispondenti alle rispettive prestazioni.

L'impiego delle aliquote saldo forfettarie evita la determinazione dell'imposta precedente deducibile. In caso di rendiconto con le aliquote saldo l'imposta va conteggiata semestralmente, con le aliquote forfettarie trimestralmente.



L'applicazione delle aliquote saldo o delle aliquote forfettarie non è possibile in caso di opzione per l'imposizione delle operazioni escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 LIVA.

2.14.3.1 Aliquote saldo

Di regola, il contribuente necessita di una sola aliquota saldo per l'imposizione delle sue cifre d'affari. I contribuenti con attività imponibili a differenti aliquote saldo sono autorizzati dall'AFC ad applicare al massimo due aliquote saldo.

Possono conteggiare l'imposta con il metodo dell'aliquota saldo i contribuenti che conseguono una cifra d'affari annua imponibile determinante (imposta inclusa) secondo la cifra 2.5.1 non superiore a **3 milioni di franchi** e un debito fiscale netto annuo non superiore a **60 000 franchi**.

In caso di applicazione dell'imposizione dei margini secondo l'articolo 35 LIVA va tenuto in considerazione come cifra d'affari determinante non solo il margine ma l'intera cifra d'affari realizzata con la vendita.

Nella determinazione dell'aliquota saldo si è tenuto conto delle particolarità dei singoli settori. Non sono ammesse aliquote saldo individuali.

☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Aliquote saldo".

2.14.3.2 Aliquote forfettarie

Le collettività pubbliche, le organizzazioni attive in ambito sociale, le scuole e gli internati, come pure le associazioni, hanno la possibilità di compilare i loro rendiconti IVA con il metodo delle aliquote forfettarie. Possono chiedere di applicare questo metodo di rendiconto le seguenti imprese del settore dell'istruzione e della ricerca:

- istituti di ricerca e di sperimentazione dei poteri pubblici;
- scuole tecniche e d'ingegneria, pubbliche e private;
- politecnici, università, scuole universitarie professionali e simili, pubblici e privati;
- laboratori per apprendisti, pubblici e privati.

Queste istituzioni non possono applicare il metodo dell'aliquota saldo invece del metodo dell'aliquota forfettaria.

L'applicazione delle aliquote forfettarie non è vincolata né a un limite di cifra d'affari né a un limite di debito fiscale netto.

☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Collettività pubbliche".

2.15 **Contabilità e obbligo di conservazione dei libri e giustificativi commerciali**

Ogni contribuente (anche chi ha optato per l'assoggettamento) tiene i suoi libri contabili in modo da consentire di costatare facilmente e con sicurezza i fatti importanti per determinare l'assoggettamento, nonché per il calcolo dell'IVA sulla cifra d'affari e delle imposte precedenti deducibili.

☞ Per ulteriori informazioni vedi nm. 878 segg.

3. **Prestazioni di formazione secondo l'articolo 18 numero 11 LIVA**

Sono escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 11 LIVA le operazioni nell'ambito dell'educazione dell'infanzia e della gioventù così come della formazione menzionate nelle cifre 3.1 segg. Sono invece imponibili le prestazioni di vitto e alloggio eseguite in relazione a prestazioni di formazione.

L'eccezione dell'articolo 18 numero 11 LIVA concerne la formazione di persone e non di animali. Vi è una prestazione di formazione di persone, quando la prestazione è effettuata solamente alla persona, oppure quando la persona e l'animale, p. es. il proprietario del cane e il cane stesso, vengono istruiti congiuntamente e contemporaneamente.

3.1 **Prestazioni di educazione**

Le prestazioni di educazione finalizzano, da un canto, la formazione del carattere di una persona e, dall'altro, l'insegnamento dei modi di vita fondamentali come p. es. i codici di condotta e di comportamento sociale, la percezione di responsabilità, la cura e l'igiene del corpo. È esclusa dall'IVA l'educazione dell'infanzia e della gioventù (fino al compimento del 18° anno di età), non però quella degli adulti.

3.2 **Insegnamento**

Insegnamento è il trasmettere in modo pianificato e regolare conoscenze e competenze. Rientrano in questo ambito in particolare, l'insegnamento impartito dalle scuole pubbliche e private o da docenti privati, nell'ambito scolastico obbligatorio (p. es. scuola elementare, scuola media), nell'ambito scolastico facoltativo (p. es. il 10° anno scolastico, anno propedeutico, insegnamento nelle scuole professionali e di tirocinio) e nei licei.

3.3 **Formazione**

Formazione è il trasmettere durevolmente conoscenze e competenze in determinati settori in funzione delle esigenze professionali di determinati settori. Rientrano in questo ambito per esempio i tirocini professionali, compresi gli eventuali periodi di stage, gli studi in scuole magistrali, politecnici e scuole universitarie, così come gli altri studi in scuole pubbliche e private.

3.4 **Perfezionamento**

Perfezionamento è l'approfondimento formativo che consente di aggiornare le conoscenze di persone che hanno ottenuto un diploma o certificato di capacità

o che ha in altro modo rapporti diretti o indiretti con l'attività professionale. Esiste un rapporto diretto con l'attività professionale quando la prestazione di perfezionamento mira a trasmettere (nuove) conoscenze specifiche acquisite nel settore o conoscenze sull'esercizio efficiente e riuscito della professione (p. es. corsi di lingua, sulla tecnica di lavoro, sull'organizzazione, di gestione dei conflitti, d'informatica).

3.5 **Riqualifica professionale**

La riqualifica professionale consiste nell'adottare i provvedimenti d'istruzione che consentono alle persone un cambiamento della loro attività professionale. Si tratta spesso di corsi organizzati appositamente, fondati in parte anche sull'esperienza professionale già acquisita dai partecipanti.

3.6 **Corsi, conferenze e altre manifestazioni di natura scientifica o istruttiva**

È considerato **corso** il susseguirsi regolare di ore d'insegnamento che consentono una formazione limitata nel tempo con un obiettivo prestabilito secondo i criteri di una scuola, in una materia o in un gruppo di materie. Non è determinante la durata del corso. Un corso può durare un'ora o più ore, con sequenze di insegnamento estese su una mezza giornata, una giornata o più giorni, settimane, mesi o anni, ammesso che all'inizio del corso sia conosciuta la data della fine. Rientrano in questa esclusione dall'imposta anche le lezioni di prova.

Una **conferenza** è una presentazione orale che tratta un determinato tema, spesso di natura scientifica, in cui l'interazione ha un significato secondario rispetto alla prestazione di insegnamento.

Con **altre manifestazioni di natura scientifica o istruttiva** s'intendono eventi che non rientrano nelle precitate categorie di prestazioni pedagogiche come simposi, congressi, workshop ecc. Anche dette manifestazioni sono di carattere istruttivo se consistono prevalentemente nel trasmettere a terzi le conoscenze acquisite e se prevale il beneficio personale del partecipante.

Una prestazione è considerata di natura scientifica il cui scopo primario è indirizzarsi a un pubblico di specialisti per ottenere nuove conoscenze in un determinato settore con lo scopo di valutarle. Corsi, conferenze e altre manifestazioni di carattere scientifico o istruttivo sono esclusi dall'IVA, se l'elemento scientifico o istruttivo prevale e se il promotore persegue primariamente questo scopo.

Esempi di prestazioni d'istruzione escluse dall'IVA

In relazione al giubileo della ditta, una fiduciaria organizza una manifestazione nel corso della quale diversi relatori esterni tengono conferenze su temi specifici per fiduciari (p. es. fiscalità). La fiduciaria riceve dai partecipanti una partecipazione alle spese. Sia la partecipazione alle spese versata dai partecipanti sia l'onorario pagato ai conferenzieri sono esclusi dall'IVA.

La casa vinicola Vino SA commercia con diversi vini italiani e francesi. Essa organizza un seminario di enologia durante tre serate (di tre ore ciascuna). Il prezzo

di partecipazione è stato fissato a fr. 100.--. Durante il seminario sono presentati diversi vini (storia e cultura del vino, vitigni, immagazzinamento e maturazione, temperatura di consumo, scelta del vino adatto alla pietanza ecc.). Al termine del seminario è possibile partecipare anche alla degustazione dei vini. La partecipazione a questo seminario di enologia è esclusa dall'IVA.

3.7 **Attività di conferenziere**

L'attività di conferenziere consiste nel presentare oralmente un determinato tema in occasione di una manifestazione. È parificata all'attività di conferenziere l'attività di insegnante (svolta come attività professionale indipendente) in scuole professionali, università, istituti privati di perfezionamento ecc. La controprestazione per l'attività di conferenziere è esclusa dall'IVA, indipendentemente dallo stadio in cui avviene e se l'onorario è versato al conferenziere o al suo datore di lavoro.

3.8 **Esami**

In conformità dell'articolo 18 numero 11 lettera c LIVA le indennità per la tenuta di esami (tasse d'esame) sono escluse dall'IVA.

Occorre osservare che la tenuta di esami federali o cantonali è un'attività sovrana e, di conseguenza, non è possibile optare per l'imposizione delle tasse d'esame.

In conformità dell'articolo 18 numero 11 lettera b LIVA sono escluse dall'IVA le seguenti operazioni nell'ambito di esami:

- attività degli esperti d'esame (svolgimento di esami orali e correzione di esami scritti);
- sorveglianza di esami.

Il luogo delle summenzionate prestazioni di servizi è disciplinato dall'articolo 14 capoverso 2 lettera d LIVA (luogo dell'esecuzione dell'attività).



La redazione di compiti e i lavori di correzione di compiti che non sono in relazione con un esame (☞ eccezione: cifra 4.4) sono imponibili all'IVA. Il luogo della prestazione di servizi è in questo caso disciplinato dall'articolo 14 capoverso 3 lettera c LIVA (principio del luogo del destinatario).

3.9 **Prestazioni di servizi di natura organizzativa**

Di principio si tratta di prestazioni di servizi imponibili all'aliquota normale (☞ cifra 8).

Alle condizioni menzionate nelle cifre 3.9.1 e 3.9.2, le prestazioni di servizi di natura organizzativa nell'ambito della formazione sono escluse dall'IVA.

3.9.1 Prestazioni di servizi di natura organizzativa secondo l'articolo 18 numero 11 lettera d LIVA

Le prestazioni di servizi di natura organizzativa effettuate a un'istituzione, ad esempio a una società semplice responsabile dell'organizzazione di un esame o di un'altra prestazione di formazione, sono escluse dall'IVA nella misura in cui il prestatore è **membro di questa istituzione** e le prestazioni sono direttamente destinate a realizzare operazioni secondo l'articolo 18 numero 11 lettere a-c LIVA.

Esempi di esami

- *La tassa d'ammissione all'esame per l'ottenimento del diploma di esperto fiscale riscossa presso i candidati è considerata un compenso per un'attività sovrana e, di conseguenza, non è imponibile all'IVA.*
- *Un membro dell'associazione degli avvocati, la quale è pure un membro dell'istituzione organizzatrice dell'esame, fattura a tale istituzione la redazione dell'esame di diritto. Si tratta di una prestazione di servizi di natura organizzativa esclusa dall'IVA.*
- *L'associazione dei fiduciari (membro dell'istituzione) fattura all'istituzione organizzatrice dell'esame la gestione del segretariato d'esami. Queste prestazioni sono escluse dall'IVA in quanto prestazioni di servizi di natura organizzativa.*
- *L'ufficio fiduciario X (non membro dell'associazione) fattura la prestazione per la tenuta della contabilità relativa allo svolgimento dell'esame. Si tratta di una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale.*

Esempi di corsi

Le scuole universitarie professionali L e B si uniscono alla Tax SA per creare una società semplice con un'ampia offerta di corsi di specializzazione in ambito fiscale. Le tasse per i corsi pagate dai partecipanti sono escluse dall'IVA, eccezion fatta per le eventuali prestazioni di vitto e alloggio. In tal modo la società semplice non adempie le condizioni di assoggettamento come contribuente IVA.

