



# Progetto di adeguamento della prassi revLIVA

---

## Tema: Prestazioni escluse dall'imposta (formazione continua)

Info IVA concernenti i settori 11 Traffico aereo e 20 Formazione

### Osservazione:

Progetto del 24.07.2024 prima della presa di posizione dell'organo consultivo.

I testi della prassi attuale sono disponibili ai link seguenti:

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IIS/11/6-6.1>

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IIS/20>

### Abbreviazioni

revLIVA = Legge sull'IVA parzialmente riveduta

Ulteriori [abbreviazioni e acronimi](#)

### **Adeguamenti dovuti alla revisione della LIVA**

- ***Art. 21 cpv. 2 n. 11 revLIVA: Il termine «perfezionamento» viene sostituito con «formazione continua». L'espressione francese rimane invariata («formation continue»).***

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

# Info IVA 20 concernente il settore Formazione

## 1 Concetto di prestazioni di formazione

Le prestazioni di formazione sono offerte sia da enti di diritto pubblico sia da imprese private. Il concetto delle prestazioni di formazione escluse dall'imposta ai sensi dell'[articolo 21 capoverso 2 numero 11 LIVA](#) comprende le prestazioni di seguito esposte.

### 1.4 ~~Perfezionamento~~ Formazione continua

~~Il perfezionamento è la~~ La formazione continua ~~che~~ consente di aggiornare le conoscenze specialistiche di persone con diploma o certificato di capacità ~~e che~~ oppure ha in altro modo una relazione diretta o indiretta con l'attività professionale. Esiste un rapporto diretto con l'attività professionale quando la formazione continua mira a trasmettere (nuove) conoscenze specifiche o conoscenze volte a svolgere un'attività professionale efficiente e di successo (p. es. corsi linguistici, corsi sulla tecnica di lavoro, sull'organizzazione, di gestione dei conflitti, d'informatica). Le offerte che non presentano questo rapporto con l'attività professionale vengono esaminate sotto l'aspetto del corso per la qualifica ai fini dell'IVA (☞ cifra 1.6).

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

### 1.6 Corsi, conferenze e altre manifestazioni di natura scientifica o istruttiva

È considerata corso una sequenza regolare di ore d'insegnamento che consentono una formazione limitata nel tempo con un obiettivo didattico prestabilito secondo i criteri di una scuola, in una materia o in un gruppo di materie. La durata del corso non è determinante. Un corso può durare una o più ore, con sequenze d'insegnamento estese su mezza giornata, una giornata o più giorni, settimane, mesi o anni. Rientrano in questa esclusione dall'imposta anche le lezioni di prova. Un corso è riconosciuto come tale se sono soddisfatti cumulativamente i seguenti criteri formali:

- una sequenza regolare di unità strutturate in progressione;
- una durata definita concretamente che limita il corso a livello temporale;
- obiettivi didattici chiari, predefiniti e verificabili sui cui si basa l'assolvimento del corso;
- un piano o un programma chiaramente strutturato in termini di contenuti, specifico e limitato nel tempo che prevede come, quando e in quale misura ha luogo il trasferimento delle conoscenze;
- il raggiungimento degli obiettivi didattici prestabiliti è promosso e sostenuto da un insegnamento specializzato e regolare, da una supervisione e da un controllo dei progressi conseguiti.

Un corso non è riconosciuto come tale se i partecipanti stipulano un abbonamento che, per un determinato periodo, dà loro diritto di partecipare a eventi alla data, alla frequenza ecc. scelte da loro.



Non ci sono requisiti formali per quanto riguarda la forma del corso, il metodo di apprendimento e il luogo dove avviene il trasferimento delle conoscenze.

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

Con altre manifestazioni di natura scientifica o istruttiva s'intendono eventi che non rientrano nelle precitate categorie di prestazioni di formazione come simposi, congressi, workshop ecc. Tali prestazioni sono di carattere istruttivo se consistono prevalentemente nella trasmissione di conoscenze ai partecipanti o nella scoperta di nuove conoscenze con i partecipanti. Una prestazione è considerata di natura scientifica quando lo scopo primario consiste nell'acquisire e nel valutare nuove conoscenze in un determinato settore con un pubblico di specialisti. Corsi, conferenze e altre manifestazioni di carattere scientifico o istruttivo sono considerati prestazioni di formazione, se l'elemento scientifico o istruttivo prevale.

