

Promemoria n. 22

# Importazione, esportazione e transito di elettricità e gas

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](mailto: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](http://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](http://www.estv.admin.ch/i/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm)

## Osservazioni preliminari importanti

La presente pubblicazione si fonda sul promemoria, edito nel 2002 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, valevole dal 1° gennaio 2002. Nella presente edizione si rinuncia al capitolo "Assoggettamento"; inoltre vengono trattate anche le forniture di gas. Ciò comporta una struttura diversa rispetto all'edizione passata, vale a dire i capitoli non corrispondono a quelli del promemoria edito nel 2002.

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

Il testo rimanente ha subito soltanto 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
UFE	Ufficio federale dell'energia

<b>Indice delle materie</b>	<b>Pagina</b>
1. Introduzione . . . . .	7
2. Definizioni . . . . .	7
2.1 Territorio svizzero . . . . .	7
2.2 Corrente . . . . .	7
2.2.1 Importazione ed esportazione . . . . .	7
2.2.2 Transito . . . . .	8
2.2.3 Scambio . . . . .	8
2.3 Gas . . . . .	8
2.3.1 Importazione ed esportazione . . . . .	8
2.3.2 Transito . . . . .	8
3. Luogo della fornitura . . . . .	8
3.1 Principi . . . . .	8
3.2 Corrente . . . . .	8
3.3 Gas . . . . .	9
4. Forniture transfrontaliere di corrente . . . . .	9
4.1 Esportazione di corrente. . . . .	9
4.2 Scambio di corrente . . . . .	9
4.3 Approvvigionamento dei territori esteri limitrofi . . . . .	10
5. IVA all'importazione. . . . .	10
5.1 Elettricità (corrente) . . . . .	11
5.2 Gas . . . . .	11
6. Diritti di transito. . . . .	11
7. Casi speciali . . . . .	12
7.1 Fornitura di corrente in territorio svizzero da parte di un'impresa con sede all'estero . . . . .	12
7.2 Attività di broker . . . . .	13
7.3 Operazioni a catena / a cascata. . . . .	14
7.4 Commercio di certificati di emissione . . . . .	14
7.5 Attribuzione di capacità di trasporto dell'interconnessione in caso di importazione ed esportazione . . . . .	15
7.6 Permuta d'elettricità (location – swap) . . . . .	15
7.7 Fondi di compensazione dei costi (fondati p. es. sulla legge sull'energia; RS 730.0) . . . . .	15
8. Operazioni con derivati . . . . .	15
8.1 Contratti call/put . . . . .	15
8.2 Contratti swap abbinati a un indice (swap = scambio). . . . .	16
8.3 Deduzione dell'imposta precedente . . . . .	16



## 1. Introduzione

Il presente promemoria è indirizzato alle aziende che eseguono forniture transfrontaliere di elettricità (corrente) e di gas. Esso informa sia le imprese domiciliate sul territorio svizzero sia quelle domiciliate all'estero, così come i loro rappresentanti, su diritti ed obblighi riferiti all'IVA svizzera. Oltre alla LIVA ed all'OLIVA sono indicative anche le altre pubblicazioni quali le Istruzioni sull'IVA e l'opuscolo "Collettività pubbliche". Alle imprese che non sono ancora assoggettate come contribuenti è consigliata dapprima la consultazione dell'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

In conformità dell'articolo 6 capoverso 3 risp. dell'articolo 73 capoverso 2 lettera b LIVA, l'elettricità e il gas sono considerati beni. Di conseguenza si verifica una fornitura ogni volta quando viene trasferito il potere di disporre economicamente in nome proprio di corrente o gas.

L'esportazione di beni comporta l'esenzione fiscale soltanto se si dispone di una decisione d'imposizione dell'AFD (art. 20 LIVA). All'atto dell'importazione i beni sono imponibili all'IVA, anche quelli ammessi sul territorio svizzero in franchigia doganale (art. 73 LIVA).

