

Promemoria n. 06

Prestazioni di servizi transfrontaliere

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 sul promemoria, edito nel 2000 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, valevole con l'introduzione della legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (1° gennaio 2001). La presente edizione affronta però anche il tema dell'opzione (capitolo 4); inoltre, il capitolo 5 è stato completamente rielaborato. Ciò comporta una struttura diversa rispetto all'edizione passata, vale a dire i capitoli non corrispondono a quelli del promemoria edito nel 2000.

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

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

Abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
AFD	Amministrazione federale delle dogane
cifra	cifra nel presente promemoria
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LD	Legge del 18 marzo 2005 sulle dogane (RS 631.0)
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)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale

Valevole fino al
31 dicembre 2009

Indice delle materie

Pagina

1.	In generale.	7
1.1	Nozione di territorio svizzero ed estero.	7
1.2	Operazioni imponibili.	7
1.2.1	Forniture di beni.	7
1.2.2	Prestazioni di servizi.	7
1.3	Importazione ed esportazione di beni.	8
1.4	Nozione di stabilimento d'impresa.	8
1.5	Prestatore e destinatario della prestazione.	8
1.6	Delimitazione tra prestazione principale e prestazione accessoria.	9
1.7	Eccezioni all'obbligo fiscale soggettivo.	9
2.	Prestazioni nell'ambito del traffico transfrontaliero.	9
2.1	Prestazioni effettuate verso l'estero o all'estero.	9
2.2	Prestazioni ottenute dall'estero.	9
3.	Luogo della prestazione.	10
3.1	Luogo della fornitura.	10
3.2	Luogo della prestazione di servizi.	10
3.2.1	Principio del luogo del prestatore.	10
3.2.2	Luogo del fondo.	10
3.2.3	Luogo dell'esecuzione dell'attività.	11
3.2.4	Principio del luogo di destinazione.	12
3.2.5	Principio del luogo del destinatario.	12
3.2.6	Società di domicilio (società offshore).	14
3.3	Ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero.	15
3.4.	Prestazioni di mediazione (rappresentanza diretta).	15
4.	Opzione.	16
5.	Riscossione dell'imposta sull'importazione.	17
5.1	Riassunto.	17
5.2	Importazione di beni con valore di mercato.	17
5.3	Importazione di supporti dati senza valore di mercato.	18
5.4	Ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero.	20
5.5	Esempi per la delimitazione tra le competenze in caso di ottenimento di prestazioni dall'estero.	21

valevole fino al
31 dicembre 2009

1. In generale

1.1 Nozione di territorio svizzero ed estero

Secondo l'articolo 3 capoverso 1 LIVA per territorio svizzero s'intendono:

- a. il territorio della Svizzera;
- b. i territori esteri conformemente alle convenzioni internazionali.

Se si tratta di prestazioni di servizi e di prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione, le enclavi doganali svizzere di Samnaun e Sampuoir sono pure considerate come territorio svizzero (art. 3 cpv. 3 LIVA).

Gli altri territori sono considerati estero (art. 3 cpv. 2 LIVA).

1.2 Operazioni imponibili

Secondo l'articolo 5 LIVA soggiacciono all'imposta le seguenti operazioni eseguite da contribuenti, a condizione che esse non siano espressamente escluse dall'imposta (art. 18 LIVA):

- a. le forniture di beni effettuate a titolo oneroso sul territorio svizzero;
- b. le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso sul territorio svizzero;
- c. il consumo proprio sul territorio svizzero;
- d. l'ottenimento a titolo oneroso di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero.

1.2.1 Forniture di beni

Secondo l'articolo 6 capoverso 1 LIVA vi è fornitura di un bene quando viene trasferito il potere di disporre economicamente in nome proprio.

Secondo l'articolo 6 capoverso 2 LIVA vi è parimenti fornitura quando un bene sul quale sono stati eseguiti lavori è consegnato, anche se non è stato modificato, ma semplicemente esaminato, verificato, regolato, controllato nel suo funzionamento o sottoposto a un qualsiasi altro trattamento (lett. a) oppure quando un bene è messo a disposizione per l'uso o il godimento (lett. b).

Sono considerati beni le cose mobili e immobili nonché l'energia elettrica, il gas, il calore, il freddo e simili (art. 6 cpv. 3 LIVA).

1.2.2 Prestazioni di servizi

Secondo l'articolo 7 capoverso 1 LIVA si considera prestazione di servizi ogni prestazione che non costituisce fornitura di un bene.

In conformità dell'articolo 7 capoverso 2 LIVA vi è parimenti prestazione di servizi quando valori e diritti immateriali vengono ceduti, anche nel caso in cui non sono rappresentati da un titolo (lett. a) oppure quando non si fa un atto o si tollera un atto o una situazione (lett. b).

È considerato prestatore chi esegue la prestazione o incarica un terzo di eseguirla e la fattura in proprio nome al proprio contraente (destinatario della prestazione).

1.3 Importazione ed esportazione di beni

Le merci che sono introdotte dal territorio estero al territorio svizzero devono essere presentate senza indugio e intatte all'ufficio doganale più vicino per l'imposizione all'importazione (art. 21, 24 e 25 LD).