- *La scuola universitaria professionale L (membro dell'istituzione) elabora la documentazione per il corso (dispense, esercizi, compiti, ecc.) e mette a disposizione i locali per la tenuta del corso. L'elaborazione del materiale di supporto per il corso (che non è fornito) è una prestazione di servizi di natura organizzativa esclusa dall'IVA. La locazione dei locali per la tenuta del corso non rientra nelle prestazioni di servizi di natura organizzativa, ma è comunque esclusa dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 21 LIVA.*
- *La scuola universitaria professionale B (membro dell'istituzione) mette a disposizione il personale insegnante (conferenzieri) per i corsi. Queste prestazioni sono escluse dall'imposta in conformità dell'articolo 18 numero 11 lettera b LIVA.*

- *La Tax SA (membro dell'istituzione) esegue i lavori amministrativi concernenti la tenuta dei corsi (inserzioni, prestazioni contabili, incasso, ecc.). Si tratta di prestazioni di servizi natura organizzativa escluse dall'IVA.*

3.9.2 **Prestazioni di servizi di natura organizzativa secondo l'articolo 18 numero 11 lettera e LIVA**

Sono escluse dall'IVA le prestazioni di servizi di natura organizzativa effettuate per enti pubblici (Confederazione, Cantoni, Comuni) che svolgono a titolo oneroso o non oneroso prestazioni di formazione escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 11 lettere a-c LIVA. In questi casi le prestazioni di servizi di natura organizzativa sono in stretta relazione con la prestazione di formazione.

Esempio

Un'azienda attiva nei settori della consulenza e dei corsi di perfezionamento elabora un concetto e allestisce la documentazione per il corso che l'Ufficio federale del personale offre ai collaboratori della Confederazione (non si tratta di un insegnamento specifico aziendale secondo la cifra 5.1.1). Queste prestazioni di servizi di natura organizzativa sono escluse dall'IVA. La fornitura supplementare del materiale di supporto per il corso è imponibile alla corrispondente aliquota d'imposta.

4. **Forme speciali di prestazioni di formazione**

4.1 **Corsi a distanza**

I corsi a distanza sono caratterizzati dalla trasmissione delle cognizioni senza la contemporanea presenza di insegnante e allievo nel medesimo locale.

In questo contesto occorre distinguere i corsi a distanza interattivi da quelli autodidattici.

4.1.1 **Corsi interattivi a distanza**

Nei corsi interattivi a distanza vi è, nonostante la distanza spaziale, un costante scambio fra l'insegnante o la scuola e l'allievo. Queste prestazioni d'insegnamento sono pure escluse dall'IVA.

Esempi

- *Cicli d'insegnamento per corrispondenza con correzione dei compiti dall'allievo da parte dell'insegnante.*
- *Corsi in cui l'insegnante e l'allievo sono collegati tra loro tramite internet.*

4.1.2 **Corsi autodidattici a distanza**

Nei corsi autodidattici a distanza non vi è soltanto una distanza spaziale, bensì manca anche uno scambio fra l'insegnante e l'allievo. Non sono trasmesse cognizioni, bensì l'obbligo del prestatore si esaurisce nella fornitura unica o a determinate scadenze di libri di testo, cassette, programmi d'informatica ecc., o nell'apertura all'accesso alla corrispondente offerta in internet.

Spetta unicamente al destinatario della prestazione decidere se utilizzare i beni e le prestazioni di servizi concesse e assimilarne la materia, nonché eseguire eventuali compiti e correggerli con le soluzioni accluse. Il prestatore non ha né diritti né obblighi in proposito.

Esempi

- Corso di lingue su CD-ROM
- Libro sull'IVA con relativi esercizi
- CBT (computer based training) di tutti i tipi



I corsi autodidattici a distanza costituiscono forniture e/o prestazioni di servizi imponibili.

4.2

Corsi per l'infanzia e la gioventù

A differenza delle prestazioni di formazione per adulti, le prestazioni nell'ambito della formazione dell'infanzia e della gioventù includono anche una componente di assistenza. Poiché le operazioni di assistenza all'infanzia e alla gioventù effettuate da istituzioni appositamente attrezzate sono parimenti escluse dall'IVA, le offerte indirizzate ai bambini e giovani sono di principio escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 9 in relazione al numero 11 LIVA. Valgono giovani le persone che non hanno ancora compiuto il 18° anno di età.

- ☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali".



Non vi è una prestazione d'assistenza, se l'offerta prevede l'accompagnamento da parte dei genitori o di un'altra persona di riferimento. Se non ha carattere formativo, una simile prestazione è imponibile (p. es. ginnastica per mamme e bambini o per genitori e bambini, aerobica per mamme e bambini).

Per contro, la prestazione con **carattere di formazione è sempre esclusa dall'IVA**, indipendentemente che preveda o no l'accompagnamento da parte di una persona di riferimento.

Esempi

- corsi di nuoto per neonati
- corsi di lingua prescolastici

4.3

Corsi per disoccupati

Le operazioni escluse dall'IVA enumerate nell'articolo 18 numero 11 lettera b LIVA comprendono anche le misure adottate nell'ambito del mercato del lavoro **finanziate dalla collettività pubblica in relazione a un mandato di presta-**

zione. Lo scopo di queste misure di mercato del lavoro è migliorare l'idoneità al collocamento e il reinserimento professionale dei disoccupati o degli assicurati a rischio di disoccupazione. Valgono misure di mercato del lavoro, oltre alle tipiche prestazioni di formazione (p. es. corsi di preparazione alla candidatura), anche le altre prestazioni volte alla ricerca di un posto di lavoro, che supportano e orientano concretamente il disoccupato (p. es. coaching individuale, stage pratici formativi e professionali) o lo aiutano nel trovare alternative occupazionali.

☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali".

4.4 **Vendita di un pacchetto di insegnamento da parte di terzi**

Se un'impresa acquista prestazioni di formazione escluse dall'IVA (pacchetti d'insegnamento) per rivenderli in proprio nome a terzi, sono escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 numero 11 LIVA sia la cifra d'affari ch'essa realizza con la vendita del pacchetto di corsi, sia la cifra d'affari realizzata dal suo prestatore. Nel caso del pacchetto di insegnamento, il relatore presenta egli stesso il corso che ha elaborato, a differenza della mera prestazione di elaborazione di corsi (☞ cifra 4.9).

Esempio

Un maestro di scuola guida incarica un collega di tenere le lezioni teoriche per la preparazione all'esame di guida e impartisce esclusivamente le lezioni pratiche. Egli fattura tuttavia la formazione completa agli allievi. La parte teorica gli viene fatturata dal suo collega, il quale ha personalmente elaborato e tenuto le lezioni teoriche. Sono escluse dall'IVA sia le operazioni realizzate con la fatturazione agli allievi conducenti, sia le operazioni del collega che impartisce l'insegnamento teorico.

La messa a disposizione di infrastrutture (p. es. mezzi didattici, computer, strumenti musicali, ausili audiovisivi) a un organizzatore di corsi è una prestazione imponibile all'aliquota normale, indipendentemente se tale corso è imponibile o escluso dall'IVA.

Esempio

L'organizzatore di un corso introduttivo di chimica loca strumenti di misurazione e analisi presso una società farmaceutica. Quest'ultima impone le entrate di locazione all'aliquota normale.

4.5 **Soggiorni linguistici**

I soggiorni linguistici possono comprendere sia prestazioni escluse dall'IVA (p. es. insegnamento) sia prestazioni imponibili (p. es. trasporto, escursioni, vitto). Se il soggiorno dura almeno due semestri, si considera, a determinate condizioni, che l'alloggio non formi una prestazione di pernottamento imponibile bensì una locazione esclusa dall'IVA.

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi l'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

4.5.1 **Soggiorni linguistici sul territorio svizzero**

Nel caso dei soggiorni linguistici organizzati in proprio nome in territorio svizzero, le diverse prestazioni soggiacciono all'IVA o sono escluse dall'IVA, a dipendenza della loro natura. La fatturazione può essere effettuata o in modo dettagliato (con indicazione dell'IVA) oppure in modo forfettario (senza indicazione dell'IVA) (☞ cifra 6.1).

☞ In merito all'agire da semplice intermediario di viaggi linguistici vedi l'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

4.5.2 **Soggiorni linguistici all'estero**

Nella fattura al destinatario per soggiorni linguistici all'estero, le singole prestazioni vanno indicate separatamente per poter verificare un'eventuale esenzione dall'imposta. L'insegnamento linguistico è escluso dall'IVA. Il trasporto aereo e ferroviario transfrontaliero (art. 19 cpv. 3 LIVA) e le altre operazioni di per sé imponibili realizzate all'estero (vitto, alloggio, ecc.) (art. 19 cpv. 2 n. 9 LIVA) sono esenti dall'IVA. È per contro imponibile il tragitto di trasporto effettuato sul territorio svizzero, purché non sia esente dall'IVA in base agli articoli 6 e 7 OLIVA.

☞ In merito all'agire da semplice intermediario di viaggi linguistici vedi l'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

4.6 **Scambio di studenti**

Le quote di partecipazione che persone fino al compimento di 25 anni di età versano, nell'ambito dello scambio di studenti, a un'istituzione di utilità pubblica per alloggio, vitto, assistenza e insegnamento sono escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 10 LIVA. Fanno parte della prestazione di assistenza la preparazione e la postelaborazione del periodo di scambio. Il viaggio di andata e ritorno e le eventuali spese di assicurazione valgono prestazioni accessorie alla prestazione esclusa dall'IVA e ne condividono la medesima sorte fiscale.

4.7 **Prestito di apprendisti**

La formazione professionale di base comprende in particolare anche una formazione professionale pratica (art. 16 cpv. 1 lett. a LFPr). Essa si svolge, di regola, nell'azienda di tirocinio, in una rete di aziende di tirocinio, in scuole d'arti e mestieri, in scuole medie di commercio o in altre istituzioni riconosciute a tale scopo (luoghi di formazione). **Non** si verifica un prestito di personale quando un apprendista, a complemento della sua formazione professionale pratica, è assegnato a un altro posto di formazione (art. 16 cpv. 2 lett. c LFPr) oppure a un membro di una rete di aziende di tirocinio, per esempio perché nel posto di formazione attuale non è possibile impartirgli una formazione completa adeguata secondo quanto richiesto dal regolamento sulla formazione professionale. I rispettivi pagamenti effettuati da un posto di formazione all'altro (salario d'apprendista e

oneri sociali) sono considerati per il destinatario come una controprestazione per operazioni di formazione. Tuttavia, se per l'azienda di tirocinio prevale un interesse economico per il lavoro effettuato dall'apprendista si verifica un prestito di personale imponibile all'aliquota normale.

4.8 Istruzione del proprio personale da parte dell'impresa

Un'impresa che forma unicamente il proprio personale può dedurre l'imposta precedente sulle spese di insegnamento (documentazione, infrastruttura ecc.), a condizione che la formazione sia destinata ad attività imponibili.

4.9 Elaborazione di corsi

L'elaborazione di corsi (concetto, contenuto) per venderli a terzi è una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale, indipendentemente dallo scopo a cui l'acquirente lo destina (☞ cifre 3.9 e 4.4).

Esempio

Un contribuente ha elaborato un corso di danza di 10 lezioni per principianti, con un programma dettagliato per ogni lezione. Vende questo corso alle scuole di ballo che, a loro volta, lo utilizzano per la formazione dei loro allievi. Il contribuente che ha elaborato il corso deve imporre la vendita del corso all'aliquota normale. Le scuole di ballo che tengono i corsi di danza eseguono invece una prestazione di formazione esclusa dall'IVA.



L'onorario realizzato da un autore che ha scritto un libro di testo o un manuale specializzato è escluso dall'IVA (art. 18 n. 16 LIVA).

4.10 Internati e scuole a orario continuato

Gli internati sono caratterizzati dall'esecuzione delle seguenti prestazioni:

- prestazioni d'insegnamento;
- prestazioni di ristorazione;
- prestazioni di alloggio rispettivamente locazione.

Le prestazioni di formazione sono escluse dall'IVA, mentre le prestazioni di ristorazione sono imponibili all'IVA. L'alloggio è di principio imponibile all'IVA, all'aliquota speciale. Se sono adempite determinate condizioni, l'alloggio è escluso dall'IVA. Le prestazioni delle scuole a orario continuato sono trattate in modo analogo.

☞ Per informazioni sulla distinzione fra prestazioni indipendenti e accessorie vedi cifra 6.