L'AFD non rileva le importazioni, le esportazioni e il transito di corrente elettrica, cosicché le operazioni transfrontaliere d'elettricità devono essere regolamentate separatamente (☞ cifra 4). Per contro, le forniture transfrontaliere di gas vengono rilevate da parte dell'AFD. La direzione generale delle dogane, sezione IVA, Monbijoustrasse 40, 3003 Berna, informa ulteriormente in merito al trattamento fiscale di tali forniture.

## 2. Definizioni

### 2.1 Territorio svizzero

Per territorio svizzero s'intendono il territorio della Svizzera e i territori esteri conformemente alle convenzioni internazionali (Principato del Liechtenstein e Comune di Büsingen).

☞ Per ulteriori informazioni riguardo alla definizione di territorio svizzero vedi nm. 367.

### 2.2 Corrente

#### 2.2.1 Importazione ed esportazione

Valgono importazioni di corrente tutti gli acquisti programmati di energia elettrica dall'estero (☞ cifra 5), che non sono destinati alla riesportazione (operazioni in transito). Sono considerate esportazioni di corrente tutte le forniture programmate di energia elettrica verso l'estero loco confine (☞ cifra 4.1) e l'approvvigionamento dei territori esteri limitrofi da parte del fornitore, tramite la sua rete.

### 2.2.2 **Transito**

Valgono transiti di corrente tutti i trasporti programmati di energia estera che arrivano in Svizzera in provenienza dall'estero e raggiungono di nuovo l'estero. Di principio, in questi casi vengono esercitati i diritti di transito.

### 2.2.3 **Scambio**

Lo scambio di corrente comprende tutte le operazioni programmate effettuate con energia, per le quali vendita e acquisto sono dilazionati nel tempo. La dilazione tra vendita e acquisto può causare differenze di qualità, compensabili con fattori di scambio, per cui le quantità acquistate e vendute possono differire. Le quantità consegnate (vendute) e ritirate (acquistate) sono convertite con l'ausilio dei fattori di scambio in crediti di scambio risp. debiti di scambio.

## 2.3 **Gas**

### 2.3.1 **Importazione ed esportazione**

Le importazioni ed esportazioni di gas in condotte (pipeline) vengono rilevate dall'AFD. Di conseguenza, l'esportazione è comprovata con la decisione d'imposizione dell'AFD.

### 2.3.2 **Transito**

Le forniture di gas che si trova sotto vigilanza doganale, destinato ad essere ritrasferito all'estero, sono esenti dall'IVA conformemente all'articolo 19 capoverso 2 numero 3 LIVA. In caso di fornitura, l'esenzione fiscale è documentata con il contratto di fornitura, la fattura e il giustificativo del pagamento, come pure, in caso di ritrasferimento, con il contratto di trasporto o con la fattura del gestore della condotta (pipeline). Per motivi di semplificazione, in base all'articolo 45 LD, il transito di gas non va rilevato doganalmente.

## 3. **Luogo della fornitura**

### 3.1 **Principi**

Secondo l'articolo 13 LIVA è considerato luogo della fornitura quello:

- in cui si trova il bene al momento del trasferimento del potere di disporre economicamente, della consegna o della messa a disposizione per l'uso o il godimento;
- dal quale inizia il trasporto o la spedizione del bene a destinazione dell'acquirente o, su suo ordine, a destinazione di un terzo.

### 3.2 **Corrente**

Per le forniture di corrente verso il territorio svizzero (importazioni di corrente) il prestatore con sede all'estero diventa contribuente, se l'energia fornita viene trasformata sul territorio svizzero prima della sua trasmissione al destinatario, ossia se l'energia non viene fornita al medesimo voltaggio (p. es. alta tensione) dell'energia fornita dall'estero verso il territorio svizzero. In questo caso il luogo della fornitura si trova in territorio svizzero.



Il luogo della fornitura è situato dove inizia il trasporto o la spedizione del bene a destinazione dell'acquirente o, su suo ordine, a destinazione di un terzo (art. 13 LIVA). Si tratta quindi del luogo dove si trova la cabina di trasformazione.

### 3.3 Gas

Per stabilire il luogo della fornitura fanno stato le disposizioni legali generali valide per le forniture (☞ cifra 3.1).