Le merci asportate dal territorio svizzero al territorio estero devono essere presentate previamente al competente ufficio doganale per l'imposizione all'esportazione, indi esportate intatte dopo l'espletamento dell'imposizione.

Secondo l'articolo 73 capoverso 1 LIVA è imponibile l'importazione di beni, anche di quelli ammessi sul territorio svizzero in franchigia doganale.

Sono considerati beni (art. 73 cpv. 2 LIVA):

- a. le cose mobili, comprese le prestazioni di servizi e i diritti inclusi;
- b. l'energia elettrica, il gas, il calore, il freddo e simili.

Se al momento dell'importazione di un supporto dati non è possibile stabilirne un valore di mercato (☞ cifra 5.3), il valore del supporto dati, comprese le relative prestazioni di servizi, è oggetto dell'imposta sul territorio svizzero (art. 73 cpv. 3 LIVA).

1.4 Nozione di stabilimento d'impresa

Per stabilimento d'impresa s'intende una sede fissa di affari o di lavoro dove si svolge, in tutto o in parte, l'attività di un'impresa o di una libera professione.

Sono considerati stabilimenti d'impresa segnatamente le succursali, le officine e i laboratori, gli uffici d'acquisto o di vendita, le rappresentanze permanenti, le miniere e ogni altro luogo di estrazione di risorse naturali nonché i cantieri di costruzione o di montaggio la cui durata è di almeno dodici mesi.

Non sono considerate stabilimenti d'impresa le sedi fisse di affari o di lavoro, nelle quali si svolgono esclusivamente attività per l'impresa estera, che sono semplicemente preparatorie o ausiliarie (p. es. semplici magazzini di distribuzione, centri di ricerca, uffici d'informazione, di rappresentanza e pubblicitari dell'impresa, autorizzati unicamente all'esercizio di attività ausiliarie come attività pubblicitarie e di relazioni pubbliche).

1.5 Prestatore e destinatario della prestazione

- a. È considerato prestatore chi esegue la prestazione o incarica un terzo di eseguirla e la fattura in nome proprio al suo contraente.

- b. Il destinatario della prestazione è fondamentalmente il contraente. Uno o più stabilimenti d'impresa non vengono considerati nel traffico transfrontaliero come un'unità aziendale, bensì ciascuno come soggetto fiscale indipendente. Di conseguenza, lo scambio transfrontaliero di prestazioni fra uno stabilimento d'impresa e la sede della società dev'essere trattato come una cifra d'affari realizzata con terzi. Questo criterio vale anche nello scambio di prestazioni fra stabilimenti d'impresa siti in territorio svizzero di società con sede all'estero.

1.6 **Delimitazione tra prestazione principale e prestazione accessoria**

In merito alla delimitazione tra prestazioni principali e prestazioni accessorie si fa riferimento ai nm. 357 segg.

1.7 **Eccezioni all'obbligo fiscale soggettivo**

Non sono tra l'altro assoggettate all'imposta le imprese con sede all'estero che effettuano sul territorio svizzero esclusivamente le prestazioni di servizi enumerate nell'articolo 14 capoverso 3 LIVA (☞ cifra 3.2.5). L'eccezione all'assoggettamento non si applica invece alle imprese con sede all'estero che effettuano sul territorio svizzero prestazioni di servizi di telecomunicazione ai sensi dell'articolo 14 capoverso 3 lettera e LIVA a un destinatario della prestazione non assoggettato (art. 25 cpv. 1 lett. c LIVA).

☞ Ulteriori informazioni in merito sono contenute nell'opuscolo "Telecomunicazioni".

2. **Prestazioni nell'ambito del traffico transfrontaliero**

2.1 **Prestazioni effettuate verso l'estero o all'estero**

Le prestazioni effettuate verso l'estero sono esenti dall'IVA a condizione che siano disponibili i relativi documenti (art. 20 cpv. 1 LIVA). In caso d'esportazione di beni l'esenzione fiscale è ammessa soltanto sulla base di una decisione d'imposizione dell'AFD (☞ nm. 535 segg.) oppure, in casi particolari, di altri mezzi di prova ad essa equiparati (☞ nm. 541 segg.). Per quanto concerne le prestazioni di servizi, anche se effettuate all'estero in conformità della cifra 3, la prova deve essere apportata tramite documenti contabili e giustificativi (☞ nm. 388 segg.).

2.2 **Prestazioni ottenute dall'estero**

In caso d'importazione di beni l'IVA viene riscossa dall'AFD sulla base degli articoli 72-84 LIVA. L'ottenimento di determinate prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero deve invece essere imposto dal destinatario della prestazione conformemente all'articolo 10 LIVA.

☞ Per ulteriori informazioni in merito all'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero è fatto riferimento alle cifre 3.3 e 5.4 nonché ai nm. 512-528.

3. **Luogo della prestazione**

3.1 **Luogo della fornitura**

Informazioni dettagliate in merito sono contenute nel promemoria “Luogo della fornitura di beni” nonché nei nm. 368-370.

3.2 **Luogo della prestazione di servizi**

Secondo l'articolo 5 LIVA l'imponibilità di un'operazione presuppone che essa sia effettuata **sul territorio svizzero** (☞ cifra 1.1). Se il luogo dell'operazione non si trova sul territorio svizzero, si è in presenza di un'operazione effettuata all'estero che di principio non soggiace all'IVA svizzera.