4.10.1 Prestazioni di alloggio escluse dall'IVA

L'alloggio (pernottamento **senza** prima colazione) in internati, convitti, case per apprendisti e studenti ecc. è escluso dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 21 LIVA, se sono adempite cumulativamente le seguenti condizioni:

- il ciclo di formazione dura almeno un anno (due semestri) senza interruzione. Le vacanze scolastiche non sono considerate come interruzione. Il ciclo di formazione può iniziare in qualsiasi momento dell'anno. È determinante la durata del ciclo di formazione.
- durante il ciclo di formazione l'allievo abita ininterrottamente nel centro di formazione (internato, convitto, casa per apprendisti o studenti, ecc.). Non sono considerate un'interruzione le assenze durante vacanze, fine settimana, periodi di pratica previsti dalla scuola o a causa di soggiorni in ospedali.

La prima colazione è imponibile all'aliquota normale.



Se le suddette due condizioni non sono adempite, l'alloggio, compresa l'eventuale prima colazione, è imponibile all'aliquota speciale come prestazione alberghiera.

Di conseguenza, sono imponibili all'IVA in particolare le prestazioni di alloggio di persone durante i cicli di formazione inferiori a un anno o che comportano un'interruzione.

4.10.2 Calcolo dell'imposta per l'alloggio (locazione) escluso dall'IVA

Se la prestazione di alloggio è esclusa dall'IVA poiché sono adempite le condizioni citate nella cifra 4.10.1, è possibile calcolare l'imposta scegliendo tra due metodi:

- **Calcolo effettivo della quota di alloggio e della quota di vitto**

Le quote per l'alloggio escluso dall'IVA, da un lato, e per le altre prestazioni imponibili (soprattutto vitto), dall'altro, possono essere compilate con calcoli dettagliati. La quota del vitto, inclusa la prima colazione, è imponibile all'IVA all'aliquota normale.

- **Calcolo forfettario della quota di alloggio e della quota di vitto**

Con una valutazione approssimativa in conformità dell'articolo 58 capoverso 3 LIVA, i costi compresi nella retta della pensione per l'alloggio escluso dall'IVA (inclusa l'eventuale assistenza) possono essere calcolati in ragione del 50% della retta della pensione. Il rimanente 50% è imponibile all'IVA all'aliquota normale.

4.10.3 Calcolo dell'imposta per l'alloggio imponibile all'aliquota speciale

Se le prestazioni di alloggio sono imponibili all'aliquota speciale poiché non sono adempite le condizioni citate nella cifra 4.10.1, è pure possibile calcolare l'imposta scegliendo tra due metodi:

- **Calcolo effettivo della quota di alloggio e della quota di vitto**

Le quote per il vitto, da un lato, e per l'alloggio, dall'altro, possono essere comprovate con calcoli dettagliati. La quota del vitto è imponibile all'IVA all'aliquota normale; la quota di pernottamento con la prima colazione è imponibile all'aliquota speciale.

- **Calcolo forfettario della quota di alloggio e della quota di vitto**

La procedura applicabile si rifà alle spiegazioni pubblicate nell'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

4.11 Eventi speciali organizzati da scuole o internati

La controprestazione separata che l'allievo o i genitori devono pagare per eventi speciali (p. es. gite, manifestazioni sportive) è esclusa dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 9 LIVA nella misura in cui i partecipanti sono giovani che non hanno ancora compiuto il 18° anno di età.

Per contro, se i partecipanti sono giovani che hanno già compiuto i 18 anni, occorre osservare quanto segue:

- la **partecipazione** degli allievi è **obbligatoria**:

le controprestazioni per le prestazioni di vitto e alloggio sono imponibili alla corrispondente aliquota d'imposta. Le altre prestazioni sono escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 11 LIVA a titolo di prestazioni di formazione.

- la **partecipazione** è **facoltativa**:

tutte le prestazioni addebitate, per esempio per viaggi, vitto e alloggio, abbonamento, vanno imposte a dipendenza della loro natura (risp. sono escluse o esenti dall'imposta).

☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

5. Delimitazioni rispetto alle prestazioni senza carattere formativo

Affinché una prestazione sia considerata di carattere formativo, il prestatore deve in primo luogo perseguire lo scopo di trasmettere conoscenze. Le prestazioni di formazione vanno perciò delimitate dalle altre prestazioni che possono pure trasmettere conoscenze, ma che perseguono in primo luogo un altro scopo.

5.1 Delimitazione rispetto alla consulenza

Anche nell'ambito delle consulenze vengono trasmesse conoscenze, ma ciò non è lo scopo principale di una consulenza. A differenza della prestazione di carattere formativo, la prestazione di consulenza non si limita a trasmettere conoscenze. Lo scopo primario di una consulenza consiste nel risolvere un problema concreto in base a conoscenze teoriche.

Una prestazione di consulenza presuppone che

- la prestazione (contrattuale) sia concepita per le esigenze individuali del committente e/o
- sia fondata su una precedente analisi della situazione in questione e/o
- siano presentate ed eventualmente realizzate proposte per risolvere un problema.

È considerata una prestazione di consulenza anche **la consulenza professionale e la consulenza per lo studio o la carriera** eseguita per terzi verso controprestazione.

Le prestazioni di consulenza sono prestazioni di servizi imponibili e sono considerate eseguite nel luogo in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica (art. 14 cpv. 3 lett. c LIVA).

Una prestazione è sovente costituita sia da elementi d'insegnamento sia da elementi di consulenza. Il giudizio se una tale prestazione mista debba essere qualificata come formazione o consulenza dipende dal contenuto del contratto stipulato dalle parti.

Quando lo scopo principale dei contraenti è la **consulenza**, gli eventuali elementi della formazione sono subordinati alla consulenza, cosicché è **imponibile** la controprestazione complessiva.

Quando lo scopo principale dei contraenti è la **prestazione di formazione**, gli eventuali elementi della prestazione di consulenza sono subordinati alla formazione, cosicché è **esclusa dall'IVA** la controprestazione complessiva.

Esempi

- Una ditta specializzata è stata incaricata di condurre il settore "Attribuzione crediti" di una banca all'ottenimento della certificazione ISO. Dall'esame della situazione risulta che l'addetto ha conoscenze insufficienti in materia di analisi del bilancio. Di conseguenza, la ditta specializzata organizza un corso di approfondimento incentrato sull'analisi di bilancio. Il corso tenuto dalla ditta specializzata è una prestazione accessoria alla prestazione principale di consulenza ed è pertanto imponibile all'aliquota normale.
- A una catena di supermercati sono presentate possibilità per ridurre costi e perdite dovuti ai furti. L'incaricato esterno esegue una prestazione di consulenza imponibile.

- *A una catena di supermercati sono presentate possibilità per ridurre costi e perdite dovuti ai furti. L'incaricato esterno stesso realizza la soluzione prospettata, in collaborazione con la direzione dei supermercati (p. es. mediante l'istruzione e il coaching del personale). L'istruzione del personale è una prestazione accessoria alla consulenza ed è quindi imponibile all'aliquota normale.*

5.1.1 **Formazione specifica aziendale**

La "formazione" specifica aziendale è parimenti considerata una consulenza. Essa è un'istruzione interna impartita al personale dell'azienda. Con questo "Insegnamento", i collaboratori sono posti in grado di affrontare i compiti e le situazioni che si presentano nell'azienda. Le conoscenze e capacità trasmesse durante la "formazione" specifica aziendale servono primariamente al profitto aziendale del collaboratore. La "formazione" specifica aziendale non ha o non ha come scopo primario l'arricchimento della personalità del collaboratore. La "formazione" specifica interna di un'azienda conferisce al personale soprattutto una qualifica generale, insufficiente per consentirgli di rendersi indipendente o di migliorare la propria situazione sul mercato generale del lavoro.



Si tratta di una formazione specifica aziendale e quindi di una prestazione di consulenza imponibile, quando un'azienda acquista prestazioni di formazione per i propri bisogni e per il proprio personale.

Esempi

- *Un'azienda industriale incarica una società di consulenza aziendale di impartire ai suoi collaboratori del servizio esterno un corso sulla tecnica di vendita.*
- *Una banca desidera espandere la sua attività in Cina. Essa incarica una scuola specializzata di tenere un corso – che sarà frequentato dai collaboratori che svolgeranno la loro attività in Cina – sulle regole di comportamento negli ambienti finanziari ed economici cinesi.*

5.1.2 **Coaching (assistenza) e training (allenamento)**

L'attività indipendente di assistenza o di allenamento in relazione a prestazioni di formazione e/o consulenza è, di principio, imponibile all'IVA, poiché la "consulenza" prevale nei confronti della prestazione di formazione.

Esempi

- *Una società di consulenza è incaricata del coaching di dirigenti bancari.*
- *Un consulente di marketing indipendente è incaricato di allenare alla vendita telefonica il personale di vendita di un negozio di vini.*

5.2 **Delimitazione rispetto alle manifestazioni di intrattenimento, di svago, di socializzazione o sportive**

5.2.1 **In generale**

Le manifestazioni di svago, di divertimento, del tempo libero, di socializzazione, le attività di gruppo o sportive ecc. possono contenere pure elementi formativi. Tuttavia, siccome lo scopo primario di tali attività non è la trasmissione di conoscenze, bensì quello di fare nuove esperienze e/o un'avventura, tali prestazioni non sono considerate di carattere formativo ai sensi dell'articolo 18 numero 11 LIVA. Le istruzioni date per svolgere correttamente l'attività e impedire i pericoli non conferiscono un carattere istruttivo alla prestazione.

Esempi

- *discese lungo rapide e fiumi (riverrafting, canyoning);*
- *vacanze attive (pittura artistica, passeggiate a cavallo, escursioni ecc.);*
- *escursioni guidate in montagna, con gli sci o in bicicletta;*
- *attività rafforzanti lo spirito di gruppo;*
- *lancio singolo con il paracadute o immersione subacquea singola.*

5.2.2 **Sport**

Sono imponibili all'aliquota normale le entrate realizzate con i corsi che non servono innanzitutto alla formazione, bensì al fitness, all'allenamento, nonché all'irrobustimento e all'animazione sportivi.

Esempi

- *ginnastica, aerobica, pump, spinning, nordic walking, aquafit;*
- *culturismo, muscolazione;*
- *programmi di "Allez Hop - muove la Svizzera".*

Tuttavia, quando prevale l'insegnamento di una disciplina sportiva o la formazione di monitori può verificarsi una prestazione di formazione.

Esempi

- *corso di tennis per principianti, 10 lezioni;*
- *corso di karate per l'ottenimento di una determinata cintura;*
- *corso di equitazione per la preparazione al brevetto;*
- *corso per sommozzatori;*
- *corso di formazione per monitori "Gioventù e Sport";*
- *corsi di formazione indetti dalle federazioni (p. es. corsi per monitori della Federazione Svizzera di Sci, corso di allenatore, corso per dirigenti sportivi).*

Le cifre d'affari realizzate con attuazione di campi di allenamento da parte di associazioni e federazioni sportive sono di regola imponibili, indipendentemente se l'importo fatturato ai partecipanti copre o no i costi. In caso di fatturazione detagliata, le singole prestazioni vanno imposte secondo la loro natura.

- ☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".
- ☞ Per informazioni sui giovani partecipanti di età inferiore a 18 anni vedi cifra 4.11.

6. Prestazioni principali, prestazioni indipendenti e prestazioni accessorie

6.1 Prestazioni principali, prestazioni indipendenti in relazione a prestazioni di formazione

Una prestazione indipendente (p. es. prestazione di ristorazione e/o alloggio) può essere effettuata in relazione a un'altra prestazione indipendente (prestazione di formazione). A differenza delle prestazioni accessorie, essa non è però un presupposto inderogabile per l'esistenza della prestazione di formazione. Simili prestazioni indipendenti vanno di principio **fatturate separatamente al prezzo di mercato e imposte secondo la loro natura**. Se le prestazioni sono acquistate da terzi, al prezzo di acquisto va aggiunto un supplemento per spese generali e margine di utile. Se non è calcolato sulla base di cifre effettive, il supplemento può essere calcolato approssimativamente con il 10% del prezzo di acquisto. Questa determinazione approssimativa è applicabile sia in caso di fatturazione dettagliata sia in caso di fatturazione forfettaria. Se le prestazioni sono imponibili o esenti dall'IVA, i relativi costi legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

Per contro, se in una combinazione di prestazioni di formazione con altre prestazioni indipendenti è effettuata una **fatturazione forfettaria** (senza indicazioni separate delle singole prestazioni), tutte le prestazioni indipendenti imponibili vanno imposte ai prezzi di mercato secondo la loro natura. I costi legittimano il prestatore alla deduzione dell'imposta precedente. L'esecutore di prestazioni di formazione non fa di principio alcun riferimento all'IVA nelle sue fatture ai partecipanti al corso.