## 4. Forniture transfrontaliere di corrente

### 4.1 Esportazione di corrente

Tutte le forniture contrattuali di corrente verso l'estero sono comunicate mensilmente all'UFE. Il prestatore (fornitore contrattuale di corrente) censisce quindi le forniture mensili verso l'estero (esportazioni) per quantità e valori e le comunica all'UFE. Inoltre, il prestatore comunica giornalmente in anticipo alla SWISSGRID SA<sup>1</sup>, Werkstrasse 12, 5080 Laufenburg, i quantitativi di corrente importata e di quella esportata. Il totale mensile di queste comunicazioni giornaliere alla SWISSGRID SA corrisponde per quantità alle comunicazioni mensili all'UFE. Per l'AFC queste comunicazioni costituiscono la base per l'esame delle dichiarazioni IVA (importazioni ed esportazioni). Nell'ambito dei controlli effettuati dall'AFC devono di principio essere presentate ambedue le comunicazioni (SWISSGRID SA e UFE).

Gli scambi transfrontalieri di corrente per la compensazione delle differenze quantitative (differenza fra acquisto e vendita) nei gruppi di bilancio all'estero vengono pure comunicati singolarmente secondo i precitati principi e appositamente contrassegnati.

Sia l'esportatore sia la SWISSGRID SA conservano ordinatamente le summenzionate comunicazioni durante tutto il termine di prescrizione. Giusta l'articolo 61 LIVA, l'AFC è autorizzata a prendere visione di queste comunicazioni o a domandare gratuitamente informazioni in merito. In assenza di tali comunicazioni, le relative forniture sono imponibili all'IVA all'aliquota normale.

Sulle fatture per le forniture in esportazione va indicato, accanto alla menzione "loco CH", anche il Paese di destinazione, p.es. "loco CH / Paese di destinazione". Altre menzioni tipo "loco CH" – senza precisazione del Paese di destinazione – o "loco CH/Zona confine nord" sottintendono forniture imponibili sul territorio svizzero.

### 4.2 Scambio di corrente

In caso di scambi di corrente – senza fatturazione reciproca – tra due contribuenti che conteggiano l'imposta con il metodo effettivo e che hanno diritto alla deduzione dell'imposta precedente totale, è applicabile la seguente regola:

<sup>1</sup> In passato ETRANS SA.

Per ogni operazione (singolo contratto di scambio di corrente) vengono contabilizzati i movimenti d'energia mensili (forniture e riacquisti) sulla base dei quantitativi (senza indicazione dei valori) in cosiddetti conti correnti energia (conti di scambio). Fino a nuovo avviso, queste operazioni non devono essere incluse nei rendiconti IVA, ma devono poter essere chiaramente documentate con i relativi giustificativi. Questa procedura semplificata vale unicamente, e senza pregiudizi di sorta, per questo traffico d'energia, così come, nello scambio internazionale di corrente, per le aziende contribuenti in Svizzera. In quest'ultimo caso, oltre alle indicazioni summenzionate, occorre produrre anche le prove giusta la cifra 4.1.

Questa procedura non è applicabile se

- un contraente non è contribuente;
- uno dei contraenti contribuenti non è legittimato a dedurre totalmente l'imposta precedente (p. es. a seguito delle riduzioni della deduzione dell'imposta precedente da effettuare in relazione con i sussidi ricorrenti per l'esercizio e/o con le operazioni escluse dall'imposta);
- l'imposta è conteggiata con il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria.

Per tali casi le prestazioni devono essere fatturate reciprocamente con l'indicazione della quantità e del valore ed imposte di conseguenza.

Contrariamente ai sussidi ricorrenti per l'esercizio, i contributi per gli investimenti riferiti ad un determinato oggetto, che riguardo alla riduzione della deduzione dell'imposta precedente sono attribuibili direttamente all'oggetto sussidiato, non comportano conseguenze sull'applicazione della procedura semplificata.

#### **4.3 Approvvigionamento dei territori esteri limitrofi**

Nei casi di approvvigionamento energetico transfrontaliero da parte delle aziende elettriche con sede in territorio svizzero tramite la loro rete all'estero, l'AFC riconosce una copia della dichiarazione fiscale del Paese d'importazione come prova dell'esportazione nel significato inteso dall'articolo 20 LIVA.