3.2.1 **Principio del luogo del prestatore**

Fatti salvi i capoversi 2 e 3, secondo l'articolo 14 capoverso 1 LIVA si considera luogo della prestazione di servizi il luogo in cui il prestatore ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa a partire dai quali la prestazione di servizi viene effettuata, oppure, in assenza di simili sede o stabilimento, il suo domicilio o il luogo dal quale svolge la sua attività. La disposizione dell'articolo 14 capoverso 1 LIVA comprende tutte le prestazioni di servizi che non sono espressamente elencate nell'articolo 14 capoversi 2 e 3 LIVA, ad esempio:

- prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione;
- prestazioni di smaltimento;
- prestazioni di cura medica e di cura del corpo;
- premi di partecipazione ai concorsi d'architettura senza progetti edili concreti (in relazione a progetti edili concreti vedi cifra 3.2.2); per contro, non soggiacciono di regola all'IVA i premi a titolo di distinzione (p. es. per l'opera di una vita di un architetto) in quanto manca il requisito dello scambio di prestazioni;
- prestazioni di mediazione.

3.2.2 **Luogo del fondo¹**

Le prestazioni di servizi effettuate **in stretta relazione con immobili** valgono eseguite nel luogo in cui si trova il fondo, indipendentemente se la fattura è emessa a un destinatario con sede in territorio svizzero o all'estero. Sono comprese esclusivamente l'amministrazione o la stima dei beni immobiliari, le prestazioni di servizi in relazione con l'acquisto o la costituzione di diritti reali immobiliari, le prestazioni di servizi in relazione con la preparazione o il coordinamento di lavori immobiliari quali lavori d'architettura e d'ingegneria, inclusi i premi di partecipazione ai concorsi di progetti edili concreti (art. 14 cpv. 2 lett. a LIVA). I premi per la partecipazione a concorsi d'architettura senza progetti edili concreti sono trattati in funzione del principio del luogo del prestatore (cifra 3.2.1). Sono tuttavia esclusi dall'IVA il trasferimento e la costituzione di diritti reali su fondi come per esempio il diritto di prelazione o il diritto di superficie (art. 18 n. 20 LIVA).

1 Precisione della prassi

Di principio, **tutte le altre prestazioni di servizi** effettuate in relazione a fondi valgono localizzate in funzione del principio del luogo del destinatario (☞ cifra 3.2.5), così come p. es. le mere prestazioni di consulenza (in relazione all'acquisto, alla locazione o alla ricerca di oggetti immobiliari), la tenuta di processi (anche davanti a tribunali in materia di locazione) nonché le richieste di autorizzazioni secondo la Lex Koller. Le prestazioni di servizi effettuate comprovatamente a missioni diplomatiche, rappresentanti diplomatici, organizzazioni internazionali e simili non soggiacciono tuttavia all'IVA (art. 20 OLIVA).

Le autentiche **mediazioni di immobili** nel significato dell'articolo 11 capoverso 1 LIVA (☞ nm. 192 segg.) si trovano in relazione con l'acquisto, cosicché devono essere giudicate in conformità dell'articolo 14 capoverso 2 lettera a LIVA. È in tal senso che l'imponibilità della prestazione di mediazione si attiene al luogo in cui è situato il fondo. Per gli immobili situati in territorio svizzero l'IVA è dovuta all'aliquota normale; per contro, non è sottoposta all'IVA la prestazione di mediazione di immobili situati all'estero. Invece, se non si verifica rappresentanza diretta nel significato del nm. 192 segg., la controprestazione realizzata con la prestazione di "mediazione" (ossia la cosiddetta ricerca) è un "finder's fee" la cui imponibilità si conforma all'articolo 14 capoverso 3 lettera c LIVA (principio del luogo del destinatario).

3.2.3

Luogo dell'esecuzione dell'attività

Secondo l'articolo 14 capoverso 2 lettere b-d LIVA è considerato luogo della prestazione di servizi:

- **per prestazioni di trasporto:**

il Paese in cui è effettuato il tragitto.

☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Trasporti".

- **per attività accessorie ai trasporti, quali operazioni di carico, scarico, trasbordo, deposito e attività analoghe:**

il luogo in cui il prestatore le esegue di volta in volta effettivamente.

Questa regolamentazione vale per prestazioni indipendenti. Se esse costituiscono prestazioni accessorie a una prestazione di trasporto secondo l'articolo 14 capoverso 2 lettera b LIVA, dal punto di vista fiscale vanno trattate come quest'ultima.

Secondo l'articolo 19 capoverso 2 numero 5 LIVA è esente dall'imposta il trasporto o la spedizione di beni oltre confine in relazione a un'esportazione o importazione di beni e tutte le altre prestazioni connesse.

☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Trasporti".

- **per prestazioni artistiche, scientifiche, didattiche, sportive, di intrattenimento e analoghe, comprese le prestazioni dell'organizzatore:**

il luogo in cui il prestatore svolge di volta in volta esclusivamente o prevalentemente la sua attività (vale a dire il luogo in cui si svolge la manifestazione, il congresso, la fiera ecc.).