Se, in caso di fatturazione forfettaria di prestazioni di formazione escluse dall'imposta e altre prestazioni indipendenti, è fatto riferimento all'IVA (p. es. incl. 7,6% IVA), la controprestazione complessiva è imponibile all'IVA.



Inoltre, non vi è alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente sui costi sostenuti per la formazione. Sui costi sostenuti per le prestazioni indipendenti imponibili è tuttavia legittimata la deduzione dell'imposta precedente in ragione del 100%; siccome i costi per vitto e bevande lo legittimano alla deduzione dell'imposta precedente solo in ragione del 50% (art. 38 n. 5 LIVA), il destinatario della prestazione ha il diritto di chiedere al prestatore di comunicargli il valore delle relative prestazioni.

Esempi di prestazioni indipendenti in relazione a prestazioni di formazione escluse dall'IVA

- prestazioni alberghiere e di ristorazione effettuate durante un corso di perfezionamento;
- prestazioni turistiche effettuate per un seminario.

☞ Ulteriori esempi in merito sono illustrati nella cifra 8.4.2.

6.2 Diverse prestazioni indipendenti o unità della prestazione

6.2.1 Diverse prestazioni indipendenti

In caso di combinazione di diverse prestazioni indipendenti, il trattamento fiscale della prestazione di formazione e delle altre prestazioni indipendenti dipende da come sono legate fra loro le diverse prestazioni indipendenti. Una prestazione di formazione effettuata in relazione a una prestazione indipendente imponibile è esclusa dall'IVA, quando l'offerta di formazione del prestatore è ottenibile anche indipendentemente dalla conclusione di un contratto inerente alle prestazioni indipendenti imponibili ed è accessibile alle stesse condizioni.

Esempio

Un'azienda che commercia prodotti hardware e software offre anche corsi d'informatica. Chi acquista un computer può iscriversi a un corso d'informatica, che è accessibile anche a chi non acquista computer. La vendita del computer e l'istruzione sono due prestazioni indipendenti e, di conseguenza, sono trattate fiscalmente in modo differenziato. La vendita del computer è imponibile all'aliquota normale, il corso d'informatica è escluso dall'IVA.

6.2.2 Unità della prestazione

Se una prestazione di formazione (p. es. insegnamento per utenti) è effettuata in rapporto a una prestazione indipendente imponibile (p. es. vendita di hardware e/o software), la prestazione di formazione è imponibile all'IVA se l'acquirente acquista il materiale informatico presso il prestatore solo a condizione che quest'ultimo esegua anche la prestazione di formazione. Il medesimo criterio vale se il prestatore offre l'insegnamento informatico solo in combinazione con la vendita del materiale informatico. Ambedue le prestazioni sono strettamente legate dal profilo economico e s'intrecciano al punto da formare un tutto indivisibile (art. 36 cpv. 4 LIVA). Entrambe le prestazioni sono trattate come un'unica prestazione, indipendentemente se formano l'oggetto del medesimo contratto oppure no.

Se la prestazione di formazione offerta dal prestatore in relazione alla prestazione indipendente imponibile non è accessibile a tutti, essa è imponibile all'IVA, in quanto è strettamente legata dal profilo economico alla prestazione imponibile. Ciò vale fintanto che il cliente può rescindere il contratto per la prima volta. Se il contratto non è rescindibile, la prestazione di formazione è imponibile per l'intera durata del contratto.

Esempio

Un'azienda informatica vende a un importante gruppo industriale materiale informatico per collegare in rete diverse postazioni di lavoro con un elaboratore di testi e s' impegna per due anni a impartire trimestralmente corsi per gli utenti. La formazione degli utenti è una prestazione imponibile che condivide la sorte fiscale della fornitura del materiale informatico, poiché la formazione costituisce il presupposto per la stipulazione del contratto di compravendita del materiale informatico.

6.3 Prestazioni accessorie in relazione a prestazioni di formazione**6.3.1 In generale**

Le prestazioni accessorie secondo l'articolo 36 capoverso 4 LIVA costituiscono una parte della prestazione principale e vengono trattate fiscalmente come quest'ultima. Le prestazioni accessorie a una prestazione di formazione sono di conseguenza escluse dall'IVA. I costi per l'infrastruttura messa a disposizione e utilizzata direttamente dagli allievi per il raggiungimento degli obiettivi istruttivi formano per esempio una componente della controprestazione per la formazione. Il prestatore non ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente per i costi sostenuti in questo ambito.

Esempi di prestazioni accessorie a prestazioni di formazione escluse dall'IVA (messa a disposizione di infrastruttura)

- computer durante un corso Word;
- auto, moto, aereo, imbarcazione per le lezioni di guida;
- cavallo per le lezioni d'equitazione;
- utilizzazione delle macchine per la lavorazione del legno durante la formazione come falegname;
- utilizzazione dell'arredamento di cucina durante i corsi di cucina.

☞ Per ulteriori esempi vedi cifra 8.4.1.

6.3.2 Materiale didattico in relazione a prestazioni di formazione

Di principio, la consegna di materiale didattico non è una prestazione accessoria alla prestazione di formazione. Tuttavia, a titolo d'eccezione, la consegna di materiale didattico e di altri materiali di consumo utilizzati e distribuiti nel quadro dell'insegnamento o dei corsi, seminari o congressi ecc., **compresa nella retta scolastica rispettivamente nella tassa di partecipazione**, è considerata una prestazione accessoria alla prestazione di formazione. Essa condivide quindi la sorte fiscale della prestazione di formazione. Il prestatore non può far riferimento all'IVA nelle fatture per la formazione (incl. materiale didattico) e non ha alcun diritto a dedurre l'imposta precedente.

Esempi

- libri di testo;
- fotocopie;

- legno, metallo, stoffa ecc. per i corsi professionali di lavorazione dei materiali;
- pennelli, vernici, colori, carta, per i corsi di pittura;
- generi alimentari per i corsi di cucina.

7. Particolarità inerenti alla controprestazione in relazione a prestazioni di formazione

7.1 Controprestazione per la prestazione di formazione

Le tasse di partecipazione dovute per la frequentazione di prestazioni di formazione sono escluse dall'IVA. Fanno parte della controprestazione per prestazioni di formazione anche i costi compresi nel prezzo o fatturati separatamente per l'utilizzo dell'infrastruttura, così come le tasse di iscrizione e immatricolazione. Questi costi sono esclusi dall'IVA come la stessa prestazione di formazione.



Le prestazioni accessorie comprese nella tassa di partecipazione (☞ cifra 6.3) condividono la medesima sorte fiscale della tassa di partecipazione e sono pure escluse dall'IVA.

Le prestazioni principali eventualmente comprese nella tassa di partecipazione come ad esempio le prestazioni di vitto e alloggio vanno imposte secondo la loro natura (☞ cifra 6.1).

7.2 Costi di annullamento e tasse no show

Se un allievo (partecipante) iscritto a un corso rinuncia alla prestazione di formazione senza ottenere la restituzione completa o parziale della tassa di iscrizione o immatricolazione, il relativo importo costituisce per l'organizzatore del corso un risarcimento del danno non imponibile. Il medesimo criterio è applicabile anche quando le tasse per il recesso sono fatturate dal promotore.

☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nel promemoria "Pretese di risarcimento del danno".

Il pagamento in denaro del risarcimento del danno non comporta una riduzione della deduzione dell'imposta precedente in caso di imponibilità della prestazione originaria. La deduzione dell'imposta precedente non è invece ammessa in caso di esclusione dall'IVA della prestazione originaria.

7.3 Pubblicità effettuate per terzi nell'ambito di manifestazioni di formazione

Si verifica una prestazione pubblicitaria per terzi quando, in occasione di manifestazioni come corsi o congressi,

- si raccomanda l'acquisto di beni oppure
- si possono acquistare prodotti e/o prestazioni oppure
- sono utilizzati prodotti

La base di calcolo per la prestazione pubblicitaria effettuata è l'importo compensato per la prestazione in contropartita (p. es. presa a carico dei costi dei locali).

La controprestazione per la partecipazione rimane esclusa dall'IVA, se la prestazione di formazione prevale per importanza e se non si tratta di una prestazione di consulenza e/o di una manifestazione sociale a carattere di svago e/o divertimento secondo la cifra 5.

Esempio

Una scuola professionale per parrucchieri offre anche corsi di aggiornamento per parrucchieri da donna. Con l'inizio della stagione primaverile, la scuola presenta e insegna le nuove tendenze di taglio per donna. I partecipanti pagano una tassa per la frequentazione del corso. Una nota casa cosmetica contribuisce con un sostegno finanziario ai corsi. Durante i corsi la scuola per parrucchieri raccomanda l'uso dei prodotti della nota marca cosmetica, tipo shampoo, tinte e lacche.

L'importo pagato dalla casa cosmetica è imponibile all'aliquota normale a titolo di controprestazione per la prestazione pubblicitaria. Per contro, la tassa pagata dai partecipanti al corso è esclusa dall'IVA perché concerne una prestazione di formazione.

8. Organizzazione di manifestazioni

Le seguenti spiegazioni sono indirizzate soprattutto a coloro che indicano e organizzano manifestazioni di formazione quali congressi, seminari, conferenze, corsi, workshop ecc., riassunti qui di seguito sotto il termine "manifestazione".

☞ In relazione alla tenuta di manifestazioni culturali o sportive sono significative le spiegazioni pubblicate nel promemoria "Manifestazioni culturali, sportive e festive".

Sono considerate prestazioni di servizi di natura organizzativa per esempio le seguenti prestazioni effettuate dall'organizzatore in relazione alla tenuta di una manifestazione:

- stesura di concetti, programmi del giorno, nonché programmi quadro e d'accompagnamento;
- trattative con relatori, conferenzieri e sponsor;
- lavori di segretariato, pubblicazione della manifestazione, modalità di iscrizione, incasso, tenuta della contabilità;
- preparazione dell'infrastruttura;
- elaborazione dei corsi e dei temi d'esame;
- direzione del corso.

Non fanno parte delle prestazioni di servizi di natura organizzativa per esempio:

- locazione di sale e beni;
- fornitura di stampati;

- prestazioni pubblicitarie;
- attività di conferenziere;
- prestazioni di vitto e alloggio;
- prestazioni di trasporto;
- prestito di personale;
- prestazioni culturali e turistiche come teatro, concerti, manifestazioni sportive;
- tenuta della contabilità aziendale e controlling per un promotore di manifestazioni.



Le prestazioni di servizi di natura organizzativa sono considerate effettuate nel luogo in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica (art. 14 cpv. 3 lett. c LIVA).

- ☞ Per ulteriori informazioni in merito a determinate prestazioni di servizi di natura organizzativa escluse dall'IVA, per esempio in relazione alla tenuta di esami, vedi cifre 3.9.1 e 3.9.2.

8.1 Promotore

È considerato promotore chi, di fronte al pubblico e ai partecipanti, annuncia e realizza in proprio nome la manifestazione, nonché chi incarica uno o più organizzatori di organizzare tutta o parte della manifestazione.

8.2 Organizzatore

È considerato organizzatore chi ha ricevuto il mandato di prendere le misure necessarie all'esecuzione di una manifestazione.

Se l'organizzatore esegue verso terzi,

- **esplicitamente in nome e per conto del promotore,**

le operazioni necessarie alla realizzazione della manifestazione – cosicché le cifre d'affari sono realizzate direttamente fra il promotore e il terzo – egli è considerato per queste operazioni un autentico mediatore (rappresentanza diretta secondo l'art. 11 cpv. 1 LIVA).

In questo caso, l'organizzatore contribuente impone unicamente il suo "onorario" (commissione/provvigione) per le prestazioni di servizi di natura organizzativa. I costi sostenuti per la realizzazione dell'onorario legittimano la deduzione dell'imposta precedente;

- **non esplicitamente in nome e per conto del promotore,**

le operazioni necessarie alla realizzazione della manifestazione, si verifica un'operazione distinta sia fra l'organizzatore e i terzi, sia fra l'organizzatore e il promotore (rappresentanza indiretta secondo l'art. 11 cpv. 2 LIVA).

In questo caso l'organizzatore contribuente non fattura solo il suo "onorario", ma anche tutte le prestazioni effettuate in relazione all'esercizio del mandato di organizzazione e impone l'importo complessivo nella misura in cui le prestazioni sono imponibili. Il luogo della prestazione dipende dal tipo di fornitura o prestazione effettuata (☞ cifra 8.3).