#### **5. IVA all'importazione**

In linea di massima, per l'imposta riscossa sull'importazione di beni è applicabile la legislazione doganale. È imponente l'importazione di beni, anche di quelli ammessi sul territorio svizzero in franchigia doganale (art. 73 cpv. 2 lett. b LIVA).

## 5.1 **Elettricità (corrente)**

In caso di importazione di corrente, per quanto riguarda le comunicazioni, la procedura è analoga a quella spiegata alla cifra 4.1. Le importazioni sono comunicate sia all'UFE, sia alla SWISSGRID SA<sup>2</sup> secondo gli stessi criteri dell'esportazione. In base a tali comunicazioni, il contribuente dichiara le importazioni alla cifra 090 dei rendiconti IVA (ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero) e calcola la relativa IVA. Contemporaneamente, se i presupposti per la deduzione dell'imposta precedente secondo l'articolo 38 LIVA sono adempiti, l'IVA dichiarata può essere dedotta alla cifra 110 (imposta precedente deducibile su costi del materiale e prestazioni di servizi).

Questa regolamentazione stabilita d'intesa con l'AFD vale fino a nuovo avviso. Essa sarà riesaminata non appena, per ragioni di neutralità concorrenziale o per circostanze oggi sconosciute, non risulterà più opportuna (p. es. in caso di rilevamento doganale di simili importazioni).



Gli importatori di corrente non contribuenti comunicano trimestralmente all'AFD le importazioni, affinché essa possa riscuotere l'IVA dovuta. Ciò vale anche quando il valore delle importazioni annue di corrente è inferiore a 10 000 franchi.

## 5.2 **Gas**

Sulle importazioni di gas in condotte l'AFD riscuote l'IVA (art. 73 cpv. 2 lett. b LIVA).

## 6. **Diritti di transito**

Chi concede a terzi il diritto di utilizzare le reti di linee elettriche (in particolare cessione di capacità di trasporto e/o diritti di transito) effettua una prestazione di servizi secondo l'articolo 14 capoverso 3 lettera a LIVA. È considerato luogo della prestazione di servizi quello nel quale il destinatario ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa, oppure, in assenza di simili sede o stabilimento, il suo domicilio o il luogo dal quale svolge la sua attività.

Se il destinatario ha la sua sede in territorio svizzero, la prestazione di servizi è imponibile all'IVA. Se ha la sua sede all'estero, la prestazione di servizi non soggiace all'IVA.

Una società con sede in territorio svizzero che acquista il diritto di transito di energia da un'azienda con sede all'estero non assoggettata in territorio svizzero, deve imporre all'aliquota normale tale acquisto come ottenimento di una prestazione di servizi (art. 10 lett. a in relazione all'art. 24 LIVA).

In conformità dell'articolo 14 capoverso 3 lettera a LIVA, i costi sostenuti per effettuare prestazioni di servizi all'estero legittimano la deduzione dell'imposta precedente (art. 38 cpv. 3 LIVA).

### **Esempi**

*Il gestore di rete trasporta (conduce), per conto di un fornitore con sede in Germania, elettricità al suo cliente con sede in Austria. Il diritto di transito concesso dal gestore di rete costituisce una prestazione di servizi giusta l'articolo 14 cpv. 3 lettera a LIVA. Il luogo della prestazione di servizi è quello in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa. Di conseguenza, questa prestazione di servizi non soggiace all'IVA.*

*Il gestore di rete trasporta (conduce), per conto di un fornitore in territorio svizzero, elettricità al suo cliente con sede in Italia. Con ciò il gestore di rete concede un diritto di transito. Il luogo della prestazione di servizi è quello in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa (art. 14 cpv. 3 lett. a LIVA). Siccome il destinatario del diritto di transito ha la propria sede in territorio svizzero, si verifica una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale.*

## **7. Casi speciali**

Dal profilo dell'imposta sul valore aggiunto le seguenti operazioni vanno trattate come segue:

### **7.1 Fornitura di corrente in territorio svizzero da parte di un'impresa con sede all'estero**

Un'impresa con sede all'estero (prestatore) vende corrente sul territorio svizzero. Ciò è il caso, quando prima della consegna ai consumatori, la corrente è trasformata in territorio svizzero. Il luogo della fornitura (inizio della fornitura) è in questo caso situato in territorio svizzero. L'impresa (fornitrice di corrente) si annuncia quindi come contribuente all'AFC (art. 71 cpv. 2 LIVA [Rappresentante fiscale e garanzia]) se a seguito di queste forniture consegue una cifra d'affari annua superiore a 75 000 franchi (art. 21 LIVA). Ciò vale anche per le imprese con sede all'estero che gestiscono sul territorio svizzero un cosiddetto gruppo di bilancio<sup>3</sup> a partire dal quale forniscono energia sul territorio svizzero.

### **Esempi**

*Un'azienda con sede all'estero stipula contratti con clienti sul territorio svizzero. Essa si obbliga a fornire energia ai clienti (adattata alle loro esigenze di consumo). Impegnandosi a fornire energia al cliente in funzione delle sue esigenze di consumo, la fornitura inizia sempre sul territorio svizzero, in quanto il cliente viene rifornito non con corrente ad alta tensione, bensì con corrente a media o bas-*

<sup>3</sup> Un'azienda acquista corrente sul territorio svizzero da diversi fornitori "svizzeri" ed esteri e la vende, dal territorio svizzero, a uno o più clienti con sede sul territorio svizzero e/o estero. Per quanto attiene all'esenzione vedi cifra 4.1

*sa tensione, la cui trasformazione avviene sul territorio svizzero. Di conseguenza, l'impresa può diventare obbligatoriamente contribuente in base all'articolo 21 in relazione all'articolo 25 capoverso 1 lettera a LIVA.*

*Un'azienda con sede all'estero stipula, con diversi clienti, contratti di fornitura di energia ad alta tensione sul territorio svizzero. L'azienda che acquista l'energia ad alta tensione in parte sul territorio svizzero, rivendendola (vendita da un cosiddetto gruppo di bilancio), deve annunciarsi come contribuente, nella misura in cui vengono superati i limiti per l'assoggettamento (art. 21 in relazione con l'art. 25 cpv. 1 lett. a LIVA).*

## 7.2 Attività di broker

Per broker s'intende di regola il commerciante di titoli o intermediario che esegue operazioni di borsa per conto di terzi, ossia su mandato dei suoi clienti. Anche nell'ambito del commercio di energia vengono utilizzati i termini "broker" e "intermediario", specialmente quando un'impresa mette in relazione d'affari un'acquirente con un venditore. Il broker ha una persona interessata all'acquisto e cerca un venditore o viceversa. La conferma dell'operazione avviene di regola sulla carta commerciale del broker, ma in nome del venditore o dell'acquirente. Per i suoi servizi, il broker viene remunerato dall'acquirente o dal venditore con una commissione (provvigione). Dal profilo del diritto IVA si verifica una prestazione di servizi secondo l'articolo 7 in relazione all'articolo 14 capoverso 3 lettera d LIVA (cessione di informazioni, cosiddette "finder's fee").

### **Esempi**

*Il broker con sede in Francia apporta ad un commerciante in Svizzera un cliente con sede in Germania. Il commerciante in Svizzera fornisce energia al cliente in Germania. La controprestazione realizzata con questa fornitura è esente dall'imposta (esportazione, art. 19 cpv. 2 n. 1 LIVA). La commissione per l'apporto del cliente che il commerciante paga al broker con sede in Francia va imposta dal commerciante nel suo rendiconto IVA a titolo di ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero (art. 10 lett. a in relazione all'art. 24 LIVA). Nel medesimo rendiconto, il commerciante può dedurre, nell'ambito del suo diritto alla deduzione dell'imposta precedente, l'IVA da lui dichiarata quale imposta precedente.*

*Il broker ha la sua sede sul territorio svizzero ed apporta ad un commerciante in Svizzera un cliente con sede in Germania. Il commerciante in Svizzera fornisce energia svizzera al cliente in Germania. La controprestazione realizzata con questa fornitura è esente dall'imposta (esportazione, art. 19 cpv. 2 n. 1 LIVA). Il broker contribuente deve imporre all'aliquota normale la commissione che riceve dal commerciante. Il commerciante contribuente in Svizzera ha il diritto di dedurre l'imposta precedente.*

*Il broker ha la sua sede sul territorio svizzero ed apporta ad un commerciante con sede in Germania un cliente contribuente IVA con sede sul territorio svizze-*

*ro. Il commerciante in Germania fornisce energia (rete ad alta tensione) in Svizzera. Il cliente stesso trasforma l'energia nel voltaggio desiderato, per cui è considerato importatore di energia. Il cliente contribuente (importatore) deve dichiarare questo acquisto nel suo rendiconto IVA nella rubrica "Ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero" (☞ cifra 5.1). La commissione che il broker riceve dal commerciante con sede in Germania per l'apporto del cliente non soggiace all'IVA, perché è considerato luogo della prestazione di servizi quello nel quale il destinatario della prestazione ha la sua sede (art. 14 cpv. 3 lett. d LIVA).*

### 7.3 Operazioni a catena / a cascata

Il contraente (azionista) con sede all'estero che detiene partecipazioni ad una centrale elettrica con sede in territorio svizzero e che, in conformità degli statuti e proporzionalmente alla sua partecipazione, ha diritto all'energia prodotta, la quale - su suo incarico - viene fornita ad acquirenti con sede in territorio svizzero, può diventare obbligatoriamente contribuente in territorio svizzero. Il luogo della fornitura è quello dal quale inizia il trasporto o la spedizione del bene a destinazione dell'acquirente o, su suo ordine, a destinazione di un terzo (art. 13 lett. b LIVA). In un caso del genere, la centrale elettrica esegue al contraente estero una fornitura sul territorio svizzero imponibile all'aliquota normale. Un'eventuale esportazione da parte di questa centrale elettrica è esente dall'imposta nella misura in cui sono adempite le condizioni della cifra 4.1.

Per il contraente (azionista) con sede in territorio svizzero che detiene partecipazioni ad una centrale elettrica con sede all'estero e che, in conformità degli statuti e proporzionalmente alla sua partecipazione, ha diritto all'energia prodotta, la quale, su suo incarico (ad es. in ragione del 30 %), gli viene fornita in territorio svizzero e, (ad es. in ragione del 70 %) direttamente dalla centrale elettrica ad un acquirente con sede all'estero, vale quanto segue:

Per il 30 % che gli viene fornito verso il territorio svizzero, si tratta di un'importazione di elettricità. Egli deve dichiarare questo acquisto nel suo rendiconto IVA, nella rubrica "Ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero". Il restante 70 % costituisce una fornitura all'estero che, di conseguenza, non soggiace all'IVA sul territorio svizzero.

### 7.4 Commercio di certificati di emissione<sup>4</sup>

Per limitare le quantità delle emissioni di gas ad effetto serra, nell'ambito della convenzione sul clima (Protocollo di Kyoto) è stato introdotto un sistema di certificati di emissione. Per la protezione dell'ambiente, i Paesi s'impegnano a limitare a determinati quantitativi le emissioni di gas ad effetto serra. Alle imprese che non superano le condizioni poste vengono consegnati dei cosiddetti certificati di emissione. Questi diritti sono negoziabili presso borse speciali. Le imprese che superano i limiti possono acquistare questi diritti per compensare le loro effettive

<sup>4</sup> Precisione della prassi

emissioni. Questi diritti costituiscono una prestazione di servizi secondo l'articolo 7 capoverso 2 lettera a LIVA. Il luogo di queste prestazioni di servizi si fonda sull'articolo 14 capoverso 3 lettera e LIVA (principio del luogo del destinatario).

## 7.5 **Attribuzione di capacità di trasporto dell'interconnessione in caso di importazione ed esportazione<sup>5</sup>**

In caso di una richiesta che supera la capacità ricettiva del punto di consegna al confine, la quantità di riserva viene attribuita con la messa all'asta. Il partecipante all'asta acquista dalla SWISSGRID SA<sup>6</sup> il diritto di fornire energia oltre confine. In tal modo gli è concesso l'accesso alla rete svizzera di fornitura dell'energia elettrica. Indipendentemente da ciò, i proprietari delle reti da entrambi i lati del confine possono esigere una controprestazione per l'utilizzo della rete rispettivamente per il transito di corrente. Questo diritto costituisce una prestazione di servizi secondo l'articolo 7 capoverso 2 lettera a LIVA. Il luogo di queste prestazioni di servizi si fonda sull'articolo 14 capoverso 3 lettera e LIVA (principio del luogo del destinatario).

## 7.6 **Permuta d'elettricità (location – swap)**

Vi è permuta d'elettricità quando le due aziende A e B con sede in territorio svizzero si forniscono reciprocamente e simultaneamente corrente, una p. es. loco CH / Zona di confine nord, l'altra loco CH / Zona di confine sud. Ambedue le forniture sono effettuate sul territorio svizzero e sono imponibili all'aliquota normale.

## 7.7 **Fondi di compensazione dei costi (fondati p. es. sulla legge sull'energia; RS 730.0)<sup>7</sup>**

Le unità organizzative, che originano una compensazione dei costi tra differenti attori del medesimo settore, sono oggetto di una particolare valutazione fiscale secondo l'articolo 27 capoverso 2 lettera b LIVA. L'AFC è volentieri a disposizione per rispondere a questioni in merito.

## 8. **Operazioni con derivati**

### 8.1 **Contratti call/put**

L'acquirente di un call acquisisce il diritto (ma non l'obbligo) di acquistare entro un periodo definito una determinata quantità di corrente ad un prezzo fissato in precedenza. L'acquirente di un put ottiene, invece, il diritto (ma non l'obbligo) di vendere entro un periodo definito una determinata quantità di corrente ad un prezzo fissato in precedenza.

Alla stipulazione del contratto va pagata una tariffa d'opzione a titolo d'indenizzo per i diritti, indipendentemente se successivamente il commercio fisico andrà in porto oppure no. Dal profilo del diritto IVA, la tariffa d'opzione e la forn

5 Precisazione della prassi

6 In passato ETRANS SA.

7 Modifica della legge in vigore dal 1° gennaio 2008

tura di corrente formano due singole prestazioni che vanno trattate fiscalmente nel modo corrispondente. La negoziazione dei diritti-valore e derivati costituisce un'operazione esclusa dall'IVA nell'ambito del settore del mercato monetario e dei capitali in conformità dell'articolo 18 numero 19 lettera e LIVA. La tariffa d'opzione per l'indennizzo dei diritti è quindi in ogni caso esclusa dall'IVA.

Se l'opzione viene esercitata successivamente, nel senso che si giunge alla fornitura fisica di corrente, la controprestazione per questa fornitura fisica soggiace di principio all'IVA all'aliquota normale (art. 6 cpv. 3 LIVA).

☞ Riguardo alle forniture transfrontaliere vedi cifra 4.1.

## 8.2 Contratti swap abbinati a un indice (swap = scambio)

Nell'ambito di questi contratti non si verifica mai una fornitura fisica di corrente. A "vende" corrente a B ad un prezzo fisso e si accorda con B per un'operazione in contropartita, identica per quanto riguarda momento e quantità, ad un prezzo indicizzato (p. es. SWEP = Swiss Electricity Price Index [l'indice svizzero dei prezzi dell'elettricità]). Se il prezzo fisso è superiore al prezzo indicizzato, B deve pagare ad A l'importo di differenza (importo di differenza = quantità convenuta moltiplicata per la differenza tra prezzo fisso e prezzo indicizzato). Se il prezzo indicizzato supera il prezzo fisso, A è debitore dell'importo di differenza. Queste operazioni sono attribuite al settore del mercato monetario e dei capitali e sono quindi escluse dall'imposta (art. 18 n. 19 lett. e LIVA).

## 8.3 Deduzione dell'imposta precedente

I costi sostenuti per operazioni escluse dall'imposta (☞ cifre 8.1 e 8.2), non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".