- ☞ Per informazioni dettagliate a questo riguardo è fatto riferimento agli opuscoli "Istruzione e ricerca", "Cultura", "Sport" e al promemoria "Manifestazioni culturali, sportive e festive".

3.2.4 Principio del luogo di destinazione

Secondo l'articolo 14 capoverso 2 lettera e LIVA per le prestazioni di servizi nell'ambito della cooperazione internazionale allo sviluppo e dell'aiuto umanitario è considerato luogo della prestazione di servizi il luogo cui la prestazione di servizi è destinata.

- ☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali".

3.2.5 Principio del luogo del destinatario

Secondo l'articolo 14 capoverso 3 LIVA è considerato luogo delle seguenti prestazioni di servizi quello nel quale il destinatario ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa per i quali vengono effettuate le prestazioni, oppure, in assenza di simili sede o stabilimento, il suo domicilio o il luogo dal quale svolge la sua attività:

- a. cessione e concessione di diritti su beni immateriali e di diritti analoghi (p. es. diritti d'autore, di brevetto, di licenza, di marchio, di disegno, di modello, di fabbricazione, di pubblicazione, su film, di gestione nonché **diritti d'organizzazione per manifestazioni sportive²**).

Fa parte di questa categoria anche la messa a disposizione di memoria nel settore informatico; per contro, la locazione di componenti di hardware (server, linea dedicata oppure altri componenti per la trasmissione di dati) è considerata una fornitura in virtù dell'articolo 6 capoverso 2 lettera b LIVA;

- b. prestazioni nel settore pubblicitario (p. es. prestazioni di progettazione, inserzioni, pubblicità radio e televisiva) a condizione che non si tratti di forniture di beni, nonché prestazioni d'informazione senza scopo pubblicitario (p. es. messa a concorso di posti di lavoro);

² Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005 (dopo tale data la concessione di un simile diritto d'organizzazione soggiace all'IVA all'aliquota normale).

- c. prestazioni di consulenti, gestori patrimoniali, fiduciari, uffici di incasso, ingegneri, uffici di studio, avvocati, notai (per le prestazioni relative a un fondo vedi cifra 3.2.2), periti contabili, interpreti e traduttori, prestazioni di servizi nell'ambito della conduzione aziendale nonché altre prestazioni analoghe (p. es. lavori di segretariato come raccolta di ordinazioni, servizio telefonico, corrispondenza, tenuta dei verbali, acquisizione di clienti, **organizzazione di manifestazioni**³).

Per **prestazioni di servizi nell'ambito della conduzione aziendale** s'intendono in particolare le seguenti prestazioni di servizi:

- *assunzione di funzioni dirigenziali;*
 - *compiti amministrativi (p. es. sorveglianza e coordinamento delle attività o degli interessi all'interno di un gruppo industriale);*
 - *prestazioni di consulenza di ogni genere (p. es. pianificazione finanziaria oppure in relazione alla costituzione di nuovi stabilimenti o nuove società);*
 - *scambio, raccolta o preparazione di informazioni;*
 - *prestazioni di servizi nell'ambito dell'elaborazione elettronica dei dati (consulenza e valutazione nel settore EED nonché prestazioni di servizi simili);*
 - *prestazioni di servizi pubblicitarie (☞ vedi anche precedente lett. b), prestazioni di servizi nell'ambito delle relazioni pubbliche;*
 - *sviluppo di programmi di promozione delle vendite e di marketing, elaborazione di studi e ricerche di mercato;*
 - *allestimento di statistiche;*
 - *assunzione di compiti contabili;*
- d. elaborazione di dati (da intendersi come elaborazione di dati del mandante con susseguente trasmissione dei risultati); la messa a disposizione di informazioni e prestazioni di servizi analoghe, p. es. la comunicazione verso controprestazione (retrocessione risp. "finder's fee") di nomi e indirizzi di potenziali clienti oppure la messa a disposizione dei risultati nell'ambito della ricerca di mercato. È considerata messa a disposizione di informazioni anche l'offerta di informazioni via internet (download), SMS, collegamenti a pagamento o altri mezzi di comunicazione elettronici.

Per le prestazioni di mediazione ai sensi dell'articolo 11 capoverso 1 LIVA trova applicazione l'articolo 19 capoverso 2 numero 8 LIVA (☞ cifra 3.4).

Le prestazioni di analisi⁴ nonché la semplice valutazione o perizia di un bene compresa la consegna di un relativo rapporto scritto sul risultato vale altresì messa a disposizione di informazioni (p. es. stimare il valore di francobolli,

3 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008. In merito alle prestazioni di servizi effettuate da un organizzatore in caso di rappresentanza diretta vedi l'opuscolo "Istruzione e ricerca".

4 In merito alla definizione delle prestazioni di analisi vedi l'opuscolo "Istruzione e ricerca"

gioielli oppure veicoli d'epoca, l'analisi di beni da parte di laboratori, perizie di veicoli accidentati da parte di specialisti).⁵

Per contro, se l'oggetto del mandato comprende anche ulteriori prestazioni (p. es. il trattamento o la lavorazione tecnica del bene, oppure il controllo di funzionamento di impianti tecnici e di relativi guasti), vi è fornitura di beni (☞ cifra 1.2.1);

- e. prestazioni di servizi di telecomunicazione (in particolare il procedimento tecnico di accesso alle reti di comunicazione e la trasmissione per via elettronica di dati).