I costi sostenuti in relazione a prestazioni imponibili o esenti dall'IVA e a prestazioni secondo l'articolo 14 capoverso 3 LIVA legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

8.3 **Luogo della prestazione di servizi per il promotore e per l'organizzatore**

Il luogo della prestazione di servizi **del promotore** è il luogo in cui si svolge la manifestazione (art. 14 cpv. 2 lett. d LIVA).

Il luogo della prestazione **dell'organizzatore in caso di rappresentanza diretta** è regolato dall'articolo 14 capoverso 3 lettera c LIVA (principio del luogo del destinatario).

Se queste prestazioni di servizi sono svolte da un organizzatore con sede all'estero, si tratta - per il destinatario in territorio svizzero - di un ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero (art. 10 LIVA). L'organizzatore estero non diventa contribuente in territorio svizzero a seguito di simili cifre d'affari (art. 25 cpv. 1 lett. c LIVA).

In caso di **rappresentanza indiretta dell'organizzatore** va considerato quanto segue:

Per ogni singola prestazione che l'organizzatore effettua al promotore occorre esaminare dove si trova il luogo della fornitura o della prestazione di servizi.

Se l'organizzatore si avvale di "prestazioni di agenzie viaggi" (in particolare prestazioni di ristorazione e alloggio) eseguite da terzi all'estero, la relativa rifatturazione è esente dall'IVA in conformità dell'articolo 19 capoverso 2 numero 9 LIVA. Questa regola vale anche per il promotore. Per contro, se simili prestazioni (in particolare prestazioni di ristorazione e alloggio) sono effettuate dall'organizzatore stesso, il luogo della prestazione di servizi è regolato dall'articolo 14 capoverso 1 LIVA (principio del luogo del prestatore).

Se l'organizzatore fattura separatamente il suo onorario per le prestazioni di servizi di natura organizzativa, questo onorario va ripartito proporzionalmente in base alle prestazioni effettuate al promotore (imponibili, escluse dall'imposta, esenti dall'imposta).

L'organizzatore fattura dettagliatamente le sue prestazioni al promotore (salvo l'onorario per le prestazioni di servizi di natura organizzativa).

8.4 **Combinazione di prestazioni di formazione con altre prestazioni di servizi nell'ambito di una manifestazione**

L'effettiva prestazione del promotore di una manifestazione si compone della prestazione di formazione e delle prestazioni accessorie a essa strettamente legate e/o di altre prestazioni indipendenti.

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi la cifra 6.

8.4.1 **Prestazioni accessorie**

In caso di manifestazioni (p. es. congressi) le seguenti prestazioni sono considerate prestazioni accessorie (enumerazione non esaustiva):

- documentazioni;
- trasporti fra le diverse località del congresso, servizio navetta fra l'albergo e le località del congresso, trasferta dall'aeroporto all'albergo o alle località del congresso;
- prestazioni di comunicazione come telefax, telefono ecc., purché non siano rifatturate separatamente;
- regali di rappresentanza e consegna di beni con un prezzo di costo non superiore a 300 franchi per partecipante;
- accudimento di bambini.

☞ Per ulteriori informazioni riguardo alle prestazioni accessorie in relazione a prestazioni di formazione vedi la cifra 6.3.

8.4.2 **Prestazioni indipendenti**

Nell'ambito di una manifestazione sono sempre considerate prestazioni indipendenti per esempio:

- prestazioni turistiche (p. es. escursioni e attività di tempo libero);
- programmi per bambini;
- pratica dello sport;
- prestazioni di servizi culturali;
- tutte le prestazioni per gli accompagnatori;
- prestazioni di ristorazione e alloggio;
- regali di rappresentanza e consegna di beni con un prezzo di costo superiore a 300 franchi per partecipante.

Le prestazioni di ristorazione e alloggio possono essere legate a prestazioni accessorie con un rapporto diretto o a prestazioni accessorie estese (p. es. libero utilizzo della piscina dell'albergo).

☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

8.4.3

Esempi di fatturazione di prestazioni di servizi di natura organizzativa**Esempio 1a**

<i>Fattura dell'organizzatore al promotore per una manifestazione in territorio svizzero</i>				
<i>Prestazioni di ristorazione</i>	<i>fr. 100'000.--</i>	<i>7,6%</i>	<i>33,3%</i>	<i>1)</i>
<i>Prestazioni di alloggio</i>	<i>fr. 100'000.--</i>	<i>3,6%</i>	<i>33,3%</i>	<i>1)</i>
<i>Entrate a teatro</i>	<i>fr. 50'000.--</i>	<i>0%</i>	<i>16,7%</i>	<i>2)</i>
<i>Affitto sale conferenze</i>	<i>fr. 50'000.--</i>	<i>0%</i>	<i>16,7%</i>	<i>3)</i>
	<i>fr. 300'000.--</i>			
<i>Onorario dell'organizzatore</i>	<i>fr. 50'000.--</i>			<i>4)</i>
<i>Totale</i>	<i>fr. 350'000.--</i>			

- 1) *Prestazioni indipendenti, imponibili all'aliquota normale e all'aliquota speciale.*
- 2) *Prestazioni escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 14 lettera a LIVA, i relativi costi non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.*
- 3) *Escluso dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 21 LIVA. Imponibile se l'organizzatore stesso gestisce un ristorante o degli stand d'esposizione.*
- 4) *Va ripartito in proporzione alle singole prestazioni e imposto all'aliquota corrispondente.*

Esempio 1b

<i>Caso analogo a quello dell'esempio 1a, ma il congresso si svolge all'estero:</i>
<i>In questo caso il vitto e l'alloggio dei partecipanti al congresso sono esenti dall'IVA in conformità dell'articolo 19 capoverso 2 numero 9 LIVA. Le due rimanenti prestazioni (entrate a teatro e affitto sale conferenze) sono effettuate all'estero. Poiché si tratta di prestazioni escluse dall'IVA, i relativi costi non legittimano la deduzione dell'imposta precedente. L'onorario per la prestazione di servizi di natura organizzativa è ripartito in proporzione alle prestazioni eseguite e, in questo caso, non è imponibile all'IVA.</i>

Esempio 2a

Promotore

Un'industria chimica con sede a Ginevra organizza in proprio nome un congresso in Svizzera sul tema "Influenza aviaria".

I partecipanti (medici, ricercatori, rappresentanti di autorità, ecc.) provengono dalla Svizzera e dall'estero.

Questo congresso è finanziato tramite tasse di partecipazione e sponsorizzazioni.

L'organizzazione del congresso è affidata a un organizzatore di Lugano.

La traduzione della documentazione che sarà distribuita durante il congresso è eseguita da una ditta di traduzione in Francia.

Il promotore emette la seguente fattura ai singoli partecipanti al congresso:

Tassa di partecipazione, incluse la documentazione e la trasferta dall'albergo al luogo della manifestazione	fr. 550.--	0 % IVA	1)
Due pranzi, cene, bibite consumate durante le pause	fr. 180.--	incl. 7,6 % IVA	
Pernottamenti incl. colazione	fr. 140.--	incl. 3,6 % IVA	
Visita guidata di Locarno	fr. 50.--	incl. 7,6 % IVA	
Entrata al Teatro di Mendrisio	fr. 60.--	0 % IVA	2)
Totale	fr. 980.--		

1) escluso dall'IVA giusta l'articolo 18 numero 11 lettera b LIVA.

2) esclusa dall'IVA giusta l'articolo 18 numero 14 lettera a LIVA.

☞ In merito alla fatturazione forfettaria vedi la cifra 6.1.

Nella misura in cui dispone dei corrispondenti giustificativi, il promotore può dedurre il totale dell'imposta precedente sui costi sostenuti per le operazioni imponibili.

Le controprestazioni dello sponsor con sede in territorio svizzero sono imponibili all'IVA all'aliquota normale. Le controprestazioni dello sponsor con sede all'estero non sono imponibili all'IVA in conformità dell'articolo 14 capoverso 3 lettera b.

☞ In merito alla sponsorizzazione in natura vedi la cifra 2.10.2.2 e l'allegato 4.

I costi per le traduzioni costituiscono per il promotore un ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero. Egli non è legittimato alla deduzione dell'imposta precedente, perché si tratta di un costo sostenuto per realizzare una prestazione di formazione esclusa dall'IVA.

Organizzatore

L'organizzatore incaricato dal promotore sostiene tutti i costi in proprio nome e li rifattura al promotore (rappresentanza indiretta).

Ristorazione dei partecipanti	fr. 10'000.--	incl. 7,6 % IVA	
Alloggio dei partecipanti 122 pernottamenti incl. colazione nell'Albergo Croce Bianca a fr. 140.--/notte	fr. 17'080.--	incl. 3,6 % IVA	
Conferenzieri (Professoressa M., Lugano / Dr. C., Torino)	fr. 5'000.--	0 % IVA	1)
Visita guidata di Locarno 80 persone a fr. 45.--	fr. 3'600.--	incl. 7,6 % IVA	
122 entrate al Teatro di Mendrisio a fr. 60.--	fr. 7'320.--	0 % IVA	2)
Affitto sale conferenze	fr. 2'000.--	0 % IVA	3)
130 documentazioni del congresso (20 pagine rilegate)	fr. 2'600.--	incl. 2,4 % IVA	
Onorario dell'organizzatore per le sue prestazioni di servizi	fr. 6'400.--		4)
Totale	fr. 54'000.--		

- 1) Esclusi dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 11 lettera b LIVA.
- 2) Escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 14 lettera a LIVA.
- 3) Escluso dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 21 LIVA. Imponibile se l'organizzatore stesso gestisce un ristorante o degli stand d'esposizione.
- 4) Va ripartito in proporzione alla percentuale che le singole prestazioni rappresentano rispetto alle prestazioni complessive (7,6%, 3,6%, 2,4%, 0%).

Nella misura in cui dispone dei giustificativi corrispondenti, l'organizzatore può dedurre il totale dell'imposta precedente sui costi sostenuti per le operazioni imponibili.

Esempio 2b

Caso analogo a quello dell'esempio 2a, ma il congresso si svolge all'estero:

In questo caso, il vitto e l'alloggio dei partecipanti al congresso, così come la visita guidata della città (all'estero) sono esenti dall'IVA in conformità dell'articolo 19 capoverso 2 numero 9 LIVA. La documentazione per il congresso è esente dall'IVA in conformità dell'articolo 19 capoverso 2 numero 1 LIVA (se esiste una decisione d'imposizione dell'AFD). Le altre prestazioni sono trattate in modo analogo al caso dell'esempio 1b.

9. Ricerca e sviluppo

9.1 Trattamento fiscale di prestazioni di ricerca, sviluppo e analisi

I lavori di ricerca, sviluppo e analisi effettuati in territorio svizzero per terzi verso controprestazione sono di principio imponibili all'IVA.³ L'imponibilità all'IVA di una prestazione nel caso concreto dipende tuttavia da quanto riportato nelle cifre 9.2–11.

I risultati delle attività di ricerca, sviluppo e analisi possono consistere in un rapporto, un protocollo, una calcolazione, un piano ecc. Se il risultato comprende sia rapporti e piani, sia beni (p. es. prototipi, campioni), di principio la prestazione è sempre considerata una prestazione di servizi. Se in proposito vengono esportati dei beni, l'esenzione dall'IVA necessita di una decisione d'imposizione dell'AFD. Soggiacciono inoltre all'IVA anche le entrate realizzate con patenti e licenze.



Per il trattamento ai fini dell'IVA dei lavori di ricerca, sviluppo e analisi non è determinante se i contributi sono pagati da collettività pubbliche o dall'economia privata.

È pure irrilevante se il committente può o no utilizzare il risultato di una simile prestazione.

Quando di seguito si parlerà di prestazioni di ricerca, s'intendono anche le prestazioni di sviluppo.

9.2 Contributi per il sostegno della ricerca scientifica

I contributi volti a sostenere la ricerca scientifica, versati segnatamente alle università e a istituzioni di ricerca analoghe, non fanno parte della controprestazione (imponibile) a condizione che chi versa i contributi non abbia il diritto esclusivo sui risultati della ricerca⁴. La menzione del nome di chi versa i contributi nelle pubblicazioni di natura scientifica non rappresenta una prestazione in contropartita.