## **Esempi**

### **Prestazioni di formazione escluse dall'imposta**

- *Una fiduciaria organizza una manifestazione nel corso della quale diversi relatori esterni tengono conferenze su temi specifici per fiduciari (ad es. fiscalità). La fiduciaria riceve dai partecipanti una partecipazione alle spese. Sia la partecipazione alle spese versata dai partecipanti sia l'onorario pagato ai relatori sono esclusi dall'imposta.*
- *La casa vinicola Vino SA si occupa del commercio di diversi vini italiani e francesi. Organizza un seminario di enologia durante 3 serate (di 3 ore ciascuna). Per la partecipazione è stato fissato un contributo di 100 franchi. Durante il seminario ~~sono~~ vengono trasmesse conoscenze di base sull'argomento e presentati diversi vini (cultura e storia, vitigni, immagazzinamento e maturazione, temperatura di consumo, scelta del vino adatto alla pietanza ecc.). L'ultima sera è possibile partecipare anche alla degustazione dei vini. Le quote di partecipazione a questo seminario sono escluse dall'imposta.*

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

## **2 Delimitazioni delle prestazioni di formazione rispetto alle prestazioni senza carattere formativo**

Affinché una prestazione sia considerata di carattere formativo, deve in primo luogo perseguire lo scopo di trasmettere conoscenze ai sensi della [cifra 1](#). Se la prestazione eseguita soddisfa i criteri formali esposti alla cifra 1 di un termine (formativo) di cui all'articolo 21 capoverso 2 numero 11 LIVA, resta da esaminare il carattere prevalentemente formativo della prestazione eseguita.

Sono escluse dall'imposta attività strettamente legate a un obiettivo di natura educativa o istruttiva. Tali attività devono servire principalmente a trasmettere o approfondire conoscenze oppure, perlomeno, ad acquisire conoscenze o competenze. Le prestazioni di formazione vanno pertanto delimitate dalle altre prestazioni che possono a loro volta trasmettere conoscenze (p. es. consulenza), ma che perseguono in prima linea un altro scopo. Il carattere prevalentemente formativo non è dato in particolare per le seguenti prestazioni (elenco non esaustivo):

- prestazioni di consulenza ([☞ cifra 2.1](#));
- formazioni su un prodotto ([☞ cifra 2.1.4](#));
- prestazioni che enfatizzano le componenti di creatività e di ripresa ([☞ cifra 2.2](#));
- manifestazioni di svago, divertimento, tempo libero e socializzazione ([☞ cifra 2.2.1](#));
- prestazioni incentrate su nuove esperienze e/o un'avventura ([☞ cifra 2.2.1](#));
- vacanze attive (settimane di tennis e sci di fondo [[☞ cifra 2.2.1](#)]);
- istruzioni che servono soltanto per svolgere correttamente l'attività o impedire i pericoli (p. es. istruzioni in materia di sicurezza per attività svolte una tantum [[☞ cifra 2.2.1](#)]);
- pratica accompagnata dello sport, attività di fitness (aerobica, jazz, ginnastica, spinning), animazione ed esercizio sportivo ([☞ cifra 2.2.2](#));

- prestazioni che servono al benessere fisico, psichico e personale o alla salute (p. es. wellness [☞ cifra 2.2.2]);
- sviluppo e percezione personali (☞ cifra 2.3);
- offerte per aumentare la prestazione fisica (☞ cifra 2.3);
- corsi autodidattici a distanza (☞ cifra 4.9.2);
- prestazioni nel campo della pubblicità (☞ cifra 4.16).

Sono escluse dall'imposta le attività che aiutano una persona a raggiungere, in un ambito specifico, un obiettivo di apprendimento ben definito mediante istruzioni specialistiche e regolari nonché una supervisione e un controllo dei progressi conseguiti. L'apprendimento di nuove tecniche o il loro costante approfondimento sotto la supervisione di uno specialista (allenamento accompagnato) non è un criterio sufficiente, soprattutto se il programma del corso non specifica come, quando e in quale misura devono essere apprese le nuove tecniche e competenze.

Per la valutazione del trattamento dal punto di vista dell'IVA devono essere presi in considerazione di volta in volta tutti gli elementi del singolo caso concreto (valutazione del singolo caso). Occorre valutare dal punto di vista oggettivo del gruppo di consumatori se l'offerta sia principalmente orientata a una trasmissione delle conoscenze. A tale scopo si deve considerare il contenuto del programma del corso, ossia il programma concreto.

Nei casi misti (p. es. con attività fisica, diverse componenti della prestazione) occorre verificare, tenendo conto di tutte le particolarità del singolo caso, se l'accento è posto sulla trasmissione e sull'approfondimento di conoscenze, ossia sull'acquisizione di conoscenze o competenze.

Una prestazione di formazione è esclusa dall'imposta soltanto se sono rispettati i criteri formali (☞ cifra 1) e il carattere prevalentemente formativo (☞ cifra 2).

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

## **2.1 Delimitazione rispetto alla consulenza**

### **2.1.1 In generale**

La prestazione di formazione va delimitata dalla prestazione di consulenza imponibile. Si ha una prestazione di consulenza imponibile se sono soddisfatte cumulativamente le tre condizioni di seguito riportate, ossia se la prestazione (contratto)

- è concepita in base alle esigenze individuali del mandante;
- è fondata su una precedente analisi della situazione in questione presso il mandante (impresa); e
- consiste nell'elaborazione e nell'eventuale attuazione di concrete proposte di soluzione di un problema.

Anche nell'ambito delle prestazioni di consulenza sono trasmesse conoscenze, tuttavia non si tratta del loro scopo primario. Contrariamente a una prestazione di formazione, la prestazione di consulenza non si esaurisce con la trasmissione di conoscenze. L'obiettivo primario consiste nell'attuazione di conoscenze teoriche per risolvere un problema concreto. Vi è una prestazione simile, ad esempio, se viene eseguita per terzi una consulenza a titolo oneroso relativa alla professione, agli studi o alla carriera.

~~Sono sempre considerati prestazioni di formazione i corsi offerti pubblicamente, anche se sono frequentati soltanto dai collaboratori di un datore di lavoro.~~

Le prestazioni di consulenza sono considerate eseguite nel luogo in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica ([art. 8 cpv. 1 LIVA](#)).

Una prestazione è sovente costituita sia da elementi d'insegnamento sia da elementi di consulenza. Per giudicare se una tale prestazione di servizi debba essere qualificata come prestazione di formazione o di consulenza fa stato il contenuto del contratto stipulato. Se lo scopo principale dei contraenti è la consulenza, gli eventuali elementi della prestazione di formazione sono subordinati alla consulenza e la controprestazione complessiva è imponibile ([art. 19 cpv. 3 LIVA](#)).

La situazione cambia se lo scopo principale dei contraenti è la prestazione di formazione. In questo caso gli eventuali elementi della prestazione di consulenza sono subordinati alla formazione e la controprestazione complessiva è esclusa dall'imposta ([art. 19 cpv. 3 LIVA](#)).

### **Esempi**

- *A una catena di supermercati sono presentate possibilità per ridurre costi e perdite dovuti ai furti. In tal caso si tratta di una prestazione di consulenza imponibile.*
- *A una catena di supermercati sono presentate possibilità per ridurre costi e perdite dovuti ai furti. L'incaricato introduce autonomamente la soluzione scelta insieme alla direzione e la mette in atto (ad es. mediante formazioni e il coaching del personale). Le formazioni del personale costituiscono prestazioni accessorie alla consulenza e sono quindi imponibili all'aliquota normale.*

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

### **2.1.4 Formazioni su un prodotto**

Le formazioni su un prodotto offerte separatamente dietro pagamento sono imponibili all'aliquota normale. Sono imponibili se orientate concretamente al prodotto e le conoscenze trasmesse servono a utilizzarlo correttamente e senza pericoli. Inoltre, la formazione è anche imponibile se è principalmente finalizzata a incentivare l'acquisto del prodotto ([Info](#) cifra 2.16).

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

## **2.2 Delimitazione rispetto alle manifestazioni di intrattenimento, di svago, di socializzazione e sportive**

### **2.2.2 Sport**

Se un corso serve per apprendere uno sport in quanto tale si tratta di una prestazione di formazione esclusa dall'imposta. Questi corsi non consistono nella mera pratica accompagnata di un'attività sportiva, in un semplice allenamento ripetitivo o nella pratica e nell'applicazione per accrescere il benessere fisico e personale (come in un corso di fitness), ma nel raggiungere obiettivi didattici chiari e ben definiti, ossia l'acquisizione delle competenze per poter praticare lo sport.

L'apprendimento di nuove tecniche e competenze in un determinato sport non è di per sé determinante. Un allenamento finalizzato all'approfondimento e alla ripetizione continua di tecniche e competenze le cui basi sono già state acquisite non costituisce una prestazione in materia di formazione. La pratica (accompagnata) e lo sperimentare un determinato sport sotto la supervisione di uno specialista sono posti in primo piano, perché le tecniche le cui basi sono già state acquisite vengono ripetute, affinate e approfondite sotto supervisione o insieme a un partner di allenamento. In questi casi si è in presenza di una prestazione imponibile all'aliquota normale.

Sono imponibili all'aliquota normale le entrate realizzate con corsi sportivi che non servono in prima linea alla formazione, bensì al fitness, all'allenamento, all'irrobustimento e all'animazione sportivi o alla salute.

**Esempi:**

- *ginnastica, aerobica, pump, spinning, nordic walking, acquafit;*
- *corso di yoga;*
- *culturismo, muscolazione;*
- *programmi di "AllezHop".*

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

**Esempi:**

- *corso di tennis, 10 lezioni;*
- *corso di karate;*
- *corso di equitazione;*
- *corso per sommozzatori;*
- *corso di formazione per monitori "Gioventù e Sport";*
- *corsi di formazione indetti dalle federazioni (p. es. corsi per monitori di Swiss-Ski, corso di allenatore, corso per dirigenti sportivi).*

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

### **2.3 Delimitazione rispetto allo sviluppo personale, percezione ed esperienza personale, salute**

Se l'obiettivo principale è quello di esplorare e comprendere il proprio comportamento (percezione personale) oppure raccogliere esperienze tramite il lavoro corporeo (esperienza personale) e, in tal modo, rafforzare l'autostima e la consapevolezza del proprio corpo dei partecipanti, l'accento è posto sulla promozione della personalità. Vi possono essere componenti che servono a trasmettere conoscenze, tuttavia in questi casi gli aspetti didattici hanno un'importanza secondaria.

Nel complesso, le prestazioni che servono principalmente al benessere fisico, psichico, personale, alla salute o per aumentare la prestazione fisica, non sono qualificate come prestazioni di formazione, bensì come prestazioni imponibili all'aliquota normale.

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

### **3.4.2 Insiemi e combinazioni di prestazioni di formazione con prestazioni indipendenti**

**([art. 19 cpv. 2 LIVA](#) e [art. 32 OIVA](#))**

Se sono offerte più prestazioni indipendenti le une dalle altre, riunite in un insieme o eseguite quale combinazione di prestazioni in cambio di una controprestazione complessiva, sotto il profilo dell'IVA queste prestazioni possono essere trattate in modo unitario come la prestazione preponderante qualora rappresentino in termini di valore almeno il 70 per cento della controprestazione complessiva (**regola del 70/30 % o regola combinatoria**).

L'aliquota fiscale da applicare dipende dalla quota di prestazione preponderante ([art. 19 cpv. 2 LIVA](#)).



Le prestazioni indipendenti eseguite con una prestazione di formazione offerte come insieme a un prezzo forfetario (ad es. un caffè e una brioche durante la pausa del corso mattutino), a livello fiscale possono pertanto essere trattate in modo unitario come la prestazione preponderante (risp. le prestazioni preponderanti imponibili alla stessa aliquota d'imposta). La ripartizione commisurata al valore sulle diverse prestazioni indipendenti va comprovata con idonee annotazioni.

Se in base all'applicazione della regola del 70/30 % tutte le prestazioni combinate sono escluse dall'imposta, non sussiste alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente ([art. 29 cpv. 1 LIVA](#)).

Per determinare se il luogo della prestazione si trovi sul territorio svizzero o all'estero, la regola del 70/30 % è applicabile per analogia ([art. 32 OIVA](#)).

Se nessuna prestazione o più prestazioni non raggiungono almeno il 70 %, **il trattamento unitario non è possibile** e le singole prestazioni vanno conteggiate singolarmente e di principio fatturate separatamente all'aliquota d'imposta applicabile.

### **Esempio 1**

*La Computer SA offre pubblicamente un corso d'informatica. Il prezzo forfetario di 1850 franchi comprende la formazione che dura cinque giorni, i libri di testo, le bevande consumate nelle pause e cinque pranzi.*

*In base a calcoli interni, il prezzo forfetario di 1850 franchi è così composto:*

|                                 | CHF  | CHF         |                |
|---------------------------------|------|-------------|----------------|
| formazione                      | 1250 |             |                |
| libri di testo                  | 250  | 1500        | 81,1 %         |
| vitto                           |      | 350         | 18,9 %         |
| <b>totale corso informatico</b> |      | <b>1850</b> | <b>100,0 %</b> |

*La regola del 70/30 % è applicabile quando le prestazioni dello stesso genere dal punto di vista dell'IVA raggiungono almeno il 70 % in termini di valore della controprestazione complessiva. È il caso questo dei costi della prestazione d'insegnamento inclusi i libri di testo (81,1 %); ragion per cui l'intera combinazione di prestazioni può essere trattata come esclusa dall'imposta. I libri di testo sono considerati una prestazione accessoria all'insegnamento e ne condividono la stessa sorte fiscale*

### **Esempio 2**

*La scuola Centrolingue Sagl, contribuente IVA, offre nella sua sede svizzera un corso di lingue di una settimana al prezzo forfetario di 2000 franchi (alloggio escluso). Il prezzo forfetario comprende il corso di lingue, i pranzi e le cene consumati all'estero in prossimità del confine nonché, il mercoledì pomeriggio, la visita guidata di una città ricca di storia situata all'estero e una degustazione di vini in Svizzera.*

*In base a calcoli interni, il prezzo forfetario di 2000 franchi è così composto:*

|   |            |             |             |
|---|------------|-------------|-------------|
| corso di lingue                                   | CHF        | 1200        |             |
| degustazione di vini                              | CHF        | 100         |             |
| <b>totale prestazioni sul territorio svizzero</b> | <b>CHF</b> | <b>1300</b> | <b>65 %</b> |
| vitto   | CHF        | 650         |             |
| visita guidata della città                        | CHF        | 50          |             |
| <b>totale prestazioni all'estero</b>              | <b>CHF</b> | <b>700</b>  | <b>35 %</b> |

*Siccome nessuna delle prestazioni rappresenta almeno il 70 % in termini di valore e che neppure le prestazioni eseguite all'estero o sul territorio svizzero raggiungono il 70 % in*

termini di valore, non è possibile procedere al trattamento unitario per la determinazione del luogo. La scuola Centrolingue Sagl ha due possibilità: conteggiare singolarmente le prestazioni in funzione del rispettivo contenuto oppure applicare la regola del 70/30 % per determinare l'aliquota d'imposta applicabile per le prestazioni eseguite sul territorio svizzero, visto che la formazione rappresenta oltre il 70 % delle prestazioni eseguite in Svizzera.

### Esempio 3

L'impresa assoggettata all'IVA ~~Tecnoprofessional SA~~ Diallo Arbeitstechnik SA con sede in Svizzera offre ~~un corso di perfezionamento~~ una formazione continua sulle tecniche di lavoro di tre giorni. ~~Di questi~~ Questi tre giorni di formazione, ~~uno si tiene nelle aule~~ vengono svolti in un locale dell'impresa ~~ubicato~~ ubicato all'estero. La ~~quota d'iscrizione~~ retta forfetaria fatturata ai partecipanti di 1400 franchi comprende anche tre pranzi consumati all'estero e, nell'ambito di un programma ~~facoltativo~~ secondario, un seminario sulla mediazione di due ore che si svolge presso la sede svizzera dell'impresa (prestatore di servizi).

In base a calcoli interni, il prezzo forfetario di 1400 franchi è così composto:

|  |            |             |             |
|--|------------|-------------|-------------|
| seminario sulla mediazione                                     | CHF        | 280         |             |
| <b>totale prestazioni sul territorio svizzero</b>              | <b>CHF</b> | <b>280</b>  | <b>20 %</b> |
| <del>corso di perfezionamento</del> <u>formazione continua</u> | CHF        | 910         |             |
| vitto  | CHF        | 210         |             |
| <b>totale prestazioni all'estero</b>                           | <b>CHF</b> | <b>1120</b> | <b>80 %</b> |

Siccome le prestazioni eseguite all'estero (~~corso di perfezionamento~~ formazione continua e vitto) rappresentano l'80 % della controprestazione complessiva, l'intera combinazione di prestazioni è considerata eseguita all'estero ([art. 32 OIVA](#)). La ~~Tecnoprofessional SA~~ Diallo Arbeitstechnik SA non deve quindi imporre la ~~quota d'iscrizione~~ retta di 1400 franchi.

☞ L'[info IVA Oggetto dell'imposta](#) contiene ulteriori informazioni sulle prestazioni riunite in un insieme e sulle combinazioni di prestazioni (regola del 70/30 %).

## Info IVA 11 concernente il settore Traffico aereo

### 6 ~~Addestramento~~ Formazione

#### 6.1 Scuola di volo

Sono escluse dall'imposta le prestazioni nell'ambito dell'insegnamento, della formazione e della ~~perfezionamento~~ formazione continua, così come della riqualificazione professionale ([art. 21 cpv. 2 n. 11 LIVA](#)). Esse includono per esempio la scuola di volo (compresa la riqualificazione, l'istruzione introduttiva, i voli di esercitazione e di controllo con istruttori di volo ecc.), i corsi di navigazione aerea e la formazione al simulatore di volo. Non è determinante se ~~l'addestramento~~ la formazione e gli eventuali strumenti e apparecchi utilizzati sono fatturati separatamente o in un importo globale.

Il materiale di ~~addestramento~~ formazione consegnato nel contesto didattico è considerato una prestazione accessoria se direttamente connesso con la prestazione di formazione eseguita.