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi l'opuscolo "Telecomunicazione";

- f. rinuncia totale o parziale allo svolgimento di un'attività commerciale o professionale o all'esercizio di un diritto menzionato nel presente capoverso;
- g. prestito di personale, indipendentemente dal luogo d'impiego;
- h. operazioni bancarie, finanziarie e assicurative, comprese operazioni di riassicurazione, esclusa la locazione di cassette di sicurezza.

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi l'opuscolo "Finanza".

Anche per la gestione e l'esercizio di aeromobili (aircraft management) e per le prestazioni analoghe concernenti segnatamente navi, vagoni ferroviari e contenitori, come pure di parti di prestazioni simili, il luogo della prestazione è quello nel quale il destinatario ha la sede della sua attività economica (art. 1a OLIVA).⁶

Se è comprovato con documenti contabili e giustificativi che il luogo di queste prestazioni di servizi si trova all'estero (vale a dire che i contraenti e i destinatari delle fatture hanno il loro domicilio o la loro sede all'estero), tali operazioni non soggiacciono all'IVA. Negli altri casi le prestazioni di servizi soggiacciono all'IVA all'aliquota normale, indipendentemente se il prestatore può trasferire l'IVA al destinatario o no.

Si raccomanda, in caso di fatturazione di prestazioni di servizi sia non imponibili sia imponibili, di distinguere chiaramente le stesse a livello di testo e d'importi non solo in fattura, bensì già nel contratto.

3.2.6 Società di domicilio (società offshore)

Informazioni in merito alle società di domicilio sono contenute nell'opuscolo "Finanza".

⁵ Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

⁶ Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° luglio 2006.

3.3 Ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero

In conformità dell'articolo 10 LIVA il destinatario contribuente ai sensi dell'articolo 24 LIVA deve assoggettare all'imposta l'ottenimento di una prestazione di servizi purché

- a. si tratti di una prestazione di servizi secondo l'articolo 14 capoverso 3 LIVA (☞ cifra 3.2.5, principio del luogo del destinatario ☞) che un'impresa non contribuente sul territorio svizzero e con sede all'estero esegue sul territorio svizzero, sempreché detta impresa non opti per l'imposizione ai sensi dell'articolo 27 LIVA, oppure
- b. si tratti di un'altra prestazione di servizi imponibile ai sensi dell'articolo 14 capoverso 1 LIVA (☞ cifra 3.2.1, principio del luogo del prestatore) che il destinatario con sede sul territorio svizzero riceve dall'estero e impiega o utilizza sul territorio svizzero.☞

Secondo l'articolo 24 LIVA è assoggettato all'imposta chi ottiene alle condizioni stabilite dall'articolo 10 LIVA prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero per oltre 10 000 franchi per anno civile. Purché l'acquirente non sia già contribuente ai sensi dell'articolo 21 capoverso 1 LIVA, l'assoggettamento è limitato a tali prestazioni. Il contribuente ai sensi dell'articolo 21 capoverso 1 LIVA deve imporre nei rendiconti IVA tutti gli ottenimenti. In caso di ottenimenti di prestazioni di servizi per un importo inferiore a 10 000 franchi per anno civile il contribuente può far valere nel contempo nella stessa misura la deduzione dell'imposta precedente (art. 38 cpv. 1 lett. b LIVA).

☞ Ulteriori informazioni in merito all'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero sono contenute nella cifra 5.4 nonché nei nm. 512 segg. (modalità di conteggio con l'AFC).

Il luogo di utilizzazione o di impiego è quindi unicamente rilevante per le prestazioni di servizi ai sensi dell'articolo 14 capoverso 1 LIVA. Queste prestazioni di servizi sono di principio considerate utilizzate risp. impiegate nel luogo in cui il prestatore ha la sua sede; in questi casi non vi è pertanto ottenimento di prestazioni da un'impresa con sede all'estero. Sono fatte salve le eccezioni da trattare di caso in caso (☞ cifra 3.4).

3.4. Prestazioni di mediazione (rappresentanza diretta)

Chi esegue forniture o prestazioni di servizi espressamente in nome e per conto del rappresentato, di modo che l'operazione si svolge direttamente fra il rappresentato e il terzo, è considerato solo come mediatore (art. 11 cpv. 1 LIVA).

☞ Per ulteriori informazioni riguardo ai presupposti formali vedi nm. 192 segg.

L'esenzione dall'imposta delle prestazioni di mediazione non è retta dalla cifra 3.2, bensì dalla disposizione speciale dell'articolo 19 capoverso 2 numero 8

LIVA. Ai fini dell'esenzione dall'imposta delle prestazioni di mediazione è quindi determinante che l'operazione oggetto di mediazione non soggiaccia all'imposta in quanto si tratta di un'operazione esente dall'imposta in conformità dell'articolo 19 LIVA oppure di un'operazione effettuata esclusivamente all'estero.⁷

4. **Opzione**

Per garantire la neutralità concorrenziale o per semplificare la riscossione dell'imposta, l'AFC può autorizzare l'imposizione volontaria delle operazioni escluse dall'IVA (art. 26 LIVA, nm. 683 segg.) oppure l'assoggettamento volontario di imprese (art. 27 LIVA, nm. 688 segg.). Ambedue le opzioni necessitano una richiesta scritta all'AFC.

Esempio

Una società fiduciaria, finora non iscritta come contribuente, si occupa in prevalenza della consulenza di clienti residenti all'estero. Conformemente all'articolo 27 LIVA, questa società fiduciaria può chiedere l'iscrizione quale contribuente in seguito all'effettuazione all'estero di prestazioni di servizi secondo l'articolo 14 capoverso 3 lettera c LIVA. La deduzione dell'imposta precedente sulle prestazioni acquistate sul territorio svizzero, quindi gravate dell'IVA, è ammessa in base agli articoli 38 segg. LIVA, segnatamente all'articolo 38 capoverso 3 LIVA.

Un'impresa che opta ai sensi dell'articolo 27 LIVA e che già prima dell'inizio dell'opzione ha ottenuto prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero (art. 10 LIVA) può dichiarare questi ottenimenti posticipatamente nel primo rendiconto IVA e, a condizione che le prestazioni di servizi ottenute siano o siano state utilizzate per scopi di principio imponibili, può far valere la deduzione dell'imposta precedente (art. 38 cpv. 1 lett. b LIVA).⁸



L'opzione per l'imposizione delle operazioni escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 LIVA è soltanto possibile se queste operazioni sono considerate effettuate sul territorio svizzero (art. 26 LIVA). Un'impresa che effettua unicamente simili operazioni non può pertanto optare per l'assoggettamento volontario ai sensi dell'articolo 27 LIVA, se le sue prestazioni sono considerate effettuate all'estero.

Esempio

La Fondazione Academia Platonica (non contribuente) organizza un simposio a Como (territorio estero) sull'argomento "Aristotelismo e le basi della scienza mo-

7 Le prestazioni di servizi effettuate da un intermediario (rappresentanza diretta) che ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa all'estero vanno imposte dal destinatario delle prestazioni sul territorio svizzero secondo l'articolo 10 lettera b LIVA purché l'operazione mediata sia effettuata sul territorio svizzero oppure non sia possibile esentarla dall'IVA in conformità dell'articolo 19 LIVA.

8 Precisazione della prassi

derna". La Fondazione può optare (art. 26 cpv. 1 lett. a LIVA) per questa operazione esclusa dall'IVA secondo l'articolo 18 numero 11 lettera b LIVA (manifestazione di natura istruttiva) soltanto se l'operazione è considerata, secondo l'articolo 14 capoverso 2 lettera d LIVA, effettuata sul territorio svizzero. In base a questa disposizione, le prestazioni della Fondazione sono effettuate in territorio estero e l'opzione secondo l'articolo 26 LIVA non è pertanto possibile. Di conseguenza, la Fondazione non può conseguire l'assoggettamento volontario secondo l'articolo 27 LIVA.

5. Riscossione dell'imposta sull'importazione

5.1 Riassunto

In occasione dell'importazione di beni è riscossa l'IVA sull'importazione (☞ cifra 1.3). L'IVA è riscossa a condizione che non sia prevista un'importazione esente d'imposta. Per la riscossione è competente l'AFD.

All'importazione sono considerati beni non soltanto le cose nella loro consistenza, bensì anche le prestazioni di servizi e i diritti inclusi.

Se al momento dell'importazione di un supporto dati non è possibile stabilirne un valore di mercato, il valore del supporto dati, inclusi le relative prestazioni di servizi e i diritti, è oggetto dell'imposta sul territorio svizzero (art. 73 cpv. 3 LIVA).

☞ Esempi di tali supporti dati sono indicati alla cifra 5.3.

Se non vengono importati dei beni non viene nemmeno riscossa l'IVA sull'importazione. L'ottenimento di prestazioni dall'estero senza importazione di beni soggiace all'occorrenza all'imposta sul territorio svizzero.

☞ Ulteriori informazioni in merito all'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero sono contenute nelle cifre 3.3 e 5.4.

5.2 Importazione di beni con valore di mercato

Se il bene è importato in adempimento di un contratto di vendita o di commissione, è imponibile la controprestazione dovuta dall'importatore o da un terzo in sua vece per il bene (compresi le prestazioni di servizi e i diritti inclusi). In caso di operazioni tra persone prossime è imponibile la controprestazione che sarebbe stata convenuta fra terzi indipendenti (art. 76 cpv. 1 lett. a e 2 LIVA).

Negli altri casi l'IVA è calcolata sul valore di mercato.

Per valore di mercato s'intende tutto ciò che, allo stadio dell'importazione, un importatore dovrebbe pagare a un fornitore indipendente del Paese di provenienza del bene al momento della nascita del credito fiscale e in condizioni di libera concorrenza per ottenere lo stesso bene, compresi le prestazioni di servizi e i diritti inclusi (art. 76 cpv. 1 lett. b LIVA).

La controprestazione oppure il valore di mercato imponibile all'importazione non comprende unicamente il valore del bene, bensì anche il valore delle prestazioni di servizi e i diritti ad esso legato. Ulteriori informazioni in merito sono ottenibili presso l'Amministrazione federale delle dogane (AFD), Direzione generale delle dogane, Sezione imposta sul valore aggiunto, 3003 Berna.

5.3 Importazione di supporti dati senza valore di mercato

Se al momento dell'importazione di un supporto dati non è noto il valore di mercato, il valore del supporto dati, compresi le prestazioni di servizi e i diritti inclusi, è oggetto dell'imposta sul territorio svizzero conformemente all'articolo 73 capoverso 3 LIVA (☞ cifre 1.3 e 5.1). Il genere di supporto (carta, dischetto, CD-ROM ecc.) non ha alcuna rilevanza.

In base alla definizione del valore di mercato all'importazione (☞ cifra 5.2) il supporto dati (compresi le prestazioni di servizi e i diritti inclusi) importato presenta sempre un valore di mercato quando, nel genere e nella natura in cui è dichiarato per l'imposizione all'importazione,

- è stato acquistato a titolo oneroso in condizioni di libera concorrenza, oppure
- dopo il pagamento di un diritto di licenza unico, può essere utilizzato nella misura stabilita nel contratto di licenza, e
- la controprestazione o il diritto di licenza per il supporto dati è calcolato in funzione dell'entità stabilita al momento dell'importazione.

Nei seguenti casi si è in presenza di importazioni di supporti dati senza valore di mercato:

a. Importazione di supporti dati contenenti

- programmi informatici che possono essere utilizzati unicamente dietro pagamento di diritti di licenza ricorrenti;
- aggiornamenti (update/upgrade) di programmi informatici o dati, acquistabili unicamente in relazione con un contratto che non stabilisce il numero e/o la periodicità delle consegne di ulteriori supporti dati nel corso della durata del contratto (p. es. contratto di manutenzione);
- programmi informatici non ottenibili sul libero mercato (p. es. programmi in sviluppo);
- programmi informatici rilasciati a titolo gratuito programmati in modo da impedire il funzionamento oppure da permettere un funzionamento limitato e utilizzabili illimitatamente soltanto dopo l'acquisto di un corrispondente diritto di licenza;

- dati, per i quali non è dovuta nessuna controprestazione per la produzione del supporto dati, bensì soltanto una controprestazione per l'utilizzo, calcolata in funzione di un'entità non stabilita al momento dell'importazione (p. es. quando i diritti di licenza sono stabiliti in funzione del numero delle copie del supporto dati prodotte in territorio svizzero);
- diritti e valori immateriali ceduti in base a un negozio giuridico autonomo;
- scritti giuridici di avvocati consegnati in base a un negozio giuridico autonomo;
- perizie di esperti consegnate in base a un negozio giuridico autonomo;
- traduzioni di testi consegnate in base a un negozio giuridico autonomo.

Si è in presenza di un negozio giuridico autonomo quando, indipendentemente dalla fornitura di beni, i diritti, i valori immateriali, gli scritti giuridici, le perizie e le traduzioni di testi sono ceduti rispettivamente consegnati.



Al momento di varcare il confine, i supporti dati senza valore di mercato devono essere dichiarati al competente ufficio doganale per l'imposizione all'importazione. Le prestazioni di servizi e i diritti inclusi nel supporto dati vanno dichiarati e imposti all'aliquota normale a titolo di ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero (art. 10 lett. a in relazione con art. 14 cpv. 3 LIVA).

- b. Sono parificati ai supporti dati senza valore di mercato i progetti e i disegni consegnati da architetti, ingegneri, designer/grafici in base a un negozio giuridico autonomo.

Si è in presenza di un negozio giuridico autonomo quando la prestazione è effettuata indipendentemente dalla fornitura di una costruzione o di un bene mobile.

- Non si tratta di una prestazione in base a un negozio giuridico autonomo quando per esempio un architetto consegna al committente, oltre ai piani, anche la costruzione o una parte di essa. In questo caso il trattamento fiscale della prestazione complessiva (pianificazione e consegna della costruzione) è regolato dagli articoli 6 capoverso 2 lettera a e 13 lettera a LIVA (luogo della fornitura); tale operazione può comportare l'assoggettamento dell'architetto in base agli articoli 21 segg. LIVA.

- Per contro, se l'architetto o l'ingegnere, oltre alla consegna dei piani, si occupa soltanto della sorveglianza e consulenza, si è in presenza di un negozio giuridico autonomo. In questo caso, conformemente all'articolo 14 capoverso 2 lettera a LIVA, è considerato luogo delle prestazioni di servizi e dei diritti inclusi nel supporto dati il luogo dov'è situato il fondo. L'imposizione sul territorio svizzero di queste prestazioni di servizi è quindi regolata dall'articolo 14 capoverso 2 lettera a LIVA in relazione con gli articoli 21 segg. LIVA (☞ cifra 3.2.2).

Esempio

Un architetto estero, finora non iscritto come contribuente, progetta una costruzione sul territorio svizzero; nello stesso tempo sorveglia i lavori di costruzione effettuati da un'impresa generale con sede sul territorio svizzero. In caso di superamento dei limiti indicati negli articoli 21 segg. LIVA, l'architetto estero diventa obbligatoriamente assoggettato sul territorio svizzero.

5.4 Ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero

Vi è ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero quando si tratta di

- prestazioni di servizi secondo la cifra 3.3;
- beni provenienti dall'estero, che all'importazione sono considerati supporti dati senza valore di mercato (☞ cifra 5.3);
- prestazioni di servizi oppure diritti inclusi nei beni importati, il cui valore al momento dell'importazione non è ancora noto (☞ cifra 5.2).

Nelle fattispecie secondo il terzo punto, la base di calcolo dell'IVA sull'importazione riscossa dall'AFD corrisponde al valore di mercato del bene nel primo luogo di destinazione sul territorio svizzero. L'acquisizione delle prestazioni di servizi e dei diritti inclusi nel bene va dichiarata e imposta all'aliquota normale a titolo di ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero (insieme al valore eventualmente fatturato del bene importato).

L'IVA riscossa all'importazione dall'AFD (unicamente) sul valore di mercato del bene, senza il valore delle prestazioni di servizi e dei diritti inclusi, può essere dedotta dal contribuente interamente a titolo di imposta precedente, anche se tali acquisti sono destinati a un'operazione non imponibile. Ciò vale a condizione che il contribuente sia in possesso della decisione d'imposizione emessa dall'AFD e che dichiari e imponga regolarmente il relativo ottenimento della prestazione di servizi da imprese con sede all'estero. Il contribuente che allestisce i rendiconti secondo le aliquote saldo può - al fine di evitare una doppia imposizione - chiedere all'AFD un accredito dell'IVA pagata all'importazione.

- ☞ Ulteriori informazioni in merito alle aliquote saldo si trovano nell'opuscolo "Aliquote saldo".

5.5 **Esempi per la delimitazione tra le competenze in caso di ottenimento di prestazioni dall'estero**

La seguente tabella sinottica chiarisce se la riscossione dell'IVA in caso di ottenimento di prestazione dall'estero è di competenza dell'AFD o dell'AFC.

La tabella sinottica non è esaustiva. Qualora sussistano dubbi, occorre contattare, in caso d'importazione di beni, l'Amministrazione federale delle dogane (AFD), Direzione generale delle dogane, Sezione imposta sul valore aggiunto, 3003 Berna, e, in caso d'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto, 3003 Berna.

valevole fino al
31 dicembre 2009

	IVA sull'importazione (competente l'AFD)	IVA sul territorio svizzero (competente l'AFC)
1 Importazione di musica, immagini, pellicole		
- Supporto dati importato, con valore di mercato:		
a. al fornitore devono essere pagati una controprestazione particolare per il supporto dati nonché un diritto di licenza unico (il termine di scadenza è irrilevante)	X	
b. al fornitore devono essere pagati una controprestazione particolare per il supporto dati nonché un diritto di licenza il cui valore è calcolato in base al numero delle copie dei supporti dati oppure in base al numero degli spettatori ecc.	X (controprestazione per il supporto dati)	X (diritto di licenza)
c. al fornitore non deve essere pagato una controprestazione particolare per il supporto dati, bensì un diritto di licenza unico (il termine di scadenza è irrilevante)	X	
d. l'importatore ha incaricato una società all'estero per la produzione di copie del supporto dati	X	
- Supporto dati importato, senza valore di mercato (☞ cifra 5.3)		X
- Dati trasmessi tramite teletrasmissione		X
2 Importazione di piani o disegni di architetti, ingegneri o designer/grafici		
- Piani e disegni di architetti, ingegneri o designer/grafici consegnati in base a un negozio giuridico autonomo (☞ cifra 5.3)		X
- Piani e disegni di architetti, ingegneri o designer/grafici che questi ultimi fanno produrre da disegnatori o società CAD all'estero	X	
- Piani e disegni di architetti, ingegneri o designer/grafici trasmessi dall'estero tramite teletrasmissione		X
3 Importazione di diritti e brevetti di procedimento		
- Diritto o brevetto di procedimento in base a un negozio giuridico autonomo, su qualsiasi supporto dati		X

	IVA sull'importazione (competente l'AFD)	IVA sul territorio svizzero (competente l'AFC)
- Importazione di un bene con un diritto di licenza unico (p. es. brevetto per un procedimento incorporato nel bene importato)	X	
- Importazione di un bene (eccetto i supporti dati senza valore di mercato; ☞ cifra 5.3) con diritto di licenza ricorrente (p. es. in funzione della durata dell'impiego o del numero dei pezzi prodotti, ☞ cifra 5.2 e cifra 5.4, terzo punto)	X (valore di mercato del bene)	X (diritto di licenza)
4 Importazione di software		
- Software con valore di mercato, su qualsiasi supporto dati	X	
- Software con valore di mercato, trasmesso dall'estero tramite teletrasmissione		X
- Software senza valore di mercato (elenco ☞ cifra 5.3)		X
- Adattatori (dongle o simili) oppure chiavi dati importati, che permettono di accedere a un determinato software	X	
- Codici che permettono di accedere a un determinato software, importati in forma cartacea	X (documenti esenti)	X (licenza)
- Codici che permettono di accedere a un determinato software, ottenuti dall'estero tramite teletrasmissione		X
- Contratto di licenza su qualsiasi supporto dati, estensione di una licenza del software per postazioni di lavoro (workstation) supplementari		X (licenza)



Al momento di varcare il confine, i modelli di designer/grafici, architetti o ingegneri, nonché i prototipi devono in ogni caso essere dichiarati al competente ufficio doganale per l'imposizione all'importazione (☞ cifra 1.3).