I contributi del FNS, della CTI⁵ e del SER in relazione ai progetti UE-COST, erogati ai ricercatori, valgono contributi a sostegno della ricerca scientifica e, di conseguenza, non sono imponibili, a condizione che chi li versa non abbia il diritto esclusivo sui risultati della ricerca.

-
- 3 Sono escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 2 LIVA unicamente le prestazioni di laboratorio effettuate da laboratori medici su incarico di un medico, ospedale o altri centri di cure mediche nell'ambito della medicina umana (☞ opuscolo "Sanità").
- 4 Articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA in relazione all'articolo 8 OLIVA. In caso di ricezione di simili contributi occorre ridurre proporzionalmente la deduzione dell'imposta precedente.
- 5 Sono invece imponibili all'IVA le prestazioni – come ad esempio ricerche, studi di fattibilità, coaching, prestazioni di consulenza ecc. – che la CTI conferisce in mandato per il supporto di nuove ditte, nonché i mandati che la CTI impartisce per i propri bisogni.

Tuttavia, la ricerca e lo sviluppo effettuati in esecuzione di un mandato e per i bisogni di chi versa i contributi costituiscono una prestazione di consulenza imponibile all'IVA.

È indispensabile chiarire (o verificare) i seguenti punti in ogni caso singolo:

- La ricerca è effettuata **in esecuzione di un mandato e per i bisogni** di chi versa i contributi?
 - In caso affermativo si tratta di una prestazione di consulenza imponibile (☞ cifra 9.4)
 - In caso negativo si tratta di una prestazione di ricerca e sviluppo scientifico (☞ cifra 9.3).
- Se si tratta di una prestazione di ricerca e sviluppo scientifici, chi versa i contributi si riserva **il diritto esclusivo** sui risultati della ricerca?
 - In caso affermativo si tratta di una prestazione di servizi imponibile.
 - In caso negativo si tratta di un contributo non imponibile.

Gli importi versati sono imponibili all'IVA se chi li versa si riserva totalmente o in parte il diritto esclusivo sui risultati della ricerca per un periodo determinato o indeterminato⁶. Per **diritto esclusivo** va inteso, di principio, il diritto di utilizzare esclusivamente i risultati della ricerca da parte di chi versa i contributi. Se diversi erogatori di contributi hanno il diritto di utilizzare i risultati della ricerca contemporaneamente, l'AFC considera ciò come un diritto esclusivo.



Se nel quadro dell'esecuzione di un mandato di ricerca è conferito un **submandato a un terzo**, quest'ultimo esegue una prestazione imponibile.

9.3 Ricerca intesa come prestazione di servizi di natura scientifica

La ricerca è un insieme di attività tecniche e scientifiche che ha lo scopo di cercare in modo mirato e acquisire **nuove conoscenze**, anche con una valutazione intellettuale e creativa (ricerca applicata) in un determinato settore, all'occorrenza con il coordinamento in diversi settori (ricerca interdisciplinare) o riferite a un oggetto ben determinato (p. es. prodotto o metodo). Sono compresi nelle prestazioni effettuate nel settore della ricerca tutti i generi di attività di ricerca e sviluppo, quindi anche, per esempio, la ricerca fondamentale, la ricerca applicata, la ricerca universitaria o aziendale, la ricerca settoriale.

⁶ Non rappresenta invece un diritto esclusivo il fatto di poter stabilire il momento della pubblicazione dei risultati della ricerca per non pregiudicarli con la pubblicazione di risultati parziali.

Esempi di ricerca intesa come prestazione di servizi di natura scientifica

- Un'università è incaricata da un ufficio federale di studiare le ripercussioni del buco nell'ozono sulla salute pubblica (ricerca).
- Un istituto privato di ricerca è incaricato da un partito politico di studiare le ripercussioni sulla vita familiare delle donne attive sul piano professionale (ricerca).
- Un'associazione è incaricata da un ufficio federale di studiare le ripercussioni delle "rotonde" sul traffico stradale (ricerca).

Nei casi descritti, la ricerca (il fatto di cercare e acquisire nuove conoscenze) è, sì, svolta in esecuzione di **un mandato, ma non per i bisogni concreti di chi versa i contributi**. Se chi versa i contributi non si assicura i **diritti esclusivi** sui risultati della ricerca e se non vi è una sponsorizzazione imponibile (☞ cifra 2.10), i pagamenti non sono imponibili all'IVA⁷.

Negli esempi seguenti, la ricerca (il fatto di cercare e acquisire nuove conoscenze) **non è effettuata per i bisogni di chi versa i contributi**; ma i risultati possono servire ai bisogni concreti di chi versa i contributi. Se chi versa i contributi non si assicura anche i diritti esclusivi sui risultati della ricerca e se non vi è una sponsorizzazione imponibile (☞ cifra 2.10), i pagamenti non sono imponibili all'IVA. Il luogo della prestazione di servizi è regolato dall'articolo 14 capoverso 2 lettera d LIVA (luogo dell'esecuzione dell'attività).

Esempi

- Un istituto di ricerche si occupa di ricerca fondamentale nell'ambito della ricerca sul cancro e riceve regolarmente contributi da un'industria farmaceutica, senza altre condizioni all'infuori del vincolo che i contributi siano destinati alla ricerca nel settore del cancro.
- Una società editrice sostiene finanziariamente uno studio privato che analizza le conseguenze del consumo televisivo sul rendimento scolastico dei giovani.
- Un'università riceve da un costruttore di automobili un sostegno nell'ambito della ricerca di energie alternative. Il costruttore versa a tal fine un determinato importo senza porre altre condizioni.

9.4

Ricerca intesa come prestazione di consulenza

Le prestazioni di ricerca possono costituire **prestazioni di servizi scientifiche** oppure **prestazioni di consulenza**. Nella delimitazione fra ricerca intesa come prestazione scientifica e prestazioni di consulenza vale quanto segue:

Si verifica una **prestazione di consulenza** se le prestazioni di ricerca servono al **committente** come ausilio per la soluzione di questioni d'ordine tecnico, econo-

⁷ Il fatto se una prestazione è eseguita **su mandato e per i bisogni** di chi versa i contributi (art. 33 cpv. 6 lett. c LIVA) o se esiste un **diritto esclusivo** (art. 8 cpv. 2 lett. c OLIVA) sui risultati della ricerca e sviluppo è determinante in relazione al trattamento fiscale dei contributi a sostegno della ricerca scientifica (☞ cifra 9.2).

mico o giuridico, ossia se la prestazione è effettuata **su mandato e per i bisogni del committente**. Se queste condizioni sono adempite si verifica una prestazione di consulenza imponibile.

Esempi di ricerca intesa come prestazione di consulenza

- *Nell'ambito di un progetto di ricerca, un fabbricante di impianti solari incarica uno studio d'ingegneria di trovare materiali più efficaci per la realizzazione di impianti solari.*
- *Un'impresa di trasporti incarica una fabbrica di macchine di sviluppare una nuova locomotiva per treni merci.*
- *Un ufficio federale conferisce a una società di consulenze di elaborare proposte in vista di una riorganizzazione dell'ufficio, allo scopo di migliorare sostanzialmente l'efficienza e l'orientamento alla clientela.*

Nei casi descritti, la ricerca (il fatto di cercare e acquisire nuove conoscenze) è fatta **sia su incarico sia per i bisogni concreti** di chi versa il denaro. Di conseguenza, i pagamenti sono imponibili all'IVA. Il luogo della prestazione di servizi è regolato dall'articolo 14 capoverso 3 lettera c LIVA (principio del luogo del destinatario).

9.5

Delimitazione rispetto all'analisi

Le prestazioni di ricerca vanno distinte dalle prestazioni di analisi. L'analisi è l'esame sistematico di un bene o di una situazione, con riferimento a tutti o a singoli fattori o componenti che lo determinano, **senza tuttavia apportare qualcosa di nuovo dal punto di vista intellettuale e creativo**. L'oggetto del mandato di analisi consiste nella classificazione, valutazione e perizia di un bene o di una situazione, allo scopo di fissare i corrispondenti risultati in un rapporto (p. es. stima del valore di francobolli, oggetti d'antiquariato o veicoli d'epoca, analisi di risultati di votazioni, analisi biochimiche delle acque lacustri, analisi di materiali da parte di laboratori).

Esempi

- *Un laboratorio studia (analizza), su mandato di un'industria farmaceutica, la composizione chimica di medicinali.*
- *Un produttore di birra incarica una società di sondare (analizzare) l'abitudine dei giovani nei confronti della birra alcolica e analcolica, in quanto è intenzionata a produrre un nuovo tipo di birra analcolica.*
- *Una società privata di ricerche analizza, su incarico dell'associazione dei fabbricanti di sigarette, le abitudini al fumo dei giovani. I risultati dell'analisi sono messi a disposizione delle cerchie interessate.*
- *Un ateneo analizza, per conto della Confederazione, i risultati di una votazione.*

Viene analizzata una situazione senza l'apporto di qualcosa di nuovo dal punto di vista intellettuale e creativo. Di conseguenza, le prestazioni di analisi effettuate in proprio sono imponibili all'IVA indipendentemente dal fatto che i risultati del-

l'analisi siano utilizzati per scopi scientifici, per scopi di consulenza o per altri scopi. Il luogo della prestazione di servizi è regolato dall'articolo 14 capoverso 3 lettera d LIVA (principio del luogo del destinatario).

Se un'attività di ricerca contiene anche prestazioni di analisi, per l'AFC si tratta di una prestazione globale unica. Una ripartizione fra una parte di ricerca e una parte di analisi non è possibile.

10. **Luogo delle prestazioni di ricerca e di analisi**

Il luogo delle **prestazioni di ricerca intese come prestazioni scientifiche** è, in conformità dell'articolo 14 capoverso 2 lettera d LIVA, quello in cui il prestatore svolge di volta in volta esclusivamente o prevalentemente la sua attività. Ciò vale anche per le prestazioni di analisi che, facendo parte di una prestazione scientifica, ne condividono la sorte fiscale. Purché il destinatario della prestazione abbia il diritto esclusivo sui risultati, queste prestazioni effettuate in territorio svizzero sono quindi imponibili, indipendentemente da domicilio o sede del prestatore o del destinatario della prestazione. Per contro, le prestazioni di ricerca che un prestatore residente in territorio svizzero effettua all'estero non sono imponibili all'IVA svizzera.

Il luogo delle **prestazioni di ricerca intese come prestazioni di consulenza e le prestazioni di analisi ad esse collegate**, così come le **prestazioni di analisi effettuate in proprio** è dove quello in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica (art. 14 cpv. 3 lett. c risp. lett. d LIVA). Se sono effettuate a destinatari con sede in territorio svizzero, queste prestazioni sono imponibili all'aliquota normale. Se sono effettuate a destinatari con sede sociale o domicilio all'estero, non sono invece imponibili all'IVA. I relativi costi legittimano la deduzione dell'imposta precedente nell'ambito delle disposizioni dell'articolo 38 LIVA. Un'azienda o un'altra istituzione o persona che ottiene prestazioni simili da prestatori esteri può doversi assoggettare all'imposta in conformità dell'articolo 10 in relazione all'articolo 24 LIVA (ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero).

11. **Comunità di ricerca beneficiarie di contributi ai sensi dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA**

a) **Campo d'applicazione dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA**

L'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA parla in generale di "contributi volti a sostenere la ricerca e lo sviluppo scientifici". Con ciò si intendono sia i contributi versati da collettività pubbliche (p. es. uffici federali, FNS), sia i contributi versati da privati (p. es. imprese industriali). Ai fini dell'IVA non è determinante se il beneficiario ottiene i contributi da collettività pubbliche o da privati.

b) **Nozione di beneficiario dei contributi**

Il "beneficiario dei contributi" ai sensi dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA può essere sia **una singola persona o istituzione, sia una comunità di ricerca o di istituti di ricerca**. Una comunità di ricercatori è considerata

beneficiaria dei contributi, quando agisce come tale nei confronti di chi elargisce i contributi. L'adempimento di questa condizione presuppone che vi sia un rapporto contrattuale o decisionale tra i seguenti due contraenti:

- l'erogatore di contributi (p. es. FNS, CTI, ufficio federale, UE-COST, impresa sostenitrice della ricerca) e
- la comunità di ricerca in quanto tale.

Ciò presuppone inoltre che nella decisione (e/o nel contratto) figurino **tutti i partecipanti**, di modo che di fronte all'erogatore di contributi agisca una comunità di ricerca. Il richiedente responsabile (leading house) appare quindi come semplice rappresentante della comunità di ricerca. Se, nel corso della realizzazione del progetto di ricerca, un nuovo partecipante entra a far parte della comunità di ricerca o un partecipante lascia la comunità, la decisione (e/ o il contratto) è aggiornata in modo corrispondente.

c) Determinazione dell'importo complessivo nella decisione o nel contratto

Nella decisione (o nel contratto) è fissato l'**importo complessivo o l'importo globale** che l'erogatore di contributi versa alla comunità di ricerca. Se l'erogatore di contributi accorda alla comunità di ricerca un importo supplementare oltre l'importo convenuto all'origine, la decisione (o il contratto) è completata in modo corrispondente.

d) Attività della comunità di ricerca

L'attività della comunità di ricerca ha per oggetto **prestazioni di ricerca scientifica o di sviluppo**. Questa definizione comprende anche i progetti in relazione alla ricerca "applicata" (p. es. progetti CTI), se si tratta di ricerca ai sensi della cifra 9.3.

e) Riversamento di quote di contributi da parte del richiedente responsabile (leading house)

Gli importi parziali o le quote di contributi dell'importo complessivo fissati nella decisione o nel contratto sono considerate quote di sussidio o di contributo alla ricerca non imponibili anche se il richiedente responsabile le riversa ai partecipanti alla comunità di ricerca. Un riversamento delle quote di contributi può essere effettuato anche fra i partecipanti alla comunità di ricerca, se l'erogatore di contributi sceglie di indirizzare i versamenti a un altro partecipante invece che al richiedente responsabile.

Ai partecipanti possono essere riversate quote fino a concorrenza dell'importo complessivo fissato nella decisione o nel contratto. Il riversamento di importi che superano l'importo complessivo fissato non rientra più nell'articolo 33 capoverso 6 lettere b o c LIVA. La restituzione di quote inutilizzate di

contributi all'erogatore di contributi non rappresenta una cifra d'affari (cosiddetta "non operazione").

f) Altri tipi di rapporto per i contributi

Se sono adempite le condizioni dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA in relazione all'articolo 8 OLIVA, ossia se i beneficiari dei contributi non effettuano alcuna prestazione in contropartita, si verifica una fattispecie non imponibile all'IVA, anche in caso di trasferimento di quote di contributo:

- fra il richiedente responsabile (leading house) e un singolo partecipante, o
- fra partecipanti.



Se si verifica uno scambio di prestazioni fra i membri di una comunità di ricerca, la relativa cifra d'affari è imponibile all'IVA, a meno che si tratti di un'operazione esclusa dall'IVA in conformità dell'articolo 18 LIVA.

g) Assegnazione di contributi subordinata all'adempimento di obblighi

Secondo l'articolo 8 capoverso 2 OLIVA l'assegnazione di contributi (art. 33 cpv. 6 lett. b o c LIVA) può essere subordinata all'adempimento di determinate condizioni. Per esempio, un contributo alla ricerca è assegnato soltanto se anche il beneficiario stesso contribuisce alla realizzazione del progetto (con cosiddette "proprie prestazioni" quali la messa a disposizione di infrastruttura e personale, ecc.). Questi contributi dei membri di una comunità di ricerca non sono imponibili all'IVA. Si verifica una tale situazione – e quindi una cosiddetta "non operazione" – solamente quando le "proprie prestazioni" effettuate da un membro alla comunità di ricerca non sono indennizzate con pagamenti di un altro partecipante. In caso contrario questi pagamenti soggiacciono di principio all'IVA secondo i presupposti generali in materia d'imponibilità. Soggiacciono all'IVA anche le prestazioni di ricerca che terzi effettuano verso controprestazione alla comunità di ricerca (outsourcing), nonché le prestazioni supplementari che i membri della comunità di ricerca si effettuano fra loro.

h) Richiesta di fondi

Per il trasferimento di quote di contributo per la ricerca che il richiedente responsabile stanZIA ai partecipanti non vengono emesse fatture bensì unicamente richieste di fondi.

i) Deduzione dell'imposta precedente

In caso di ricezione di contributi in conformità dell'articolo 33 capoverso 6 lettere b o c LIVA, la deduzione dell'imposta precedente va ridotta proporzionalmente (art. 38 cpv. 8 LIVA).

Esempio

Una comunità di ricerca nella forma di una società semplice, formata dalle Università A, B, e C, si vede attribuire dal FNS fr. 1'000'000.-- per un progetto di ricerca scientifica. I membri che partecipano alla comunità di ricerca e l'importo complessivo sono fissati in un contratto o in una decisione. Una condizione per l'assegnazione dell'importo è che ogni università partecipante deve effettuare proprie prestazioni (personale, infrastruttura) per fr. 100'000.--. L'importo complessivo è versato dal FNS all'Università A, la quale riversa alle Università B e C fr. 300'000.-- ciascuno e trattiene per sé l'importo rimanente di fr. 400'000.--. L'IVA non è dovuta né sul pagamento del FNS all'Università A, né sugli importi riversati da quest'ultima alle Università B e C, e neppure sulle proprie prestazioni.

Occorre osservare che tali contributi in conformità dell'articolo 33 capoverso 6 lettera c LIVA originano, per i beneficiari dei contributi che non conteggiano l'imposta con le aliquote forfetarie, una riduzione della deduzione dell'imposta precedente (art. 38 cpv. 8 LIVA).

Valevole fino al 31 dicembre 2009

Allegato 1 Disposizioni di legge

Articolo 33 capoverso 6 lettere b e c LIVA

Base di calcolo per forniture e prestazioni di servizi

“Non fanno parte della controprestazione:

a. ...

b. *i sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici, anche se erogati sulla base di un contratto di prestazione, nonché gli importi versati per il deposito di imballaggi;*

c. *i contributi volti a sostenere la ricerca e lo sviluppo scientifici, versati segnatamente alle università e a istituzioni di ricerca analoghe, purché il beneficiario non effettui la ricerca o lo sviluppo su mandato e per i bisogni di chi versa i contributi. Menzionare nei comunicati relativi alla ricerca e allo sviluppo in questione il nome di chi versa i contributi non costituisce una controprestazione;*

d. ...”

Articolo 8 OLIVA

Contributi non facenti parte della controprestazione

“1 I contributi ai sensi dell'articolo 33 capoverso 6 lettere b o c della legge non fanno parte della controprestazione, se non sono erogati nell'ambito di uno scambio di prestazioni.

2 Non vi è scambio di prestazioni, se chi versa i contributi non esige dal beneficiario una determinata controprestazione, bensì eroga i contributi unicamente allo scopo di sollecitare il beneficiario a un determinato comportamento finalizzato agli obiettivi economici, scientifici, sociali o simili di chi versa i contributi. L'assegnazione dei contributi può essere subordinata all'adempimento di obblighi e obiettivi nell'ambito di mandati di prestazione e può comportare per il beneficiario l'obbligo di resoconto sulla sua attività. Non vi è scambio di prestazioni, segnatamente quando:

a. *chi versa i contributi sostiene o promuove semplicemente un'attività del beneficiario o contribuisce al mantenimento della stessa;*

b. *chi versa i contributi mira, con la sua prestazione, semplicemente ad alleviare o compensare gli oneri finanziari, risultanti dall'adempimento di compiti di diritto pubblico; o*

- c. *nell'ambito dei contributi per la ricerca, chi versa i contributi non ha il diritto esclusivo sui risultati della ricerca.*"

Articolo 33a LIVA

Contributi versati a o da organizzazioni di utilità pubblica

¹ Non costituisce controprestazione il fatto che le organizzazioni di utilità pubblica che ricevono contributi menzionino una o più volte in pubblicazioni di loro scelta, in forma neutra, il nome o la ditta di chi ha versato i contributi o utilizzino soltanto il logo o la ditta originale della sua impresa.

² Non costituisce controprestazione il fatto che i beneficiari di contributi versati da un'organizzazione di utilità pubblica menzionino una o più volte in pubblicazioni di loro scelta il nome di tale organizzazione. Se il nome dell'organizzazione di utilità pubblica comprende la ditta di un'impresa, non costituisce controprestazione neppure il fatto di menzionare nelle pubblicazioni, in forma neutra, il nome dell'organizzazione o di utilizzare soltanto il logo o la ditta originale di tale impresa.

³ I principi di cui ai capoversi 1 e 2 si applicano anche se l'aiuto è fornito in forma di prestazioni valutabili in denaro quali le liberalità in natura.

⁴ Un'organizzazione è considerata di utilità pubblica se:

- a. *è una persona giuridica che rinuncia alla ripartizione dell'utile netto tra i membri, i soci e gli organi; se la persona giuridica è una società che persegue uno scopo lucrativo, tale rinuncia deve figurare espressamente nello statuto.*
- b. *destina irrevocabilmente i suoi mezzi a scopi di utilità pubblica; l'acquisizione e l'amministrazione di importanti partecipazioni in capitale a imprese sono di utilità pubblica se l'interesse al mantenimento dell'impresa è secondario rispetto allo scopo di utilità pubblica e non sono esercitate attività dirigenziali;*
- c. *esercita un'attività di interesse generale; e*
- d. *esercita tale attività in modo disinteressato."*

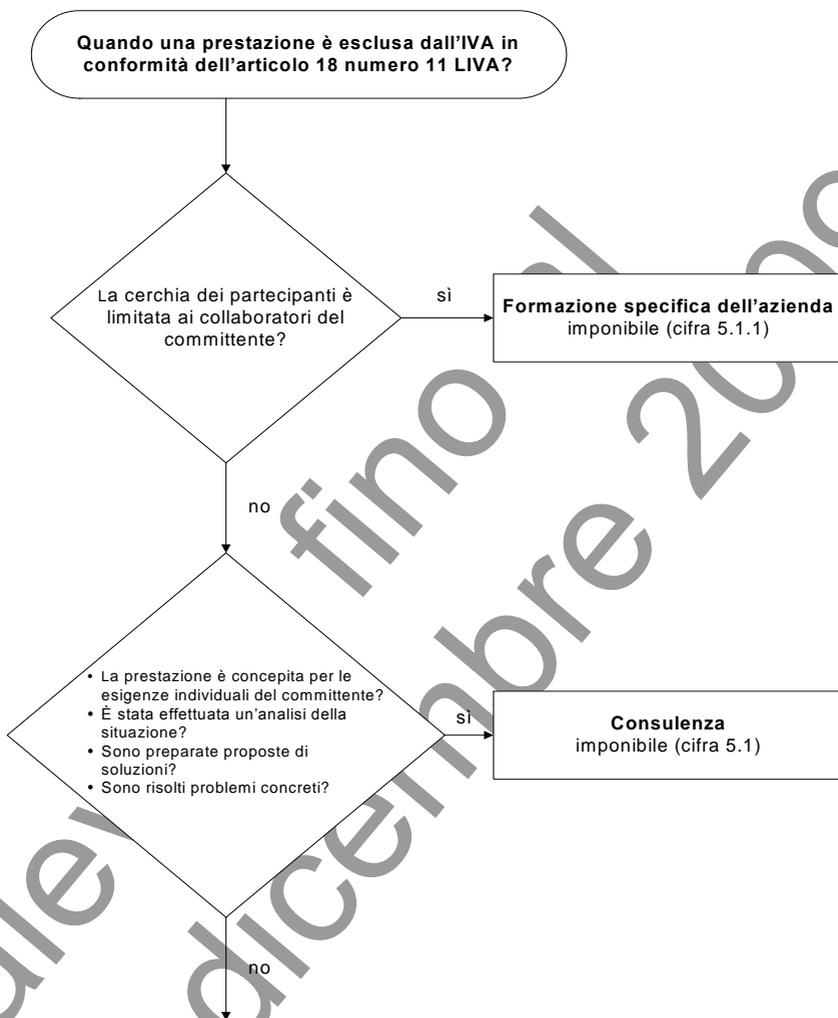
Articolo 41 LIVA
Doppia utilizzazione

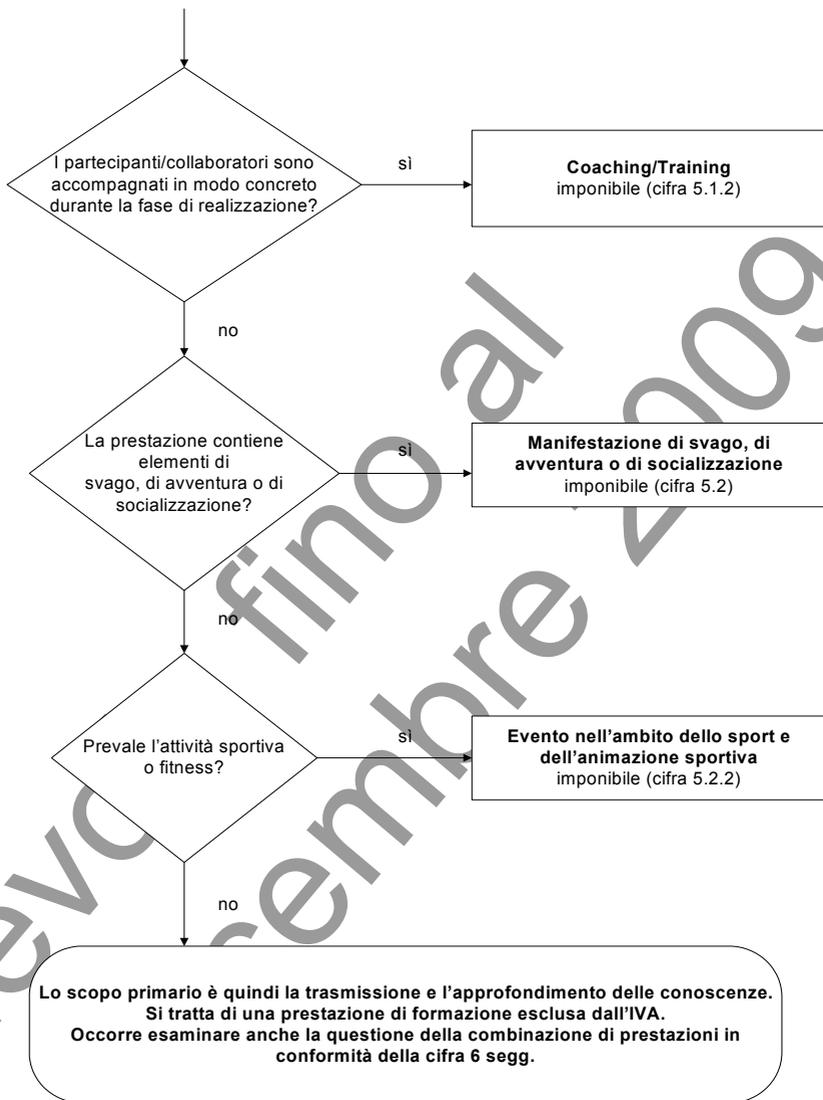
"¹ Se il contribuente utilizza beni, parti di essi o prestazioni di servizi sia per scopi che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, sia per altri scopi, la deduzione dell'imposta precedente deve essere ridotta proporzionalmente all'utilizzazione.

"² Se i beni o le prestazioni di servizi gravati dall'imposta precedente sono utilizzati principalmente per operazioni imponibili, l'imposta precedente può venir dedotta interamente e il consumo proprio può essere imposto una volta all'anno."

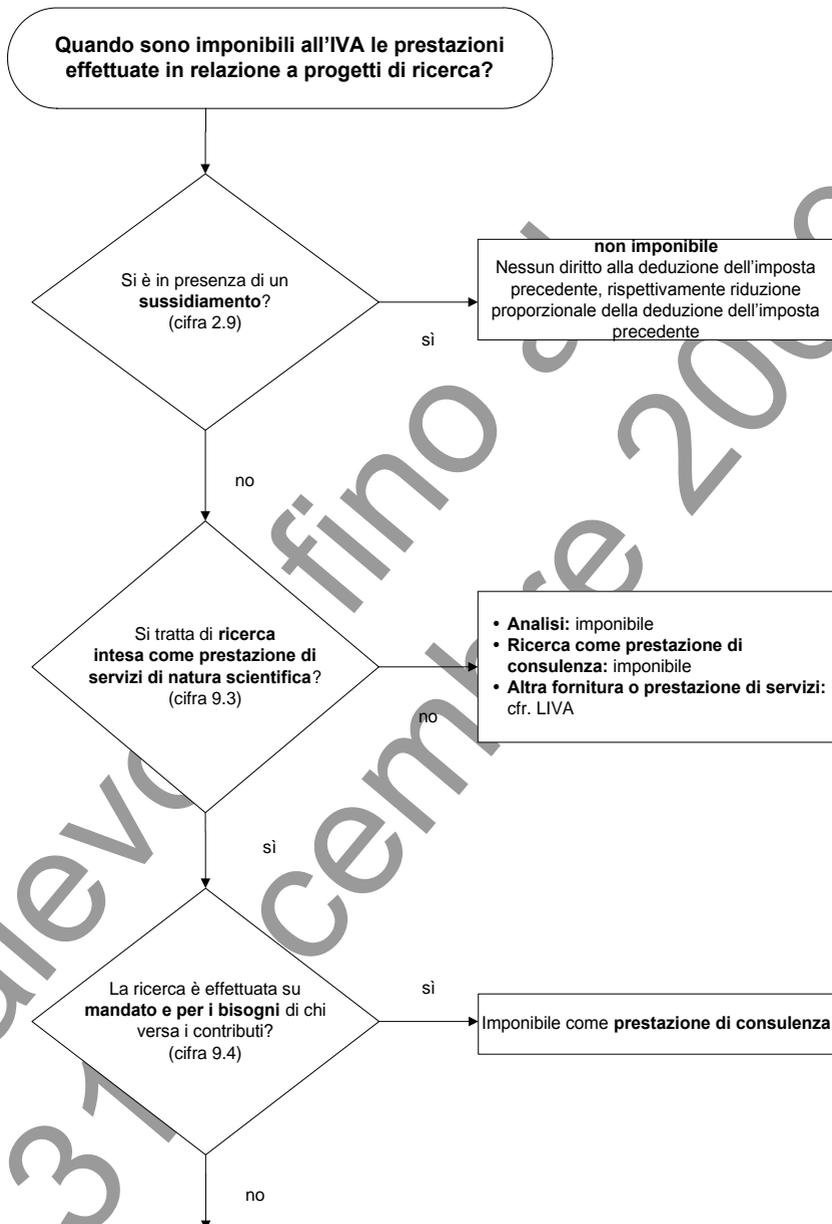
Valevole fino al
31 dicembre 2009

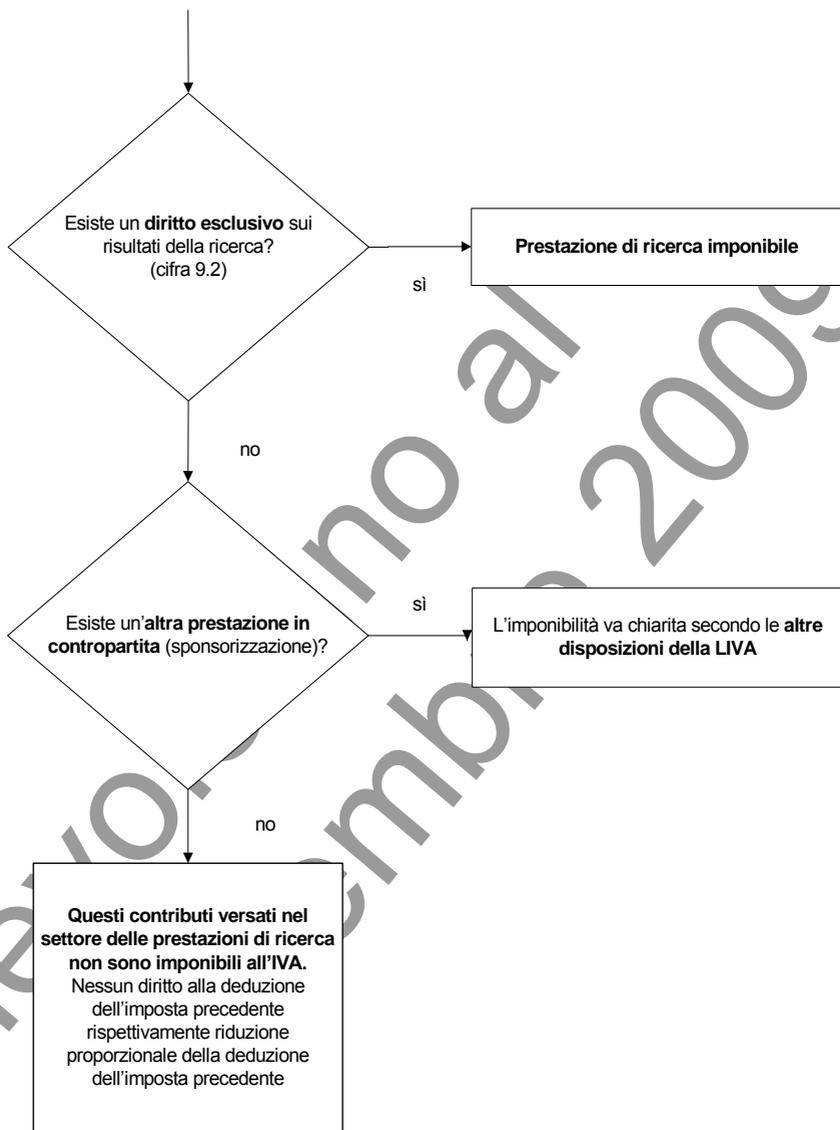
Allegato 2 Guida decisionale





Allegato 3 Guida decisionale per stabilire l'imponibilità dei progetti di ricerca





Allegato 4 Esempio di fatturazione di una prestazione pubblicitaria in cambio di una sponsorizzazione in natura

Le Aziende Industriali di Faido eseguono prestazioni di consulenza alla ditta Edi SA di Bellinzona, organizzatrice di gare di automobili solari.

In compenso la Edi SA appone sulle proprie automobili la scritta "Aziende Industriali di Faido".

Esistono due possibilità di fatturazione per la sponsorizzazione in natura (☞ 2.10.2.2): la fatturazione con controfattura (☞ variante 1) o la fatturazione con nota di credito (☞ variante 2).

Variante 1: Fattura con controfattura

Ambedue i prestatori si emettono vicendevolmente una fattura.

a) Fattura delle Aziende Industriali di Faido alla ditta Edi SA

Aziende Industriali di Faido Vicolo Alto 6760 Faido N. IVA 900'001	19 gennaio 2007
	Edi SA Piazza Collegiata 6500 Bellinzona
Fattura	
Diverse prestazioni di consulenza effettuate in dicembre 2006	fr. 5'000.00
7,6 % IVA	fr. 380.00
Totale	fr. <u>5'380.00</u>

b) Fattura della Edi SA alle Aziende Industriali di Faido

Edi SA Piazza Collegiata 6500 Bellinzona N. IVA 900'002	29 gennaio 2007
	Aziende Industriali di Faido Vicolo Alto 6760 Faido
Fattura	
Applicazione di una scritta grafica sui veicoli: "Aziende Industriali Faido"	fr. 5'000.00
7,6 % IVA	fr. 380.00
Totale	fr. <u>5'380.00</u>

Variante 2: Fattura con nota di credito

Un prestatore emette una fattura all'altro prestatore, considerando però come nota di credito la prestazione che ha ottenuto dal ricevente della fattura.

Nel presente caso è la Edi SA che fattura alle Aziende Industriali di Faido.

Edi SA Piazza Collegiata 6500 Bellinzona N. IVA 900'002	29 gennaio 2007
	Aziende Industriali di Faido Vicolo Alto 6760 Faido N. IVA 900'001
Fattura	
Scritta "Aziende Industriali di Faido" sui nostri veicoli	fr. 5'000.00
7,6 % IVA	fr. 380.00
Totale	fr. 5'380.00 *
Dedotta la nota di credito	
Prestazioni di consulenza effettuate in dicembre 2006	fr. 5'000.00
7,6 % IVA	fr. 380.00
Totale	fr. 5'380.00 **
Totale	fr. 0.00

*) La Edi SA contabilizza l'importo come cifra d'affari e lo impone all'aliquota normale del 7,6%.

Le Aziende Industriali di Faido contabilizzano questo importo come costo (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente, considerato l'adempimento delle condizioni dell'art. 37 LIVA).

**) Le Aziende Industriali di Faido contabilizzano questo importo come cifra d'affari e lo impongono all'aliquota normale del 7,6%.

La Edi SA contabilizza questo importo come costo (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente, considerato l'adempimento delle condizioni dell'art. 37 LIVA).

Occorre tenere in considerazione le riduzioni individuali aziendali della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione.