

# Istruzioni 2008 sull'IVA

Valevole dal 1° gennaio 2008

valevole fino al  
31 dicembre 2009



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: (competente per l'imposta sul territorio svizzero)**

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)

## Aliquote d'imposta

Aliquote d'imposta e relativi **moltiplicatori** per il calcolo dell'IVA degli importi al lordo (incl. IVA):

2,4 %	2,3438 %
3,6 %	3,4749 %
7,6 %	7,0632 %

In caso di applicazione del metodo dell'aliquota saldo, le aliquote autorizzate fungono da moltiplicatori.

## Abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
AFD	Amministrazione federale delle dogane
CC	Codice civile (RS 210)
CO	Codice delle obbligazioni (RS 220)
DDA	Deposito doganale aperto
DFF	Dipartimento federale delle finanze
ESA	Organizzazione d'acquisto del settore svizzero dell'automobile e dei veicoli a motore
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LAINF	Legge federale del 20 marzo 1981 sull'assicurazione contro gli infortuni (RS 832.20)
LD	Legge sulle dogane del 18 marzo 2005 (RS 631.0)
LFus	Legge federale del 3 ottobre 2003 sulla fusione, la scissione, la trasformazione e il trasferimento di patrimonio (RS 221.301)
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
OLIVA	Ordinanza del 29 marzo 2000 relativa alla legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.201)
ORC	Ordinanza del 17 ottobre 2007 sul registro di commercio (RS 221.411)
PA	Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (RS 172.021)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale
SUVA	Istituto nazionale svizzero di assicurazione contro gli infortuni
TTPCP	Tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni

**Indirizzi dell'Amministrazione federale delle dogane  
(competente per l'IVA all'importazione)**

Direzione generale delle dogane  
Sezione IVA  
Monbijoustrasse 40  
3003 Berna  
Tel. 031 322 68 14, 031 322 65 69  
o 031 322 65 48

Direzione del I circondario doganale  
Elisabethenstrasse 31  
Casella postale  
4010 Basilea  
Tel. 061 287 11 11

Direzione del II circondario doganale  
Bahnhofstrasse 62  
Casella postale  
8201 Sciaffusa  
Tel. 052 633 11 11

Direzione del III circondario doganale  
Avenue Louis-Casari 84  
Casella postale  
1216 Cointrin  
Tel. 022 747 72 72

Direzione del IV circondario doganale  
Via Pioda 10  
Casella postale  
6900 Lugano  
Tel. 091 910 48 11

Valevole fino al  
31 dicembre 2009

## Osservazioni preliminari importanti

La presente pubblicazione si fonda sulle Istruzioni, edite nell'estate 2000 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, valesvoli con l'introduzione della legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (1° gennaio 2001).

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 (per una panoramica generale è opportuno confrontare gli opuscoli e i promemoria dei rispettivi ambiti). 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.

Ulteriori informazioni sui temi non trattati o solamente accennati nelle presenti Istruzioni sono ottenibili da altre pubblicazioni (promemoria, opuscoli e opuscoli speciali).

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.

valevole fino al  
31 dicembre 2009

## Indice delle materie

### 1ª Parte

#### Introduzione

I.	Base legale dell'IVA	13
II.	Scopo e funzionamento dell'IVA	13

### 2ª Parte

#### Assoggettamento

##### Capitolo 1

I.	Chi è contribuente?	15
II.	Cifra d'affari determinante per l'assoggettamento	17
III.	Inizio dell'assoggettamento	17
IV.	Obbligo di annuncio	18
V.	Opzione	18
VI.	Imposizione di gruppo	18
VII.	Fine dell'assoggettamento	18

##### Capitolo 2

	Che cosa devono imporre i contribuenti?	19
--	---	----

##### Capitolo 3

	Forniture di beni	20
I.	Definizione generale delle nozioni di "fornitura" e "bene"	20
II.	Alienazione di beni mobili e immobili	20
III.	Consegna di beni mobili e immobili sui quali sono stati eseguiti lavori per conto di terzi	23
IV.	Consegna e messa a disposizione per l'uso o il godimento di un bene in esecuzione di un contratto di locazione o leasing	23

##### Capitolo 4

	Prestazioni di servizi sul territorio svizzero	32
	Prestazioni di servizi imponibili	32
I.	Trasporto di persone e beni, custodia di beni, così come tutte le prestazioni degli spedizionieri	32
II.	Cessione o concessione di diritti su beni immateriali e di diritti analoghi come diritti d'autore, di brevetto, di licenza, di marchio, di disegno, di modello, di fabbricazione, di pubblicazione, su film e di gestione; prestazioni software; prestazioni di elaborazione dati; gestione di banche dati	35
III.	Esami, studi, lavori di ricerca e sviluppo, volti ad esempio alla fabbricazione di beni mobili e immobili o alla creazione di beni immateriali in conformità della precedente cifra II	36
IV.	Lavori d'architettura e d'ingegneria, prestazioni di geologi, geometri e uffici di misurazione catastale	38

V.	Consulenza, perizie e rappresentanza in materia giuridica, finanziaria, economica e organizzativa; autenticazione di negozi giuridici, anche da parte di notai pubblici; gestione patrimoniale; contabilità, revisioni contabili e lavori di segretariato per terzi . . . . .	39
VI.	Prestito di personale (messa a disposizione di manodopera) . . . . .	42
VII.	Prestazioni della ristorazione con consegna di prodotti commestibili e bevande (aliquota normale) o prestazioni del settore alberghiero (aliquota speciale) . . . . .	42
VIII.	Prestazioni di parrucchieri ed estetiste . . . . .	47
IX.	Prestazioni in materia di pubblicità o di informazione senza scopo pubblicitario . . . . .	48
X.	Prestazioni delle società di radio e televisione, così come degli operatori di reti via cavo . . . . .	50
XI.	Prestazioni di servizi delle agenzie di viaggi . . . . .	50
XII.	Riciclaggio, smaltimento ed eliminazione . . . . .	51
XIII.	Non fare un atto o tollerare un atto o una situazione a titolo oneroso . . . . .	52
XIV.	Prestazioni di mediazione . . . . .	52

## Capitolo 5

### Disposizioni comuni per forniture e prestazioni di servizi

I.	Agire in nome proprio e in nome di terzi . . . . .	53
II.	Controprestazione: base di calcolo . . . . .	60
III.	Aliquote d'imposta . . . . .	84
1.	Aliquote d'imposta . . . . .	84
a.	Aliquota ridotta . . . . .	84
b.	Aliquota speciale per le prestazioni del settore alberghiero (alloggio con prima colazione) . . . . .	86
c.	Aliquota normale per tutte le altre forniture e prestazioni di servizi . . . . .	87
2.	Ripartizione della controprestazione fra le aliquote d'imposta . . . . .	87
a.	Costi accessori . . . . .	87
b.	Imballaggi . . . . .	87
c.	Imballaggi con deposito . . . . .	88
d.	Unità e pluralità di prestazioni . . . . .	89
IV.	Nozione di "territorio svizzero"; dove sono considerate effettuate le prestazioni? . . . . .	92
V.	Momento dell'imposizione . . . . .	97
VI.	Trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso . . . . .	98
VII.	Diversi . . . . .	99
1.	Risarcimento del danno propriamente detto . . . . .	99
2.	Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici . . . . .	100
3.	Sponsorizzazioni e doni . . . . .	102
4.	Rimborsi o indennizzi ai datori di lavoro in virtù di speciali disposizioni legali . . . . .	106

## Capitolo 6

### Consumo proprio

I.	Oggetto dell'imposizione del consumo proprio . . . . .	107
II.	Calcolo dell'imposta sul consumo proprio . . . . .	115
III.	Luogo del consumo proprio . . . . .	124
IV.	Nascita del credito fiscale . . . . .	125
V.	Diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente . . . . .	125

## Capitolo 7

### Ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero

I.	In generale . . . . .	126
II.	Momento dell'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero . . . . .	128
III.	Calcolo dell'IVA sull'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero . . . . .	128
IV.	Deduzione dell'imposta precedente . . . . .	128
V.	Ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero con successiva importazione di beni; importazione di supporti dati . . . . .	129

## Capitolo 8

### Operazioni esenti dall'IVA con diritto alla deduzione dell'imposta precedente; prova

I.	Forniture . . . . .	130
II.	Prestazioni di servizi . . . . .	139
III.	Prestazioni di mediazione . . . . .	139
IV.	Prestazioni nell'ambito del traffico aereo . . . . .	140
V.	Prestazioni di trasporto transfrontaliere . . . . .	141
VI.	Forniture e prestazioni di servizi a missioni diplomatiche, missioni permanenti, sedi consolari e organizzazioni internazionali (= beneficiari istituzionali) nonché a determinate categorie di persone, come agenti diplomatici, funzionari consolari e alti funzionari di organizzazioni internazionali (= persone beneficiarie) . . . . .	142
VII.	Operazioni sul territorio svizzero e importazioni di monete d'oro e di oro fino . . . . .	143
VIII.	Rendiconto IVA . . . . .	145
IX.	Prestazioni all'estero . . . . .	145

## Capitolo 9

### Operazioni escluse dall'IVA senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente . . . . .

146

## Capitolo 10

Opzione . . . . .	171
-------------------	-----

**3ª Parte****L'IVA sull'importazione di beni**

I.	Oggetto dell'IVA .....	177
II.	Calcolo dell'IVA .....	179
III.	Competenza per la riscossione dell'IVA .....	181
IV.	Deduzione dell'imposta precedente .....	183
V.	Rettifica dell'IVA all'importazione; modifica dei documenti d'importazione ..	185

**4ª Parte****Fatturazione e trasferimento dell'IVA**

I.	In generale .....	188
II.	Obbligo di emettere fatture .....	188
III.	Forma e contenuto delle fatture .....	189
IV.	Modifica successiva della controprestazione fatturata .....	210
V.	Rettifica dell'IVA fatturata .....	210
VI.	Indicazioni di prezzo (trasferimento dell'IVA) .....	213
VII.	Scambio elettronico di dati .....	213

**5ª Parte****Deduzione dell'imposta precedente**

I.	Diritto alla deduzione dell'imposta precedente .....	215
II.	Esclusione dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente .....	219
III.	Differenza fra la controprestazione pagata e l'importo fatturato (diminuzione della controprestazione) e rimborso della controprestazione (nm. 803-806) .....	222
IV.	Modifiche d'utilizzazione .....	223
V.	Doppia utilizzazione .....	230

**6ª Parte****Tenuta della contabilità e conservazione dei libri contabili e dei giustificativi; obblighi e diritti di procedura**

I.	In generale .....	235
II.	Obbligo di tenuta della contabilità .....	235
III.	Principi contabili .....	237
IV.	Tattamento dell'IVA nella contabilità .....	241
	1. Partite transitorie .....	241
	2. Contabilizzazione al netto e al lordo .....	241
V.	Tipi di contabilità .....	245
	1. Contabilità convenzionale .....	245
	2. Contabilità informatizzata (EED) .....	249
VI.	Contabilità di determinate operazioni commerciali .....	254
	1. Note di credito per merce di ritorno, ribassi, altre diminuzioni della controprestazione; perdite .....	254
	2. Sconti .....	254
	3. Commercio di beni usati .....	255
	4. Operazioni di compensazione .....	256

5.	Contabilizzazione del consumo proprio . . . . .	256
6.	Contabilizzazione dei contratti di vendita rateale e dei contratti leasing . . . . .	257
7.	Pagamenti anticipati/acconti di clienti . . . . .	257
8.	Pagamenti anticipati/acconti a fornitori . . . . .	257
VII.	Assoggettamento e obbligo di rendiconto di società semplici come comunità di lavoro, consorzi e simili . . . . .	258
VIII.	Conservazione dei libri contabili e dei giustificativi . . . . .	258
IX.	Rendiconto semplificato per contribuenti con una cifra d'affari annua non superiore a tre milioni di franchi e un debito fiscale netto annuo massimo di 60 000 franchi . . . . .	259
X.	Semplificazioni per la contabilità e per il calcolo dell'IVA . . . . .	260
	1. Ripartizione delle vendite a contanti se soltanto una minima parte degli incassi a contanti totali soggiace a un'altra aliquota d'imposta . . . . .	260
	2. Ripartizione degli sconti fra le singole aliquote d'imposta . . . . .	261
	3. Imposizione dei costi accessori (spese di trasporto, porti, imballaggi, supplementi per piccole quantità) in caso di fattura con differenti aliquote d'imposta . . . . .	261
	4. Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale . . . . .	261
	5. Ulteriori semplificazioni e determinazioni approssimative (richiedono sempre il consenso dell'AFC) . . . . .	262
XI.	Obbligo di fornire informazioni, presentare i giustificativi e rendere possibili i controlli fiscali . . . . .	262
XII.	Sistemi di rendiconto . . . . .	263
	1. Rendiconto secondo le controprestazioni convenute . . . . .	263
	2. Rendiconto secondo le controprestazioni ricevute . . . . .	264
	3. Rendiconto IVA e tenuta della contabilità . . . . .	265
XIII.	Versamento e restituzione dell'imposta; interessi moratori e interessi remuneratori . . . . .	272
XIV.	Rimedi giuridici del contribuente . . . . .	273
XV.	Condono . . . . .	274

## 7ª Parte

### Guida all'allestimento del rendiconto (secondo il metodo effettivo)

I.	Osservazioni preliminari . . . . .	275
II.	Scopo . . . . .	275
III.	Rendiconto IVA . . . . .	276

### Allegato

I.	Dichiarazioni doganali d'esportazione . . . . .	280
II.	Dichiarazioni doganali d'importazione . . . . .	283

<b>Indice analitico delle materie</b> . . . . .	286
---	-----

<b>Pubblicazioni ottenibili presso l'AFC.</b> . . . . .	302
---	-----

valevole fino al  
31 dicembre 2009

# 1ª Parte

## Introduzione

### I. Base legale dell'IVA

Con la votazione del 28 novembre 1993, popolo e Cantoni hanno accettato un nuovo regime finanziario, conferendo alla Confederazione la competenza a riscuotere a partire dal 1° gennaio 1995 un'imposta sulla cifra d'affari (IVA) sulle forniture, sulle prestazioni di servizi, sul consumo proprio e sulle importazioni (art. 130 e 196 n. 14 della Costituzione federale<sup>1</sup>). Fino al 31 dicembre 2000 l'IVA era disciplinata – in virtù delle menzionate disposizioni costituzionali – dalle disposizioni esecutive emanate dal Consiglio federale e dal Dipartimento federale delle finanze. Dal 1° gennaio 2001 sono entrate in vigore la legge sull'IVA (LIVA) adottata dalle Camere federali e le relative nuove ordinanze esecutive del Consiglio federale e del Dipartimento federale delle finanze.

1

La LIVA, le ordinanze esecutive emanate in conformità della LIVA e le presenti Istruzioni sono ottenibili di principio solo ancora in forma elettronica sul sito internet dell'AFC. In casi eccezionali le pubblicazioni dell'AFC sono ottenibili, verso pagamento, in forma cartacea.

2

### II. Scopo e funzionamento dell'IVA

#### Qual è lo scopo dell'IVA?

L'IVA è un'**imposta sul consumo**. Essa grava il consumo sul territorio svizzero. Attraverso l'IVA, il consumatore contribuisce a rafforzare i mezzi finanziari necessari alla Confederazione per adempiere i suoi compiti. Tale contributo è proporzionato alla portata del consumo, ossia a quanto spende il singolo consumatore per le prestazioni di ogni genere, quindi non solo per i beni, ma anche per le prestazioni di servizi. Sono applicabili tre differenti aliquote d'imposta (vedi pagina 3), ossia l'aliquota normale, l'aliquota ridotta e l'aliquota speciale per le prestazioni del settore alberghiero.

3

#### Come funziona quest'imposta?

L'IVA non è riscossa direttamente presso ogni singolo consumatore, bensì presso i produttori, i fabbricanti, i commercianti, gli artigiani e i prestatori di servizi che forniscono beni o effettuano prestazioni di servizi al consumatore. Il prestatore contribuente è autorizzato a trasferire l'IVA al consumatore. L'IVA è pertanto un'**imposta indiretta**. Per evitare distorsioni concorrenziali sono inoltre imposti l'importazione di beni, l'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero e il consumo proprio.

4

In quanto imposta **onnifase**, l'IVA è riscossa sul territorio svizzero a tutti gli stadi della produzione, del commercio e del settore delle prestazioni di servizi, ossia su tutte le operazioni realizzate fra un contribuente e il destinatario della prestazione,

5

<sup>1</sup> Fino all'entrata in vigore della nuova Costituzione federale la base legale dell'IVA era ancorata nell'articolo 41<sup>ter</sup> della Costituzione federale e nell'articolo 8 delle disposizioni transitorie della Costituzione federale.

indipendentemente se quest'ultimo è o no contribuente. Il fornitore o prestatore di servizi contribuente calcola l'IVA sulla sua cifra d'affari (p. es. sulla controprestazione per una fornitura di beni o per lavori effettuati su beni, costruzioni o fondi, oppure per una prestazione di servizi) e la trasferisce al suo acquirente. Il contribuente dichiara all'AFC la sua cifra d'affari complessiva e calcola la relativa IVA dovuta nel suo periodico rendiconto IVA. Nel medesimo rendiconto, il contribuente effettua la deduzione dell'imposta precedente, sottraendo dall'IVA dovuta sulla sua cifra d'affari l'IVA trasferitagli dai suoi prestatori e l'IVA da lui pagata sull'importazione. Il contribuente deve versare all'AFC l'ammontare rimanente dopo la deduzione di quest'imposta precedente. L'AFC restituisce o accredita al contribuente eventuali eccedenze di imposte precedenti.

## 2<sup>a</sup> Parte Assoggettamento

### Capitolo 1

Per informazioni dettagliate in materia di assoggettamento vedi l'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

#### I. Chi è contribuente?

È assoggettato all'imposta chiunque svolga un'attività indipendente, commerciale o professionale, diretta al conseguimento di entrate, anche senza fine di lucro, purché le sue forniture, le sue prestazioni di servizi e il suo consumo proprio sul territorio svizzero superino complessivamente 75 000 franchi annui. Ciò concerne in particolare le persone fisiche (ditte individuali), le società di persone (p. es. società in nome collettivo e società in accomandita), le persone giuridiche di diritto privato e di diritto pubblico, gli stabilimenti pubblici non autonomi, così come le comunità di persone senza capacità giuridica che (come p. es. i consorzi attivi nell'edilizia) eseguono operazioni sotto una ragione sociale comune.

6

Per gli studi associati i cui soci sono tutti iscritti nel registro dei contribuenti IVA, si rinuncia ad iscrivere come contribuente la pre-società, a condizione che essa esegua unicamente prestazioni ai propri soci (e non ne esegua anche ad altri terzi) e che le rifatturi senza supplemento. Questo criterio è applicabile indipendentemente se i singoli soci conteggiano le loro cifre d'affari imponibili con il metodo effettivo o il metodo dell'aliquota saldo. Questa regola non vale tuttavia per i consorzi o le comunità di lavoro che agiscono sotto una ragione sociale comune (come società semplice) anche verso terzi esterni, effettuando loro (oltre che ai propri soci) delle prestazioni.<sup>2</sup>

È inoltre assoggettato all'imposta chi ha il domicilio, la sede sociale o uno stabilimento d'impresa sul territorio svizzero (nm. 8) e ottiene in un anno civile prestazioni di servizi imponibili da imprese non contribuenti sul territorio svizzero e con sede all'estero per oltre 10 000 franchi (p. es. ottenimento di dati o programmi informatici trasmessi a distanza, prestazioni di servizi pubblicitarie, di consulenza e di gestione patrimoniale, anche se tali prestazioni di servizi sono utilizzate per attività escluse dall'IVA o per scopi privati). Purché l'acquirente non sia già contribuente in virtù delle sue cifre d'affari, l'assoggettamento è limitato a questi ottenimenti. L'importo minimo di 10 000 franchi per anno civile vale anche per chi è già contribuente ai sensi dell'articolo 21 capoverso 1; egli ha tuttavia l'obbligo di dichiarare ogni prestazione ottenuta (nm. 515 segg.).

7

Per stabilimento d'impresa s'intende una sede fissa di affari o di lavoro in cui 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 labo-

8

2 Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

ratori, gli appartamenti e le case di vacanza, le agenzie d'acquisto e di vendita, le rappresentanze permanenti, le miniere e ogni altro luogo di estrazione di risorse naturali così come 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 per quest'ultima sono semplicemente preparatorie o ausiliarie (p. es. magazzino o deposito di distribuzione, centri di ricerca, uffici pubblicitari d'informazione e di rappresentanza dell'impresa, autorizzati unicamente all'esercizio di attività ausiliarie come attività pubblicitarie e di relazioni pubbliche).

I mezzi di trasporto (p. es. torpedoni, treni, aerei, battelli) non sono considerati stabilimenti d'impresa. Ciò vale pure per i battelli che per esempio durante un'esposizione sono ormeggiati e temporaneamente impiegati quali alberghi o ristoranti galleggianti.<sup>3</sup>

Per contro, se non sono più impiegati durevolmente secondo il loro corrispondente scopo originario, tali mezzi di trasporto sono considerati stabilimenti d'impresa.<sup>4</sup>

## 9

Non sono assoggettati all'imposta:

- le imprese la cui cifra d'affari annua non supera i 250 000 franchi, a condizione che il saldo d'IVA dopo deduzione dell'imposta precedente non superi **regolarmente** 4000 franchi annui;
- gli agricoltori<sup>5</sup>, i selvicoltori<sup>5</sup> e gli orticoltori<sup>5</sup> che forniscono prodotti agricoli, forestali e orticoli della propria azienda;
- i commercianti di bestiame<sup>5</sup> per le operazioni di commercio relative al bestiame;
- i centri di raccolta del latte<sup>5</sup> per le operazioni di commercio del latte con le aziende di trasformazione;
- le imprese con sede all'estero che eseguono esclusivamente le prestazioni di servizi enumerate nei nn. 379-387 (in merito alle prestazioni di servizi di telecomunicazione vedi l'opuscolo "Telecomunicazioni");
- le società sportive che non perseguono uno scopo lucrativo e sono gestite a titolo onorifico e le istituzioni di utilità pubblica la cui cifra d'affari annua realizzata con prestazioni imponibili non supera 150 000 franchi.

<sup>3</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

<sup>4</sup> Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

<sup>5</sup> L'eccezione all'assoggettamento vale in questi casi anche quando è esercitata parallelamente un'altra attività imponibile.

- II. Cifra d'affari determinante per l'assoggettamento** **10**
- La cifra d'affari determinante per l'assoggettamento comprende, oltre al totale delle controprestazioni ricevute (entrate, controprestazioni per compensazioni e consegna di beni dati in pagamento [permuta di beni]) per forniture imponibili effettuate in territorio svizzero e per prestazioni di servizi imponibili effettuate in territorio svizzero, anche il valore del consumo proprio. Non sono quindi rilevanti, per esempio, le operazioni escluse dall'IVA (nm. 580 segg.) come le prestazioni nei settori della sanità, dell'assistenza e sicurezza sociali, dell'educazione, dell'insegnamento e dell'assistenza all'infanzia e alla gioventù, le prestazioni eseguite ai propri membri verso pagamento di contributi stabiliti in conformità degli statuti, da parte di determinate istituzioni senza scopo lucrativo (p. es. associazioni), determinate prestazioni culturali, operazioni di assicurazione, operazioni del settore monetario e dei capitali (ad eccezione della gestione patrimoniale e delle operazioni di incasso), i trasferimenti di proprietà fondiaria e la loro locazione durevole, le operazioni concernenti scommesse, lotterie e altri giochi d'azzardo.
- III. Inizio dell'assoggettamento**
- Per le imprese esistenti (senza estensione dell'attività commerciale) l'assoggettamento inizia a contare dalla fine dell'anno civile in cui è stata superata la cifra d'affari determinante di 75 000 franchi. Se l'attività che fonda l'assoggettamento non è stata esercitata durante tutto l'anno civile, la cifra d'affari è riportata su un anno intero. **11**
- Se l'attività determinante per l'assoggettamento comincia oppure si estende con la ripresa di un commercio o l'apertura di un nuovo settore d'attività, l'assoggettamento inizia con l'avvio dell'attività o con l'estensione dell'impresa se è presumibile che nei dodici mesi successivi la cifra d'affari determinante superi 75 000 franchi. **12**
- Per le aziende non assoggettate all'imposta, poiché realizzano una cifra d'affari annua che non supera i 250 000 franchi e il cui saldo di IVA dopo deduzione dell'imposta precedente non supera regolarmente 4000 franchi annui, l'assoggettamento inizia a contare dalla fine dell'anno civile in cui la cifra d'affari determinante per l'assoggettamento ha superato 250 000 franchi e/o in cui il saldo d'IVA dopo deduzione dell'imposta precedente ha superato 4000 franchi. L'assoggettamento può iniziare già al momento dell'estensione dell'attività se è presumibile che almeno uno dei due importi limite sia superato nei dodici mesi successivi. **13**
- Informazioni sull'assoggettamento delle collettività pubbliche sono contenute nell'opuscolo "Collettività pubbliche". **14**
- L'assoggettamento in caso di ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero sussiste durante ogni anno civile in cui si ottengono prestazioni di servizi per oltre 10 000 franchi per anno civile (nm. 512 segg.). **15**

#### 16 IV. **Obbligo di annuncio**

Chi adempie le condizioni per l'assoggettamento deve annunciarsi spontaneamente per scritto all'AFC o online sul sito dell'AFC entro 30 giorni dall'inizio dell'assoggettamento (indirizzo: vedi pagina 2).

Chi, senza essere iscritto nel registro IVA, adempie le condizioni d'assoggettamento secondo il nm. 7 deve annunciarsi spontaneamente per scritto all'AFC entro 60 giorni a contare dall'anno civile in cui le condizioni d'assoggettamento sono date.

#### 17 V. **Opzione**

Per garantire la neutralità concorrenziale o per semplificare la riscossione dell'imposta, l'AFC può – su richiesta scritta e alle condizioni da essa stabilite – autorizzare l'imposizione volontaria di operazioni (nm. 683 segg.) o autorizzare l'assoggettamento volontario alle imprese.

#### 18 VI. **Imposizione di gruppo**

Su richiesta, le persone giuridiche, le società di persone e le persone fisiche che hanno la loro sede o uno stabilimento di impresa **sul territorio della Confederazione, si trovano sotto una direzione unica e sono strettamente vincolate tra di loro**, sono trattate insieme come un singolo contribuente (imposizione di gruppo). Gli effetti dell'imposizione di gruppo sono limitati alle operazioni interne. Ulteriori informazioni in materia sono contenute nel promemoria "Imposizione di gruppo".

#### VII. **Fine dell'assoggettamento**

**19** Con la cessione dell'attività imponibile termina anche l'assoggettamento. In caso di liquidazione patrimoniale (p. es. liquidazione volontaria o fallimentare, oppure concordato con abbandono dell'attivo), l'assoggettamento termina tuttavia soltanto con la chiusura della procedura di liquidazione.

**20** Se l'attività imponibile non è cessata, bensì ridotta in misura tale che gli importi determinanti per l'assoggettamento non sono più superati e se è presumibile che tali importi non siano superati neppure nel corso dell'anno civile successivo, l'assoggettamento termina di principio alla fine dell'anno civile.

**21** Per informazioni in merito alla fine dell'opzione vedi l'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

**22** Chi non adempie più le condizioni d'assoggettamento deve annunciarsi spontaneamente per scritto all'AFC. Si considera di principio che opti per l'assoggettamento chi, non conseguendo più la cifra d'affari determinante, omette di annunciarlo (nm. 683 segg.).

## Capitolo 2

### Che cosa devono imporre i contribuenti?

I contribuenti devono di principio imporre tutte le operazioni, vale a dire:

- I. le forniture di beni effettuate a titolo oneroso sul territorio svizzero (nm. 30 segg.), a condizione che non siano espressamente escluse dall'IVA (nm. 580 segg.); **23**
  - II. le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso sul territorio svizzero (nm. 57 segg.), a condizione che non siano espressamente escluse dall'IVA (nm. 580 segg.); **24**
  - III. il consumo proprio sul territorio svizzero (nm. 428 segg.); **25**
  - IV. l'ottenimento a titolo oneroso di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero (nm. 512 segg.); **26**
  - V. le operazioni escluse dall'IVA, a condizione che l'opzione per la loro imposizione sia possibile e sia stata autorizzata dall'AFC (nm. 683 segg.). **27**
- Soggiacciono inoltre all'IVA le importazioni di beni (nm. 709 segg.). **28**

La delimitazione, se nel singolo caso si è in presenza di una fornitura o di una prestazione di servizi, è importante segnatamente nell'ambito delle operazioni transfrontaliere (vedi promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere"). L'importazione e l'esportazione di beni devono essere dichiarate per il trattamento doganale all'ufficio doganale svizzero competente. Una pretesa giuridica (deduzione dell'imposta precedente o fornitura esente dall'imposta per esportazione) può essere fatta valere soltanto con i documenti rilasciati e autenticati dall'ufficio doganale d'importazione o d'esportazione. Le importazioni e le esportazioni di prestazioni di servizi devono invece essere comprovate con documenti contabili e giustificativi. **29**

## Capitolo 3

### Forniture di beni

#### I. Definizione generale delle nozioni di “fornitura” e “bene”

1. Vi è una fornitura quando

- 30 a. è trasferito a terzi, a titolo oneroso, il potere di disporre economicamente in nome proprio di un bene (nm. 36 segg.);
- 31 b. è consegnato un bene sul quale sono stati eseguiti lavori per conto di terzi (nm. 43 segg.);
- 32 c. è consegnato a terzi o è messo a disposizione di terzi, a titolo oneroso, un bene per l'uso o il godimento (nm. 49 segg.).
- 33 2. Sono considerati beni le cose mobili e immobili, così come l'energia elettrica, il gas, il calore, il freddo, la pressione, il vuoto, il vapore ecc.
- 34 a. Per cose mobili s'intende specialmente ciò che può formare oggetto di vendita di cose mobili secondo l'articolo 187 CO o di un contratto di fornitura di energia.
- 35 b. Cose immobili sono segnatamente gli immobili, gli edifici e le loro parti.

#### II. Alienazione di beni mobili e immobili

- 36 1. Vi è una fornitura quando è trasferito all'acquirente, a titolo oneroso, il potere di disporre economicamente di un bene in modo tale che egli può destinarlo al suo proprio uso o consumo oppure rimetterlo in circolazione in suo proprio nome. È irrilevante se è o no trasferito il possesso o la proprietà del bene.

Precisazione:

- a. Quando il rappresentato consegna al suo intermediario un bene per venderlo (rappresentanza **diretta**), il potere di disporre economicamente del bene non è ancora stato trasferito (vedi nm. 192 segg.).
- b. La riserva di proprietà (iscritta in un pubblico registro) sopra una cosa mobile consegnata all'acquirente (art. 715 CC) non impedisce che quest'ultimo consegua il potere di disporre economicamente del bene già al momento in cui l'ha ricevuto in consegna.
- c. Nelle operazioni a catena, diverse imprese concludono operazioni (forniture) riferite a un bene, in modo tale che tutte queste operazioni risultano realizzate dal primo fornitore all'ultimo acquirente con **un'unica** consegna della merce (vedi promemoria “Luogo della fornitura di beni”). Ogni intermediario della catena che agisce in nome proprio è considerato fornitore, anche se non prende in consegna fisicamente l'oggetto della fornitura (potere di disporre economicamente del bene senza possesso/trasferimento di proprietà).

d. Il trasferimento di un bene nell'ambito di un trasferimento di proprietà a fini di garanzia o nell'ambito di un pignoramento **non** costituisce in quanto tale una fornitura dal profilo dell'IVA, tanto più che il bene dato in garanzia può essere utilizzato unicamente in base agli accordi contrattuali fra creditore e debitore. Solo al momento della vendita dei beni il creditore ottiene il "pieno" potere di disporre.<sup>6</sup>

2. Sono considerate forniture specialmente la vendita di beni (anche in base a contratti di vendita rateale), la permuta di beni e la consegna di beni in pagamento. È irrilevante se si tratta di beni nuovi o usati (per il commercio con beni mobili usati e accertabili vedi nm. 290 segg.; per la vendita di mezzi d'esercizio vedi nm. 294 segg.). **37**
3. In merito all'alienazione di beni immobili vedi nm. 657 segg. **38**
4. In merito alle forniture sostitutive, ai lavori in garanzia e al servizio gratuito vedi nm. 289. **39**
5. Gli **arnesi speciali** (cliché, fotolitografie e composizione, arnesi per punzonare e trafilare, calibri, matrici, forme di pressatura e d'iniezione, stampi, modelli per fonderia, conchiglie, film per circuiti stampati, ecc.) che un contribuente acquista, fa fabbricare o fabbrica appositamente per l'esecuzione di un ordine di fabbricazione, sono considerati di principio **parte della fornitura dei beni così fabbricati**. È irrilevante se gli arnesi speciali sono fatturati separatamente all'acquirente o se sono inclusi nel prezzo dei prodotti. Non è neppure determinante se gli arnesi speciali, dopo l'esecuzione dell'ordine di fabbricazione, vengono o non vengono consegnati al mandante o a un terzo da lui designato. **40**

Se i beni fabbricati con un arnese speciale sono esportati in esenzione d'imposta (nm. 533 segg.), tale esenzione è applicabile anche agli arnesi speciali, indipendentemente se

- è messo in conto l'arnese speciale o lo sono semplicemente i relativi costi, e se
- l'arnese speciale è o no esportato fisicamente.

In questi casi, la dichiarazione doganale d'esportazione deve contenere, oltre al prezzo dei beni fabbricati ed esportati anche i costi dell'arnese speciale (se non sono già inclusi nel prezzo dei beni fabbricati). Se i beni fabbricati sono esportati in diverse partite (spedizioni parziali), i costi dell'arnese speciale vanno ripartiti di principio fra le varie partite. Se ciò non è possibile (p. es. perché al momento dell'esportazione di una partita di beni fabbricati non è ancora nota la loro quantità totale), è possibile riportare i costi complessivi dell'arnese speciale nella dichiarazione d'esportazione di un'unica partita. Per evitare ac-

**41****41a**

certamenti da parte dell'AFD, in questi casi nella dichiarazione d'esportazione occorre far riferimento all'arnese speciale e ai rispettivi costi.

- 41b** Il trattamento in esenzione d'imposta è pertanto possibile anche quando i beni fabbricati in territorio svizzero sono comprovatamente esportati, ma l'arnese speciale rimane in territorio svizzero (è deducibile l'imposta precedente sull'acquisto risp. sulla fabbricazione dell'arnese speciale e non è dovuta l'imposta sulla fornitura né l'imposta sul consumo proprio). Ciò a condizione che l'arnese speciale rimanga presso il produttore in territorio svizzero e sia utilizzato unicamente per l'esecuzione di mandati successivi del mandante estero, oppure che il produttore possa comprovare che l'arnese speciale è stato distrutto.
- 41c** Quando i beni fabbricati con un arnese speciale non sono esportati per intero, i costi dell'arnese speciale possono essere sgravati dall'IVA solo nella misura in cui i beni fabbricati sono comprovatamente esportati (come poc'anzi illustrato, la parte dei costi dell'arnese speciale concernente i prodotti esportati va dichiarata nel documento d'esportazione dei beni). Se una simile ripartizione dei costi non è possibile (p. es. poiché si tratta di un mandato continuato, ciò che rende impossibile determinare la quantità esatta dei beni ancora da fabbricare e la quantità destinata all'esportazione), la controprestazione ricevuta per l'arnese speciale è imponibile all'aliquota normale. Di regola, il mandante estero non ha diritto al rimborso dell'IVA trasferitagli; eventualmente occorre esaminare il suo assoggettamento.<sup>7</sup>
- 42** Se un arnese speciale è messo a disposizione gratuitamente da un mandante estero non contribuente a un fabbricante contribuente in territorio svizzero per la fabbricazione di beni in territorio svizzero in vista di una successiva esportazione, il fabbricante svizzero può, sulla base della decisione d'imposizione rilasciata dall'AFD, dedurre l'IVA all'importazione a titolo d'imposta precedente.
- Il fabbricante svizzero che non riesporta l'arnese speciale bensì lo consegna al mandante estero (o su suo mandato a un terzo) in territorio svizzero, o che non è in grado di documentare a sufficienza la riesportazione, deve in seguito rettificare la deduzione dell'imposta precedente. Il fabbricante svizzero non deve invece effettuare alcuna rettifica della deduzione dell'imposta precedente se può comprovare in modo inequivocabile che l'arnese speciale è stato scartato o distrutto subito dopo l'adempimento del mandato oppure che viene utilizzato per mandati successivi.<sup>8</sup>

---

7 Precisazione della prassi

8 Precisazione della prassi

- III. Consegna di beni mobili e immobili sui quali sono stati eseguiti lavori per conto di terzi**
1. Vi è una fornitura di questo genere quando, in base a un contratto d'appalto o a un mandato, si fabbricano beni o si eseguono **lavori su beni** prima della loro consegna. **43**
  2. Per lavorazione s'intendono tutti i lavori eseguiti su beni, anche se questi beni non vengono modificati, ma semplicemente esaminati, verificati, regolati, controllati nel loro funzionamento o sottoposti a un altro trattamento. È irrilevante la portata della lavorazione. Non è neppure necessario che sia utilizzato, sostituito o aggiunto materiale. **44**
  3. Si considerano lavorazioni di beni, ad esempio: modifiche, riparazioni, pulizia, sgombero della neve, demolizione di edifici, messa a punto, assistenza e manutenzione degli impianti e dei dispositivi di controllo (anche lavori inclusi in contratti di abbonamento), installazioni di software presso clienti, controlli di funzionamento, verifica, esami e perizie (vedi anche nm. 87). **45**
  4. La lavorazione del suolo (p. es. aratura, erpicatura, cura del vigneto), i lavori come giardiniere paesaggista (p. es. sistemazione e manutenzione di giardini), il ricavo di beni (p. es. estrazione di ghiaia, lavori di abbattimento, raccolta e mietitura) ecc. sono considerati lavorazioni di beni immobili. Il trattamento fiscale della compensazione dei lavori di raccolta e mietitura con i prodotti raccolti è descritto nell'opuscolo "Produzione naturale e attività affini". **46**
  5. Le prestazioni di imballaggio effettuate a terzi **non** sono considerate una lavorazione sui beni da imballare, bensì una fornitura d'imballaggio indipendente, anche se i materiali d'imballaggio erano stati messi a disposizione dal committente. In merito al trasporto transfrontaliero di imballaggi vedi il promemoria "Luogo della fornitura di beni". **47**
  6. Se un'impresa fa eseguire, in tutto o in parte, da un terzo (subappaltante) un lavoro su beni che le è stato conferito da un cliente, si verifica una fornitura sia tra il terzo e l'impresa, sia tra l'impresa e il cliente. Ciò vale anche se l'impresa è un'impresa generale e fa eseguire, in tutto o in parte, da terzi i lavori edili che le sono stati conferiti dal committente (vedi opuscolo "Edilizia"). **48**
- IV. Consegna e messa a disposizione per l'uso o il godimento di un bene in esecuzione di un contratto di locazione o leasing**
1. I **beni mobili** sono sempre oggetto di fornitura, indipendentemente dalla denominazione del contratto e se, alla scadenza del contratto, il cliente acquisisce o no la proprietà del bene. Ciò vale anche **49**
    - a. per la locazione temporanea di apparecchi, macchine e simili, utilizzati nella propria azienda; **50**

- 51** b. per la locazione di attrezzature non installate durevolmente negli stabili, come p. es. impianti di registrazione del tempo lavorativo, impianti di sorveglianza, altoparlanti, distributori automatici di asciugamani, asciugamani ad aria, distributori di sapone, impianti di disinfezione.

**51a** **Locazione di veicoli a motore**

Un veicolo a motore è considerato utilizzato **prevalentemente per la locazione** (messa a disposizione per l'uso), se durante il periodo di locazione è immatricolato in nome del locatario. Altri veicoli a motore (p. es. elevatori, trattori, macchine edili) che, di regola, non sono o non possono essere immatricolati, sono considerati utilizzati prevalentemente per la locazione, se la loro locazione tra l'acquisto e la vendita dura complessivamente oltre 30 giorni. Sulle entrate di locazione è dovuta in ogni caso l'IVA sulla fornitura (vedi opuscolo "Veicoli a motore").

- 51b** Per la delimitazione fra prestazione di trasporto di persone (prestazione di servizi) e locazione/noleggio di mezzi di trasporto (fornitura) per aeromobili vedi nm. 51c.

Questa differenziazione è significativa perché la controprestazione imponibile è definita in maniera differente nel caso di trasporti transfrontalieri. Si verifica sempre una **locazione** se il mezzo di trasporto (p. es. torpedone, battello, aereo) è messo a disposizione per l'uso o il godimento **senza** il personale addetto.

Se il mezzo di trasporto è messo a disposizione **con** il personale addetto (per personale addetto s'intendono le persone autorizzate in base alla legge alla conduzione di un mezzo di trasporto e che si trovano in un rapporto di lavoro o di mandato con chi mette a disposizione il mezzo), occorre esaminare quanti contraenti fanno parte del contratto.

- Nel rapporto tripartito vi sono le seguenti relazioni:  
ditta di trasporti/noleggiante (p. es. impresa di trasporti in torpedone) ⇔ organizzatore commerciale/impresa di trasporti (p. es. agenzia di viaggio) ⇔ viaggiatore/mandante (p. es. associazione che incarica l'agenzia di viaggio di organizzare un'escursione).

Per l'impresa di trasporti in torpedone si tratta per esempio di un **contratto di noleggio-transporto** se essa (noleggiante) dà in noleggio, ossia mette a disposizione per l'uso e godimento, a un'agenzia di viaggio un proprio mezzo di trasporto **completo** con personale addetto, e l'agenzia di viaggio **rivende** a sua volta l'intera prestazione o parti della stessa ai suoi clienti (singoli contratti di trasporto eseguiti in nome e per conto dell'agenzia di viaggio).

- Nel rapporto bipartito non è indispensabile definire esattamente le parti contraenti, tanto più che possono variare a dipendenza della situazione. Possibili varianti sono le prestazioni di trasporto di persone (incl. noleggio proprio) o la messa a noleggio (fattispecie di fornitura). Per gli esempi in merito vedi nm. 51d.

Anche nei semplici rapporti bipartiti è di principio possibile un noleggio, ammesso tuttavia l'adempimento delle medesime condizioni valevoli per gli aeromobili (vedi nm. 51c, secondo paragrafo). Per contro, è considerato un contratto di trasporto di persone il cosiddetto noleggio proprio (own use charter). Vedi l'esempio 3 nel nm. 51d.

In merito alla delimitazione fra locazione/noleggio e prestazione di trasporto di persone, vedi gli opuscoli "Agenzie di viaggi ed enti turistici" e "Trasporti".

### Delimitazione per aeromobili

Anche in questo caso si verifica una **locazione** innanzitutto se l'aeromobile è messo a disposizione per l'uso o il godimento senza personale addetto.

Si verifica un **noleggio se** l'aeromobile è messo a disposizione **con** il personale addetto (definizione analoga come per gli altri mezzi di trasporto) per l'uso o il godimento **e** il cliente utilizza l'aeromobile

- nella sua caratteristica di organizzatore commerciale o impresa di trasporti, oppure
- per scopi che non servono primariamente al trasporto, ad esempio se l'aeromobile completo (o una parte di esso) è l'oggetto del contratto **ed** è utilizzato per scopi speciali (p. es. esposizioni, presentazioni) o per compiti professionali speciali (p. es. salvataggi, lotta antincendio, riprese fotografiche, voli per misurazioni e controllo, voli per scopi agricoli [trattamenti delle colture]).

L'utilizzazione da parte di organizzatori commerciali o imprese di trasporti (primo trattino sopra riportato) presuppone che l'aeromobile completo (o una parte di esso) sia l'oggetto del contratto e che sia utilizzato nel noleggio-transporto (definizione analoga come per il torpedone) o nel noleggio-locazione (messa a disposizione dell'aeromobile fra singole imprese di trasporto).

È considerato **organizzatore commerciale** chi rifattura ai passeggeri la prestazione acquistata, anche se la rifatturazione avviene in parti. Ciò è segnatamente il caso per le imprese attive nel settore dei viaggi, così come di altre persone fisiche o giuridiche che offrono prestazioni nel settore turistico, nonché nel settore dei trasporti e spedizioni, anche quando ciò non costituisce la loro vera e propria attività aziendale. È sufficiente che l'impresa svolga a carattere duraturo l'attività nel settore dei viaggi e che si presenti in modo corrispondente verso l'esterno.

**Non sono considerati organizzatori commerciali** le associazioni, le imprese nonché le persone private, singole persone o gruppi che non propongono viaggi rispettivamente trasporti al pubblico e che **generalmente** non sono disposti a organizzare viaggi rispettivamente trasporti per terzi esterni. Non sono considerati organizzatori commerciali neppure, quando i relativi costi sono trasferiti ai partecipanti, ovvero a invitati, membri o impiegati.

51c

Esempi in merito alle spiegazioni dei nm. 51b e 51c

### **Esempio 1**

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

*Si tratta di una messa a disposizione di un mezzo di trasporto senza personale di servizio addetto e quindi di una locazione. Luogo della fornitura è Zurigo.*

*È imponibile all'aliquota normale la controprestazione complessiva realizzata con la locazione, indipendentemente che il tragitto sia percorso sul territorio svizzero o all'estero.*

### **Esempio 2**

*Un importatore di automobili prenota un battello (con personale addetto a Locarno) per presentare, in occasione di un'esposizione, a un pubblico scelto un nuovo modello della marca di automobili che rappresenta.*

*Il battello è messo a disposizione con personale addetto. Fra la compagnia di navigazione e i visitatori dell'esposizione non esistono contratti individuali (rapporto bipartito). Il battello è utilizzato tuttavia per scopi speciali (esposizione) nel quadro del trasporto occasionale. Dal profilo fiscale la compagnia di navigazione compie quindi un noleggio.*

*È imponibile all'aliquota normale la controprestazione complessiva, indipendentemente che il tragitto sia percorso sul territorio svizzero o all'estero.*

### **Esempio 3**

*Un gruppo di invitati alle nozze o un'associazione sportiva ordina un torpedone (con autista) per un'escursione oltre confine rispettivamente per la trasferta a una partita amichevole all'estero.*

*Il torpedone è messo a disposizione con personale addetto. Fra l'impresa di trasporti e i singoli invitati alle nozze o i tifosi sportivi non esistono contratti individuali (nessun rapporto bipartito). Il torpedone è comunque utilizzato prevalentemente per scopi di trasporto. Per questo motivo esiste un cosiddetto noleggio in proprio (own use charter), qualificato come prestazione di trasporto.*

*L'IVA all'aliquota normale è dovuta unicamente sulla controprestazione per il tragitto effettuato in territorio svizzero.*

### **Esempio 4**

*Un organizzatore di viaggi offre regolarmente viaggi "tutto compreso" (ai sensi della legge federale concernente i viaggi tutto compreso) verso la Spagna. Nell'offerta sono compresi il trasporto in torpedone e l'alloggio. Il trasporto dei viaggiatori fino al luogo di destinazione e il viaggio di ritorno sono di regola effettuati con i propri mezzi di trasporto. Per far fronte all'incremento di richieste nell'alta stagione, l'organizzatore di viaggi prende in locazione ulteriori torpedoni con personale addetto da altre imprese di trasporto.*

*Dal profilo dell'IVA le imprese di torpedoni che mettono i loro torpedoni a disposizione dell'organizzatore di viaggi effettuano un noleggio (cosiddetto noleggio-locazione). Esse sono tenute a imporre l'intera controprestazione, indipendentemente che il tragitto sia percorso prevalentemente all'estero. L'organizzatore di viaggi effettua invece una prestazione di trasporto di persone (nm. 59 segg.).*

### **Riassunto del differente trattamento fiscale**

51e

Sia in caso di locazione, sia in caso di noleggio di mezzi di trasporto (fornitura) consegnati sul territorio svizzero, l'intera controprestazione è imponibile all'aliquota normale. A differenza delle prestazioni di trasporto di persone (prestazioni di servizi), per il trattamento fiscale non è determinante se i mezzi di trasporto sono utilizzati per viaggi sul territorio svizzero o all'estero.

Per gli aeromobili valgono regole speciali. Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Traffico aereo".

### **Operazioni con società di finanziamento o società di leasing**

#### **Cessione vincolata del credito di controprestazione a un istituto di finanziamento (fornitura del veicolo al cliente)**

52

Per ulteriori informazioni in merito vedi nm. 267 segg. nonché il promemoria "Contabilizzazione dei contratti di vendita rateale e dei contratti di finanziamento con cessione a un istituto finanziario".

#### **Forniture di veicoli a società di leasing**

52a

Normalmente, nelle forniture di veicoli a motore alle società di leasing una parte della controprestazione non è pagata dalla società di leasing ma dal prenditore del leasing. Di regola, il commerciante di veicoli incassa in nome e per conto della società di leasing la prima rata, la cauzione e gli eventuali pagamenti speciali, e compensa questi pagamenti con il credito nei confronti della società di leasing. I pagamenti speciali possono essere eseguiti in forma di denaro (acconto) o in forma di prestazioni valutabili in denaro (fornitura/ripresa di un veicolo).

#### **Ricezione di pagamenti speciali sotto forma di bonifici a contanti**

Il commerciante di veicoli assume in questo caso unicamente la funzione di un ufficio di incasso e non è quindi legittimato a indicare l'IVA sulla ricevuta che rilascia al prenditore del leasing.

Questi pagamenti sono imposti all'aliquota normale dalla società di leasing. Quest'ultima è pertanto competente a rilasciare al prenditore del leasing una fattura conforme alle norme IVA.

**Esempio 1**

*Estratto di una fattura emessa dal commerciante di veicoli A alla società di leasing X:*

Prezzo dell'automobile nuova secondo il contratto		fr.	30'000
+ IVA 7,6 %		fr.	<u>2'280</u>
Prezzo di vendita incl. IVA 7,6 %		fr.	32'280
Deduzioni:			
Pagamento speciale	fr.	10'000	
Cauzione	fr.	2'330	
1ª rata leasing	fr.	<u>950</u>	fr. 13'280
Nostro credito rimanente			<u>19'000</u>

*Il commerciante di veicoli A deve imporre all'aliquota normale 32'280 franchi. La società di leasing X può dedurre l'imposta precedente sullo stesso importo.*

**Esempio 2**

*Estratto di una ricevuta rilasciata dal commerciante di veicoli A al prenditore del leasing Y:*

*Abbiamo ricevuto da parte vostra, in nome e per conto della società di leasing X:*

Acconto secondo il contratto leasing n. 999			
Pagamento speciale	fr.	10'000	
Cauzione	fr.	2'330	
1ª rata leasing	fr.	<u>950</u>	
Totale	fr.	<u>13'280</u>	

Non si verifica alcuna fornitura fra il commerciante di veicoli e il prenditore del leasing. Il commerciante di veicoli incassa questi importi unicamente in nome e per conto della società di leasing (a titolo di rappresentante diretto). Di conseguenza, i documenti non indicano nessuna IVA.

**Ricezione di pagamenti speciali sotto forma di forniture di veicoli**

Il prenditore del leasing può effettuare i pagamenti speciali al commerciante invece che in denaro sotto forma di fornitura di un veicolo. Riguardo al veicolo ripreso, si verifica una fornitura separata da parte del prenditore del leasing al commerciante. Quest'ultimo considera il prezzo d'acquisto come un pagamento speciale del prenditore del leasing; questo pagamento viene compensato con il suo credito nei confronti della società di leasing.

Per la fornitura del veicolo, il prenditore del leasing rilascia una fattura al commerciante oppure il commerciante emette una nota di credito al prenditore del leasing. Se è contribuente, il prenditore del leasing deve imporre all'aliquota normale la controprestazione per la fornitura del veicolo, salvo se il veicolo è stato utilizzato

unicamente per attività escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 LIVA (nm. 294 segg.). Il commerciante che vuole eventualmente dedurre l'imposta precedente gravante il veicolo acquistato deve disporre di una fattura o nota di credito contenente tutte le indicazioni enumerate nel nm. 759 segg.

La fattura per la fornitura del veicolo in leasing emessa dal commerciante di veicoli alla società di leasing corrisponde nel contenuto all'esempio 1 illustrato poc'anzi. Il valore di computo per il veicolo acquistato non è definito come ripresa bensì pure come pagamento speciale.

### **Operazioni di ripresa veicoli con società di leasing**

In questo caso il fornitore del veicolo di ripresa è la società di leasing (e non il prenditore del leasing). Se il valore del veicolo ripreso è compensato con la fornitura del veicolo nuovo, la compensazione può essere effettuata nella stessa fattura.

#### **Esempio**

*Estratto di una fattura del commerciante di veicoli A alla società di leasing X:*

Prezzo dell'automobile nuova secondo il contratto	fr.	30'000
+ IVA 7,6 %	fr.	<u>2'280</u>
Prezzo di vendita incl. IVA 7,6 %	fr.	32'280

*Ripresa:*

*Veicolo d'occasione (marca, tipo, numero di matricola)*

Prezzo incl. IVA 7,6 %	fr.	<u>8'000</u>
Conguaglio	fr.	24'280

*Deduzioni:*

Pagamento speciale	fr.	10'000
Cauzione	fr.	2'330
1ª rata leasing	fr.	<u>950</u>
Credito rimanente	fr.	<u><u>11'000</u></u>

### **Fattura finale a restituzione del veicolo**

Indipendentemente dal motivo della restituzione – scioglimento anticipato o scadenza del contratto – di regola il veicolo dev'essere restituito al commerciante di veicoli che lo riceve per conto della società di leasing. Il commerciante di veicoli verifica le condizioni in cui si trova il veicolo e allestisce il verbale di consegna in base al quale la società di leasing, all'occorrenza, fattura al prenditore del leasing i costi per i danni causati all'oggetto o i chilometri supplementari percorsi. Il veicolo viene in seguito venduto dalla società di leasing. Il veicolo può essere acquistato dal commerciante di veicoli, dal prenditore del leasing oppure da terzi.

Il verbale di consegna allestito dal commerciante di veicoli non è considerato come una fattura emessa dal commerciante per eventuali spese di riparazione. Se il valore del veicolo restituito risulta inferiore a causa di un danno sono possibili due procedimenti:

- la società di leasing riduce il valore del veicolo restituito in base alla perdita di valore comunicatagli dal commerciante di veicoli, oppure
- la società di leasing fattura l'intero valore del veicolo restituito e il commerciante di veicoli emette a sua volta una fattura per le spese di riparazione. Le spese di riparazione fatturate dal commerciante di veicoli alla società di leasing sono imponibili all'aliquota normale.

### **Valori maggiori o minori al termine del contratto leasing<sup>9</sup>**

Soprattutto in casi di leasing di veicoli a motore, succede spesso che eventuali valori maggiori o minori non siano accreditati o addebitati dalla società di leasing. Sovente, il commerciante di veicoli ritira il veicolo dalla società di leasing a un determinato prezzo. La società di leasing deve imporre all'aliquota normale il valore che fattura. Di principio, il commerciante di veicoli può dedurre l'imposta precedente su questo valore o può tenerlo in considerazione per l'imposizione dei margini.

Se il commerciante di veicoli fattura in proprio nome al prenditore del leasing un eventuale minor valore, questa controprestazione è imponibile all'aliquota normale.

L'accredito che il commerciante di veicoli emette al prenditore del leasing per un eventuale maggior valore costituisce una componente del prezzo d'acquisto del veicolo. Quindi, l'importo pagato al prenditore del leasing può essere tenuto in considerazione per l'imposizione dei margini.

In caso di imposizione dei margini non è ammessa la deduzione dell'imposta precedente né sul prezzo d'acquisto né sull'accredito per il maggior valore.

#### **Esempi**

*Al termine del contratto leasing il garage A è obbligato a ritirare dalla società di leasing X un veicolo al prezzo di 10'000 franchi (incl. IVA 7,6 %). Poiché il veicolo si trova in migliori condizioni rispetto a quelle previste (valore di mercato 12'000 franchi), il garage A versa al prenditore del leasing Y altri 2'000 franchi. Successivamente il garage A vende il veicolo per 15'000 franchi imponendo il margine. Determinante per l'imposizione del margine è il prezzo di mercato di 12'000 franchi, composto dal prezzo di acquisto di 10'000 franchi e dal maggior valore di 2'000 franchi.*

*Al termine del contratto leasing il garage A è obbligato a ritirare dalla società di leasing X un veicolo al prezzo di 10'000 franchi (incl. IVA 7,6 %). Poiché il veicolo si trova in condizioni peggiori rispetto a quelle previste (valore di mercato*

9'000 franchi), il prenditore del leasing Y deve versare al garage A ancora 1'000 franchi. Il garage A impone questa controprestazione all'aliquota normale e successivamente vende il veicolo per 11'000 franchi imponendo il margine. Determinante per l'imposizione del margine è il prezzo d'acquisto di 10'000 franchi e non il valore di mercato di 9'000 franchi.

2. Per quel che riguarda i **beni immobili** (edifici, parti di essi o fondi) è sempre imponibile a titolo di fornitura:
  - a. la locazione di superfici per stand di esposizione e di singoli locali in costruzioni per esposizioni e congressi; **53**
  - b. la locazione, per il posteggio di veicoli, di aree non destinate all'uso comune, ossia la locazione di posteggi privati o di aree in autosili che possono essere di proprietà di privati o di collettività pubbliche (nm. 671), nella misura in cui non si tratta di una prestazione dipendente accessoria a una locazione di immobili esclusa dall'IVA. **54**  
 La locazione di autosili (o di piani in autosili) è per contro esclusa dall'IVA nella misura in cui il locatore non è il gestore dei posteggi. Esiste però la possibilità dell'opzione. Il gestore è a sua volta di principio tenuto a imporre la locazione dei singoli posteggi, a meno che si tratti di una prestazione dipendente accessoria a una locazione di immobili esclusa dall'IVA. Informazioni dettagliate in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili";
  - c. la locazione o l'affitto di attrezzature e macchine installate durevolmente e facenti parte di un impianto; **55**  
 È tuttavia esclusa dall'IVA la locazione e l'affitto di interi immobili (o parti di essi) con dette attrezzature e macchine per l'uso esclusivo (è parimenti esclusa dall'IVA la locazione di impianti sportivi e di attrezzature e macchine installate durevolmente e facenti parte di un impianto sportivo);
  - d. la locazione di cassette di sicurezza (vedi esempi nel nm. 673). **56**
3. In merito alla locazione e alla messa a disposizione per l'uso o il godimento di beni immobili (prestazioni escluse dall'IVA) nonché all'opzione vedi nm. 580 segg. e nm. 668-674.

## Capitolo 4

### **Prestazioni di servizi sul territorio svizzero**

- 57** Il legislatore ha rinunciato a un'enumerazione dettagliata o a una definizione positiva delle prestazioni imponibili. L'idea di base è che tutte le prestazioni (forniture e prestazioni di servizi) eseguite a titolo oneroso sono considerate imponibili, a meno che vi sia una disposizione derogatoria secondo i nm. 581-682e o una fattispecie esente dall'imposta.

Il concetto di prestazione di servizi definito qui di seguito rappresenta una cosiddetta fattispecie sussidiaria, che include le prestazioni imponibili che non rientrano in nessun'altra disposizione di legge (soprattutto non sotto il concetto di fornitura). Nel medesimo contesto generale vanno visti anche i nm. 512 segg., che prevedono l'imposizione delle prestazioni ottenute da imprese con sede all'estero, se sono adempite le condizioni ivi descritte. È pertanto considerata prestazione di servizi ogni prestazione eseguita sul territorio svizzero che non costituisce fornitura di un bene.

### **Prestazioni di servizi imponibili**

- 58** Di principio, i contribuenti devono imporre tutte le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso sul territorio svizzero, a condizione che esse non siano espressamente escluse dall'IVA (nm. 580 segg.). Le seguenti prestazioni enumerate in modo non esaustivo sono di regola imponibili. Esse comprendono però anche forniture imponibili. Dettagliate spiegazioni sulla delimitazione fra forniture e prestazioni di servizi sono pubblicate nel promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere".

#### **I. Trasporto di persone e beni, custodia di beni, così come tutte le prestazioni degli spedizionieri**

(Ulteriori informazioni sono contenute negli opuscoli "Trasporti", "Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico" e "Traffico aereo")

##### **1. Trasporto di persone e beni**

- 59** Soggiacciono all'IVA tutti i trasporti di persone e beni sul territorio svizzero che un'impresa effettua a titolo oneroso per terzi. Per trasporto s'intende il trasferimento di persone e beni da un luogo a un altro, effettuato da imprese di trasporti (p. es. FFS, La Posta svizzera, imprese di trasporti in torpedone, vettori) per conto di terzi (viaggiatori, mandanti, mittenti). Per la delimitazione fra prestazioni di trasporto e locazione/noleggio vedi nm. 51a, nonché gli opuscoli "Traffico aereo", "Agenzie di viaggi ed enti turistici" e "Trasporti". Le regole sulla possibile esenzione di tali prestazioni sono contenute in tali opuscoli.

Il trasporto di persone o di beni dev'essere una prestazione indipendente, nel senso che deve formare l'oggetto essenziale dello scambio di prestazione e costituire quindi lo scopo principale dell'attività. In tal caso, il trasporto è imponibile all'aliquota normale anche se sono trasportati beni imponibili all'aliquota ridotta.

Se nel quadro di questi mandati devono essere eseguite anche altre prestazioni (p. es. trasbordo di beni dalla nave alla ferrovia o dalla ferrovia all'aereo, imballaggio di beni o aggiustamento degli imballaggi, sballatura, reballaggio e imballaggio delle suppellettili domestiche durante i traslochi), le stesse sono considerate prestazioni accessorie subordinate al trasporto e sono quindi imponibili nel medesimo modo del trasporto.

60

In merito al trasporto della posta-lettere, che sottostà ai servizi riservati in conformità della legislazione postale, vedi nm. 581 segg.

61

### **Trasporto come prestazione accessoria**

62

Se il trasporto è solo una prestazione accessoria a una prestazione principale (p. es. fornitura di beni), l'importo calcolato per il trasporto costituisce una componente della controprestazione per la prestazione principale, indipendentemente se è o non è fatturato separatamente. Dal profilo fiscale il trasporto è trattato come la prestazione principale (nm. 240 segg.).

### **Esempi**

a. *Un commerciante di frutta e verdura fattura separatamente al suo acquirente il trasporto o il porto di una fornitura di verdura. Questo importo è una componente della controprestazione per la fornitura di verdura ed è pertanto imponibile all'aliquota ridotta.*

63

b. *La spedizione dei bagagli per ferrovia, autopostale, battello, aereo, ecc., compreso nel prezzo del biglietto dei passeggeri, è – anche nel traffico transfrontaliero – una prestazione accessoria subordinata al trasporto di passeggeri (vedi anche l'opuscolo "Trasporti").*

64

## **2. Custodia di beni**

Soggiace all'IVA ogni custodia di beni sul territorio svizzero che un'impresa esegue per terzi a titolo oneroso. Per custodia s'intende ogni accettazione in deposito di beni, sia a scopi aziendali, sia a scopi privati (p. es. in magazzini, depositi e celle frigoriferi, silos, granai, depositi portuali, aree di deposito). Vedi in merito anche nm. 673.

65

Nella prassi si suppone l'esistenza di una locazione di immobili (o parti di immobili) esclusa dall'IVA quando le superfici che formano oggetto di contratto sono utilizzate **esclusivamente dal locatario** per un periodo determinato o indeterminato. Ciò si manifesta soprattutto con quanto segue:

65a

- in caso di **parti di immobili/superfici interne**, è accertabile una chiara separazione dei locali o delle superfici rispetto agli altri utilizzatori (sono attribuiti spazi [locali o posti] fissi) attraverso misure edilizie;

- in caso di **superfici all'aperto**, è accertabile una chiara delimitazione tramite accorgimenti adeguati (p. es. demarcazioni) rispetto agli altri utilizzatori;
- il locatario ha **accesso illimitato** 24 ore su 24.<sup>10</sup>

**66** La custodia che non è eseguita da sola, bensì in relazione a una fornitura o a una prestazione di trasporto, è considerata – fatti salvi i nm. 67 e 68 – una prestazione accessoria subordinata. Il relativo importo, fatturato separatamente o incluso nel prezzo, è trattato fiscalmente come la controprestazione per la fornitura o il trasporto.

**67** La base di calcolo dell'IVA **sull'importazione** comprende **i costi di custodia fino al primo luogo di destinazione** sul territorio svizzero. Di conseguenza, simili prestazioni di custodia, eseguite in relazione con il trasporto di beni in importazione, costituiscono prestazioni accessorie al trasporto e sono quindi esenti dall'IVA in territorio svizzero.

Tuttavia, la custodia è una prestazione di servizi imponibile quando è effettuata **nel primo luogo di destinazione** sul territorio svizzero (**o successivamente**). In questo caso non fa però parte della base di calcolo dell'IVA all'importazione.

**68** La custodia effettuata **nel quadro di un contratto di trasporto di beni verso l'estero** (p. es. in base a un contratto di spedizione) è considerata una **prestazione accessoria subordinata al trasporto** ed è quindi esente dall'IVA.

### **Esempio**

*Uno spedizioniere riceve il mandato di trasportare un bene da Zurigo a Dakar. Siccome la nave prevista per il trasporto salpa dal porto di Rotterdam solo due settimane dopo la consegna del bene allo spedizioniere, quest'ultimo deposita il bene durante una settimana nel suo magazzino intermedio sul territorio svizzero. La prestazione complessiva dello spedizioniere è esente dall'IVA.*

*Il caso è differente quando la custodia non è effettuata nell'ambito del medesimo contratto del trasporto del bene all'estero.*

**69** Se nell'ambito dei contratti di custodia devono essere eseguite anche altre prestazioni (p. es. trasbordo, surgelamento, trattamenti con gas, pulizia, cernita, insaccamento), dette prestazioni sono considerate accessorie e subordinate alla custodia.

<sup>10</sup> Precisazione della prassi

### 3. Prestazioni di spedizionieri e vettori

Gli spedizionieri e i vettori che si occupano del trasporto e della custodia di beni sono di regola già assoggettati come contribuenti in ragione di queste prestazioni di servizi. Essi devono tuttavia imporre all'IVA anche le altre prestazioni da loro effettuate in relazione al trasporto o al deposito di beni come per esempio il disbrigo delle formalità nell'ambito del traffico d'esportazione, d'importazione e di transito, l'imballaggio, l'assicurazione e lo sdoganamento.

70

Se uno spedizioniere, all'importazione di beni effettua prestazioni di spedizione in esecuzione di un contratto di spedizione stipulato con il suo cliente domiciliato in territorio svizzero o all'estero, le relative spese fanno parte della base di calcolo dell'IVA che l'AFD riscuote all'importazione. Ciò vale in particolare anche per le spese relative alla dichiarazione doganale (nm. 725).

71

Se un fornitore estero o un importatore domiciliato in territorio svizzero conferisce a uno spedizioniere un mandato di trasporto transfrontaliero (dall'estero verso il territorio svizzero), le relative spese fanno parte della base di calcolo dell'IVA che l'AFD riscuote all'importazione. Se, fino al luogo in cui termina questo mandato, sono effettuate anche altre prestazioni accessorie (p. es. carico, scarico, dichiarazione doganale), le relative spese fanno pure parte della base di calcolo dell'IVA sull'importazione (vedi anche nm. 725).

Tutte le prestazioni che uno spedizioniere o vettore esegue nell'ambito dell'esportazione di beni in relazione al mandato di trasporto o spedizione transfrontalieri sono esenti dall'IVA. L'esenzione fiscale si estende anche ai trasporti di beni, alle attività accessorie del settore dei trasporti e alla dichiarazione doganale, effettuati da terzi sul territorio svizzero in relazione alle prestazioni di trasporto transfrontaliere. Informazioni dettagliate, segnatamente in merito alle condizioni e prove, sono pubblicate nell'opuscolo "Trasporti".

72

## II. **Cessione o concessione di diritti su beni immateriali e di diritti analoghi come diritti d'autore, di brevetto, di licenza, di marchio, di disegno, di modello, di fabbricazione, di pubblicazione, su film e di gestione; prestazioni software; prestazioni di elaborazione dati; gestione di banche dati**

1. Sono imponibili, tra l'altro, la cessione di valori e diritti immateriali, indipendentemente se sono o no rappresentati da un titolo. Con ciò s'intende la concessione del diritto di sfruttamento, riproduzione, diffusione o utilizzazione (p. es. di un procedimento di fabbricazione) da parte di fotografi, produttori cinematografici, distributori di film, inventori, proprietari di diritti su marchi, modelli, formule e procedimenti. È irrilevante se il destinatario della prestazione si avvale o no del diritto trasferitogli o del risultato della prestazione eseguitagli.

73

Sono imponibili come prestazioni di servizi tutte le prestazioni nei settori software (p. es. programmazione, installazione a distanza di programmi, manutenzione di programmi, consulenza, analisi, organizzazione, servizio hotline),

74

elaborazione dei dati (compresa l'utilizzazione a distanza di un centro di calcolo), gestione di banche dati e mailbox, **nella misura in cui non siano forniti beni**. Se sono forniti beni (p. es. in caso di installazione di software sul posto presso il committente), si tratta di forniture imponibili (vedi nm. 76).

**75** In merito ai giornalisti e scrittori vedi l'opuscolo "Cultura".

## 2. Esempio

**76** – *Un produttore di software vende software standard. Se trasmette il software a distanza ai suoi acquirenti, egli esegue una prestazione di servizi imponibile. Invece, se vende software sotto forma di beni (p. es. dischi magnetici, CD-ROM), si verifica una fornitura imponibile (nm. 74).*

**77** – *Un produttore cinematografico trasferisce a un distributore, per un periodo e un territorio determinati, il diritto di proiezione per una pellicola di svago e gli consegna il materiale necessario. La consegna del materiale è una prestazione accessoria subordinata alla prestazione di servizi imponibili di trasferimento del diritto di proiezione. Ciò vale anche per i rapporti fra distributori di film e proprietari di cinema (in merito all'importazione e/o all'esportazione di film vedi il promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere" e l'opuscolo "Cultura"). La vendita e la locazione di film (p. es. da parte di videoteche) sono invece forniture imponibili (nm. 620).*

**78** – *Un produttore video produce un film pubblicitario per una società industriale, trasferendole il diritto per un determinato numero di spot televisivi. È imponibile all'aliquota normale l'importo complessivo che il produttore video fattura al committente per la produzione del nastro video e per il trasferimento dei diritti.*

## III. Esami, studi, lavori di ricerca e sviluppo, volti ad esempio alla fabbricazione di beni mobili e immobili o alla creazione di beni immateriali in conformità della precedente cifra II

(vedi anche l'opuscolo "Istruzione e ricerca")

**79** La ricerca e lo sviluppo sono attività **tecniche o scientifiche**, che permettono di studiare in modo metodico e oggettivo determinati processi e questioni alla loro origine, nonché di spiegare e motivare i contesti. Si tratta innanzitutto della **ricerca mirata e l'acquisizione di nuove conoscenze** in un determinato settore, spesso riferite a un oggetto specifico (p. es. prodotto o metodo), ma all'occorrenza con il coordinamento in diversi settori (ricerca interdisciplinare). Tra le attività di ricerca e di sviluppo vi sono segnatamente la ricerca fondamentale, la ricerca universitaria o aziendale, e la ricerca settoriale. A ciò si aggiunge la ricerca applicata, intesa come valutazione intellettuale e creativa di nuove conoscenze del suddetto genere.

Per ulteriori informazioni sulle due delimitazioni concettuali “ricerca scientifica e prestazione di sviluppo/consulenza”, nonché “prestazione di ricerca/prestazione di analisi” vedi opuscolo “Istruzione e ricerca”.

1. Queste prestazioni di ricerca e sviluppo soggiacciono all’IVA come prestazioni di servizi, fra l’altro, se il destinatario o il suo committente
    - a. commissiona i risultati per fabbricare o far fabbricare da terzi un bene (p. es. esperimenti sulle leghe adatte alla fabbricazione di aerei; lavori di ricerca e sviluppo per la fabbricazione di macchine), oppure **79a**  
**80**
    - b. intende utilizzare i risultati (come p. es. gli esperimenti di un istituto di prova dei materiali su un nuovo dispositivo di sicurezza che il destinatario intende brevettare) per conseguire diritti (brevetti, marchi, disegni e modelli, piani, formule, procedimenti, programmi, calcoli e simili). **81**
- In merito ai contributi a sostegno della ricerca e dello sviluppo scientifici vedi nm. 261. **82**
- Dal profilo fiscale non è rilevante se in seguito il committente può o no utilizzare i risultati. **83**
2. I risultati di tali attività, trasmessi al destinatario della prestazione, possono consistere in beni (p. es. prototipi, modelli) o in rapporti, verbali, calcoli, piani, e simili. In merito alla delimitazione nel singolo caso tra fornitura e prestazione di servizi e riguardo a ciò che va osservato in caso di importazione ed esportazione, vedi il promemoria “Prestazioni di servizi transfrontaliere” e l’opuscolo “Istruzione e ricerca”. **84**

Nell’ambito della consulenza/ricerca/analisi, i contratti sono sovente misti, contenendo elementi di uno e dell’altro settore. Il trattamento fiscale di una prestazione mista dipende da qual è l’attività prevalente. Se, ad esempio, l’obiettivo di principio perseguito dai contraenti è la prestazione di ricerca, gli eventuali elementi di consulenza e analisi presenti nel contratto sono subordinati alla prestazione di ricerca. Per contro, se l’obiettivo di principio perseguito è una prestazione di consulenza, le eventuali prestazioni di ricerca e analisi sono subordinate alla prestazione di consulenza. I progetti a sé stanti non vanno quindi ripartiti proporzionalmente fra i diversi generi di prestazioni. È sempre determinante il **pacchetto intero** (nm. 357).<sup>11</sup> **84a**

<sup>11</sup> Precisazione della prassi

#### IV. Lavori d'architettura e d'ingegneria, prestazioni di geologi, geometri e uffici di misurazione catastale

(vedi anche l'opuscolo "Edilizia")

- 85** 1. Vanno fra l'altro imposte le seguenti prestazioni eseguite a titolo oneroso per terzi:
- 86** – consulenze, pianificazioni;
- 87** – perizie: sono considerate prestazioni di servizi quando beni mobili o immobili vengono **semplicemente valutati** (p. es. stima del valore di un immobile, di francobolli o gioielli) senza essere in relazione ad altre prestazioni (p. es. verifica del funzionamento di un bene mobile o di un impianto, trattamenti ed effettive lavorazioni di beni). Se va oltre a queste operazioni, la "perizia" è considerata fornitura (nm. 45);
- 88** – elaborazione di progetti, piani, modelli, preventivi, compreso il trasferimento dei diritti di autore su queste opere. Non è rilevante chi esegue il progetto e se esso è o no realmente eseguito. La prestazione imponibile dell'architetto o ingegnere può consistere anche solo nel semplice trasferimento dei diritti d'autore sui progetti, piani, modelli, disegni ecc.;
- 89** – sondaggi, analisi del suolo, analisi delle acque di scarico, rilievi, misurazioni, misurazioni catastali, voli di misurazione e a raggi infrarossi, fotogrammetria, complementi al piano corografico federale, esecuzione di piani in scala a partire da fotografie, lavori di cartografia ecc.;
- 90** – aggiudicazione dei lavori (p. es. elaborazione del capitolato d'oneri e dei moduli d'offerta, esecuzione di appalti, controllo delle offerte, proposte per l'assegnazione dei lavori e stesura dei contratti d'appalto) espressamente in nome e per conto di un terzo (p. es. committente);
- 91** – elaborazione dei piani di dettaglio e d'esecuzione necessari all'attuazione delle singole parti della costruzione, nonché calcoli statici e idraulici ecc.;
- 92** – direzione generale dei lavori e direzione locale dei lavori;
- 93** – conteggi di costruzione e allestimento dei piani della costruzione ultimata.
- 94** 2. Gli importi fatturati ai committenti per le prestazioni accessorie (p. es. per la collaborazione nell'allestimento della ripartizione in vani e nell'acquisto del terreno, sforzi profusi nella procedura di permesso di costruzione e nella procedura di ricorso) fanno parte della controprestazione imponibile.

3. Casi speciali concernenti i lavori d'architettura e d'ingegneria:
- a. L'architetto o l'ingegnere deve imporre l'onorario per il suo lavoro anche se il progetto non è eseguito o se i lavori di architettura e ingegneria gli sono stati revocati. **95**
  - b. I lavori eseguiti nell'ambito di concorsi vanno imposti quando l'organizzatore versa per essi una controprestazione (p. es. sotto forma di premio). **96**
4. Vanno imposte anche:
- le stime del prezzo di mercato; **97**
  - le perizie concernenti il valore di un immobile o i difetti di una costruzione; **98**
  - le perizie per un tribunale o per un'altra autorità (p. es. in relazione a una procedura di espropriazione); **99**
  - le provvigioni d'intermediario, p. es. per forniture di materiale da parte del fabbricante o commerciante direttamente al committente della costruzione o per la mediazione di un fondo o di un immobile nell'ambito del commercio di immobili (per ulteriori dettagli vedi gli opuscoli "Amministrazione, locazione e vendita di immobili" e "Edilizia"). **100**

**V. Consulenza, perizie e rappresentanza in materia giuridica, finanziaria, economica e organizzativa; autenticazione di negozi giuridici, anche da parte di notai pubblici; gestione patrimoniale; contabilità, revisioni contabili e lavori di segretariato per terzi**

**Ogni contribuente** che effettua queste prestazioni di servizi per terzi deve imporre la corrispondente controprestazione, indipendentemente se il prestatore è, per esempio, un avvocato, un fiduciario, un notaio, un consulente aziendale, una banca o una società d'assicurazioni. Se i prestatori di servizi sono domiciliati all'estero, il destinatario della prestazione domiciliato in territorio svizzero deve attenersi al nm. 512 segg. Ulteriori informazioni in merito alle prestazioni di servizi effettuate in relazione agli immobili sono pubblicate nell'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili". **101**

La seguente enumerazione delle prestazioni di servizi imponibili non è esaustiva.

**a. Consulenza, perizie e rappresentanza in materia giuridica, finanziaria, economica e organizzativa**

(vedi in merito anche l'opuscolo "Avvocati e notai" e, in merito alla delimitazione fra prestazioni di consulenza e istruzione, l'opuscolo "Istruzione e ricerca")

**Esempi**

- *consulenza giuridica (in materia di diritto civile, penale e pubblico, anche per cause concernenti brevetti, marchi, modelli, disegni e diritti di autore);* **102**

- 103** – *consulenza fiscale;*
- 104** – *consulenza in investimenti di capitale (p. es. piano di investimento);*
- 105** – *consulenza di gestione patrimoniale (p. es. relativa a una ristrutturazione della composizione del patrimonio);*
- 106** – *consulenza relativa all'emissione di prestiti;*
- 107** – *consulenza aziendale (p. es. relativa all'impiego di impianti informatici, a questioni del personale, nell'ambito delle finanze e della contabilità, nell'ambito della tecnica lavorativa);*
- 108** – *gestione aziendale per conto di terzi;*
- 109** – *consulenza in materia di politica aziendale (acquisti, vendite, marketing, diversificazione, p. es. del programma di vendita o di fabbricazione);*
- 110** – *allestimento di perizie giuridiche di ogni genere, nonché di perizie in materia finanziaria, economica e organizzativa (vedi anche nm. 87);*
- 111** – *stima del valore di beni mobili e immobili;*
- 112** – *esecuzione di analisi di mercato;*
- 113** – *allestimento di inventari;*
- 114** – *consulenza relativa a costituzioni o a trasformazioni di società ecc.;*
- 115** – *esecuzione di costituzioni e liquidazioni di società, in particolare aste volontarie (per dettagli sulle vendite all'asta vedi nm. 204 segg. e l'opuscolo "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati");*
- 116** – *attività di esecutore testamentario, esecuzione di divisioni ereditarie;*
- 117** – *rappresentanza delle parti in tutte le questioni giudiziali ed extragiudiziali.*
- 118** L'esercizio di funzioni di arbitrato è considerato un atto sovrano e, di conseguenza, non è imponibile. È per contro imponibile la controprestazione realizzata con la rappresentanza davanti al tribunale d'arbitrato. In merito alle attività nell'ambito o sulla base della legge federale dell'11 aprile 1889 sulla esecuzione e sul fallimento (LEF, RS 281.1) vedi promemoria "Uffici di esecuzione e fallimenti".
- 119** L'attività di consiglieri di amministrazione, di consiglieri di fondazione o titolari di funzioni simili, è considerata attività lucrativa dipendente. Ne consegue che la controprestazione incassata personalmente da simili mandatari non soggiace

all'IVA (è invece sempre imponibile l'attività di revisore; vedi nm. 126). Di conseguenza, non è neppure possibile far valere una deduzione dell'imposta precedente. Tuttavia, se l'onorario non è versato alla persona facente funzione, bensì all'azienda in cui la persona è impiegata, l'onorario costituisce una controprestazione per una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale.

Se l'onorario è versato al consigliere di amministrazione o di fondazione, ma egli

120

- deve riversarlo (probabilmente tramite ritenuta sul salario) parzialmente o totalmente al suo datore di lavoro (persona giuridica, collettività pubblica o altra istituzione di diritto pubblico) rispettivamente
- svolge l'attività in qualità di titolare di un'impresa individuale o come
- socio in una società di persone,

la controprestazione (onorario) rispettivamente l'importo riversato al datore di lavoro non è imponibile per quest'ultimo, poiché non si tratta di un'operazione ai sensi dell'IVA; va per contro effettuata la corrispondente riduzione della deduzione dell'imposta precedente (nm. 860 segg.).

#### **b. Autenticazione di negozi giuridici**

121

Sono imponibili l'allestimento e la stesura di documenti concernenti dichiarazioni e negozi giuridici, così come fattispecie da cui si può ricavare un diritto (p. es. autenticazione di contratti di compravendita di fondi, di contratti matrimoniali, di disposizioni testamentarie, di contratti successori). Queste autenticazioni sono imponibili anche se sono effettuate da un pubblico notaio.

#### **c. Gestione patrimoniale**

122

Per ulteriori informazioni in merito vedi nm. 643 segg. In merito all'amministrazione immobiliare vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili".

#### **d. Contabilità, revisioni contabili e lavori di segreteria per terzi**

##### ***Esempi***

- *apertura, tenuta e chiusura dei libri di contabilità finanziaria e aziendale, compresi l'allestimento di statistiche, calcoli dei costi, preventivi;* 123
- *prestazioni di elaborazione elettronica di dati (p. es. fatturazione, statistica delle vendite, gestione delle scorte, contabilità salariale);* 124
- *allestimento di rendiconti di ogni genere (p. es. AVS, SUVA, IVA), vedi in merito anche nm. 427;* 125
- *revisione prevista dalla legge o effettuata su mandato pubblico o privato, della contabilità, delle chiusure dei conti, dei calcoli e dell'organizzazione commerciale dell'impresa, compreso l'allestimento di rapporti;* 126
- *ricezione, servizio telefonico, corrispondenza.* 127

**128 VI. Prestito di personale (messa a disposizione di manodopera)**

È di principio considerato prestazione di servizi imponibile ogni prestito di manodopera a titolo oneroso, indipendentemente dall'attività svolta dalla stessa (eccezioni vedi nm. 607 segg.).

**VII. Prestazioni della ristorazione con consegna di prodotti commestibili e bevande (aliquota normale) o prestazioni del settore alberghiero (aliquota speciale)**

(Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione")

**129** Le prestazioni della ristorazione e di alloggio sono imponibili anche se sono effettuate a ospiti domiciliati all'estero.

**130** – Prodotti commestibili e bevande

Se uno dei seguenti criteri è adempito, la fornitura di prodotti commestibili e/o bevande è sempre considerata una prestazione della ristorazione imponibile all'aliquota normale:

**a. possibilità di consumo sul posto;**

**b. preparazione e/o servizio presso il cliente o in un luogo da lui stabilito.**

**131** – Alloggio (aliquota speciale)  
Vedi in merito nm. 152 segg.

**1. Possibilità di consumo sul posto**

**132** La possibilità di consumo sul posto è data se esistono infrastrutture e impianti particolari (p. es. tavoli, tavoli alti, sedie, panchine, banco) per il consumo sul posto.

**133** È irrilevante se le infrastrutture appartengono al prestatore o se sono messe a disposizione da terzi e se il cliente usufruisce o no della possibilità di consumo sul posto. Non è neppure rilevante se le infrastrutture o gli impianti sono sufficienti a consentire a tutti i clienti la consumazione sul posto.

Le prestazioni della ristorazione (anche in caso di servisol) sono eseguite per esempio;

**134** – in alberghi, locande, pensioni, motel, ristoranti, tea-room, case di vacanza, case degli studenti, convitti, centri dei congressi, ecc.;

**135** – nei campeggi (vedi anche l'opuscolo "Albergheria e ristorazione");

**136** – nei vagoni ferroviari (compreso il servizio minibar), sui battelli, negli aerei e nei torpedoni;

**137** – in caserme, caffetterie (anche di ospedali e case per anziani), mense, ostelli per la gioventù, capanne alpine;

- 43
- nelle camere d'albergo con la fornitura di prodotti commestibili e bevande dal minibar; **138**
  - in occasione di feste (in merito alle manifestazioni di società sportive senza scopi lucrativi, ecc. vedi nm. 601); **139**
  - in caso di fornitura di prodotti commestibili e bevande a domicilio, nella misura in cui sono preparati e/o serviti presso il cliente o in un luogo da lui stabilito. **140**

Le infrastrutture e gli impianti che servono unicamente alla vendita di beni (p. es. i banchi di vendita in negozi e chioschi, le bancarelle dei mercati), non sono considerati possibilità di consumo sul posto. Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Albergheria e ristorazione". **141**

## **2. Preparazione e/o servizio presso il cliente**

Si verifica una prestazione della ristorazione ai sensi del nm. 140 se il prestatore prepara o serve i prodotti commestibili e/o le bevande presso il cliente o in un luogo da lui stabilito. **142**

- a. Preparazione di prodotti commestibili o bevande  
Per preparazione s'intendono ad esempio le seguenti attività: cuocere, raffreddare, riscaldare, frullare, preparare, mescolare (p. es. insalate). **143**

Per contro, non è considerato preparazione il semplice mantenimento della temperatura di prodotti commestibili e bevande pronti per il consumo. **144**

- b. Servizio
- di prodotti commestibili: **145**  
per servizio s'intendono ad esempio le seguenti attività: servire i prodotti commestibili nei piatti, preparare buffet freddi e caldi, apparecchiare e sparecchiare i tavoli e/o servire gli ospiti.

- di bevande: **146**  
per servizio s'intendono ad esempio le seguenti attività: versare le bevande nei bicchieri, nelle tazze ecc. e/o servire gli ospiti.

Sono considerate servizio anche le seguenti attività: direzione e sorveglianza del personale di servizio, assistere e rifornire i buffet servisol. **147**

### ***Esempi di preparazione o servizio***

- *fornitura di un buffet campagnolo da parte di un servizio party o di un prosciutto da parte di un macellaio, se questi cibi sono preparati nei piatti e/o serviti agli ospiti sul posto dal prestatore;* **148**

- *preparazione da parte di cuochi a domicilio.* **149**

- 150** Non rientrano in questa regola e sono pertanto imponibili all'aliquota ridotta
- la vendita di prodotti commestibili e bevande non alcoliche al banco dei negozi, nelle bancarelle dei mercati ecc., a condizione che non ci sia possibilità di consumo sul posto (nm. 132 segg.);
- 151**
- la fornitura di prodotti commestibili e bevande non alcoliche da distributori automatici servisol, a condizione che non ci sia possibilità di consumo sul posto (nm. 132 segg.); in merito ai distributori automatici di bevande e alimentari per i fabbisogni del personale in aziende non appartenenti al settore della ristorazione vedi nm. 316.

### **Regolamentazione forfettaria per la vendita "da asporto" / "take away"<sup>12</sup>**

**151a**

Quando esistono infrastrutture di consumo sul posto, le aziende miste, le paninoteche, gli snack-bar nonché i distributori automatici di bevande e alimentari<sup>13</sup> possono conteggiare le prestazioni della ristorazione imponibile all'aliquota normale in modo forfettario, a condizione che non dispongano di oltre 20 posti a sedere o in piedi. Lo stesso vale per lo svolgimento di determinate manifestazioni. Tutte le altre vendite di prodotti commestibili e bevande "da asporto" / "take away" sono di principio imponibili all'aliquota ridotta.

Il vantaggio di questa regolamentazione risiede nel fatto che per le vendite "da asporto" / "take away" non è necessario adottare provvedimenti organizzativi.

L'applicazione della regolamentazione è facoltativa. Il contribuente che sceglie questa semplificazione deve applicare questo procedimento durante almeno un intero anno contabile o civile.

#### **– Aziende miste**

Sono considerati aziende miste ad esempio le panetterie, le macellerie, i negozi delle stazioni di benzina, i negozi di generi alimentari in stabilimenti balneari e campeggi come pure i chioschi la cui cifra d'affari propria al negozio supera la cifra d'affari di "take away" (prodotti commestibili e bevande destinati al consumo immediato). Ciò è il caso quando la cifra d'affari propria al negozio supera il 50 % della cifra d'affari complessiva.

#### **– Paninoteche/snack-bar**

Sono considerati paninoteche e snack-bar ad esempio i punti vendita di salicce, kebab, pizza o pollo (incl. la vendita di bevande), le paninoteche e gli snack-bar in stabilimenti balneari o in campeggi la cui cifra d'affari di "take away" supera il 50 % della cifra d'affari complessiva.

<sup>12</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

<sup>13</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

– **Distributori automatici di bevande e prodotti commestibili**

La presente regolamentazione è valida per tutti i tipi di distributori automatici di bevande e alimentari, ad eccezione di quelli situati nelle strutture alberghiere (incl. minibar) e in aziende della ristorazione con oltre 20 posti a sedere o in piedi.

– **Manifestazioni**

Con il termine “manifestazioni” s’intendono le manifestazioni di tutti i generi, nel corso delle quali i visitatori si possono ristorare durante un breve lasso di tempo determinato in anticipo (di regola durante la pausa). Ne fanno parte ad esempio le rappresentazioni cinematografiche, teatrali, circensi e musicali, i varietà, i concorsi ed altre manifestazioni speciali tipo partite di calcio o di hockey su ghiaccio con un programma delineato quanto a tempo e contenuto (inizio, pause, fine).

Applicazione della regola forfettaria

**Aziende miste**

Le loro cifre d'affari imponibili all'aliquota normale realizzate con prestazioni della ristorazione possono essere determinate e imposte con un importo forfettario di **60 franchi**<sup>14</sup> al giorno (durante i giorni d'apertura) per posto a sedere o in piedi.

**Paninoteche e snack-bar, distributori automatici di bevande e alimentari, nonché manifestazioni**

In un primo tempo va determinata (calcolando un supplemento) e imposta la cifra d'affari imponibile all'aliquota normale realizzata con la vendita di bevande alcoliche, sigarette, tabacchi e simili. Ciò presuppone che i corrispondenti costi della merce siano registrati su conti separati. In un secondo tempo, le cifre d'affari così determinate sono dedotte dalla cifra d'affari complessiva (per prodotti commestibili e bevande, sigarette, tabacchi e simili). La cifra d'affari rimanente dovrà essere imposta in misura del 50 % all'aliquota normale e del 50 % all'aliquota ridotta, per le paninoteche, gli snack-bar e i distributori automatici di bevande e alimentari; in misura del 20 % all'aliquota normale e dell'80 % all'aliquota ridotta, per le manifestazioni.

Per ulteriori informazioni in merito ai distributori automatici di bevande e alimentari vedi nm. 316.

**3. Alloggio (aliquota speciale)**

Sono considerate prestazioni d'alloggio del settore alberghiero imponibili all'aliquota speciale, eseguite dalle aziende alberghiere e di cura così come dal settore paralberghiero, la locazione di locali d'abitazione e dormitori a ospiti (camere, appartamenti, suite, ecc.), la locazione di aree di campeggio e la loca-

**152**

<sup>14</sup> Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

zione di case e appartamenti di vacanza, indipendentemente dalla durata della locazione, nella misura in cui non è stato eletto domicilio di diritto civile.

### **Esempi**

- 153** – *alloggio in alberghi, case e appartamenti di vacanza, camere per ospiti, roulotte e tende installate e pronte per l'uso;*
- 154** – *l'offerta di pernottamento in dormitori;*
- 155** – *locazione di aree per camper, roulotte e tende in campeggi con attrezzature particolari (p. es. allacciamento elettrico, servizi, bagni, lavanderie e docce);*
- 156** – *alloggio di scolari in internati (vedi anche nm. 606).*

Per informazioni dettagliate in merito al trattamento fiscale delle prestazioni di alloggio del settore alberghiero, in particolare per quanto concerne l'aliquota d'imposta applicabile, vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

## **4. Altre prestazioni**

- 157** a. Prestazioni accessorie in diretta relazione con l'alloggio.  
Le seguenti prestazioni rientrano pure tra le prestazioni del settore alberghiero imponibili all'aliquota speciale, anche se sono fatturate separatamente: illuminazione, fornitura di energia, per esempio per camper e roulotte, radio e uso TV (senza pay-TV), accesso a internet (senza tasse d'uso), riscaldamento, acqua fredda e calda, bagni, docce, pulizia e sistemazione delle camere e appartamenti, pulizia scarpe, messa a disposizione e ricambio di biancheria da camera (lenzuola e asciugamani), ecc., utilizzazione degli impianti sanitari (senza lavatrice) nei campeggi ed eliminazione acque di scarico e rifiuti.
- Più ampi dettagli sulle prestazioni accessorie sono pubblicati nell'opuscolo "Albergheria e ristorazione".
- 158** b. Rappresentazioni musicali; apparecchi automatici per musica, giochi d'azzardo e d'abilità (vedi anche l'opuscolo "Albergheria e ristorazione")  
Se per le rappresentazioni musicali (concerti, discoteche) è chiesta una controprestazione speciale (p. es. tramite la vendita di biglietti), la stessa è esclusa dall'IVA (nm. 616 e 621 segg.).
- Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Cultura".
- 159** c. Attrezzi sportivi; installazioni sportive e altre installazioni  
Vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

- d. Tasse di soggiorno 160  
 Se, in conformità delle disposizioni locali, l'ospite è obbligato per legge a pagare una tassa e se la tassa effettiva gli è fatturata separatamente dall'albergatore, il relativo importo non fa parte della controprestazione. In tutti gli altri casi la tassa è imponibile come fattore di costo per la prestazione del settore alberghiero. Dettagliate informazioni in merito alla tassa di soggiorno e alle altre tasse turistiche sono pubblicate nell'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".
- e. Alberghi e ristoranti con chiosco 161  
 Se un albergo o ristorante gestisce separatamente dal profilo organizzativo un chiosco adibito alla vendita di cibi da asporto, il chiosco applica le aliquote d'imposta valide per le forniture, ossia l'aliquota ridotta per le bevande non alcoliche, prodotti commestibili e determinati giornali, riviste e libri, e l'aliquota normale per tutti gli altri beni.  
 I criteri della separazione organizzativa sono descritti nell'opuscolo "Albergheria e ristorazione".
- f. Ospedali, case per anziani, case di riposo e case di cura 162  
**Non sono considerati né prestazioni del settore alberghiero né prestazioni della ristorazione** il vitto e l'alloggio forniti ai pazienti negli ospedali, agli ospiti delle case per anziani, case di riposo, case di cura, nella misura in cui il vitto e l'alloggio sono inclusi nel prezzo della retta di pensione (nm. 582 e 599).
- g. Locazione di sale 163  
 La controprestazione per la locazione di sale (p. es. locali per corsi e conferenze, cucina) nel settore alberghiero e della ristorazione è imponibile all'aliquota normale (p. es. affitto di sale a organizzatori di tombole). Sono considerate aziende del settore alberghiero e della ristorazione le imprese il cui scopo principale consiste nell'eseguire prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione o la cui cifra d'affari per tali prestazioni supera il 10 % della cifra d'affari complessiva.

## VIII. Prestazioni di parrucchieri ed estetiste

1. **I parrucchieri per uomo e donna** devono imporre all'aliquota normale tutte le entrate conseguite con i lavori che servono alla cura dei capelli, della testa e del corpo, p. es. anche l'applicazione di compresse, impacchi, i massaggi del cuoio capelluto, la manicure; l'applicazione e la rimozione dei posticci. Sono inoltre imponibili come forniture le vendite di beni di ogni genere (p. es. profumi, cosmetici). 164
2. **Le estetiste** devono imporre all'aliquota normale tutte le entrate realizzate con i lavori che servono alla cura e all'abbellimento del viso e del corpo, come p. es. la depilazione, i trattamenti dimagranti, l'applicazione di unghie artificia- 165

li, i massaggi estetici, l'eliminazione delle impurità dell'epidermide, l'applicazione di ciglia artificiali, la pedicure cosmetica. Sono inoltre imponibili come forniture le vendite di beni di ogni genere.

**IX. Prestazioni in materia di pubblicità o di informazione senza scopo pubblicitario**

- 166** 1. Rientrano in questo settore innanzitutto le prestazioni di agenzie pubblicitarie, consulenti pubblicitari, grafici, produttori di film pubblicitari, fotografi di moda, fotografi industriali e pubblicitari, fotografi d'archivio (servizi fotografici), redattori di testi, disegnatori, designer, agenzie di annunci ecc. In questo contesto occorre tenere in considerazione che tali prestazioni comprendono sovente anche forniture. Ulteriori dettagli in merito sono pubblicati nel promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere".

Sono imponibili non solo le prestazioni in materia di pubblicità (p. es. pubblicità a fini commerciali, politici, di utilità pubblica o di beneficenza), bensì anche le prestazioni in materia di informazione senza scopo pubblicitario (p. es. pubblicazioni ufficiali, messa a concorso dei posti di lavoro). Gli editori di giornali e le agenzie intermediarie di annunci non devono pertanto distinguere gli scopi dell'inserzione. Tutte le entrate realizzate con le inserzioni e gli annunci sono imponibili all'aliquota normale, indipendentemente se appaiono nella parte riservata alle inserzioni o in quella riservata agli articoli.

- 167** 2. Per l'imponibilità delle prestazioni in materia di pubblicità o d'informazione è irrilevante il mezzo utilizzato dal prestatore. Può quindi trattarsi di prestazioni grafiche, disegnate, fotografiche, cinematografiche o acustiche. Non è neppure determinante la forma di trasmissione o diffusione del risultato delle prestazioni (p. es. consegna di dati su supporti fisici, teletrasmissione, telefax, Internet, e-mail, diffusione per radio o televisione oppure per altoparlante, insegne luminose).

**3. Sono imponibili all'IVA in particolare:**

- 168** a. La consulenza sulle possibilità pubblicitarie e informative; la scelta, l'elaborazione e l'impiego di mezzi pubblicitari (p. es. approccio di mercato, forma delle inserzioni; colore e forma degli imballaggi; forma, dimensione, colore e tipo dei caratteri per l'insegna dell'impresa).
- 169** b. La pianificazione; la mediazione di forniture e prestazioni di servizi espressamente in nome e per conto di terzi (nm. 192 segg.).
- 170** c. L'elaborazione di proposte, progetti e piani di ogni genere. Le prestazioni immateriali a scopo pubblicitario o informativo (p. es. produzione di schizzi, progetti, piani, disegni, bozzetti, modelli, copioni, compresi tutti i diritti di sfruttamento e di diffusione) sono imponibili allo stesso modo delle forniture di progetti riproducibili (p. es. diapositive, disegni definitivi, fotolito grafie, composizione).

- Si verifica una prestazione pubblicitaria imponibile anche quando sono trasferiti unicamente i diritti d'autore, per esempio su progetti o concetti pubblicitari, oppure quando i diritti d'autore sono estesi a ulteriori utilizzazioni. **171**
- d. La diffusione di annunci (inserzioni), l'esposizione di manifesti e cartelloni, la pubblicità tramite bandiere, tavole informative, insegne luminose ecc. Per contro, l'operazione a sé stante di affissione di manifesti e la fornitura di mezzi pubblicitari (insegne luminose, manifesti, cartelloni pubblicitari) costituiscono forniture imponibili. **172**
- e. La comunicazione di indirizzi tramite telecomunicazione (vi è invece fornitura se gli indirizzi sono forniti su supporti di dati), la spedizione di materiale pubblicitario e di supporti informativi, comprese le prestazioni accessorie (p. es. acquisto di elenchi d'indirizzi, stampa sulle buste di indirizzi, cartoline di spedizione o etichette, cernita e imballaggio del materiale). Vedi tuttavia anche nm. 47. **173**
- f. La distribuzione di beni di ogni genere, per esempio volantini, prospetti, campioni di merci, giornali e riviste, da parte di organizzazioni di distribuzione (nm. 59 segg.). **174**
- g. Le rappresentazioni pubblicitarie nelle sale cinematografiche, nei luoghi di svago, sui campi sportivi ecc. **175**
- h. Le realizzazioni e decorazioni di vetrine, di punti di vendita e sale e padiglioni di esposizione, di stand di fiere ecc. Queste prestazioni sono considerate forniture. **176**
- i. La concessione dell'autorizzazione a effettuare pubblicità su beni mobili e immobili. La semplice apposizione di scritte o altri messaggi pubblicitari ha per contro carattere di fornitura. **177**
- k. Le prestazioni di stilisti di ogni genere (compresi gli stilisti di pettinature e i visagisti). **178**
- l. Le prestazioni pubblicitarie e di informazione per gli sponsor (ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Istruzione e ricerca" così come nel nm. 412 segg.). **179**
- m. Le ricerche di mercato. **180**
- n. La pubblicità indiretta o clandestina ("product placement").<sup>15</sup> **180a**

15 Precisazione della prassi

**X. Prestazioni delle società di radio e televisione, così come degli operatori di reti via cavo**

(Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Telecomunicazioni")

- 181** 1. Le entrate realizzate dalle società di radio e televisione (comprese quelle dell'Ufficio federale delle comunicazioni/UFCOM) con i proventi dei canoni pagati dagli utenti sono imponibili all'IVA all'aliquota ridotta (nm. 336). Tutti gli altri introiti, in particolare quelli conseguiti con la concessione di diritti (p. es. diritti di riproduzione), con le prestazioni pubblicitarie (spot pubblicitari, sponsorizzazioni di trasmissioni) e con le forniture di beni (p. es. supporti sonori o visivi), sono imponibili all'aliquota normale.
- 182** 2. Le prestazioni degli **operatori di reti via cavo** non sono considerate prestazioni di società di radio e televisione. Le loro prestazioni **agli abbonati** (contributi unici d'allacciamento e tasse d'uso periodiche) sono di principio considerate **prestazioni di servizi di telecomunicazione** e sono imponibili all'aliquota normale.

La commutazione su blocchi pubblicitari orientati in funzione degli spettatori o ascoltatori, eseguita **per i produttori** di trasmissioni radiotelevisive o per terzi, ha per gli operatori di reti via cavo carattere di prestazione di servizi del settore pubblicitario. La relativa controprestazione ricevuta è imponibile all'aliquota normale.

**XI. Prestazioni di servizi delle agenzie di viaggi**

(vedi l'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici" e, in merito alla vendita di biglietti per trasporti aerei, anche l'opuscolo "Traffico aereo")

- 183** Le agenzie di viaggi o altri terzi (aziende, organizzatori) vendono interi arrangiamenti (viaggi forfettari) o singole componenti di un viaggio, sia in qualità di tour operator (organizzatori di viaggi), sia in qualità di retailer (rivenditori di arrangiamenti forfettari).

**184** 1. **Vendita di viaggi effettuati sul territorio svizzero**

La vendita di viaggi effettuati sul territorio svizzero è imponibile.

**Esempio**

*Un retailer vende una settimana di vacanza sciistica a Bosco Gurin. Egli deve imporre fatturato al cliente.*

**185** 2. **Vendita di viaggi effettuati all'estero**

Sono esenti dall'IVA le prestazioni effettuate in proprio nome dall'agenzia viaggi, a condizione che essa si avvalga di forniture e prestazioni di servizi che terzi eseguono all'estero.

**Esempio**

*Un tour operator vende tre settimane di vacanze balneari in Grecia con partenza da Zurigo-Aeroporto. L'intera controprestazione è esente dall'IVA.*

**3. Vendita di viaggi effettuati sul territorio svizzero e all'estero****186**

Per queste operazioni è esente dall'IVA solo la parte di prestazione dell'agenzia di viaggio che concerne l'operazione all'estero.

**Esempi**

*Un tour operator vende un arrangiamento per l'Europa a un'agenzia di viaggio d'oltremare. In questo caso è imponibile unicamente la controprestazione per le prestazioni effettuate sul territorio svizzero.*

*Un tour operator vende una settimana di vacanze balneari in Italia. L'arrangiamento comprende il viaggio in torpedone Airolo-Rimini-Airolo. La controprestazione per il tragitto sul territorio svizzero è imponibile.*

**4. Assistenza da parte di guide<sup>16</sup>****186a**

Se le prestazioni delle guide in relazione a viaggi all'estero sono offerte e/o fatturate separatamente dall'agenzia di viaggio con sede sul territorio svizzero, esse sono imponibili all'aliquota normale indipendentemente dal loro ammontare, purché l'organizzatore abbia la sua sede sul territorio svizzero e nella corrispondente regione di destinazione non disponga di uno stabilimento d'impresa. Queste prestazioni di assistenza di per sé indipendenti effettuate da un'agenzia di viaggio con sede sul territorio svizzero per prestazioni di viaggio all'estero non devono essere imposte (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente), purché risultino incluse (senza essere evidenziate), sia nel prezzo dell'offerta (inserzioni, catalogo ecc.), sia nella fattura ai viaggiatori – segnata-mente nell'ambito dei viaggi "tutto compreso" – e purché non rappresentino più del 10 % del prezzo complessivo dell'arrangiamento.

**XII. Riciclaggio, smaltimento ed eliminazione****187**

Le attività nel settore dell'eliminazione e dello smaltimento sono sovente significative in riferimento alle prestazioni delle collettività. Queste attività effettuate a titolo oneroso (p. es. incenerimento rifiuti, depurazione acque) sono considerate professionali e commerciali e sono pertanto **imponibili** all'aliquota normale. Inoltre, anche le aziende private eseguono attività di eliminazione (p. es. aziende di rottamazione auto) imponibili all'IVA.

Sono inoltre imponibili le vendite delle vignette di smaltimento rifiuti e dei sacchi di rifiuti soggetti a tassa (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Collettività pubbliche"). Se alla vendita di un bene sono fatturati già anche i costi del suo successivo smaltimento, questo contributo di riciclaggio anticipato costituisce un fat-

<sup>16</sup> Precisazione della prassi

tore di costo della fornitura ed è imponibile alla medesima aliquota d'imposta del bene fornito.

**188 XIII. Non fare un atto o tollerare un atto o una situazione a titolo oneroso**

Rientrano tra queste prestazioni imponibili in particolare gli obblighi assunti a titolo oneroso di non esercitare attività concorrenziali o di non fare determinati atti (p. es. rinuncia a un diritto di prelazione). In merito al risarcimento del danno vedi nm. 403 segg.

**189 XIV. Prestazioni di mediazione**

La mediazione (= rappresentanza diretta) di beni e prestazioni di servizi è considerata una prestazione di servizi. In merito alle condizioni per ammettere l'esistenza di una prestazione di mediazione vedi nm. 192 segg.

Il fatto di stabilire se nei confronti del destinatario una prestazione è compiuta in proprio nome o in nome di terzi riveste una particolare importanza per l'attribuzione della relativa cifra d'affari. Se una prestazione (fornitura o prestazione di servizi) non è effettuata direttamente fra il prestatore (rappresentato) e il suo acquirente (terzo), bensì tramite un intermediario (rappresentante), occorre distinguere se l'intermediario interviene in quanto rappresentante diretto o indiretto. Nei casi di rappresentanza diretta, il rappresentante impone quale controprestazione unicamente la provvigione che gli spetta (nm. 192), in caso di rappresentanza indiretta, impone invece la cifra d'affari realizzata con il terzo (nm. 190).

## Capitolo 5

### Disposizioni comuni per forniture e prestazioni di servizi

#### I. Agire in nome proprio e in nome di terzi

(per informazioni dettagliate in merito vedi l'opuscolo "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati")

1. Se il rappresentante (B) esegue per conto del rappresentato (A) una fornitura o prestazione di servizi al terzo (C) e **190**

- agisce **in proprio nome** oppure
- **non agisce esplicitamente in nome del rappresentato (A)**,

si verifica una rappresentanza indiretta, ossia una fornitura o prestazione di servizi sia fra A e B, sia fra B e C.



2. Se B agisce da **commissionario di vendita**, ossia in proprio nome ma per conto di A, la fornitura fra il committente (A) e il commissionario (B) è considerata avvenuta solo al momento in cui il commissionario (B) fornisce il bene a un terzo (C) oppure lo contrae in proprio (ripresa per proprio conto). **191**

In caso di fornitura del committente (A) al commissionario (B) e da parte di quest'ultimo al terzo (C), si verificano due operazioni separate. Il committente impone quale cifra d'affari la controprestazione conseguita con la fornitura al commissionario; il commissionario impone quale cifra d'affari la controprestazione conseguita con la fornitura al terzo.

Si verificano due forniture anche in caso di una commissione per la compra (art. 425 CO).<sup>17</sup>

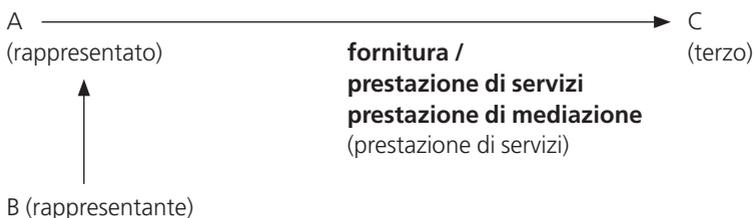


<sup>17</sup> Precisazione della prassi

192

3. Se B agisce da **semplice mediatore** di prestazioni, il rapporto di scambio si realizza direttamente fra il rappresentato (A) e il terzo (C). Il rappresentante (B) deve imporre unicamente la provvigione in suo favore. L'esistenza di una rappresentanza diretta presuppone che il rappresentante (B) agisca **esplicitamente** in nome e per conto del rappresentato (A).

Sebbene l'articolo 11 LIVA tratti esplicitamente solo la rappresentanza del prestatore, la giurisprudenza del Tribunale federale considera possibile anche la rappresentanza del destinatario della prestazione (e non soltanto quella del prestatore).<sup>18</sup>



L'agire esplicitamente in nome di terzi presuppone l'adempimento cumulativo delle seguenti condizioni:

- dall'insieme di tutti i documenti rilevanti risulta chiaramente che il contratto è stato stipulato e realizzato direttamente fra il rappresentato (A) e il terzo (C);
- il rappresentante (B) non esegue prestazioni al terzo (C) o non è responsabile delle prestazioni per l'uno o l'altro contraente (il rappresentante non assume il rischio delcredere, non concede garanzie ecc.);
- l'operazione è contabilizzata in modo corretto; in particolare il rappresentante (B) contabilizza solo la provvigione con effetto sul risultato;
- il terzo (C) può essere riconosciuto e chiaramente identificato dal rappresentato (A) in base all'insieme dei documenti e
- il rappresentante (B) rilascia un conteggio al rappresentato (A).<sup>19</sup>

193

L'agire come rappresentante diretto può essere comprovato nel miglior modo producendo i seguenti documenti:

- a. Un mandato scritto impartito dal rappresentato (A) specificante che si tratta di una semplice mediazione. Per quanto possibile, va allestito un mandato scritto di mediazione per ogni singolo bene oggetto di mediazione.

<sup>18</sup> Precisazione della prassi

<sup>19</sup> Precisazione della prassi

Se ciò non è possibile basta elencare i beni oggetto di mediazione in base alla loro specie.<sup>20</sup>

### **Esempio**

*“Vi conferisco il mandato di vendere in mio nome e per mio conto le mie 15 automobili d’epoca”.*

- b. Documenti scritti tipo contratti di compravendita, fatture o ricevute a clienti/acquirenti, bollettini di consegna, liste di acquisto ecc., da cui risulta inequivocabilmente che il rappresentante (B) agisce espressamente “in nome e per conto” del rappresentato (A). Sulla base dei dati contenuti in questi documenti (p. es. nome e indirizzo), il rappresentato (A) e il terzo (C) devono poter essere chiaramente identificati. Se il rappresentato (A) e il terzo (C) sono contribuenti IVA, ambedue devono essere menzionati con i dati indicati nel nm. 759 rispettivamente nm. 760.

194

### **Esempio di testo per il rappresentante (B)**

*“Vi vendo in nome e per conto del signor Roberto Nessi, Vicolo del Monte 3, 6780 Airolo, il bene specificato qui di seguito”.*

- c. Un conteggio scritto con cui il rappresentante (B) rende conto al rappresentato (A) in merito al ricavato della vendita e alla provvigione che gli spetta e nel quale il rappresentante comunica al rappresentato il nome e l’indirizzo (luogo) del terzo (C).

195

Se sono adempite le condizioni, il rappresentante (B) deve imporre soltanto la provvigione. È considerata provvigione ai fini dell’IVA solo la controprestazione che rimane (prima della deduzione di eventuali spese) al rappresentante (B) per la sua attività di mediazione nell’ambito della rappresentanza diretta.

4. Se esiste un **contratto d’agenzia** scritto avente per oggetto la semplice mediazione, il rappresentante (B) può far valere una mediazione in nome e per conto di terzi anche presentando
- un giustificativo dal quale risulta che il rappresentato (A) ha conteggiato in proprio nome con il terzo (C) il bene oggetto di mediazione, e
  - un conteggio scritto in merito alla provvigione.

196

Se il rappresentato (A) è contribuente IVA, e se si tratta di una prestazione imponibile sul territorio svizzero, egli deve imporre il ricavato complessivo della vendita, senza dedurre la provvigione.

197

- 198** Se il rappresentante (B) è a sua volta contribuente, egli deve imporre la provvigione ricevuta dal rappresentato (A), a titolo di controprestazione per la sua prestazione di servizi (nm. 189). Il rappresentante (B) può evidenziare l'IVA sulla provvigione nel conteggio con A (nm. 195). Il rappresentato (A) ha il diritto di dedurre l'imposta precedente, tranne ad esempio se la sua cifra d'affari è esclusa dall'IVA (nm. 580 segg.).
- 199** Il rappresentante (B) non deve imporre all'IVA la provvigione, se
- la mediazione stessa è esclusa dall'IVA, come ad esempio la mediazione di operazioni nel settore del mercato monetario e dei capitali (nm. 633 segg.), oppure le operazioni di assicurazione da parte di agenti o intermediari d'assicurazione (nm. 628);
  - l'operazione oggetto di mediazione è esente dall'IVA, ad esempio se il bene è comprovatamente esportato direttamente (nm. 530 segg.);
  - l'operazione oggetto di mediazione è realizzata unicamente all'estero, per esempio quando la fornitura o prestazione di servizi oggetto di mediazione è eseguita all'estero (nm. 579).
- Per ulteriori informazioni in merito all'esenzione dall'imposta delle prestazioni di mediazione vedi nm. 566.
- 200** Se l'operazione oggetto di mediazione è effettuata sia sul territorio svizzero, sia all'estero, è esente dall'IVA soltanto la parte di prestazione concernente l'operazione all'estero (ammesso che non sia esente dall'IVA secondo le spiegazioni del nm. 566).
- 201** L'apporto di clienti potenziali non è considerato una prestazione di mediazione bensì una prestazione imponibile di messa a disposizione di informazioni (nm. 647).
- 202** Sono parificate alle prestazioni di mediazione ai sensi del nm. 192 segg. le vendite eseguite da un rappresentante (B) delle seguenti prestazioni di servizi (enumerazione esaustiva):
- biglietti dei voli di linea, purché il rappresentante (mediatore) sia remunerato dalla compagnia aerea in base a una provvigione calcolata sulla cifra d'affari o a un compenso fisso;<sup>21</sup>
  - biglietti ferroviari, carte per più corse e abbonamenti dei trasporti pubblici da parte di agenzie di viaggi, chioschi e punti di vendita simili;
  - biglietti e abbonamenti di funivie e impianti di risalita meccanica da parte di enti turistici, alberghi e punti di vendita simili;

---

21 Precisazione della prassi

- biglietti per concerti e teatri da parte di punti di prevendita come per esempio negozi di musica e banche;
- biglietti per manifestazioni sportive da parte di punti di prevendita come per esempio editorie e banche, nonché da parte di fan club;
- bollettini di lotterie di ogni genere (lotto, sport-toto ecc.) da parte di ristoranti, chioschi e altri punti di vendita, anche se le provvigioni soggiacciono all'assicurazione vecchiaia e superstiti (AVS);
- vignette autostradali e per biciclette da parte di garage, negozi di bici e altri punti di vendita.

Per le prestazioni di servizi poc'anzi descritte le condizioni della rappresentanza diretta sono soddisfatte quando:

**203**

- il prestatore (rappresentato) appare chiaramente con il suo nome sul tagliando, biglietto, biglietto della lotteria, ecc. Formano un'eccezione i contrassegni autostradali e le vignette per biciclette. In caso di consorzio tariffario dei trasporti pubblici è sufficiente l'agire verso l'esterno di uno dei suoi membri;
- il destinatario della prestazione (terzo) riceve un documento che gli consente di ottenere direttamente la prestazione predefinita, sotto forma di un titolo di trasporto valido (biglietto unico o multicorse), un tagliando o biglietto d'ingresso valido ecc.;
- il conteggio fra l'incaricato (rappresentante) e il prestatore (rappresentato) avviene in base a provvigioni;
- la mediazione viene fatta valere solo per singole prestazioni. Per contro, se la prestazione è eseguita nel quadro di una combinazione di prestazioni (p. es. come viaggio "tutto compreso" secondo la legge federale del 18 giugno 1993 sui viaggi "tutto compreso"<sup>22</sup>), si verifica sempre una cifra d'affari propria dell'incaricato;
- si tratta di un pagamento anticipato per una prestazione di servizi. Questa regola non è quindi applicabile alle forniture.

Sono sempre considerate effettuate in proprio nome le vendite di prestazioni di servizi per le quali, al momento dell'ottenimento, erano state fatte valere eventuali imposte precedenti.

Se le condizioni precedentemente indicate risultano soddisfatte, il rappresentante (B) impone all'aliquota normale unicamente la provvigione ricevuta a ti-

tolo di controprestazione per la sua prestazione di servizi. Se la cifra d'affari oggetto della mediazione è realizzata all'estero, la provvigione per la mediazione è esente dall'IVA (nm. 199). Nella misura in cui i contrassegni autostradali sono acquistati direttamente presso la ESA, l'IVA sulle provvigioni è versata dalla ESA.<sup>23</sup>

Per ulteriori informazioni in merito alla vendita di biglietti aerei nell'ambito dei trasporti aerei vedi l'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

La vendita di carte prepagate, nel commercio all'ingrosso e al dettaglio va trattata nella maniera seguente:<sup>24</sup>

- I ricavi che i rappresentanti (B) realizzano con la vendita e la ricarica di carte prepagate di operatori di telecomunicazioni aventi la loro sede sul territorio svizzero<sup>25</sup> non sono imponibili all'IVA (cifra d'affari non rilevante ai fini dell'IVA) e vanno contabilizzati in un conto di transito.
- I rappresentanti (B) impongono all'aliquota normale la commissione o il margine realizzato (differenza fra il valore facciale e l'importo dovuto al rappresentato [A]). La consegna di carte gratuite (p. es. in caso di acquisto di un gran numero di carte) costituisce, per l'entità del loro valore facciale, una commissione o un margine supplementare.

Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Telecomunicazioni".

La vendita di vignette per lo smaltimento dei rifiuti o di sacchi di rifiuti soggetti a tassa costituisce di principio una cifra d'affari propria del punto di vendita. Tuttavia, essi formano oggetto di una mediazione nei casi in cui sono adempite le seguenti condizioni:

- a. il comune stipula con il punto di vendita un contratto precisante che il punto di vendita vende esplicitamente in nome e per conto del comune menzionato con nome e indirizzo le vignette di smaltimento dei rifiuti o i sacchi di rifiuti soggetti a tassa;
- b. per le forniture il punto di vendita utilizza ricevute separate (in doppio), che evidenziano questo rapporto di rappresentanza esistente fra i contraenti ("Vi vendiamo in nome e per conto del Comune Y ...");

<sup>23</sup> Precisazione della prassi

<sup>24</sup> Modifica della prassi dal 1° gennaio 2009. Fino a questa data le vendite di carte prepagate sono sempre considerate come cifre d'affari proprie degli incaricati della vendita.

<sup>25</sup> Sono parificate a un'impresa con sede sul territorio svizzero le imprese con sede all'estero iscritte come contribuenti IVA sul territorio svizzero o che adempiono le condizioni per l'assoggettamento.

- c. sul ricavato della vendita e sulla provvigione vanno tenuti conteggi scritti, con riferimento alle ricevute (p. es. ricevute n. 1-50). Non è necessario nominare l'acquirente.

Una variante può consistere nell'utilizzo di casse registratrici separate che consentono di indicare il prestatore come venditore con il nome, l'indirizzo (luogo) e, nella misura in cui è contribuente, il N.IVA.

Se le precitate condizioni sono adempite, il rappresentante (punto di vendita) deve imporre all'aliquota normale unicamente la provvigione ricevuta. Se la cifra d'affari è realizzata all'estero, la provvigione per la mediazione è esente dall'IVA (nm. 199).<sup>26</sup>

Per le forniture di beni nell'ambito di vendite all'asta **nel commercio di oggetti d'arte e d'antichità**, la prova della semplice mediazione è considerata adempita se il banditore:

- a. riceve, prima dell'inizio della vendita all'asta, il mandato scritto (contratto d'asta o di depositante) con cui viene incaricato di vendere i beni in questione, descritti singolarmente o secondo la relativa specie<sup>27</sup>, in nome e per conto di un depositante;
- b. rende noto per scritto, alle persone interessate all'acquisto, che egli vende i beni in questione in nome e per conto di terzi.

204

Per semplicità il banditore può dichiarare nel catalogo d'asta che tutti i beni ivi elencati sono messi all'asta in nome e per conto del depositante, anche se non per tutti i beni sono stati stipulati dei contratti d'asta. In caso contrario, deve imporre queste forniture come cifra d'affari propria.

La regola delle vendite all'asta è applicabile esclusivamente alle forniture di beni nell'ambito di vendite all'asta nel commercio di oggetti d'arte e d'antichità. Questa condizione è soddisfatta se in occasione delle aste vengono effettivamente vendute prevalentemente (numero di lotti) opere d'arte e antichità.

205

Sono considerate **opere d'arte** quelle create personalmente dall'artista, come per esempio quadri, dipinti, plastiche, statue, arazzi. Non sono considerati opere d'arte i prodotti dell'arte applicata (artigianato d'arte) come gli oggetti di oreficeria e gioielleria, le opere dell'arte edile (prestazioni architettoniche) come piani di costruzione ecc., così come i disegni tecnici nonché altri progetti e disegni industriali, commerciali, topografici o simili.

<sup>26</sup> Precisazione della prassi

<sup>27</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

Sono considerati **antichità** i beni diversi dagli oggetti d'arte, aventi più di 100 anni di età; si tratta segnatamente di beni dell'artigianato d'arte (mobili, ceramiche di ogni genere, vetro, gioielli ecc.) ma anche di giocattoli, orologi, monete, armi, vini, francobolli, automobili e simili.

La regola delle vendite all'asta è pertanto applicabile alle aste di francobolli, monete, giocattoli, orologi, armi, automobili d'epoca e simili, se questi oggetti hanno più di 100 anni di età.

Se le precitate condizioni non sono adempite o se i beni venduti sono di proprietà del banditore, quest'ultimo deve imporre tutto il ricavato della vendita.

Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati".

## II. Controprestazione: base di calcolo

### 1. Definizione legale

206

L'IVA è calcolata sulla **controprestazione**. Si considera controprestazione tutto ciò che il destinatario, o un terzo in sua vece, dà in cambio della fornitura o della prestazione di servizi, compresi i doni che possono essere classificati controprestazioni dirette di operazioni particolari del destinatario. La controprestazione comprende anche il risarcimento di tutti i costi, anche se sono fatturati separatamente. Dev'essere imposta la controprestazione totale anche se ad esempio all'acquisto del bene non era stato possibile effettuare la deduzione totale dell'imposta precedente o se l'aggravio dell'imposta precedente risale a uno stadio anteriore (p. es. in caso di acquisto presso un non contribuente).

In caso di fornitura o prestazione di servizi a persone prossime, la controprestazione corrisponde al valore che sarebbe convenuto fra terzi indipendenti (prezzo di mercato). Le prestazioni effettuate a persone prossime (p. es. società del medesimo gruppo; vedi nm. 430 segg.), vanno sempre fatturate e, all'occorrenza, imposte. Se il confronto con terzi non è possibile, perché non sono eseguite prestazioni analoghe anche a terzi, il contribuente deve comprovare il relativo valore (prezzo come per terzi indipendenti, vale a dire costi del materiale e del personale, supplemento per le spese generali e l'utile) con una documentazione appropriata (p. es. calcolazione, contabilità analitica).

207

In caso di prestazioni al personale vedi nm. 432 segg.

### 2. Controprestazioni in valute estere

208

Per il calcolo dell'IVA, le controprestazioni in valuta estera vanno convertite in franchi svizzeri al momento della nascita del credito fiscale. In questo contesto è fatto riferimento anche al promemoria "IVA e valute estere (p. es. euro)".

La conversione dev'essere effettuata ai corsi medi mensili resi pubblicamente noti in anticipo dall'AFC<sup>28</sup> per il mese in cui nasce il credito d'imposta per la prestazione. In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute è applicabile il corso medio del mese d'emissione della fattura, in caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute è applicabile il corso medio del mese dell'incasso della controprestazione.

La conversione può essere effettuata anche in base al corso del giorno valido sul territorio svizzero il giorno della fatturazione<sup>29</sup> rispettivamente dell'incasso<sup>30</sup>. Per corso del giorno s'intende il corso di vendita<sup>31</sup>.

Il corso del giorno (vendita) vale anche per le valute estere, per le quali l'AFC non rende noti i corsi medi.

La conversione al corso medio mensile risp. del giorno va effettuata col medesimo metodo sia per il calcolo dell'imposta sulla cifra d'affari, sia per le imposte precedenti deducibili (nm. 839 segg.). Il procedimento scelto (corso medio del mese o corso del giorno) va mantenuto almeno per un anno. Un cambiamento è possibile solo all'inizio di un nuovo anno civile o commerciale.

Non è possibile applicare corsi concordati fra prestatori e destinatari della prestazione né altri corsi di conversione.

Nelle fatture in valuta estera emesse tra società del medesimo gruppo (relazioni di gruppo), l'IVA può essere calcolata al corso applicato dal gruppo. La conversione al corso del gruppo va mantenuta durante un anno.

Vi è però una limitazione per le forniture di beni e le prestazioni di servizi alle società del gruppo, nella misura in cui queste utilizzano le prestazioni ottenute unicamente per scopi esclusi dall'IVA o per scopi imponibili ed esclusi dall'IVA (doppia utilizzazione). In simili casi, il destinatario della prestazione deve, non solo correggere l'imposta precedente in funzione dell'utilizzazione per scopi imponibili risp. esclusi dall'IVA, bensì anche calcolare l'IVA dovuta applicando i corsi pubblicati dall'AFC.

È possibile applicare i corsi del gruppo per l'imposta riscossa sul territorio svizzero ma non per l'IVA sull'importazione.<sup>32</sup>

28 Il 25 di ogni mese (risp. il primo giorno lavorativo dopo il 25 del mese) l'AFC rende noti i corsi medi mensili applicabili alla conversione dei crediti fiscali che nascono il mese seguente. Questi corsi medi mensili sono consultabili sul sito internet dell'AFC.

29 In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute; articolo 43 capoverso 1 lettera a LIVA.

30 In caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute; articolo 43 capoverso 1 lettera b LIVA.

31 I corsi del giorno determinanti possono essere consultati sul sito internet dell'AFC.

32 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

### 3. Prestazioni valutabili in denaro

211

La prestazione in contropartita del destinatario o dell'acquirente non consiste necessariamente in un pagamento in denaro. Si considera controprestazione anche qualsiasi **altra prestazione in denaro** (p. es. consegna di beni in pagamento, cessione del credito, compensazione con una controprestazione, estinzione di un debito del fornitore verso terzi, estinzione del debito risultante da una fornitura tramite l'assunzione di un nuovo debito, p. es. sotto forma di un mutuo [novazione], esecuzione di prestazioni di servizi al fornitore, cessione di titoli, assegni, cambiali, ordini, assegni WIR).

### 4. Controprestazione determinante, se l'acquirente estingue il suo debito in tutto o in parte in altra forma che tramite un pagamento in contanti

212

#### a. In caso di accettazione di cambiali, assegni od ordini (compresi gli assegni REKA e i traveller's cheque ecc.):

L'importo della fattura così saldato, senza deduzione di sconti, spese cambiarie o altre tasse e spese di riscossione (nm. 395).

213

#### b. In caso di accettazione di assegni WIR:

L'importo della fattura così saldato. Le eventuali perdite subite in seguito alla conversione degli assegni in moneta legale o in seguito al loro utilizzo per l'acquisto di beni non sono considerate diminuzioni della controprestazione.

214

#### c. In caso di carte di credito e carte clienti:

Nel sistema delle carte di credito, è determinante il prezzo praticato all'acquirente. La commissione riscossa dall'organizzazione delle carte di credito (p. es. American Express, Diner's Club, Eurocard/Mastercard, Visa, inoltre carte di società petrolifere che legittimano anche l'acquisto di benzina presso terzi indipendenti [stazioni di benzina]) non è considerata una diminuzione della controprestazione (nm. 394).

Nel sistema delle carte di cliente, è determinante l'importo pagato dal cliente al prestatore dopo deduzione di eventuali sconti accordati successivamente.

In merito alla controprestazione imponibile nell'ambito di mandati d'incasso vedi nm. 266; in merito alla cessione vincolata di crediti vedi nm. 267 segg.

215

#### d. In caso di accettazione di titoli:

L'importo della fattura così saldato, indipendentemente dal valore nominale o di quotazione in borsa e da eventuali successivi guadagni o perdite alla loro vendita.

**e. In caso di permuta di beni:**

Il valore di ogni bene è considerato controprestazione per l'altro bene.

**216****Esempio**

*A fornisce a B un'automobile nuova del valore di 50 000 franchi e in cambio fa la permuta con un motoscafo nuovo di pari valore. Sia A sia B effettuano una fornitura. Entrambi devono imporre il valore del bene fornito (automobile risp. motoscafo), vale a dire 50 000 franchi.*

**217**

Il valore determinante fiscalmente è il prezzo che sarebbe praticato in caso di pagamento a contanti. In caso di permuta è sempre indispensabile allestire giustificativi indicanti i valori dei beni permutati e, se un contraente contribuente lo richiede, anche le altre indicazioni in conformità del nm. 759 segg. (vedi anche nm. 790-792). Inoltre, le permutate devono essere contabilizzate in modo conforme (nm. 936).

**218****f. In caso di accettazione di beni in pagamento****(operazioni con ripresa):**

È determinante l'importo saldato con l'accettazione del bene in pagamento. Questa parte della controprestazione complessiva è costituita dall'importo calcolato nella fattura e nel contratto di fornitura (se il contratto è stato stipulato per scritto) per il bene accettato in pagamento. Questo importo è determinante per il calcolo dell'imposta anche se successivamente il bene accettato in pagamento sarà rivenduto a un prezzo inferiore o addirittura resterà invenduto.

**219**

**È quindi indispensabile precisare nel contratto e nella fattura la designazione esatta del bene accettato in pagamento e l'importo corrispondente, anche in caso di applicazione dell'imposizione dei margini (nm. 290 segg.).**

**220**

Per contro, se è indicato unicamente l'importo dovuto in denaro (conguaglio), la controprestazione imponibile è costituita dal prezzo di catalogo (risp. dal prezzo di listino o dal prezzo ufficiale di vendita). In questo caso, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente per il bene ripreso è escluso, anche se il bene ripreso è dato in pagamento da un contribuente.

**221**

In merito all'imposizione dei margini vedi nm. 290 segg. e gli opuscoli "Veicoli a motore" e "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati".

Se il prezzo del bene fornito e il valore di computo del bene accettato in pagamento sono indicati in fattura con un importo inferiore rispetto al contratto di fornitura (il conguaglio resta invariato), l'imposta è calcolata in base al contratto di fornitura.

**222**

**223** Se nel contratto è menzionato unicamente il conguaglio, ma nella fattura sono menzionati il prezzo di fornitura del nuovo bene (p. es. prezzo di catalogo, dedotti i ribassi, o prezzo netto) e il valore di computo per il bene scambiato e il conguaglio restano immutati, l'imposta può essere calcolata in base alla fattura.

**224** Il ribasso concesso in caso di accettazione di beni in pagamento non può mai essere superiore a quello ottenuto da un terzo indipendente per l'acquisto a contanti di un identico bene senza accettazione di beni in pagamento.

In merito agli esempi di fatturazione vedi nm. 788 segg.; in merito alle direttive in materia di contabilizzazione vedi nm. 936.

**225** **g. In caso di riparazione con sostituzione di pezzi:**

È determinante l'importo che deve pagare l'acquirente (nm. 286-288).

**5. Fanno parte della controprestazione:**

**226** **a. Costi di natura generale**, sostenuti dal prestatore in relazione alla prestazione e che egli fattura al suo cliente – compresi nel prezzo o separatamente – come ad esempio per

**227** – l'acquisto di beni (p. es. spese di trasporto all'arrivo, dazi, tasse di monopolio, imposta sugli oli minerali gravante l'olio di petrolio, supplemento fiscale sugli oli minerali gravante i carburanti, tassa d'incentivazione sui composti organici volatili [COV; vedi anche nm. 237], imposta sul tabacco, imposta sugli autoveicoli);

**228** – le spese di viaggio, vitto e alloggio ecc., anche se sostenute all'estero;

**229** – l'immagazzinamento e lo stoccaggio di beni;

**230** – il trasporto dei beni fino all'acquirente (compresa la TTPCP) e la loro assicurazione (anche le spese di porto per trasporti che per La Posta sono escluse dall'IVA in conformità del nm. 581);

**231** – l'imballaggio;

**232** – i supplementi per piccole quantità o fatturazione.

**Fanno inoltre parte della controprestazione:**

**233** – le provvigioni di ogni genere (p. es. di mediazione e dello star del credere) che il prestatore versa a terzi (p. es. a un posto di consegna) e che trasferisce come fattore di costo ai suoi clienti;

**234** – le commissioni per le carte di credito;

- i ristorni alle organizzazioni di acquirenti (p. es. uffici centrali di regolazione dei crediti; vedi nm. 273) e le riduzioni di prezzo da esse praticate per prestazioni di servizi nel settore pubblicitario e amministrativo. Ciò indipendentemente se il prestatore riceve la controprestazione direttamente dal suo cliente o dall'organizzazione;
**235**
- i diritti di autore su supporti audio e audiovisivi, registrati e non registrati;
**236**
- le tasse e i tributi di diritto pubblico che incombono al prestatore (p. es. tasse per l'esame del tipo, dovute dagli importatori stessi di veicoli a motore), ad eccezione dell'IVA dovuta sulla prestazione (nm. 249). Eccezione: vedi nm. 256. La tassa d'incentivazione sui composti organici volatili (COV), versata dal fornitore all'AFD, fa parte della controprestazione imponibile (nm. 227). Tuttavia, se la tassa COV non è fatturata dal fornitore, poiché l'acquirente dispone dell'autorizzazione all'acquisto di COV provvisoriamente non soggetti a tassa (procedura di impegno), la tassa COV non fa parte della controprestazione imponibile.
**237**
- In merito al trattamento fiscale della tassa COV all'importazione occorre rivolgersi all'AFD. Le informazioni in materia sono pubblicate anche sul sito internet dell'AFD ([www.zoll.admin.ch](http://www.zoll.admin.ch));
- i costi per l'eliminazione rifiuti o la discarica di materiali (in merito alle vignette di smaltimento dei rifiuti e ai sacchi dei rifiuti soggetti a tassa vedi nm. 187 e 203);
**238**
- le spese di richiamo.
**239**
- b. Costi sorti in particolare nell'ambito delle forniture di beni lavorati,** che il prestatore fattura al suo cliente – inclusi nel prezzo o separatamente – come ad esempio
**240**
- le spese per trasporti di ogni genere, ad esempio di persone e beni a destinazione del luogo di lavorazione e in provenienza da tale luogo;
**241**
- i costi di locazione o di ammortamento di macchine e di altre installazioni necessarie all'esecuzione dei lavori;
**242**
- i costi per utensili e arnesi (vedi anche nm. 40 segg.);
**243**
- le spese di viaggio e vitto dei propri lavoratori e tutte le altre indennità loro versate, anche in caso di pagamento diretto da parte del committente dei lavori;
**244**
- le spese per la manodopera messa a disposizione al prestatore da terzi;
**245**

- 246** – i costi per l'esame di un bene che dev'essere riparato o sottoposto a lavori di manutenzione;
- 247** – gli onorari che il prestatore deve versare a terzi (architetti, ingegneri, grafici, consulenti pubblicitari ecc.) per progetti, piani, schizzi, calcoli, lavori di sviluppo, perizie ecc.
- 248** **c. Supplementi di prezzo**  
I supplementi di prezzo concordati per pagamenti parziali, gli interessi contrattuali e gli altri supplementi concordati (p. es. per informazioni, per l'iscrizione della riserva di proprietà), fatturati al cliente. Non fanno invece parte della controprestazione gli interessi moratori in conformità dell'articolo 104 CO (nm. 255).
- 6. Possono essere dedotti dalla controprestazione:**
- 249** **a. L'IVA** dovuta sulla prestazione.
- 250** **b.** In caso di commercio con beni mobili usati e accertabili: il **prezzo di acquisto, a condizione che su questo prezzo il contribuente non abbia avuto diritto alla deduzione dell'imposta precedente sul prezzo d'acquisto o non abbia ancora esercitato tale diritto** (vedi nm. 290 segg.).
- 251** **c.** I contribuenti che allestiscono i rendiconti in base alle controprestazioni convenute possono dedurre **i ribassi, gli sconti, gli avvisi di difetti, le perdite**. Inoltre, **gli abbuoni sulla cifra d'affari** concessi successivamente e gli altri **bonifici per ribassi** (nm. 803-806, nm. 930-934; per la cessione vincolata di crediti vedi nm. 267 segg.).
- 252** In caso di perdite, la deduzione può essere effettuata nel periodo fiscale in cui il prestatore storna il credito come inestinguibile.
- 253** **d. Gli abbuoni per annullamento della prestazione.** L'annullamento della prestazione è segnatamente ammesso in caso di ripresa dei beni forniti per nullità del contratto (art. 20 CO), in caso di annullamento del contratto per vizio dello stesso (art. 21, 23 segg., 28, 29 segg. CO) o in caso di risoluzione del contratto di compravendita (art. 208 CO) o di appalto (art. 368 CO) per garanzia dei difetti della cosa. L'annullamento può riferirsi anche soltanto a una parte della prestazione.
- 254** In caso di restituzione dei beni **entro 30 giorni** dalla fornitura, si verifica sempre un annullamento della fornitura se è computato il prezzo totale. Se tale termine è superato e non esistono motivi per una ripresa del bene in conformità del nm. 253, si è in presenza di un riacquisto.

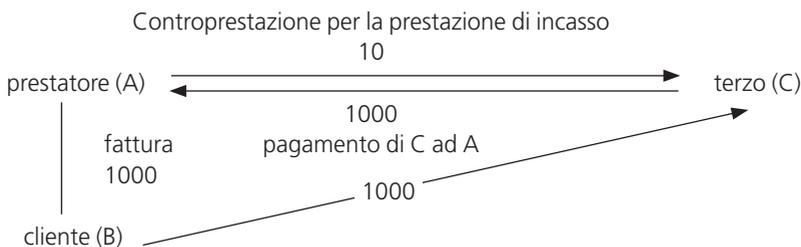
- 7. Non fanno parte della controprestazione (enumerazione non esaustiva):**
- a. Gli interessi moratori** dovuti dal destinatario della prestazione al prestatore in conformità dell'articolo 104 CO per il pagamento tardivo avvenuto dopo il termine contrattuale, così come le spese d'esecuzione. **255**
- b. I tributi di diritto pubblico che il prestatore incassa in nome e per conto di terzi.** **256**  
 Ciò vale, a condizione che il debitore del tributo di diritto pubblico non sia il prestatore bensì il destinatario della prestazione. I tributi devono inoltre essere fatturati separatamente al destinatario. Ulteriori informazioni sono pubblicate negli opuscoli "Avvocati e notai" e "Albergheria e ristorazione".
- Esempi** **257**  
*Le tasse prelevate dall'Ufficio della circolazione stradale per i periodici collaudi ufficiali dei veicoli e le tasse per la licenza di circolazione, le tasse di autorizzazione e di polizia edilizia, le imposte sul trapasso di proprietà, le imposte di successione, le tasse di soggiorno, le tasse per il visto.*
- Le spese di porto non sono considerate tributi di diritto pubblico nm. 230).
- c. I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici,** anche se erogati sulla base di un contratto di prestazione. Ulteriori informazioni sono pubblicate nel promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici". **258**
- Non costituiscono sussidi e contributi dei poteri pubblici i rimborsi, i contributi e gli aiuti e sostegni finanziari per forniture di beni trasportati o spediti direttamente all'estero, purché la loro esportazione sia comprovata (nm. 530 segg.). Se tali rimborsi, contributi e aiuti finanziari per forniture verso l'estero nell'ambito di operazioni a catena non sono erogati all'esportatore propriamente detto, bensì ai suoi fornitori, occorre attenersi alle spiegazioni contenute nel promemoria "Luogo della fornitura di beni". **259**
- d. Gli importi** che il prestatore deve restituire e che **gli servono da garanzia** (p. es. deposito; cauzione nei contratti di locazione e affitto), così come gli importi pagati per il deposito di imballaggi, fatturati separatamente al destinatario (nm. 355). **260**
- e. I contributi volti a sostenere la ricerca e lo sviluppo scientifici,** versati segnatamente alle università e a istituzioni di ricerca analoghe, non fanno parte della controprestazione (imponibile), a condizione che chi versa i contributi non abbia il diritto esclusivo sui risultati della ricerca. La menzione del nome di chi versa i contributi nelle pubblicazioni di natura scientifica non rappresenta una prestazione in contropartita. Non è determinante se i contributi sono erogati da collettività pubbliche o da istituzioni private. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Istruzione e ricerca" e il nm. 79 segg. **261**

- 262 f. Le tasse cantonali a favore del fondo di approvvigionamento idrico, di trattamento delle acque di scarico e di smaltimento dei rifiuti**, incluse nel prezzo delle prestazioni di eliminazione e di erogazione, purché tale fondo versi contributi alle aziende di smaltimento rifiuti e alle aziende fornitrici d'acqua (ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Collettività pubbliche").
- 263 g. Il risarcimento del danno** (per ulteriori informazioni vedi il nm. 403 segg. e il promemoria "Pretese di risarcimento del danno").
- 264 h.** I cosiddetti **pagamenti no show** (per ulteriori informazioni vedi gli opuscoli "Albergheria e ristorazione" e "Istruzione e ricerca").
- 265 i. I doni** (prestazioni in denaro o in natura) senza prestazione in contropartita da parte del destinatario (nm. 412 segg.).

**266 8. Controprestazione in caso di mandato d'incasso**

Quando il prestatore (A) conferisce a un terzo (C), per esempio una banca, un ufficio d'incasso, il mandato d'incassare il suo credito e C **deve rendere conto al prestatore (A) di ogni singolo pagamento del cliente (B)**, si verifica una semplice prestazione d'incasso.

Il terzo (C) effettua l'incasso di fronte al debitore (B) in rappresentanza diretta del prestatore creditore (A).<sup>33</sup> C non si assume rischi delcredere. Il prestatore (A) deve imporre l'importo che il cliente (B) paga al terzo (C) (compresi quindi eventuali supplementi per pagamenti rateali, interessi contrattuali e valori computabili). La controprestazione per la prestazione di incasso è di regola compensata con il credito incassato dal terzo (C) per il prestatore (A). Dal canto suo, il terzo (C) deve imporre la controprestazione per la sua prestazione d'incasso; in questo caso il prestatore (A) è di principio legittimato a dedurre l'imposta precedente.



A impone 1000 franchi; B ha il diritto di dedurre l'imposta precedente; C impone 10 franchi; A ha il diritto di dedurre l'imposta precedente.

## 9. Controprestazione in caso di cessione vincolata del credito

**a.** Si verifica una cessione vincolata del credito a un terzo (C), ad esempio a una banca, a un istituto finanziario o a una società di factoring se il prestatore (A)

267

- cede in forma scritta a un terzo (C), con una cessione singola o globale, il credito della controprestazione (art. 164 segg. CO);
- C versa una controprestazione di cessione indipendentemente dall'entrata di un pagamento e
- non conteggia ogni singolo pagamento del cliente (B), ma l'incassa per proprio conto.

Non è quindi determinante (nm. 269) se e in che misura il terzo (C) si assume il rischio dello star delcredere o se il terzo (C) informa o no il prestatore (A) sui pagamenti ricevuti successivamente, per esempio a titolo di informazione sulla solvibilità del cliente (B).

**b.** In questo genere di cessione, la controprestazione comprende l'importo totale che, in base all'accordo contrattuale con il prestatore (A), il cliente (B) deve versare al cessionario (C) (compresi quindi eventuali supplementi per pagamenti rateali, interessi contrattuali e valori computabili). Sulla fattura del prestatore (A) deve apparire tale importo e a richiesta va evidenziata l'IVA (nm. 754 segg.), se il cliente (B) è a sua volta contribuente e legittimato alla deduzione dell'imposta precedente (nm. 816 segg.).

268

Per ulteriori informazioni sul momento dell'imposizione della cifra d'affari da parte del prestatore (A) e della deduzione dell'imposta precedente da parte del cliente (B) nel caso di cessione vincolata del credito con pagamenti ricorrenti vedi nm. 801.

Se il prestatore (A) non emette fatture al cliente (B) e se la fatturazione è effettuata dal terzo (C) in suo proprio nome, il cliente (B) non è legittimato a dedurre l'imposta precedente.

Se il terzo (C) ricede, in tutto o in parte, un credito al prestatore (A), a seguito della comprovata insolvenza del cliente (B), si verifica un annullamento della cessione. Il prestatore (A) può dedurre nel suo rendiconto IVA, come diminuzione della controprestazione, l'importo non pagato dal cliente (B) (nm. 251). Il cliente contribuente (B) deve effettuare la corrispondente riduzione della deduzione dell'imposta precedente (nm. 854). I costi eventualmente fatturati dal terzo (C) al prestatore (A) non costituiscono una diminuzione della controprestazione per il prestatore (A).

269

270

Il prestatore (A) può trattare come diminuzione della controprestazione **le deduzioni di sconti** che il cliente (B) compie nell'ambito delle cessioni vincolate di credito, se le seguenti condizioni sono cumulativamente adempite:

- il contratto con il terzo (C) prevede l'addebito degli sconti dedotti;
- il terzo (C) comunica per scritto al prestatore (A) le deduzioni di sconti.<sup>34</sup>

Se il cliente (B), all'atto del pagamento al terzo (C), deduce un importo in seguito all'avviso del difetto della cosa e il terzo (C) ricede il corrispondente importo al prestatore (A), quest'ultimo può effettuare una deduzione nel suo rendiconto IVA, a titolo di diminuzione della controprestazione, soltanto se emette una nota di credito intestata a nome del cliente (B) (nm. 804). Lo stesso vale se il prestatore (A) concede a posteriori al cliente (B) un abbuono sulla cifra d'affari. Il cliente contribuente (B) deve rettificare nel suo rendiconto IVA la corrispondente deduzione dell'imposta precedente, indipendentemente che ottenga o no una simile nota di credito (nm. 854 e 855).

In merito al trattamento fiscale e alla contabilizzazione delle vendite con pagamenti parziali o dei contratti di finanziamento con cessione a un istituto di finanziamento vedi l'opuscolo "Veicoli a motore" e il promemoria "Contabilizzazione dei contratti di vendita rateale e dei contratti di finanziamento con cessione a un istituto finanziario".

271

- c. Per il terzo (C) il credito ceduto gli costituisce un'operazione nel settore del mercato monetario e dei capitali, ossia un'operazione con crediti pecuniari esclusa dall'IVA in conformità del nm. 639.

C non ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente sui rispettivi costi (p. es. arredamenti d'ufficio, impianti elettronici, materiale) (nm. 843).

Per C la cifra d'affari non è costituita dall'importo che gli rimane ("commissione" o margine) con quest'operazione, bensì dalla controprestazione complessiva che il cliente (B) deve pagare.

Eventuali costi per prestazioni pubblicitarie contenuti nel margine, di cui all'occorrenza beneficiano anche il prestatore (A) o il cliente (B), costituiscono un fattore di costo per l'operazione esclusa dall'IVA e non danno quindi neppure diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

272

Per il terzo (C) sono esclusi dall'IVA anche gli eventuali costi fatturati al prestatore (A) in relazione alla retrocessione di crediti (nm. 269).

<sup>34</sup> Precisione della prassi

Quanto precede vale di principio anche se C è per esempio **un ufficio centrale di regolazione dei crediti** di un'organizzazione di fornitori o acquirenti.

273

Se è contribuente C deve attenersi inoltre a quanto segue:

Se C ha stipulato con A un accordo scritto in merito alle prestazioni pubblicitarie esattamente descritte che C deve effettuare per conto di A, e se la relativa controprestazione che A deve pagare è menzionata separatamente nel contratto e sulla fattura di C (o nella nota di credito di A), si tratta per C, in riferimento alla pubblicità, di una prestazione indipendente all'indirizzo di A. C deve imporre questa prestazione all'aliquota normale e A ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

274

Se per gli abbuoni sulla cifra d'affari per forniture a B (nm. 270) A non rilascia la nota di credito a B bensì a C, A non può far valere la diminuzione della controprestazione per le sue forniture a B. Il relativo importo costituisce per A una diminuzione della controprestazione oggetto di cessione, esclusa dall'IVA, trasmessagli da C (nm. 271). Se C trasmette, in tutto o in parte, tali abbuoni a B, quest'ultimo deve imporre all'aliquota normale l'importo accreditatogli, a titolo di controprestazione per una prestazione a C (partecipazione all'ufficio centrale di regolazione dei crediti), senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente da parte di C.

275

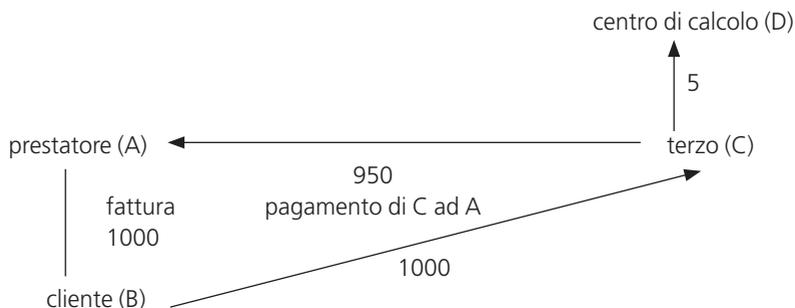
Se esegue forniture sia a B sia a C, A deve rilasciare note di credito separate per gli abbuoni a questi due acquirenti. Gli abbuoni per forniture a C costituiscono per A una diminuzione della controprestazione, con corrispondente riduzione della deduzione dell'imposta precedente per C. In riferimento agli abbuoni per forniture a B vedi nm. 275. Ciò vale per analogia anche per gli abbuoni che C accorda a sua volta a B per le forniture che C effettua in proprio nome.

276

- d. Se il terzo (C) fa eseguire l'elaborazione dei dati (p. es. fatturazione, contabilità) ed eventuali altre prestazioni (p. es. consulenza, servizio d'informazioni) da un centro di calcolo (D) da lui incaricato, senza però cedergli a sua volta in modo vincolato il credito, oppure se il centro di calcolo gli mette a disposizione a questo scopo installazioni e personale a titolo oneroso, risulta che il centro di calcolo (D) effettua al terzo (C) una prestazione imponibile all'aliquota normale (nm. 74 e 101 segg.). Si considera controprestazione imponibile l'importo che D riceve da C. Questi costi non legittimano C a dedurre l'imposta precedente.

277

278



A impone 1000 franchi; B ha il diritto di dedurre l'imposta precedente;  
 D impone 5 franchi; C non ha il diritto di dedurre l'imposta precedente;  
 Per C 1000 franchi sono esclusi dall'IVA.

## 10. Operazioni sale and lease back

278a

Nelle cosiddette operazioni sale and lease back, il contribuente si fa finanziare da un istituto di credito un bene acquistato o fabbricato per il proprio utilizzo, nel senso che trasferisce la proprietà del bene all'istituto di credito con il quale sottoscrive un contratto leasing. L'istituto di credito è quindi datore del leasing e il contribuente è prenditore del leasing. Nel contratto deve essere precisato che il contribuente (prenditore del leasing) ridiventa proprietario del bene alla scadenza irrevocabile del periodo del leasing e il pagamento di tutte le rate o, in caso di scioglimento anticipato del contratto, dopo il pagamento dell'importo rimanente fissato anticipatamente nel contratto.

In questa situazione, "la vendita" ("sale") da parte del prenditore del leasing (contribuente) al datore del leasing (istituto di credito) e "la locazione" ("lease back") da parte del datore del leasing al prenditore del leasing non sono considerate forniture ma operazioni, escluse dall'IVA, di finanziamento da parte di terzi con riserva di proprietà (senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente).

## 11. Controprestazione in caso di pagamenti di terzi

279

a. Si considera controprestazione di principio anche ciò che un terzo paga al prestatore in luogo dell'acquirente per estinguere il credito del prestatore (p. es. quando l'acquirente ordina a un suo debitore di pagare al suo prestatore invece che a lui oppure quando un terzo si dichiara disposto o s'impegna a estinguere in tutto o in parte il credito del prestatore).

Inoltre, fanno parte della controprestazione anche i pagamenti di terzi che il contribuente riceve per poter rifornire in maniera generalizzata i suoi clienti a prezzi inferiori (vedi anche nm. 284). Ciò è il caso quando tali pagamenti sono in relazione con certe prestazioni (p. es. per la riduzione del prezzo del formaggio nel commercio al minuto da parte di un'organizza-

zione di diritto privato; vedi anche nm. 410) e non costituiscono un dono (nm. 412 segg.).

Tali pagamenti non legittimano i terzi alla deduzione dell'imposta precedente.

**b. Non fanno parte della controprestazione** i seguenti pagamenti di terzi al prestatore: **280**

– sussidi e altri contributi dei poteri pubblici, anche se erogati sulla base di un contratto di prestazione. Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici" nonché il nm. 407 segg., per le eccezioni il nm. 259; **281**

– doni (prestazioni in denaro o in natura) senza prestazione in contropartita da parte del destinatario (nm. 412 segg.). **282**

**Tali pagamenti di terzi comportano tuttavia una corrispondente riduzione della deduzione dell'imposta precedente (nm. 850 e 851).** **283**

**c. Pagamenti di fornitori diretti** (A) (p. es. fabbricanti o importatori) che il contribuente (B) riceve per poter rifornire i suoi clienti a prezzi inferiori costituiscono vantaggi d'acquisto. Per il trattamento fiscale di tali pagamenti, abbuoni sulla cifra d'affari e altri bonifici sui ribassi vedi nm. 251 (per A) e nm. 854 segg. (per B). **284**

**I pagamenti di terzi** (p. es. fabbricanti o importatori) ricevuti nel quadro di provvedimenti d'incentivazione di vendita per prestazioni di servizi effettuate in occasione di campagne pubblicitarie (p. es. inserzioni, quota delle spese per gli stand di fiere) sono sempre imponibili all'aliquota normale. È irrilevante se il contribuente può o no in questo modo rifornire effettivamente i suoi clienti a prezzi inferiori. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Commercio al minuto". In merito alla deduzione dell'imposta precedente da parte dei terzi vedi nm. 816 segg. **285**

Per ulteriori particolari, segnatamente in relazione ai programmi di fidelizzazione dei clienti (p. es. tagliandi di ribasso) vedi l'opuscolo "Commercio al minuto".

**12. Controprestazione in caso di riparazione con sostituzione di pezzi** **286**

Esiste una riparazione con sostituzione di pezzi, se il committente consegna un materiale usato o un bene difettoso o logoro per ripararlo o trasformarlo e, in cambio, gli viene fornito – ad esempio per motivi di tempo – un bene revisionato dello stesso genere, in luogo del bene che avrebbe dovuto essere fabbricato con tale materiale o che avrebbe dovuto essere riparato. In un caso del genere, se è conteggiata solo la retribuzione per il lavoro eseguito, si verifica soltanto una

fornitura al committente, ma non una fornitura del committente per il materiale da lui consegnato. In tal caso, occorre imporre unicamente la controprestazione incassata e non anche il valore del materiale consegnato. Si verifica una riparazione con sostituzione di pezzi soltanto se la controprestazione per la prestazione è calcolata come per un lavoro a cottimo, indipendentemente dal prezzo di mercato del bene consegnato dal committente e venduto dal fornitore.

287

**Esempio**

*A riceve da B un motore d'automobile difettoso per la riparazione. Invece di ripararlo, A fornisce un motore dello stesso genere già revisionato (motore di ricambio) mentre il motore difettoso diventa di sua proprietà. Se A fattura solo il suo lavoro (costi di riparazione effettivi o importo forfettario), non si verifica un'accettazione di beni in pagamento secondo il nm. 219 segg. Egli deve quindi imporre soltanto l'importo fatturato.*

288

*Altri casi di riparazioni con sostituzione di pezzi:*

**Consegna di B ad A**

- *moduli difettosi ad esempio per apparecchi elettronici*
- *estintori difettosi o vuoti*
- *cartucce di toner o cassette di nastri inchiosttratori vuote*

**Fornitura di A a B**

- moduli riparati*
- estintori revisionati*
- cartucce o cassette ricaricate*

289

**13. Forniture sostitutive, lavori in garanzia, "servizio gratuito"**

Se per legge, ad esempio causa difetti (art. 206 o 368 CO), o per contratto esiste l'obbligo di sostituire o riparare a proprie spese il bene fornito all'acquirente senza controprestazione supplementare, questa prestazione sostitutiva o questo lavoro in garanzia costituisce una fornitura a titolo oneroso, per la quale non è tuttavia dovuta un'IVA supplementare (l'IVA su questa fornitura è infatti già stata versata con l'imposizione della controprestazione per la fornitura originaria). Lo stesso vale per il cosiddetto "servizio gratuito" (p. es. alle automobili), concordato nel contratto di compravendita.

L'imposta precedente addebitata sui pezzi di ricambio utilizzati nei lavori in garanzia o sui lavori eseguiti da terzi contribuenti può essere dedotta (fatto salvo il nm. 759 segg.).

Se invece la persona soggetta all'obbligo di garanzia riceve per l'adempimento delle prestazioni di garanzia un compenso da un terzo, ad esempio dal fornito-

re, si verifica una fornitura a quest'ultimo e la relativa controprestazione ricevuta è imponibile all'IVA.

Gli importatori generali non sono tenuti a imporre i bonifici versati dal fabbricante estero per i lavori in garanzia e di compiacenza, in quanto tali importi non costituiscono una controprestazione per una prestazione bensì costituiscono semplicemente un indennizzo delle spese (con carattere di risarcimento del danno). Questa prassi è limitata agli **importatori generali** e non è applicabile dai commercianti importatori diretti.<sup>35</sup>

#### 14. Controprestazione nel commercio di beni mobili usati e accertabili

(per ulteriori informazioni vedi gli opuscoli "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati" e "Veicoli a motore")

I contribuenti che hanno acquistato per rivenderlo un bene mobile usato e accertabile (sono equiparati per analogia gli oggetti d'arte, i pezzi da collezione e le antichità) possono, ai fini del calcolo dell'IVA sulla vendita, dedurre il prezzo d'acquisto dal prezzo di vendita, a condizione che non abbiano avuto diritto alla deduzione dell'imposta precedente sul prezzo d'acquisto o non abbiano esercitato tale diritto. Se il bene è stato importato dall'estero, non va dedotto il prezzo d'acquisto, bensì il valore sul quale è stata riscossa l'IVA all'importazione nonché l'IVA stessa all'importazione calcolata sul prezzo di vendita.

290

È considerato rivenditore chi agisce per proprio conto o sulla base di un contratto di commissione per conto di terzi.

291

Per ulteriori informazioni, ad esempio, in merito a quali beni è applicabile l'imposizione dei margini, al modo di procedere per l'acquisto di tali beni a un prezzo globale, al genere di semplificazioni previste (semplificazioni per i contribuenti la cui cifra d'affari imponibile non supera i 500 000 franchi annui e che eseguono prevalentemente operazioni per le quali è ammessa l'imposizione dei margini), vedi gli opuscoli "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati" e "Veicoli a motore".

292

Nell'applicazione dell'imposizione dei margini vanno osservate, in materia di contabilità e fatturazione, le disposizioni riprodotte nei summenzionati opuscoli. **In particolare, non sono ammessi riferimenti all'IVA su contratti, fatture, ricevute, note di credito ecc.**

293

#### 15. Controprestazione in caso di alienazione di beni d'investimento e di mezzi d'esercizio usati dal contribuente stesso

In caso di vendita di beni d'investimento e di mezzi d'esercizio usati, che avevano legittimato **la deduzione totale o parziale dell'imposta precedente**, occorre fare le seguenti distinzioni:

294

**295** Se sono alienati **beni immobili**, ossia edifici, parti di edifici e fondi, compresi gli accessori ai sensi dell'articolo 644 CC, è dovuta l'imposta sul consumo proprio (vedi nm. 428 segg. e l'opuscolo "Consumo proprio"). L'imposta sul consumo proprio va calcolata sul valore attuale (senza il valore del terreno) in conformità del nm. 478, ma al massimo sul valore delle spese che a suo tempo hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Sul documento di vendita non va fatto alcun riferimento all'IVA.

Per ulteriori informazioni riguardo all'opzione nell'ambito dell'alienazione di immobili vedi nm. 683 segg. e gli opuscoli "Edilizia" e "Amministrazione, locazione e vendita di immobili".

In merito all'alienazione di immobili mediante procedura di notifica vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili" e il promemoria "Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica".

**296** Per i **beni mobili** va imposto il ricavo complessivo della vendita. L'IVA può essere indicata esplicitamente sulla fattura. L'imposizione dei margini non è applicabile, poiché i beni non sono stati acquistati per la rivendita.

**297** **Eccezione:**  
Non è per contro dovuta né l'imposta di fornitura né l'imposta sul consumo proprio per le vendite di beni d'investimento e mezzi d'esercizio, utilizzati unicamente per realizzare operazioni escluse dall'IVA (nm. 580 segg.) e il cui acquisto non aveva quindi legittimato la deduzione dell'imposta precedente.

## **16. Base di calcolo per le operazioni del settore alberghiero e della ristorazione**

**298** Le mance fatturate esplicitamente o incluse nel prezzo fanno parte della controprestazione. Non vanno invece imposte le mance pagate spontaneamente dai clienti direttamente al personale di servizio e che quest'ultimo non è obbligato a consegnare al datore di lavoro.

**299** In caso di arrangiamenti venduti da agenzie di viaggi, enti turistici, ecc. che agiscono in proprio nome, l'esercente deve imporre solamente l'importo che riceve dall'agenzia di viaggi o dall'ente turistico per la sua prestazione del settore alberghiero e della ristorazione dopo deduzione della provvigione. Per contro, se tali arrangiamenti sono oggetto di mediazione da parte di terzi (p. es. agenzie di viaggi, enti turistici) che agiscono in nome dell'esercente, quest'ultimo deve imporre la controprestazione complessiva dovuta dal cliente, ossia senza deduzione della provvigione spettante al mediatore (nm. 233).

## 17. Base di calcolo per l'IVA sul vitto del personale, dell'esercente (proprietario o gerente) e dei familiari in aziende della ristorazione

- a. Per il personale, compresi i familiari del titolare di una ditta individuale che lavorano nell'azienda:

300

Il contribuente deve l'IVA all'aliquota normale sulla controprestazione effettivamente pagata dal personale rispettivamente su quella compensata nel salario, ma almeno l'importo d'imposta che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio (vedi nm. 432 così come l'opuscolo "Albergheria e ristorazione").

Se è pagato un prezzo, è determinante l'ammontare effettivamente dedotto dal salario e non l'importo indicato sul certificato di salario.<sup>36</sup>

Se si tratta di soci di società di persone o di titolari di persone giuridiche (personale con partecipazioni determinanti all'impresa secondo il nm. 433), l'IVA va calcolata all'aliquota normale sul prezzo che verrebbe fatturato a un terzo indipendente. Se il vitto è compensato nel salario, occorre basarsi sulla controprestazione convenuta per esso nel contratto di lavoro. Se manca una simile convenzione o se la controprestazione chiesta o concordata è inferiore al prezzo che verrebbe fatturato a terzi indipendenti, occorre prendere in considerazione quest'ultimo importo come base per l'imposizione.

- b. Per il titolare di una ditta individuale e per i suoi familiari che non lavorano nell'impresa:

301

Va versata l'imposta sul consumo proprio – a seconda del bene all'aliquota ridotta o all'aliquota normale – sul prezzo d'acquisto dei beni utilizzati per il vitto, delle bevande e dei tabacchi consumati. L'imposta sul consumo proprio è inoltre dovuta all'aliquota normale sul valore locativo calcolato commercialmente per i beni d'investimento e i mezzi d'esercizio utilizzati per la preparazione dei prodotti commestibili e delle bevande.

Per semplificare questi calcoli è possibile applicare **valori forfettari** invece del calcolo effettivo. Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale".

302

## 18. Prestazioni ai dipendenti

### Vendite di beni ai dipendenti (personale senza partecipazioni determinanti all'impresa, ossia con una quota di voti non superiore al 20 %)

303

L'IVA è di principio calcolata sulla controprestazione totale. Se l'importo pagato è inferiore, vanno applicate le seguenti basi di calcolo minime determinanti.

**a. In caso di beni acquistati:**

- 304** – per i beni mobili nuovi: il prezzo d'acquisto (inclusi il prezzo di trasporto fino al domicilio, i dazi e le altre spese di consegna). Vedi anche nm. 473 segg.;
- 305** – per i beni mobili utilizzati: il valore attuale di questi beni. Vedi anche nm. 476 segg.

**306****Esempio**

*La direzione generale di una grossa falegnameria offre ai collaboratori la possibilità di acquistare, tramite l'impresa, prodotti (p. es. macchine per caffè) con i quali altrimenti non commercia. In questo modo il personale può approfittare del ribasso concesso alla falegnameria.*

*Base di calcolo minimo: prezzo d'acquisto.*

**b. In caso di beni fabbricati in proprio:**

- 307** – per i beni mobili nuovi: il prezzo d'acquisto delle loro parti costitutive maggiorato del valore locativo commerciale dei beni d'investimento e dei mezzi d'esercizio utilizzati per la fabbricazione, ossia per l'utilizzo dell'infrastruttura. A titolo semplificativo, il valore di locazione per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere calcolato applicando un supplemento del 10 %. Per ulteriori informazioni vedi nm. 473 segg. e l'opuscolo "Consumo proprio";
- 308** – per i beni mobili utilizzati: il valore attuale delle parti costitutive, maggiorato del valore locativo commerciale dei beni d'investimento e dei mezzi d'esercizio utilizzati per la fabbricazione, ossia per l'utilizzo dell'infrastruttura. A titolo semplificativo, il valore di locazione per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere calcolato applicando un supplemento del 10 %. Per ulteriori informazioni vedi nm. 476 segg. e l'opuscolo "Consumo proprio".

**309****Esempio**

*Gli impiegati di una fabbrica di orologi possono acquistare a condizioni preferenziali i modelli che la fabbrica tiene nel suo assortimento.*

*Base di calcolo minima: prezzo d'acquisto delle parti costitutive più un supplemento del 10 % per l'utilizzo dell'infrastruttura.*

**310****c. In caso di beni immobili (nuovi e utilizzati) vedi nm. 478.****311****d. In caso di prestazioni di servizi ottenute da terzi:**

il valore delle prestazioni di servizi non (ancora) utilizzate (vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione"). Così, ad esempio, per le prestazioni di servizi che non sono state utilizzate dal contribuente, la base di calcolo è costituita dal prezzo d'acquisto.

Se l'importo pagato dal personale è superiore ai precitati valori, la base di calcolo è costituita dall'importo incassato (100 %).

Per le vendite al personale con partecipazioni determinanti all'impresa (ossia con una quota di voti superiore al 20 %), si considera controprestazione il valore che sarebbe convenuto fra terzi indipendenti (nm. 433).

## 19. Vitto del personale in aziende non appartenenti al settore della ristorazione

### a. Ristorante per il personale

#### – Ristorante per il personale gestito in proprio

313

Gli introiti conseguiti con il ristorante per il personale vanno sempre imposti all'aliquota normale. Il contribuente deve tuttavia pagare almeno l'importo d'imposta che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio (nm. 428 segg.).

#### Calcolo dell'importo d'imposta che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio:

- costi per l'acquisto di prodotti commestibili e bevande (escl. IVA);
- valore locativo per l'utilizzo dell'infrastruttura;<sup>37</sup>
- IVA all'aliquota normale sul totale di questi importi.

Questo calcolo va effettuato una volta all'anno. Se l'IVA così calcolata risulta maggiore a quella sugli introiti effettivamente conseguiti, la differenza va dichiarata nel successivo rendiconto IVA e imposta all'aliquota normale.

L'IVA gravante le precitate spese può essere fatta valere per intero a titolo d'imposta precedente, purché le fatture dei prestatori contengano tutte le indicazioni enumerate al nm. 759 segg.

#### Caso speciale:

Se nel ristorante per il personale sono serviti anche **ospiti** che pagano un prezzo superiore di quello pagato dal personale, questi introiti vanno rilevati separatamente e imposti per intero. Se si esegue il precitato calcolo di controllo per il personale, si può tralasciare di tener conto (ossia si può "neutralizzare") delle spese relative a questa parte di cifra d'affari (p. es. può essere determinata con calcoli retrospettivi sulla base della cifra d'affari realizzata) nonché della corrispondente parte di cifra d'affari.

<sup>37</sup> Il valore locativo per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere determinato in modo approssimativo con il 30 % delle spese per l'acquisto di prodotti commestibili e bevande. Se i pasti sono forniti già preparati e il contribuente non dispone di cucina, il supplemento approssimativo è del 15 %. Se per contro vi è una cucina, il valore locativo va calcolato con il 30 %.

314

– **Ristorante per il personale gestito da terzi**

Di regola **l'infrastruttura** è messa a disposizione "gratuitamente" al gestore del ristorante per il personale. In realtà si tratta di una **locazione di locali** a titolo oneroso, **esclusa dall'IVA** (senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente). Il locatore (committente) ha tuttavia la possibilità di optare per l'imposizione (nm. 683 segg.).

Il **gestore del ristorante per il personale** deve imporre all'aliquota normale:

- gli introiti provenienti dal ristorante per il personale;
- i contributi del committente a copertura del disavanzo;
- il valore locativo per la messa a disposizione dell'infrastruttura, inclusi i costi accessori, purché a tal fine non sia emessa fattura.<sup>38</sup>

Il gestore del ristorante per il personale può far valere l'imposta precedente sulla locazione dell'infrastruttura soltanto se il locatore (committente) ha optato per l'imposizione della locazione, purché sulla fattura figurino tutte le indicazioni secondo il nm. 759 segg.

314a

Se il gestore del ristorante per il personale contegga al committente una controprestazione per la gestione del ristorante del personale (sotto forma di versamenti a fondo perso o contributi per l'esercizio), il committente non ha diritto alla deduzione della relativa imposta precedente.

315

**b. Vitto al tavolo di famiglia**

Per ulteriori informazioni in merito alla determinazione approssimativa dell'IVA sui prelevamenti in natura vedi il promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale".

I contribuenti che non vogliono applicare le semplificazioni descritte nel menzionato promemoria devono procedere all'imposizione effettiva. In questo caso vanno tenute registrazioni appropriate, facilmente verificabili.

**c. Distributori automatici di bevande e alimentari**

– **Distributori automatici gestiti in proprio**

316

Gli introiti conseguiti con i distributori automatici vanno imposti all'aliquota normale, se vi è possibilità di consumo sul posto, all'aliquota ridotta, se non vi è possibilità di consumo sul posto. Il contribuente deve

<sup>38</sup> Il valore locativo per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere determinato in modo approssimativo con il 30 % delle spese per l'acquisto di prodotti commestibili e bevande. Se i pasti sono forniti già preparati e il contribuente non dispone di cucina, il supplemento approssimativo è del 15 %. Se per contro vi è una cucina, il valore locativo va calcolato con il 30 %.

comunque almeno l'importo d'imposta che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio (nm. 428 segg.).

I gestori di distributori automatici di bevande e alimentari con possibilità di consumo sul posto possono conteggiare le prestazioni della ristorazione imponibili all'aliquota normale in modo forfettario, a condizione che **non** dispongano di **oltre 20 posti a sedere o in piedi** (nm. 151). Questa regola è valida per tutti i generi di distributori automatici di bevande e alimentari, tranne per quelli situati nelle strutture alberghiere (incl. minibar), indipendentemente dal numero dei posti a sedere o in piedi, come pure in aziende della ristorazione, in caffetterie, in locali di pausa o di ristoro di aziende di servizi e fabbriche con più di 20 posti a sedere o in piedi.

La regolamentazione forfettaria è applicabile come segue: Dapprima va determinata, calcolando un supplemento, e imposta la cifra d'affari imponibile all'aliquota normale conseguita con i distributori alimentari con la vendita di bevande alcoliche, sigarette, tabacchi e altri beni sempre imponibili all'aliquota normale. Ciò presuppone che i corrispondenti costi della merce siano registrati su conti separati. In seguito, le cifre d'affari così determinate sono dedotte dalla cifra d'affari complessiva realizzata dal distributore automatico. La cifra d'affari rimanente dovrà essere imposta in misura del 50 % all'aliquota normale e del 50 % all'aliquota ridotta.<sup>39</sup>

### **Calcolo dell'importo d'imposta che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio:**

- costi merce quale caffè, tè, minestra, bicchieri, cucchiari di plastica, ecc. (escl. IVA);
- valore locativo dell'infrastruttura e costi generali (superficie, distributore automatico, corrente elettrica, acqua, manutenzione e riparazione del distributore automatico, ecc.);<sup>40</sup>
- se vi è la possibilità di consumo sul posto, è applicabile l'aliquota normale sul totale di questi importi anche in caso di consumo proprio; se non vi è alcuna possibilità di consumo sul posto è applicabile l'aliquota ridotta.

Questo calcolo va effettuato una volta all'anno. Se l'IVA così calcolata risulta superiore a quella sugli introiti effettivamente conseguiti, la differenza va dichiarata nel successivo rendiconto IVA.

<sup>39</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

<sup>40</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2008; il supplemento per il valore locativo dell'infrastruttura e i costi generali può essere determinato approssimativamente applicando il 75 % sui costi della merce.

L'IVA gravante i precitati costi può essere fatta valere per intero a titolo d'imposta precedente, purché sulle fatture dei prestatori figurino tutte le indicazioni secondo il nm. 759 segg.

318

#### Caso speciale:

Se il personale può prelevare **gratuitamente** i prodotti commestibili e le bevande dai distributori automatici ma **non ha alcuna pretesa giuridica** su questa prestazione (p. es. il datore di lavoro si assume a titolo volontario il vitto della pausa; nm. 432) e se **non vi è alcuna possibilità di consumo sul posto**, il contribuente non deve effettuare l'imposizione in base alle precitate spiegazioni. In questo caso è sufficiente rinunciare alla deduzione dell'imposta precedente su tutti i costi (costi per l'acquisto, spese in relazione al distributore automatico e ai locali, consumo d'acqua e di corrente elettrica).

319

#### – Distributori automatici gestiti da terzi

Di regola, l'infrastruttura (superficie, eventuali installazioni per il consumo, acqua, corrente elettrica ecc.) è messa a disposizione "gratuitamente" al gestore di distributori automatici. La messa a disposizione dell'area con o senza installazioni per il consumo è considerata una **concessione di un diritto** imponibile **all'aliquota normale** (base di calcolo: valore locativo). Per quanto riguarda l'acqua, la corrente elettrica ecc. si è in presenza di **prestazioni accessorie** alla concessione del diritto pure conteggiabili **all'aliquota normale**. Sui costi vi è il diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Se il proprietario della superficie rinuncia a fatturare i costi di infrastruttura è applicabile il nm. 321a.

320

Se il gestore di distributori automatici contegga al proprietario della superficie una controprestazione per la gestione dei distributori automatici della superficie (sotto forma di versamenti a fondo perso o contributi per l'esercizio), il proprietario della superficie non ha diritto alla deduzione della relativa imposta precedente.

321

**Il gestore di distributori automatici** deve imporre i seguenti introiti all'aliquota normale, per i distributori automatici con possibilità di consumo sul posto, all'aliquota ridotta, per quelli senza possibilità di consumo sul posto (in merito alla ripartizione fra le aliquote d'imposta vedi nm. 316):

- gli introiti conseguiti con i distributori automatici;
- eventuali contributi;
- il valore locativo della superficie, incluse acqua, corrente elettrica ecc. (nm. 319), purché a tal fine non sia emessa fattura.<sup>41</sup>

41 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008; se i costi d'infrastruttura secondo il nm. 319 non sono fatturati o lo sono ma non a prezzi di mercato, il valore locativo può essere determinato approssimativamente applicando il 10 % sugli introiti (introiti conseguiti con i distributori automatici ed eventuali versamenti a fondo perso).

Il gestore di distributori automatici può far valere l'imposta precedente sulla locazione dell'infrastruttura, purché sulla fattura figurino tutte le indicazioni secondo il nm. 759 segg.

Nel senso di una valutazione approssimativa, i gestori di distributori automatici nell'ambito del vending privato (distributori automatici di prodotti commestibili in aziende, ospedali ecc.)<sup>42</sup> possono conteggiare **forfettariamente** con l'AFC **l'IVA di 40 franchi all'anno** per distributore automatico. In tal caso, non è più necessaria una fatturazione dell'azienda al gestore di distributori automatici secondo il nm. 319.

321a

I gestori di distributori automatici del settore vending possono a loro volta fatturare alle aziende 40 franchi per distributore e per anno. Le aziende non sono tuttavia legittimate a dedurre l'imposta precedente, poiché i 40 franchi rappresentano l'IVA sui costi supplementari non rifatturati ai consumatori (ripristino del prezzo).<sup>43</sup>

#### d. Ristorazione gratuita di clienti

Se i clienti (o clienti potenziali) sono ristorati gratuitamente nel ristorante per il personale o tramite distributori automatici di prodotti commestibili, i relativi costi vanno addebitati ai costi generali e accreditati ai costi del ristorante per il personale rispettivamente ai costi dei distributori automatici di bevande.

322

L'imposta precedente su questi costi può essere dedotta nell'ambito del nm. 816 segg. Sulle spese di vitto e bevande va effettuata la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 50 %.

In relazione alla ristorazione di determinati gruppi di persone (cosiddette "Maisonbuchungen") in altri settori della ristorazione vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

#### 20. Mance (ai parrucchieri, nei ristoranti ecc.)

Le mance pagate dal cliente, fatturate separatamente o incluse nel prezzo del trattamento o del consumo, fanno parte della controprestazione imponibile anche in caso di pagamento diretto al personale. Per contro, non vanno imposte le mance pagate in aggiunta e in modo spontaneo dai clienti e che il personale non deve consegnare al datore di lavoro.

323

#### 21. Onorari e simili

Gli onorari, anche per progetti, concetti ecc. che sono stati rifiutati, sono imponibili.

324

<sup>42</sup> Questa disposizione non concerne i distributori automatici del vending pubblico, ossia i distributori automatici situati in stazioni ferroviarie, in stazioni di benzina ecc.

<sup>43</sup> Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

**325** Gli introiti conseguiti per i lavori riferiti alle messe a concorso (p. es. sotto forma di premio) sono imponibili (nm. 96). Per contro, i premi a titoli di distinzione (p. es. per l'opera di una vita di un architetto) non sono di regola imponibili, in quanto manca il requisito dello scambio di prestazioni.

**326** **22. Tasse di soggiorno**

Tutte le tasse turistiche di diritto pubblico che gli enti turistici o le organizzazioni turistiche aventi questa funzione ricevono e utilizzano a scopo vincolato secondo le disposizioni legali (nm. 160) non sono imponibili.

**III. Aliquote d'imposta**

**1. Aliquote d'imposta**

Le aliquote d'imposta applicabili ai fini dell'IVA sono le seguenti:

**a. Aliquota ridotta**

sulle forniture dei beni seguenti:

- 327** – acqua trasportata in condotte;<sup>44</sup>
- 328** – prodotti commestibili e bevande, eccettuate le bevande alcoliche (in merito vedi il promemoria "Prodotti commestibili e bevande; alimenti per animali"); l'aliquota ridotta non si applica a prodotti commestibili e bevande di ogni genere, offerti nell'ambito di prestazioni della ristorazione. È considerata prestazione della ristorazione la fornitura di prodotti commestibili e bevande quando il contribuente li prepara e li serve direttamente presso il cliente oppure tiene a disposizione impianti particolari per il consumo sul posto (nm. 142 segg.). È applicabile l'aliquota ridotta se i prodotti commestibili e le bevande sono destinati a essere asportati o forniti, e a tale scopo sono stati adottati provvedimenti organizzativi adeguati (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione");
- 329** – bestiame (ossia cavalli, asini, muli, bovini, pecore, capre e maiali) e polame (ossia galline, galli, anatre, oche, tacchini e faraone); pesci da consumo (nm. 339 e 348);
- 330** – cereali;
- 331** – sementi, bulbi e cipolle da trapianto, piante vive, talee, innesti, fiori recisi e rami, anche in arrangiamenti, mazzi, corone e simili. Purché venga allestita una fattura separata, la fornitura di questi beni è imponibile all'aliquota ridotta, anche se è effettuata in combinazione con una prestazione imponibile all'aliquota normale;

<sup>44</sup> L'eliminazione delle acque di scarico è una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale (nm. 347).

**Esempio**

*Un'azienda orticola sistema un nuovo giardino (livellamento del terreno, semina, piantagione, ecc.).*

*La fornitura di piante e sementi è imponibile all'aliquota ridotta a condizione che sia fatturata separatamente; le altre prestazioni (compreso il salario per la piantagione) sono imponibili all'aliquota normale. Se non è effettuata una fatturazione separata, la controprestazione totale è imponibile all'aliquota normale. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Orticoltori e fioristi";*

- alimenti per animali (vedi il promemoria "Prodotti commestibili e bevande; alimenti per animali"), acidi per l'insilamento, stame per animali (anche per animali domestici), concimi; **332**
- preparati fitosanitari, materiali di pacciamatura e altri materiali vegetali di copertura; **333**
- medicinali; sono considerati tali: **334**
  - a. i medicinali pronti per l'uso e le premiscele per foraggi medicinali a uso veterinario classificati nelle categorie di consegna A-D;<sup>45</sup>
  - b. i medicinali pronti per l'uso ai sensi dell'articolo 9 capoverso 2 lettere b e c della legge federale del 15 dicembre 2000 sui medicinali e i dispositivi medici (LATer, RS 812.21);<sup>46</sup>
  - c. i medicinali omeopatici e antroposofici pronti per l'uso per quanto conformi alla legislazione sugli agenti terapeutici;<sup>47</sup>
  - d. le preparazioni magistrali di ricette della medicina classica o complementare in senso stretto, utilizzate nella prevenzione, diagnosi (in vivo) o cura delle malattie delle persone e degli animali;
  - e. i prodotti del sangue (derivati e componenti del sangue), ottenuti dal sangue umano o animale completo e destinati all'applicazione diretta sull'uomo o sull'animale (nm. 592 segg.);
  - f. i diagnostici (reagenti), applicati direttamente all'interno o all'esterno dell'uomo e dell'animale per la diagnosi (in vivo) di sintomi di malattie o disturbi;

45 Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° gennaio 2002

46 Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° gennaio 2002

47 Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° gennaio 2002

g. gli isotopi radioattivi destinati a scopi medici;

Per maggiori dettagli in merito vedi promemoria "Medicinali".

- 335** – giornali, riviste, libri e altri stampati senza carattere pubblicitario, del genere definito dal Consiglio federale (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Stampati");
- 336** – sulla controprestazione per prestazioni di servizi delle società di radio e televisione, tranne quelle aventi carattere commerciale (nm. 181). L'aliquota ridotta è applicabile anche alle tasse di concessione incassate dall'Ufficio federale delle comunicazioni (UFCOM);
- 337** – sulla controprestazione per determinate prestazioni di servizi culturali e manifestazioni sportive (nm. 616-625), purché si sia optato per la loro imposizione. Per ulteriori informazioni vedi gli opuscoli "Cultura" e "Sport");
- 338** – sulle prestazioni nel settore dell'agricoltura consistenti nella lavorazione diretta del suolo in relazione con la produzione naturale o nei prodotti del suolo adibito alla produzione naturale.

**339**

**Esempi**

- *lavori colturali (p. es. semina, aratura, erpicatura, concimazione, trattamento degli alberi da frutto, della vite o della verdura);*
- *lavori di raccolta e mietitura (p. es. fieno, cereali, verdura, uva);*

*L'aliquota ridotta è applicabile ad esempio anche*

- *all'essiccazione dell'erba, dei cereali ecc., così come alla pressatura di balle di paglia in base a un mandato particolare;*
- *alle cure mediche al bestiame, al pollame e ai pesci da consumo (nm. 329).*

Per ulteriori informazioni, riferite ai singoli settori, in merito alla delimitazione tra prestazioni imponibili all'aliquota ridotta e all'aliquota normale, si fa riferimento ai corrispondenti opuscoli, ad esempio agli opuscoli "Commercio al minuto" e "Orticoltori e fioristi".

**340**

**b. Aliquota speciale per le prestazioni del settore alberghiero (alloggio con prima colazione)**

Per i dettagli in merito, segnatamente in relazione ai casi in cui è applicabile l'aliquota speciale per le prestazioni del settore alberghiero vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

- c. Aliquota normale per tutte le altre forniture e prestazioni di servizi** **341**
- Di conseguenza, sono imponibili all'aliquota normale anche i lavori nel settore silvicolo e orticolo eseguiti per conto di terzi, come ad esempio **342**
- il taglio della legna e i lavori di manutenzione nel bosco; **343**
  - la trinciatura di scarti da giardino per la produzione di composto; **344**
  - i lavori da giardiniere-paesaggista e di orticoltura, ad esempio sistemazione e manutenzione di giardini, campi sportivi, viali; potatura; forniture di piante e la loro messa a dimora nel terreno o in contenitori fissi. Se le piante sono fatturate separatamente, per esse è applicabile l'aliquota ridotta (nm. 331); **345**
- nonché ad esempio
- le analisi di prodotti commestibili e bevande, di medicinali; **346**
  - l'eliminazione e il trattamento delle acque di scarico; **347**
  - le cure mediche ad animali diversi da quelli menzionati nel nm. 329 (p. es. selvaggina, cani, gatti, porcellini d'India, uccelli e pesci ornamentali); **348**
  - la cura di tutti gli animali. **349**

## **2. Ripartizione della controprestazione fra le aliquote d'imposta**

### **a. Costi accessori** **350**

I costi supplementari fatturati al destinatario della prestazione in relazione con una prestazione (p. es. per l'imballaggio e per piccole quantità; vedi pure nm. 226 segg.) soggiacciono alla stessa aliquota d'imposta come la controprestazione per la prestazione in questione. Per ulteriori informazioni in merito al modo di procedere in caso di fatture contenenti prestazioni imponibili a diverse aliquote d'imposta vedi nm. 781 e 782.

### **b. Imballaggi**

La consegna di imballaggi è sempre una prestazione accessoria alla fornitura purché sia abitudine usare questi imballaggi per i beni in questione. Non è rilevante se gli imballaggi possono essere utilizzati una volta o più volte e se i loro costi sono inclusi nel prezzo o sono fatturati separatamente. **351**

Se l'imballaggio è inusuale per il bene imballato (p. es. vaso di cristallo contenente dolci) o quando non funge da vero e proprio imballaggio (p. es. tagliere con salame), vale per analogia quanto indicato al nm. 359 segg.

Se il fornitore riprende l'imballaggio e trasmette all'acquirente una corrispondente nota di credito, si verifica una diminuzione della controprestazione (nm. 930). **352**

**Osservazioni:**

- 353** – Se un negozio vende, contro consegna di uno scontrino o di una cedola di cassa, sia beni imponibili all'aliquota ridotta, sia beni imponibili all'aliquota normale, calcolando, per gli imballaggi a disposizione del cliente alla cassa (p. es. borse), una controprestazione supplementare, la stessa è imponibile all'aliquota normale.
- 354** – In fatture comprendenti più aliquote d'imposta, i costi d'imballaggio e gli altri costi accessori possono essere ripartiti proporzionalmente in funzione del valore dei beni forniti (nm. 781 e 782 nonché nm. 956-958).

**c. Imballaggi con deposito<sup>48</sup>**

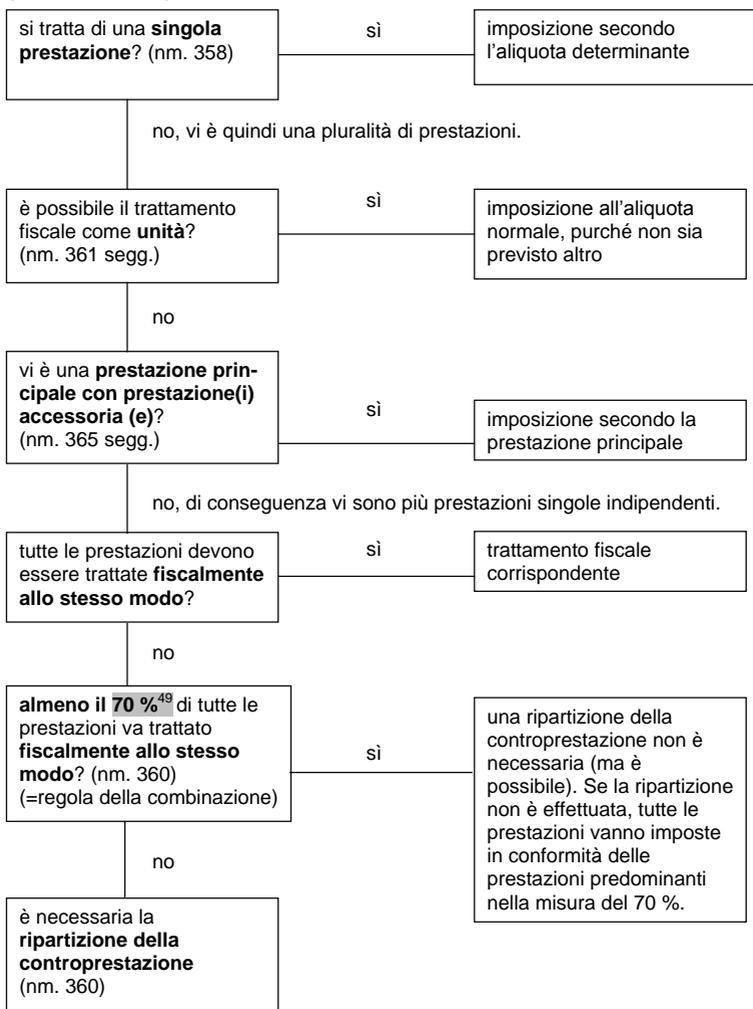
**355** Non fanno parte della controprestazione gli importi versati per il deposito di imballaggi (nm. 260), a condizione che la consegna dell'imballaggio sia fatturata separatamente al destinatario. Gli imballaggi (p. es. bottiglie, casse, normpalette-contenitori palox, bombole per gas, europalette) sono considerati tali se sono utilizzati normalmente più volte e se alla consegna è di regola chiesto un deposito (cauzione) rimborsabile alla loro riconsegna. È irrilevante se il deposito è calcolato periodicamente sulla base di un controllo imballaggi.

Gli imballaggi dello stesso genere che non sono oggetto di deposito secondo le indicazioni summenzionate valgono imballaggi nel significato del nm. 351. La vendita a sé stante di imballaggi è imponibile all'aliquota normale.

**356** L'acquisto di nuovi imballaggi dà di principio diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente (nm. 816 segg.).

#### d. Unità e pluralità di prestazioni

Il trattamento fiscale in presenza di unità o di pluralità di prestazioni è regolato come segue:



#### Prestazione singola

La singola prestazione imponibile soggiace all'IVA o all'aliquota normale o all'aliquota ridotta o all'aliquota speciale (nm. 327 segg.).

358

#### Pluralità di prestazioni

Diverse prestazioni indipendenti dal profilo del diritto civile costituiscono anche dal profilo fiscale IVA una pluralità di prestazioni indipendenti, ossia

359

ogni prestazione ha un proprio destino fiscale se non sussiste una stretta interdipendenza economica.

### **Esempi**

- *Con l'acquisto della polvere per la preparazione di bevande l'acquirente riceve una tazza.*
- *Cioccolatini confezionati in un bidoncino del latte.*

## **360**

Le combinazioni o composizioni di beni e prestazioni di servizi imponibili (pacchetti di prestazioni), in cui diverse cose indipendenti sono riunite in un'entità a sé stante, sono considerate, in funzione delle spiegazioni date, come prestazioni separate. Le singole prestazioni sono fatturate separatamente e, in corrispondenza della loro natura, imposte all'aliquota normale o all'aliquota ridotta. A titolo semplificativo, non è necessaria una fatturazione separata e la controprestazione complessiva può essere trattata fiscalmente come le prestazioni predominanti, a condizione che **il loro valore** ammonti in base a calcolazioni interne **almeno al 70 %<sup>50</sup>** della controprestazione complessiva. La ripartizione fra le diverse aliquote d'imposta va comprovata mediante una documentazione appropriata (calcolazioni).

Tuttavia, questa semplificazione non è applicabile alle combinazioni di beni e prestazioni di servizi imponibili che rientrano nelle prestazioni del settore alberghiero, già privilegiate fiscalmente (nm. 131), o nelle prestazioni escluse dall'IVA (nm. 580 segg.).

Per le forniture di arrangiamenti di fiori e piante esiste una regola speciale. A tale riguardo vedi l'opuscolo "Orticoltori e fioristi".<sup>51</sup>

In merito al trattamento fiscale di viaggi "tutto compreso" vedi l'opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

### **Unità della prestazione**

## **361**

Operazioni di diritto civile di per sé indipendenti possono essere giudicate dal profilo fiscale IVA come un'unità di prestazioni se le stesse

- costituiscono un'unità dal profilo economico e
- costituiscono un tutto indivisibile.

La qualifica fiscale IVA di una totalità di prestazioni avviene in base alla prestazione che, dal profilo economico, risulta essere predominante. A seguito della caratteristica generale dell'IVA quale imposta sul consumo, la valu-

50 Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

51 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

tazione va fatta innanzitutto dal punto di vista del consumatore secondo i criteri generali di vendita.<sup>52</sup>

Per i beni questa definizione si addice alle parti costitutive (art. 642 segg. CC). È parte costitutiva di una cosa tutto ciò che secondo il concetto usuale del luogo s'immedisima con essa e non può essere separato dalla stessa senza distruggerla, deteriorarla od alterarla. La parte costitutiva non è una cosa propriamente detta (bensì solo una parte di una cosa) e su di essa non è possibile far valere un diritto reale separato.

362

Lo stesso criterio vale per analogia anche per le prestazioni di servizi. Se la prestazione ha una struttura e un carattere globali, che sarebbero distrutti o alterati nel caso in cui singole prestazioni fossero sostituite da altre, vi è un'unità di prestazione.

363

### **Esempi**

- *La fornitura di olio per motore abitualmente effettuata nell'ambito di un servizio a un veicolo a motore è contenuta in tale servizio.*
- *Alla consegna di acqua minerale nel ristorante non è fatta distinzione fra la fornitura (di acqua minerale) e la prestazione di servizi (servizio). La consegna di acqua minerale rientra piuttosto in una prestazione di servizi della ristorazione. La controprestazione complessiva è imponibile all'aliquota normale.*
- *Le prestazioni effettuate nell'ambito dell'aircraft management valgono come un pacchetto di prestazioni indivisibili e quindi come un insieme di prestazioni. Sono considerate prestazioni di aircraft management quelle effettuate in relazione alla gestione e all'esercizio di aerei per il proprietario così come per persone terze vicine al proprietario. Il pacchetto di prestazioni di servizi comprende le prestazioni eseguite coi propri mezzi o acquistate presso terzi, nella misura in cui la società di aircraft management agisce in proprio nome.*

### **Non sono di per sé indizi sufficienti per l'unità di una prestazione:**

364

- se esiste soltanto un contratto o una fattura (p. es. l'ordinazione di un libro e di un CD nella vendita per corrispondenza);
- se va versata una controprestazione globale;
- se le prestazioni sono accettate per costrizione (p. es. l'acquisto di terreno è possibile soltanto se è concluso un obbligo di prestazioni d'architettura).

### **Prestazioni principali e accessorie**

**365** **Le prestazioni principali** sono ciò che il prestatore offre ai suoi clienti e il motivo per cui il destinatario di regola conclude il contratto. Dal punto di vista economico, le prestazioni principali hanno un'importanza **predominante** nei confronti delle altre prestazioni.

**366** **Le prestazioni accessorie** dividono il destino fiscale della prestazione principale. Si verifica una prestazione accessoria, quando l'operazione è marginale rispetto all'operazione determinante, si trova in stretta relazione con essa e, di solito, è abbinata a essa. Dal profilo economico, le prestazioni accessorie hanno un'importanza **subordinata** rispetto alla prestazione principale. Ciò è di regola il caso quando la prestazione

- è marginale rispetto alla prestazione principale;
- è interdipendente con la prestazione principale;
- completa e perfeziona dal profilo economico la prestazione principale;
- è usualmente effettuata con la prestazione principale.

### **Esempi di prestazioni principali e accessorie**

- *consegna di una cannuccia per bibite (prestazione accessoria) unitamente al succo di frutta (prestazione principale);*
- *contagocce (prestazione accessoria) e medicinale (prestazione principale);*
- *fatturazione dei costi accessori come elettricità, acqua, assicurazioni, rifiuti, portinaio (prestazioni accessorie) in relazione all'affitto dell'appartamento (prestazione principale).*

## **IV. Nozione di "territorio svizzero"; dove sono considerate effettuate le prestazioni?**

**367** 1. Per **"territorio svizzero"** s'intendono il territorio della Svizzera,<sup>53</sup> i territori esteri in conformità delle convenzioni internazionali (il comune tedesco di Büsingen, il Principato del Liechtenstein così come parti dell'aeroporto di Basilea-Mulhouse/EuroAirport<sup>54</sup>) nonché le valli grigionesi di Samnaun e Sempoch, limitatamente alle prestazioni di servizi e alle prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione. In relazione alle forniture di beni, le valli di Samnaun e

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

54 L'intero perimetro di questo aeroporto si trova sul **territorio francese**. La zona svizzera – in conformità di una convenzione internazionale e di uno scambio di note con la Francia – è tuttavia trattata come territorio svizzero (sono escluse le operazioni relative a lavori su costruzioni che sono sempre considerate come effettuate in Francia). In particolare è assicurato un accesso diretto dalla Svizzera attraverso una strada in zona franca. A determinate condizioni, le imprese svizzere possono far valere presso l'AFC l'IVA francese loro addebitata dall'ente "aeroporto". Per ulteriori informazioni vedi il modulo n. 1150.

Sampuoir sono di conseguenza considerate estero. Per l'enclave di Campione d'Italia non esiste attualmente alcuna convenzione internazionale.

Per ulteriori informazioni sul trattamento fiscale riservato alle operazioni effettuate da e per Campione d'Italia vedi il promemoria "Trattamento fiscale delle operazioni in relazione a Campione d'Italia".

2. Vi è una **fornitura sul territorio svizzero** (nm. 367), quando
  - a. il bene mobile o immobile si trova sul territorio svizzero al momento del trasferimento del potere di disporre, della consegna o della messa a disposizione per l'uso o il godimento; **368**
  - b. il trasporto di un bene mobile a destinazione dell'acquirente (o, su suo ordine, a destinazione di un terzo) inizia sul territorio svizzero. **Vi è pertanto una fornitura sul territorio svizzero anche quando i beni sono trasportati dal fornitore o da un terzo (p. es. spedizioniere) direttamente dal territorio svizzero all'estero** (per l'esenzione fiscale in caso di esportazione vedi nm. 530 segg.). **369**

Tutte le altre forniture sono considerate effettuate all'estero. **370**

3. Le informazioni sul luogo di esecuzione delle prestazioni di servizi sono pubblicate nel promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere". Nel nm. 57 segg. sono contenute informazioni in merito a quali operazioni sono ritenute prestazioni di servizi.

Nei seguenti casi le **prestazioni di servizi sono considerate effettuate sul territorio svizzero (nm. 367):**

**a. Principio (principio del luogo del prestatore)** **371**

È considerato luogo della prestazione di servizi quello in cui il prestatore ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa a partire dai quali egli effettua la prestazione di servizi, oppure, in assenza di simile sede o stabilimento, il suo domicilio o il luogo dal quale svolge la sua attività. Questa regola è applicabile a tutte le prestazioni di servizi che non sono esplicitamente menzionate ai nm. 372-387. In merito alla definizione di stabilimento d'impresa vedi nm. 8.

**Esempi**

- prestazioni della ristorazione;
- prestazioni di eliminazione e smaltimento rifiuti;
- prestazione di cure mediche e cure del corpo;
- prestazioni di mediazione (vedi anche nm. 372).

## b. Casi speciali

372

**Le prestazioni di servizi effettuate in stretta relazione con immobili valgono eseguite nel luogo in cui si trova il fondo (luogo del fondo)**, indipendentemente se la fattura è emessa a un destinatario con sede sul 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 concreti (nm. 96 e 325). I premi per la partecipazione a concorsi d'architettura senza progetti edili concreti sono trattati in funzione del principio del luogo del prestatore (nm. 371).<sup>55</sup>

Le autentiche **mediazioni di immobili** (rappresentanza diretta secondo il nm. 192 segg.) si trovano in relazione con l'acquisto cosicché vanno giudicate in funzione del luogo in cui è situato il fondo. L'imponibilità della prestazione di mediazione si attiene al luogo in cui è situato il fondo. Per gli immobili situati sul 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 ai sensi del nm. 192 segg., la controprestazione realizzata con la prestazione di "mediazione" (ossia per la cosiddetta ricerca) è un "finder's fee" la cui imponibilità si conforma ai nm. 379 e 383.<sup>56</sup>

373

– **Per le prestazioni d'architettura e d'ingegneria e simili che non sono in relazione con un fondo:** vedi nm. 371 e 378 segg.

374

– **Per il trasporto di persone e beni** (vedi in merito anche l'opuscolo "Trasporti"): il trasporto di persone e beni è considerato effettuato nel Paese in cui è effettuato il tragitto (**luogo d'esecuzione dell'attività**). Se il luogo di partenza e il luogo d'arrivo (luogo di consegna e luogo di destinazione) si trovano sul territorio svizzero, il trasporto è considerato effettuato interamente sul territorio svizzero, anche se un breve tragitto è effettuato all'estero (p. es. tragitto ferroviario Zurigo - Sciafusa via Jestetten su territorio tedesco).

375

D'altra parte, brevi tragitti in territorio svizzero possono essere considerati effettuati all'estero, ad esempio nei trasporti ferroviari il tragitto dal confine fino alla prima stazione ferroviaria svizzera (p. es. Iselle - Briga, St. Louis - Basilea FFS).

In merito all'esenzione fiscale delle prestazioni di trasporto transfrontaliere vedi nm. 59 segg. e 571 segg.

<sup>55</sup> Precisazione della prassi

<sup>56</sup> Precisazione della prassi

- Le **attività accessorie ai trasporti** come ad esempio le operazioni di carico, scarico, trasbordo, deposito sono considerate effettuate nel luogo in cui il prestatore le esegue di volta in volta (**luogo dell'esecuzione dell'attività**, vedi tuttavia anche nm. 47).
376
- Le prestazioni artistiche, scientifiche, didattiche, sportive, di intrattenimento e analoghe, comprese le prestazioni del rispettivo organizzatore sono considerate effettuate nel luogo in cui il prestatore svolge di volta in volta esclusivamente o prevalentemente la sua attività (**luogo dell'esecuzione dell'attività**).
377
- Le prestazioni di servizi nell'ambito della cooperazione internazionale allo sviluppo e dell'aiuto umanitario sono considerate effettuate nel luogo in cui le prestazioni di servizi sono destinate (**principio del luogo di destinazione**). Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali".
378
- Le seguenti prestazioni di servizi sono considerate effettuate nel luogo in cui il destinatario della prestazione ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa per i quali sono effettuate le prestazioni, oppure, in assenza di simile sede o stabilimento, il suo domicilio o il luogo dal quale il destinatario svolge la sua attività (**principio del luogo del destinatario**). In merito alla definizione di stabilimento d'impresa vedi nm. 8.
379

*Cessione e concessione di diritti su beni immateriali e diritti analoghi (p. es. diritti di 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 sportive**<sup>57</sup>);* 380

*prestazioni nel settore pubblicitario;* 381

*prestazioni di consulenti, commercialisti, gestori patrimoniali, fiduciari, uffici di incasso, ingegneri, uffici di studio, avvocati, notai, periti contabili, interpreti e traduttori, prestazioni di servizio nell'ambito della conduzione aziendale (per ulteriori informazioni vedi promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere"), nonché altre prestazioni analoghe (p. es. lavori di segretariato come registrazione delle ordinazioni, servizio telefonico, corrispondenza, tenuta del protocollo, acquisizione di clientela, **organizzazione di manifestazioni**<sup>58</sup>), resta comunque riservato il nm. 372;* 382

57 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; vedi nm. 624a).

58 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".

- 383** *l'elaborazione dati, la messa a disposizione di informazioni e prestazioni di servizi analoghe, ad esempio la comunicazione verso controprestazione (retrocessione risp. "finder's fee") di nomi e indirizzi di potenziali clienti (per contro, le prestazioni di mediazione nel significato del nm. 192 segg. vanno trattate secondo il nm. 371), 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, numeri di chiamata a pagamento o altri mezzi di comunicazione elettronici;*
- 383a** *le prestazioni di analisi<sup>59</sup> nonché la semplice stima o valutazione o perizia di un bene, compresa la consegna di un relativo rapporto scritto sul risultato, sono altresì considerate una messa a disposizione di informazioni secondo il nm. 383 (p. es. stimare il valore di francobolli, gioielli o veicoli d'epoca, l'analisi di beni da parte di laboratori, perizie di veicoli accidentati effettuate da specialisti);<sup>60</sup>*
- 384** *prestazioni di servizi di telecomunicazione, in particolare il procurare diritti d'accesso alle reti di comunicazione e di trasmissione di dati via elettronica (vedi l'opuscolo "Telecomunicazioni");*
- 385** *prestito di personale, indipendentemente dal luogo d'impiego;*
- 386** *operazioni bancarie, finanziarie e assicurative, comprese le operazioni di riassicurazione, esclusa la locazione di cassette di sicurezza;*
- 387** *la rinuncia totale o parziale a svolgere un'attività commerciale o professionale o a esercitare un diritto menzionato nei nm. 380-386;*
- 387a** *prestazioni di servizi di gestione e d'esercizio di aeromobili (aircraft management) e prestazioni analoghe concernenti segnatamente navi, vagoni ferroviari e contenitori (container), così pure di parti di prestazioni simili (vedi anche nm. 363).<sup>61</sup>*
- 388** 4. Queste operazioni non soggiacciono all'IVA se con i documenti contabili e i giustificativi è comprovato che il luogo delle summenzionate prestazioni di servizi è situata all'estero (vale a dire, la parte contraente e il destinatario della fattura hanno la loro sede all'estero).
- I seguenti documenti possono servire da prova:
- a. copie di fatture, giustificativi di pagamento e

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

60 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007.

61 Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° luglio 2006 (art. 1a OLIVA)

- b. procure scritte (fiduciari, avvocati, notai, ecc.), contratti e mandati, nella misura in cui ne sono stati allestiti o conclusi.

Dalle copie delle fatture e/o dei contratti o dai mandati devono risultare chiaramente:

**nome/ragione sociale, indirizzo nonché domicilio/sede dell'acquirente o del cliente, così come indicazioni dettagliate circa il genere e l'uso delle prestazioni effettuate.**

In merito a banche, gestori di patrimoni, società finanziarie, ecc. vedi gli opuscoli "Finanza" e "Avvocati e notai".

Se sussistono dubbi riguardo alla sede sociale o al domicilio estero del destinatario della prestazione, l'AFC può chiedere giustificativi supplementari come ad esempio un'attestazione ufficiale di domicilio o sede sociale dello Stato di residenza.

389

5. Per informazioni riguardo al luogo del consumo proprio vedi nm. 499 segg.

390

## V. Momento dell'imposizione

1. In caso di **rendiconto secondo le controprestazioni convenute** il contribuente deve imporre le sue forniture e prestazioni di servizi nel periodo di rendiconto in cui emette la fattura o la fattura parziale. La fattura deve comunque essere emessa al più tardi tre mesi dopo l'esecuzione della fornitura (per un contratto di commissione vedi nm. 191) o della prestazione di servizi.

391

Il contribuente che riceve pagamenti anticipati o pagamenti (parziali) senza emissione di fattura o con emissione tardiva della stessa (nm. 391), è tenuto a imporli nel periodo di rendiconto in cui li incassa (vedi anche nm. 962).

392

In merito ai pagamenti anticipati presso avvocati e notai vedi l'opuscolo "Avvocati e notai".

2. In caso di **rendiconto secondo le controprestazioni ricevute** il contribuente deve imporre le sue forniture e prestazioni di servizi nel periodo di rendiconto in cui incassa la controprestazione (ciò vale anche per i pagamenti anticipati). Vedi pure nm. 964.

393

Se l'acquirente paga con **carta di credito** (p. es. American Express, Diner's Club, Mastercard, Visa), il prestatore contribuente può imporre la fornitura o la prestazione di servizi nel periodo di rendiconto in cui l'organizzazione delle carte di credito gli accredita la sua prestazione (vedi anche nm. 214).

394

Se l'acquirente paga con **assegno** (p. es. assegni REKA, traveller's cheque), il prestatore contribuente deve l'IVA nel periodo di rendiconto in cui accetta l'assegno.

395

- 396** 3. Per i **buoni** la controprestazione va imposta all'aliquota determinante al momento della riscossione del buono, indipendentemente dal sistema di rendiconto. Si considera controprestazione il controvalore del bene venduto o della prestazione di servizi effettuata (vedi in particolare l'opuscolo "Commercio al minuto").

## **VI. Trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso**

- 397** Se un contribuente trasferisce un patrimonio, tutto o in parte, a titolo oneroso o gratuito a un altro contribuente nell'ambito di una riorganizzazione (fondazione, liquidazione, fusione, ristrutturazione) trova applicazione la procedura di notifica. Il trasferimento del patrimonio va annunciato all'AFC per scritto entro 30 giorni.

Vi è un trasferimento ai sensi dell'articolo 47 capoverso 3 LIVA, quando un patrimonio o una parte di esso è venduto. Il patrimonio può consistere in beni o in valori e diritti immateriali (p. es. patenti, licenze). La procedura di notifica è una forma di operazione contributiva per la quale valgono in linea di massima – eccetto il nm. 464 – le stesse disposizioni come per le altre cifre d'affari. Si verifica ad esempio un trasferimento di patrimonio anche quando più valori sono venduti nell'ambito di un procedimento di esecuzione forzata.

- 398** La notifica va effettuata all'AFC entro 30 giorni dal trasferimento di patrimonio con il modulo n. 764. Questo modulo va firmato da ambedue le parti interessate nel trasferimento. L'AFC considera quale data del trasferimento di patrimonio di regola la data dell'iscrizione nel registro di commercio per le persone giuridiche e la data del relativo contratto per le società di persone e le ditte individuali. Se constatata che un trasferimento di patrimonio non è stato notificato nonostante fossero adempiute le relative condizioni, l'AFC applica la procedura di notifica anche qualora il termine di 30 giorni per la notifica sia decorso.

Poiché il trasferente non deve versare alcuna imposta all'AFC, nei documenti relativi al trasferimento (contratti, fatture ecc.) **non va fatto riferimento all'IVA.**

- 399** Il contribuente che trasferisce un patrimonio, tutto o in parte, per il quale aveva avuto diritto alla deduzione totale o parziale dell'imposta precedente a un non contribuente deve dichiarare e imporre come cifre d'affari il valore di trasferimento concordato.

L'assuntore che utilizza i beni ripresi per scopi imponibili in proporzione diversa può, se riesce a provarlo, prendere in considerazione i rapporti d'utilizzazione del trasferente. Rimane riservata l'imposizione del consumo proprio secondo il nm. 464.

Se il destinatario del patrimonio (o di una parte di esso) è una persona prossima (al trasferente), va preso in considerazione il valore che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti.

In caso di trasferimento di attivi e passivi in conformità delle disposizioni della legge sulla fusione (LFus) va sempre applicata la procedura di notifica se le operazioni eseguite sono imponibili e tutti i partecipanti sono contribuenti.

**Il cambiamento della forma giuridica** provocato dalla trasformazione di una società, autorizzata dalla LFus (vedi art. 54, 97 e 99 LFus) non comporta un cambiamento del soggetto fiscale, ad eccezione della trasformazione di una ditta individuale in una persona giuridica o viceversa. Di conseguenza, la procedura di notifica non trova applicazione; la società conserva il N.IVA, il sistema di rendiconto (secondo le controprestazioni convenute o ricevute), il metodo di rendiconto (metodo effettivo, delle aliquote saldo o delle aliquote forfettarie) come pure eventuali opzioni e altre semplificazioni autorizzate (p. es. la procedura del riporto del pagamento dell'imposta, la procedura semplificata all'importazione). Se a seguito della trasformazione, la cifra d'affari annua supera tre milioni di franchi all'anno, questo comporta per il contribuente che fino ad allora aveva conteggiato l'imposta secondo il metodo dell'aliquota saldo un passaggio al metodo effettivo.

Per poter procedere alle modifiche della nuova ragione sociale o del nuovo nome nel registro dei contribuenti IVA, il cambiamento della ragione sociale va comunicato per iscritto all'AFC entro 30 giorni dall'iscrizione nel registro di commercio, allegando il relativo estratto.

In merito ai termini di transizione in caso di fatturazione vedi nm. 764a.<sup>62</sup>

Per ulteriori informazioni a proposito della procedura di notifica, segnatamente in relazione al trasferimento di immobili, vedi il promemoria "Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica". I contribuenti che conteggiano l'imposta secondo il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria e partecipano a un trasferimento mediante procedura di notifica devono osservare anche quanto indicato negli opuscoli "Aliquote saldo" e "Collettività pubbliche".

401

## VII. Diversi

Qui di seguito viene approfondito il trattamento fiscale di alcuni casi speciali, segnatamente del risarcimento del danno, dei sussidi e degli altri contributi dei poteri pubblici, delle sponsorizzazioni e dei doni, nonché dei rimborsi o degli indennizzi ai datori di lavoro in virtù di speciali disposizioni legali.

402

### 1. Risarcimento del danno propriamente detto

Una prestazione in denaro per un risarcimento del danno non è in relazione con uno scambio di prestazioni. Siamo in presenza di un risarcimento del danno propriamente detto, quando alla parte lesa è stato arrecato un danno **contro la sua volontà**. La prestazione in denaro è effettuata perché il responsabile civile è obbligato per legge o per contratto a risarcire il danno provocato da lui o da una persona di cui è responsabile. L'autore del danno effettua il risarci-

403

62 Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2004

mento perché ha provocato un danno e non perché ha ricevuto una fornitura o una prestazione di servizi. Il pagamento del risarcimento del danno non costituisce perciò una controprestazione secondo il nm. 206 segg. e non va quindi imposto dal destinatario. Per ulteriori informazioni vedi promemoria "Pretese di risarcimento del danno".

- 404** Per il destinatario contribuente, le prestazioni di risarcimento del danno propriamente detto non hanno di principio effetto alcuno sulla deduzione dell'imposta precedente. Sebbene il risarcimento del danno propriamente detto non costituisca una cifra d'affari, egli ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente (vedi anche nm. 406). Per questo motivo le compagnie d'assicurazione non rimborsano di regola ammontari d'IVA per danni subiti dai contribuenti.
- 405** La parte lesa che rimuove da sé il danno, emettendo una fattura all'autore del danno, non deve imporre il corrispondente importo (risarcimento del danno propriamente detto).<sup>63</sup> Lo stesso vale se la parte lesa non rimuove il danno e in compenso riceve dall'autore un indennizzo per la perdita di valore. La parte lesa ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente sulle prestazioni utilizzate per la riparazione, nella misura in cui utilizza il bene danneggiato per un'attività imponibile.
- 406** Se un contribuente non ha diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente (nm. 860 segg.), ciò vale anche in caso di danni. Si tratta di una questione di diritto civile stabilire in che misura una compagnia d'assicurazione è tenuta, in simili casi, a rimborsare l'IVA e se è tenuta a rimborsarla anche a un contribuente che conteggia l'imposta con il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria. I tribunali civili, e non l'AFC, sono competenti per giudicare le contestazioni in materia di trasferimento dell'imposta.

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

## 2. Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici

- 407** Se i pagamenti vengono effettuati in cambio di forniture e/o prestazioni di servizi concrete in base a contratti di diritto pubblico o privato (compravendita, locazione, contratto d'appalto o mandato), la controprestazione è di principio imponibile. I **sussidi** e altri **contributi dei poteri pubblici, anche se erogati sulla base di un cosiddetto mandato di prestazioni** (il sussidio o il contributo vien fatto dipendere da obblighi che sono degni di promozione e nell'interesse pubblico), non fanno parte della controprestazione (nm. 258). Tuttavia, comportano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente per il destinatario dei sussidi o dei contributi (nm. 850).

<sup>63</sup> Dalla fattura deve risultare chiaramente che si tratta di una prestazione di risarcimento del danno. Un riferimento all'IVA non è ammesso.

### **Esempi**

- *pagamenti diretti della Confederazione agli agricoltori;*
- *contributi dei poteri pubblici alle imprese di trasporto pubblico e del settore turistico in relazione con il traffico regionale;*
- *una collettività pubblica mette a disposizione la sala multiuso a una società sportiva. La società sportiva gestisce la sala multiuso in nome e per conto proprio. Nell'accordo di prestazioni reciproche è convenuto che il Comune versa alla società sportiva un contributo annuo fisso. La società sportiva ha l'obbligo di continuare a gestire la sala multiuso come finora, ossia di mettere a disposizione la sala per manifestazioni a tutti gli interessati del Comune e di lasciare invariate le tasse d'uso.*

Non vi è scambio di prestazioni, se chi versa i contributi non esige dal beneficiario una determinata prestazione in contropartita, bensì eroga i contributi unicamente allo scopo di sollecitare il beneficiario a un determinato comportamento finalizzato agli obiettivi economici, scientifici, sociali o simili di chi versa i contributi. A prescindere da questo vincolo di comportamento, i sussidi sono tuttavia "a titolo gratuito"; ossia non vi è alcuna **controprestazione economica equivalente**.<sup>64</sup> L'assegnazione dei contributi può essere legata all'adempimento di obblighi e obiettivi nell'ambito di mandati di prestazioni e può comportare per il beneficiario l'obbligo di resoconto sulla sua attività.

408

Non vi è scambio di prestazioni, segnatamente quando:

- chi versa i contributi sostiene o promuove semplicemente un'attività del beneficiario o contribuisce al mantenimento della stessa;
- chi versa i contributi mira, con la sua prestazione, semplicemente ad alleviare o compensare gli oneri finanziari risultanti dall'adempimento di compiti di diritto pubblico;
- nell'ambito dei contributi per la ricerca, chi versa i contributi non ha diritto esclusivo sui risultati della ricerca (nm. 261).

409

Costituiscono pure sussidi o contributi dei poteri pubblici e non una controprestazione imponibile i finanziamenti dei poteri pubblici al prestatore che può così eseguire la prestazione a prezzi ridotti. Per contro, la controprestazione del destinatario è imponibile. Tali contributi calmieristici dei poteri pubblici comportano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente (cosiddetto rapporto tripartito, ripristino del prezzo da parte dei poteri pubblici non imponibile).

410

**Esempio**

*Contributi versati dai poteri pubblici nell'ambito della promozione dello smercio di generi alimentari come ad esempio carne o burro, per ogni chilogrammo di carne o burro venduto con l'obbligo di concedere almeno le stesse riduzioni agli acquirenti.*

Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici".

- 411** Non costituiscono sussidi o contributi dei poteri pubblici i rimborsi, i contributi e gli aiuti finanziari per forniture di beni trasportati o spediti direttamente all'estero, a condizione che l'esportazione sia comprovata (nm. 530 segg.).

**Rimando:**

Se tali rimborsi, contributi e aiuti finanziari per forniture verso l'estero nell'ambito di operazioni a catena non sono erogati all'esportatore propriamente detto, bensì ai suoi fornitori, vanno tenute in considerazione le spiegazioni pubblicate nel promemoria "Luogo della fornitura di beni".

- 411a** Non comportano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente nemmeno le eccezioni e le facilitazioni ai fini delle imposte dirette.<sup>65</sup>

**3. Sponsorizzazioni e doni**

- 412** Le **sponsorizzazioni** e i **doni** servono di regola al sostegno di istituzioni (p. es. associazioni, federazioni) o di persone per le loro attività o manifestazioni nel settore dello sport, della cultura, dell'utilità pubblica, ecc. e possono manifestarsi sotto forma di denaro o prestazioni in natura. Il trattamento fiscale delle sponsorizzazioni e dei doni dipende se il destinatario effettua o no una prestazione in contropartita per il sostegno. Vi è una fattispecie di sponsorizzazione quando il destinatario di un'elargizione (denaro o prestazione valutabile in denaro come ad es. beni in natura, impiego di personale) effettua una prestazione in contropartita, una prestazione pubblicitaria o un'altra prestazione promozionale a vantaggio delle sponsor (vedi anche nm. 412a segg.). Per contro, nei casi di doni senza controprestazione non si è in presenza di alcuna prestazione pubblicitaria o altra prestazione promozionale.

- 412a** **Organizzazioni di utilità pubblica**

Le organizzazioni di assistenza e di beneficenza e le istituzioni sociali gestite dai poteri pubblici (Confederazione, Cantoni, Comuni, consorzi comunali) sono considerate istituzioni d'utilità pubblica.

<sup>65</sup> Precisazione della prassi

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

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

I principi predetti si applicano anche se l'aiuto è fornito in forma di prestazioni valutabili in denaro quali le liberalità in natura.

Un'organizzazione di assistenza e di beneficenza o un'istituzione sociale è considerata d'utilità pubblica, purché le seguenti condizioni risultino cumulativamente adempite:

412b

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

Le quattro condizioni menzionate corrispondono alla situazione legale valida per l'imposta federale diretta. Per ragioni pratiche, si può accettare l'attestazione dell'amministrazione fiscale cantonale per l'imposta federale diretta, indicante che l'organizzazione è integralmente esonerata dall'imposta federale diretta per effetto d'utilità pubblica.<sup>66</sup>

I doni ricevuti (come pure i pagamenti a titolo di sponsorizzazione ai sensi del nm. 412° segg.) comportano per il contribuente una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente.

413

Per ulteriori informazioni vedi gli opuscoli “Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali”, “Sport” e “Istruzione e ricerca”.

**a. Sostegno sotto forma di pagamenti in denaro**

- 414** Se la prestazione del finanziatore consiste in un pagamento e il destinatario del denaro non effettua alcuna controprestazione siamo in presenza di un dono (nm. 413). In merito a doni e altri contributi dei poteri pubblici vedi nm. 407 segg.
- 415** Tuttavia, se il destinatario effettua una prestazione imponibile in contropartita (in particolare prestazioni pubblicitarie come inserzioni, affissi o striscioni pubblicitari, scritte su magliette), ciò può originare il suo assoggettamento.
- Vi è una prestazione in contropartita ad esempio se il destinatario menziona lo sponsor in una pubblicazione (p. es. riviste di associazioni, programmi, numeri unici o speciali) o anche in altra forma (p. es. messaggi trasmessi all’altoparlante, titoli di testa o di coda dei film, manifesti, diapositive e altre proiezioni, menzione negli elenchi dei donatori) indicando l’attività professionale, commerciale industriale o simile dello sponsor (prestazione pubblicitaria imponibile).
- Se il destinatario è contribuente e per il sostegno esegue una prestazione imponibile in contropartita, la controprestazione è imponibile. Lo sponsor ha diritto alla deduzione dell’imposta precedente sulla prestazione imponibile in contropartita, purché sia allestito un giustificativo contenente le necessarie indicazioni secondo il nm. 759 segg.
- Non vi è una prestazione pubblicitaria e quindi neppure una sponsorizzazione in caso di:
- 416** – menzione, unica o ripetuta, dei finanziatori nella parte ufficiale di un rapporto d’esercizio e/o di gestione. È considerato un rapporto di gestione il resoconto sull’utilizzazione degli importi e/o dei beni messi a disposizione. Tuttavia, se un tale rapporto contiene inserzioni, le corrispondenti controprestazioni soggiacciono all’IVA;
- 417** – menzione dei seguenti finanziatori in altre pubblicazioni:
- privati che svolgono un’attività indipendente, nominati senza indicazione della loro professione o attività;
  - persone con attività dipendente;<sup>67</sup>
- 418** – doni da istituzioni di utilità pubblica esentate dall’imposta federale diretta. Il destinatario dei doni deve poter comprovare che il donatore è esentato dall’imposta federale diretta (p. es. con una copia dell’esen-

<sup>67</sup> Precisazione della prassi

zione fiscale). Rientrano ad esempio tra queste istituzioni: le società di utilità pubblica per il promovimento di case per anziani, case di riposo e case di cura; le società di utilità pubblica e le fondazioni per il promovimento della cultura (teatri, musei, giardini zoologici ecc.); le società di utilità pubblica per il promovimento di asili-nido, giardini d'infanzia, scuole speciali e scuole private; le società di utilità pubblica per il promovimento dello sport non praticato a scopo lucrativo; le società di utilità pubblica per il promovimento degli ospedali privati;

- contributi dai poteri pubblici e da persone giuridiche, corporazioni e istituzioni di diritto pubblico, quando si tratta di una collettività pubblica intesa come un insieme (Cantone, Città, Comune, Chiesa) o di singoli servizi senza attività imprenditoriale (polizia, militare, ecc.). **419**

In tutti gli altri casi di ringraziamento vi è di principio una prestazione pubblicitaria imponible (eccezione: nm. 261). **420**

#### **b. Sostegno sotto forma di prestazioni in natura**

Se lo sponsor o il donatore effettua la sua prestazione in natura occorre pure verificare se esiste una prestazione in contropartita da parte del destinatario (in particolare prestazioni pubblicitarie come p. es. inserzioni, manifesti, striscioni, scritte su magliette). Per informazioni dettagliate vedi nm. 414 segg. **421**

Se la prestazione in natura è in relazione a una **prestazione pubblicitaria** del destinatario, lo sponsor deve fatturare e imporre il prezzo che fatturerebbe per le prestazioni in natura a un **terzo indipendente** della stessa categoria di destinatari. È irrilevante se per esse viene o no effettuato un pagamento supplementare in denaro. **422**

Se la prestazione in natura, effettuata gratuitamente o a un prezzo ridotto, non è in relazione ad **alcuna prestazione pubblicitaria**, l'IVA va calcolata sulla controprestazione, ma almeno sull'importo che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio (nm. 474 e 477). **423**

Se la prestazione in natura è effettuata verso una controprestazione **superiore** al prezzo d'acquisto (nm. 474 e 477), l'IVA è dovuta su questa **controprestazione**.

Per la consegna di regali sino a 300 franchi per destinatario e per anno non è dovuta l'imposta sul consumo proprio (nm. 443). **424**

Anche le prestazioni in contropartita compensate in altro modo che con pagamenti in denaro vanno contabilizzate sia come costo, sia come ricavo (nm. 936). Sulla prestazione imponible in contropartita, effettuata dal destinatario della prestazione in natura, lo sponsor ha diritto alla deduzione **425**

dell'imposta precedente nell'ambito della sua attività imponibile, a condizione che vi sia un giustificativo contenente tutte le indicazioni secondo il nm. 759 segg.

**426**      **c. Consegna di beni per l'uso**

Quando il sostegno alle istituzioni (p. es. associazioni, federazioni) e alle persone nell'ambito dello sport, della cultura, dell'utilità pubblica, ecc., avviene tramite la consegna di beni per l'uso gratuito, lo sponsor o donatore deve imporre la locazione che verrebbe fatturata a un terzo indipendente.

L'IVA è dovuta sulla locazione che verrebbe fatturata a un terzo indipendente anche quando il contraente deve versare un contributo a copertura dei costi per l'uso del bene messi a disposizione.

In caso di prestazione in contropartita (nm. 414 segg.), le prestazioni reciproche vanno contabilizzate sia come costo, sia come ricavo. Sulla prestazione imponibile contropartita, effettuata dal destinatario dei beni messi a disposizione per l'uso, lo sponsor ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente nell'ambito della sua attività imponibile, a condizione che vi sia un giustificativo contenente tutte le indicazioni secondo il nm. 759 segg.

**4. Rimborsi o indennizzi ai datori di lavoro in virtù di speciali disposizioni legali**

**427**      Non sono considerati cifre d'affari imponibili i rimborsi o gli indennizzi versati ai datori di lavoro in virtù di disposizioni legali speciali per gli oneri sorti nella loro posizione di datori di lavoro.

Ne fanno parte:

- i rimborsi della SUVA o di un istituto assicurativo di diritto privato per pagamenti di indennità giornalieri secondo la legge federale sull'assicurazione contro gli infortuni (LAINF);
- le provvigioni di riscossione versate ai datori di lavoro dall'autorità fiscale per l'incasso dell'imposta alla fonte;
- i versamenti dei contributi padronali AVS/AI/IPG/AD in conformità dell'ordinanza sulle indennità per perdita di guadagno (IPG).

Secondo la prassi amministrativa, questi importi non comportano la riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

## Capitolo 6

### Consumo proprio

(per ulteriori informazioni vedi gli opuscoli “Consumo proprio” e “Modifiche d'utilizzazione”)

#### I. Oggetto dell'imposizione del consumo proprio

L'imposizione del consumo proprio intende evitare che i contribuenti che utilizzano beni e in determinati casi anche prestazioni di servizi (nm. 467 segg.) per scopi che non soggiacciono all'IVA si trovino fiscalmente avvantaggiati rispetto ai non contribuenti. Il consumo proprio è contraddistinto da quattro fattispecie principali (nm. 434 segg., 452 segg., 464 segg. e 467 segg.).

428

Al termine degli esempi enumerati ai nm. 435-466 si rimanda ai nm. in cui si spiega come va calcolata l'imposta sul consumo proprio.

#### Criteri di delimitazione tra prestazioni effettuate a titolo oneroso e fattispecie di consumo proprio

429

Una prestazione **a titolo oneroso** (fornitura o prestazione di servizi) presuppone una prestazione in contropartita (cosiddetto scambio di prestazioni).

Per tali prestazioni l'IVA va calcolata sulla controprestazione (nm. 206 segg.). Per contro, in assenza di una prestazione in contropartita e quindi di uno scambio di prestazioni, vi possono essere fattispecie di consumo proprio (nm. 434 segg.) che originano l'imposta sul consumo proprio.

I problemi di delimitazione sorgono soprattutto in relazione con le **prestazioni a persone prossime**. In questo caso vanno tenuti in considerazione, fra l'altro, i seguenti criteri:

#### Cerchia delle persone prossime

430

Si considerano prossime le persone con partecipazioni in una ditta (p. es. azionisti, soci di una società a garanzia limitata, soci di una cooperativa, soci di società di persone), nonché le imprese legate (p. es. in base a un vincolo stretto come appartenenza a un gruppo o in base a relazioni contrattuali, economiche o personali).

Se la prestazione viene effettuata a una persona prossima che non paga il prezzo che verrebbe chiesto nelle normali relazioni d'affari e alle stesse condizioni a un terzo estraneo, si considera quale controprestazione il valore che sarebbe convenuto fra terzi indipendenti. Lo stesso vale anche quando una persona prossima beneficia in modo diretto o indiretto di una prestazione “gratuita” che non verrebbe concessa a un terzo indipendente (nm. 206 segg.).

In assenza di una prestazione in contropartita e quindi di uno scambio di prestazioni, vi possono essere fattispecie di consumo proprio, che possono originare l'imposta sul consumo proprio (nm. 434 segg.).

431

Di principio, si considerano persone prossime anche **gli amici, i conoscenti, i familiari e gli altri parenti delle persone con partecipazioni nella ditta o del personale impiegato**. In caso di prestazioni a questa cerchia di persone va tuttavia osservato quanto segue:

- In caso di prestazioni **uniche** (p. es. anniversari, occasioni speciali, ribassi per prestazioni sporadiche), l'imposizione, secondo la prassi amministrativa dell'AFC, si limita al valore di consumo proprio. Se per la prestazione viene pagato un prezzo superiore al valore di consumo proprio, va imposto il prezzo effettivamente pagato.
- In caso di vantaggi **ricorrenti** (p. es. ribasso generalizzato sull'acquisto di beni, condizioni di favore per l'abbonamento a una rivista o a prestazioni di trasporto), vi è di principio una prestazione a titolo oneroso. In questo caso va imposto il prezzo che verrebbe fatturato a terzi indipendenti.

Ai fini dell'IVA, **i membri di associazioni e i soci di cooperative** che pagano un contributo annuo in conformità degli statuti non sono considerati di regola persone prossime, a condizione che le facilitazioni loro concesse siano finanziate con le quote sociali annue (compresi gli eventuali versamenti supplementari).

432

Il personale (collaboratori attivi, ex collaboratori e collaboratori in pensione) fa pure parte della cerchia delle persone prossime. Prestazioni a questi destinatari beneficiano tuttavia del seguente trattamento speciale (in relazione a prestazioni al personale con partecipazione determinante all'impresa vedi nm. 433):

In caso di prestazioni al personale a **condizioni preferenziali** l'IVA è di principio dovuta sulla controprestazione effettivamente pagata. Se questo importo d'imposta è inferiore all'importo d'imposta che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio, è dovuto quest'ultimo importo.

In caso di **prestazioni gratuite** al personale è determinante di principio la pretesa giuridica sulla prestazione (in particolare in virtù di contratti di lavoro, regolamenti del personale, contratti collettivi di lavoro o del diritto consuetudinario). Se il personale vanta una pretesa su una prestazione gratuita, si tratta di un elemento del salario e quindi di una prestazione a titolo oneroso (vedi nm. 206 segg. e 303 segg.). In caso di prestazioni gratuite uniche (p. es. anniversari o altre occasioni speciali) e di altre prestazioni gratuite senza pretesa giuridica (p. es. il datore di lavoro si assume volontariamente le bevande della pausa) si tratta di una fattispecie di consumo proprio (nm. 434 segg.). Per contro, per le elargizioni a titolo gratuito fino a 300 franchi (valore IVA esclusa) per destinatario e per anno non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio.

Indipendentemente che vi sia o no una pretesa giuridica, ad alcune prestazioni del personale **senza** partecipazione determinante all'impresa è riservato un trattamento fiscale speciale (p. es. abbonamenti dei trasporti pubblici, messa a disposizione di strumenti di lavoro per uso privato, di parcheggi gratuiti).<sup>68</sup>

Per informazioni dettagliate in merito al **vitto** del personale vedi nm. 300 segg. e 313 segg.

Le **prestazioni al personale per motivi socio-aziendali** rientrano nello scopo dell'impresa e danno di principio diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Si tratta in particolare del risanamento dei debiti e di altri servizi di consulenza effettuati per singoli impiegati nonché dei costi sostenuti in relazione a decessi di collaboratori e pensionati (p. es. corone e annunci). Vanno trattati allo stesso modo anche i costi di assistenza del datore di lavoro in relazione al collocamento dei dipendenti in altre aziende (p. es. prima della chiusura dell'azienda).

### **Personale con partecipazioni determinanti all'impresa**

433

Sono considerare determinanti le partecipazioni a un'impresa con una quota di voti superiore al 20 %. In caso di prestazioni effettuate a titolo oneroso a questo personale la controprestazione corrisponde al prezzo che sarebbe convenuto fra terzi indipendenti (nm. 206 segg.).

#### **1. Consumo proprio nei casi di prelievi di beni.**

434

Vi è **consumo proprio** quando il contribuente preleva durevolmente dalla sua impresa o utilizza temporaneamente, per i seguenti scopi, **beni mobili o immobili** o loro parti costitutive che hanno legittimato la **deduzione totale o parziale dell'imposta precedente**:

**a. Per scopi estranei all'impresa**, in particolare per il suo uso privato o per l'uso del personale.

435

Un prelievo di beni per l'**uso privato** può verificarsi soltanto per il titolare di una ditta individuale e per i suoi familiari che non lavorano nell'impresa. In questi casi il limite di franchigia di 300 franchi per destinatario e per anno non è applicabile. Nel caso di prelievi di beni per l'uso da parte di familiari che lavorano nell'impresa sono applicabili le disposizioni concernenti i prelievi per l'uso del personale. Se si tratta di prelievi da parte di detentori di persone giuridiche (p. es. società anonima, società a garanzia limitata), soci di società di persone (società in nome collettivo o in accomandita, società semplice) o di persone a loro prossime, compreso il personale con partecipazione determinante, non vi è di principio consumo proprio, bensì una fornitura a titolo oneroso (nm. 430 e 206 segg.).

In relazione al prelievo di beni per l'**uso del personale** vedi nm. 432.

<sup>68</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

**Esempi**

- 436** – Un commerciante di mobili (ditta individuale) preleva dalla sua scorta merci un salotto per arredare il proprio appartamento (= prelievo per l'uso privato; imposizione del consumo proprio: vedi nm. 474).
- 437** – Un posatore di pavimenti (ditta individuale) utilizza il suo autofurgone anche per viaggi privati (= prelievo per l'uso privato; imposizione del consumo proprio: vedi nm. 474 e 480 come pure il promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale").
- 438** – Un macellaio o un panettiere (ditta individuale) utilizza carne o prodotti di panetteria per il suo consumo privato o li destina gratuitamente al suo personale (= prelievo per l'uso privato e prelievo per l'uso del personale; imposizione del consumo proprio per l'uso privato senza limite di franchigia, imposizione del consumo proprio per l'uso del personale in caso di superamento del limite di franchigia di 300 franchi). Per maggiori dettagli vedi nm. 474 e 481 come pure il promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale".
- 439** – Un garagista (ditta individuale) utilizza pezzi di ricambio e installazioni della sua impresa per riparare il proprio veicolo privato (= prelievo per l'uso privato; imposizione del consumo proprio: vedi nm. 491).

**b. Per un'attività esclusa dall'IVA**

- 440** Sono considerate attività escluse dall'IVA le prestazioni enumerate ai nm. 580-682, purché non si sia optato per la loro imposizione. Vanno trattati in modo analogo i prelievi di beni per i settori aziendali non assoggettati all'IVA, come ad esempio l'agricoltura e l'orticoltura, le cui cifre d'affari non soggiacciono all'IVA (senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente).

**Esempi**

- 441** – Un negozio di articoli musicali, che, oltre al commercio di strumenti musicali, offre lezioni di musica a titolo oneroso, installa un pianoforte nel locale adibito all'insegnamento (= prelievo per un'attività esclusa; imposizione del consumo proprio: vedi nm. 474).
- 442** – Alienazione di un immobile aziendale (dalla sfera imponibile), a condizione che non si opti per l'imposizione della relativa cifra d'affari (= prelievo per un'attività esclusa dall'IVA; imposizione del consumo proprio: vedi nm. 478 e 694 segg. così come l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili").

**c. Per l'elargizione a titolo gratuito, in particolare per regalie**

Questa fattispecie intende imporre il prelievo di beni consegnati spontaneamente (senza pretesa giuridica del destinatario) e a titolo gratuito.

Di regola non vanno imposti a titolo di consumo proprio:

- i campioni di merci del proprio assortimento di vendita per scopi aziendali imponibili (senza limite di valore);
- i regali promozionali per scopi aziendali imponibili fino a 5000 franchi (valore IVA esclusa) per destinatario e per anno, nonché
- le altre elargizioni a titolo gratuito fino a 300 franchi (valore IVA esclusa) per destinatario e per anno.

443

Se l'importo di 300 franchi è superato, le elargizioni vanno imposte totalmente, ossia l'imposta sul consumo proprio non è dovuta soltanto sulla parte eccedente i 300 franchi.

Per la determinazione del valore di 5000 rispettivamente 300 franchi fa stato il prezzo d'acquisto (nm. 474) o il valore attuale (nm. 477) dei beni IVA esclusa, rispettivamente delle loro parti costitutive.

I regali che dipendono dal volume di cifra d'affari, consegnati sulla base di accordi, non costituiscono un'elargizione a titolo gratuito, bensì corrispondono a un ribasso in natura (abbuoni, premi) e legittimano la deduzione dell'imposta precedente. Tali ribassi in natura non costituiscono però diminuzioni della controprestazione secondo il nm. 251.

444

**Esempio di consumo proprio**

*La Bibite SA ha regalato al suo fedele rappresentante indipendente, in occasione del suo 50° compleanno, una scelta di vini pregiati del proprio assortimento di vendita per un valore (prezzo d'acquisto) di 1300 franchi (nm. 474).*

445

**Esempi in cui non vi è consumo proprio**

- *Ogni millesimo visitatore di una fiera turistica riceve dall'organizzazione un omaggio a scelta (p. es. un libro di viaggi, un omaggio floreale) per un valore massimo di 60 franchi.*

446

*Si tratta di un'elargizione a titolo gratuito. Siccome il valore non supera i 300 franchi per destinatario, non è però dovuta alcuna imposta sul consumo proprio.*

- *Una fabbrica di orologi consegna a diversi commercianti al minuto un nuovo modello di orologio del valore di 320 franchi sperando che essi*

447

*lo introducano nel loro assortimento e che ne ordinino un grande quantitativo di esemplari.*

*Si tratta di un campione di merci; non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio.*

- 448** – *Un produttore di bibite regala periodicamente ai clienti (ristoranti) ombrelloni (valore di 85 franchi) con stampate le marche delle bibite della propria azienda.*

*Per questi ombrelloni considerati regali promozionali fino a 5000 franchi per anno e destinatario non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio.*

**449** **d. Consumo proprio sui beni di cui il contribuente ha ancora il potere di disporre al momento della fine dell'assoggettamento**

**Esempi**

- 450** – *A causa di un calo della sua cifra d'affari, un commerciante al dettaglio non adempie più le condizioni d'assoggettamento e si fa radiare dal registro dei contribuenti IVA. Vi è consumo proprio segnatamente per la scorta delle merci, nonché per i beni d'investimento (p. es. locali di vendita e magazzino, installazioni incorporate durevolmente nel negozio) e i mezzi d'esercizio (p. es. veicolo aziendale, installazioni mobili; nm. 492).*

- 451** – *Un pittore ha cessato la sua attività e ha venduto le scorte merci e i mezzi d'esercizio (nm. 294 segg.), ma ha tenuto per sé un veicolo aziendale e i locali aziendali (magazzino e officina situati nella sua casa d'abitazione). In questo caso il veicolo e i locali aziendali sono oggetto di consumo proprio (nm. 477 e 478). Se le scorte merci e i mezzi d'esercizio sono venduti al medesimo destinatario contribuente va applicata la procedura di notifica (nm. 397 segg.).*

**452** **2. Vi è inoltre consumo proprio in caso di lavori su costruzioni.**

Questa fattispecie di consumo proprio intende garantire che le costruzioni destinate

- alla vendita o alla messa a disposizione a titolo oneroso per l'uso o il godimento (locazione/affitto; vedi nm. 453 segg.) o
- a scopi privati, all'esercizio di un'attività esclusa dall'IVA (nm. 580 segg., ma senza i nm. 657-668) o a settori aziendali non assoggettati all'imposta come ad esempio l'agricoltura e l'orticoltura (vedi nm. 457 segg.);

siano colpite dall'imposta nella stessa misura che se fossero acquistate da terzi indipendenti gravate d'imposta.

Il contribuente può optare per l'imposizione di certe operazioni, vale a dire le può imporre volontariamente. Per maggiori dettagli vedi nm. 683 segg.

Per ulteriori informazioni riguardo all'imposizione dei lavori su costruzioni, in particolare in relazione ai criteri di delimitazione per edificazioni per conto di terzi e per proprio conto, vedi l'opuscolo "Consumo proprio".

**a. Eseguire o fare eseguire costruzioni destinate all'alienazione a titolo oneroso, alla locazione o all'affitto** **453**

Sono colpiti dall'imposta le prestazioni eseguite dal contribuente stesso (p. es. pianificazione, esecuzione dei lavori) e, di principio, anche i lavori su costruzioni che il contribuente fa eseguire da terzi. I lavori su costruzioni per gli scopi menzionati vanno imposti a titolo di consumo proprio da tutti i soggetti giuridici. Se certe condizioni secondo l'opuscolo "Consumo proprio" risultano soddisfatte, si rinuncia sia in senso soggettivo sia in senso oggettivo all'imposta sul consumo proprio. **454**

**Esempi**

– *Un'impresa edile (p. es. ditta individuale o società anonima) esegue per conto proprio un complesso di costruzioni comprendente sei case unifamiliari che destinerà in seguito all'alienazione, alla locazione o all'affitto (nm. 488 e 493).* **455**

– *Un'impresa generale (p. es. ditta individuale o società a garanzia limitata) fa eseguire un edificio che destinerà in seguito all'alienazione, alla locazione o all'affitto (nm. 488 e 493).* **456**

**b. Eseguire costruzioni destinate a scopi privati, a un'attività esclusa dall'imposta o a settori aziendali non assoggettati all'imposta** **457**

Sono colpiti dall'imposta soltanto i lavori di costruzione eseguiti in proprio dal contribuente. È irrilevante se il contribuente è o no attivo nel settore edile. **458**

La fattispecie di consumo proprio "lavori su costruzioni per scopi privati" può verificarsi solo per il titolare di una ditta individuale, mentre la fattispecie "lavori su costruzioni destinate ad attività escluse dall'IVA o a settori aziendali non assoggettati all'IVA" va imposto quale consumo proprio da tutti i soggetti giuridici.

**Esempi**

– *Un falegname (ditta individuale) riveste il tavolato del proprio soggiorno (nm. 494).* **459**

– *Un'impresa edile con annesso studio d'architettura (ditta individuale) costruisce una casa unifamiliare per l'uso privato (nm. 495).* **460**

- 461** – *Un falegname contribuente (p. es. ditta individuale, società anonima o società a garanzia limitata) gestisce sotto la stessa ragione sociale un'azienda agricola non assoggettata all'IVA. Con l'ammodernamento dell'azienda agricola il falegname esegue sull'edificio agricolo lavori di carpenteria e di muratura (nm. 489).*

- 462** Non è dovuta alcuna imposta sul consumo proprio se i contribuenti o i suoi dipendenti effettuano per proprio conto **lavori di portineria**. Ciò vale anche per i lavori usuali di pulizia, riparazione e manutenzione effettuati dai **custodi e greenkeeper** agli impianti sportivi.<sup>69</sup>

- 463** **Esempio**  
*Una cassa pensioni occupa portinai che svolgono, nell'ambito delle locazioni di edifici (locali d'abitazione e aziendali) gli usuali lavori di portineria (pulizia della casa, sistemazioni esterne, lavori semplici di riparazione e manutenzione). Questa attività da sola non comporta l'assoggettamento secondo il nm. 6.*

- 464** **3. Vi è consumo proprio per il destinatario contribuente, se egli utilizza, per uno scopo non imponibile, beni o prestazioni di servizi provenienti dal trasferimento (mediante procedura di notifica) di un patrimonio o di una parte di esso.**

- 465** Questa fattispecie di consumo proprio intende garantire l'imposizione dei beni o delle prestazioni di servizi che il destinatario utilizza per uno scopo non imponibile nel trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso, segnatamente nell'ambito di una fondazione, di una liquidazione o di una ristrutturazione (p. es. una concentrazione di imprese) mediante procedura di notifica (nm. 397 segg.).

Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica".

- 466** **Esempio**  
*La contribuente Casa della Musica SA riprende attivi e passivi della ditta individuale pure contribuente Musica Berti. Invece dell'imposizione del patrimonio da parte della Musica Berti e della deduzione da parte della Casa della Musica SA, il trasferimento va effettuato mediante procedura di notifica (tutti i valori al netto IVA esclusa).*

*La Casa della Musica SA coglie l'occasione per estendere la sua offerta nel settore dell'insegnamento, utilizzando a questo scopo quattro pianoforti provenienti dal patrimonio ripreso, per i quali la ditta individuale Musica Berti aveva fatto valere la deduzione dell'imposta precedente.*

<sup>69</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

*Nella sua qualità di destinataria contribuente, la Casa della Musica SA deve l'imposta sul consumo proprio sul valore di ripresa dei pianoforti utilizzati a scopo d'insegnamento.*

#### **4. Consumo proprio di prestazioni di servizi**

In linea di principio il consumo proprio di prestazioni di servizi non è imposto. **467**

Per contro, si verificano prestazioni di servizi imponibili quale consumo proprio quando: **468**

- nell'ambito del trasferimento di patrimonio o di una parte di esso il destinatario contribuente riprende prestazioni di servizi (p. es. valori e diritti immateriali) o
- prestazioni di servizi il cui ottenimento legittimava la deduzione dell'imposta precedente (p. es. acquisto di una licenza),

che sono utilizzate per scopi estranei all'impresa (nm. 435 segg.), per un'attività esclusa dall'IVA (nm. 440 segg.) o per un'elargizione a titolo gratuito (nm. 443 segg.) o in caso di cessazione dell'assoggettamento (nm. 449 segg.) non sono ancora state utilizzate o non lo sono state ancora per intero.

Non è tuttavia dovuto alcun consumo proprio per le prestazioni di servizi (p. es. prestazioni di lavoro effettuate) eseguite dal contribuente stesso per proprio conto (p. es. autenticazioni notarili per il suo uso privato o l'uso del personale). **469**

È per contro imponibile il prelievo di beni necessari all'esecuzione di queste prestazioni come pure l'utilizzo dell'infrastruttura (nm. 484 segg.).

## **II. Calcolo dell'imposta sul consumo proprio**

### **1. Aliquote d'imposta**

Per il calcolo dell'imposta sul consumo proprio vanno applicate le seguenti aliquote d'imposta:

- a. aliquota ridotta** in caso di consumo proprio di beni del genere menzionato nel nm. 327 segg.; **470**
- b. aliquota speciale per le prestazioni del settore alberghiero** in caso di consumo proprio secondo il nm. 483; **470a**
- c. aliquota normale** in caso di consumo proprio di tutti gli altri beni così come in caso di consumo proprio di prestazioni di servizi secondo il nm. 468. **471**

## 2. Base di calcolo dell'imposta sul consumo proprio

472

### a. In caso di prelievo durevole o di cessazione dell'assoggettamento

Vi è un prelievo durevole se un bene non viene più utilizzato, non solo temporaneamente, bensì durevolmente per un'attività aziendale imponibile.

#### – Sono considerati beni nuovi:

473

i beni che **nell'azienda del contribuente in questione non sono mai** stati utilizzati **per uno scopo qualsiasi** (p. es. per la locazione o come mezzo d'esercizio). L'uso da parte del precedente proprietario è irrilevante.

474

Per i beni **mobili** nuovi acquistati l'imposta sul consumo proprio è calcolata sul **prezzo d'acquisto di questi beni** (inclusi le spese di trasporto fino al domicilio, i dazi e le altre spese d'acquisto).

Per i beni mobili nuovi fabbricati dal contribuente stesso l'imposta sul consumo proprio è calcolata sul **prezzo d'acquisto delle loro parti costitutive maggiorato del valore locativo commerciale** dei beni d'investimento e dei mezzi d'esercizio utilizzati per la fabbricazione, ossia per l'utilizzo dell'infrastruttura.

A titolo semplificativo, per la fabbricazione di beni **nuovi** il valore di locazione per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere calcolato, maggiorando del 10 % il prezzo d'acquisto del materiale (parti costitutive) e degli eventuali lavori di terzi (per semifabbricati).

Per contro, per i lavori di **riparazione, sistemazione, modificazione ed estensione** non va effettuata alcuna maggiorazione del valore del bene stesso. Il supplemento si limita alle materie prime e ai lavori di terzi (semifabbricati) utilizzati per la riparazione, la sistemazione, la modificazione e l'estensione.

In caso di prelievo di beni mobili nuovi va imposta solo la parte che ha dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

475

Per i beni **immobili** nuovi acquistati l'imposta sul consumo proprio è dovuta sul **prezzo d'acquisto (senza il valore del terreno)**. L'imposta sul consumo proprio è tuttavia dovuta al massimo sul valore delle spese che a suo tempo hanno legittimato la deduzione dell'imposta precedente.

Per i beni immobili di propria fabbricazione l'imposta sul consumo proprio è dovuta sul prezzo (senza il valore del terreno) che verrebbe fatturato per la fornitura a un terzo indipendente. L'imposta sul consumo proprio è tuttavia dovuta al massimo sul valore delle spese che a suo tempo hanno legittimato la deduzione dell'imposta precedente.

– **Sono considerati beni utilizzati:**

i beni che **nell'azienda del contribuente in questione** sono stati utilizzati **per uno scopo qualsiasi** (p. es. per la locazione o come mezzo d'esercizio). L'uso da parte del precedente proprietario è irrilevante.

476

Per i beni **mobili** acquistati e successivamente utilizzati l'imposta sul consumo proprio è dovuta sul **valore attuale dei beni** al momento del prelievo.

477

Per i beni mobili fabbricati dal contribuente stesso e successivamente utilizzati, l'imposta sul consumo proprio è dovuta al momento del prelievo **sul valore attuale delle parti costitutive, maggiorato del valore locativo commerciale** dei beni d'investimento e dei mezzi d'esercizio utilizzati per la fabbricazione, ossia per l'utilizzo dell'infrastruttura.

A titolo semplificativo, per la fabbricazione di beni il valore di locazione per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere calcolato, maggiorando del 10 % il prezzo d'acquisto del materiale (parti costitutive) e degli eventuali lavori di terzi (per semifabbricati).

Per stabilire il valore attuale dei beni rispettivamente delle parti costitutive si tiene conto di un ammortamento lineare del 20 % sul prezzo d'acquisto dei beni rispettivamente delle parti costitutive (incluso l'utilizzo dell'infrastruttura) per ogni anno civile trascorso dal momento della messa in uso.

Nel primo anno civile d'utilizzo l'ammortamento va tenuto in considerazione per un intero anno, mentre nell'anno del prelievo rispettivamente della modifica d'utilizzazione non va effettuato alcun ammortamento, tranne se il momento della modifica d'utilizzazione cade il 31 dicembre.

In caso di prelievo di beni mobili usati va imposta solo la parte che ha dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

Per i beni **immobili** utilizzati l'imposta sul consumo proprio è dovuta sul **valore attuale** (senza il valore del terreno) **al momento del prelievo**. L'imposta sul consumo proprio è tuttavia dovuta al massimo sul valore delle spese che a suo tempo hanno legittimato la deduzione dell'imposta precedente.

478

Per la determinazione del valore attuale si considera un ammortamento lineare del 5 % per ogni anno civile trascorso dalla messa in uso.

Nel primo anno civile d'utilizzo l'ammortamento va tenuto in considerazione per un intero anno, mentre nell'anno del prelievo rispettiva-

mente della modifica d'utilizzazione non va effettuato alcun ammortamento, tranne se il momento della modifica d'utilizzazione cade il 31 dicembre.

**b. In caso di utilizzazione temporanea di beni mobili per altri scopi**

**479**

Di principio si verifica un'utilizzazione temporanea imponibile quale consumo proprio, quando il contribuente utilizza beni o loro parti costitutive temporaneamente (al massimo durante sei mesi) esclusivamente per uno scopo non imponibile all'IVA secondo il nm. 434.

**480**

– La base di calcolo per l'utilizzazione temporanea di beni mobili per scopi non imponibili corrisponde al **prezzo di locazione** che verrebbe fatturato a un terzo indipendente per l'utilizzazione di tali beni.

**481**

– Se non esistono valori comparativi secondo il nm. 480, il prezzo di locazione dei beni d'investimento e dei mezzi d'esercizio utilizzati nella fabbricazione di beni, ossia per l'utilizzo dell'infrastruttura può essere calcolato a titolo semplificato secondo il nm. 474. Inoltre va preso in considerazione un equo **supplemento di utile** corrispondente alle circostanze reali.

In relazione al trattamento fiscale dell'infrastruttura dei ristoranti per il personale e dei distributori automatici di bevande e alimentari vedi nm. 313 segg.

Vedi pure i relativi esempi di calcolo nell'opuscolo "Consumo proprio".

**c. In caso di utilizzazione temporanea di beni immobili**

**482**

Di principio si verifica un'utilizzazione temporanea imponibile quale consumo proprio, quando il contribuente utilizza beni immobili temporaneamente (al massimo durante dodici mesi) esclusivamente per uno scopo non imponibile all'IVA secondo il nm. 434.

La base di calcolo per l'utilizzazione temporanea di beni immobili per scopi non imponibili corrisponde al prezzo di locazione che sarebbe fatturato a un terzo indipendente per l'utilizzazione di tali beni. L'imposta dovuta quale consumo proprio non può essere esplicitamente indicata al locatario. In caso di locazione a contribuenti è tuttavia possibile optare per l'imposizione (nm. 683 segg.).

**483**

In caso di utilizzazione temporanea per uno scopo che non soggiace all'IVA (p. es. per l'uso privato o per la messa a disposizione gratuita a parenti e amici) di **case e appartamenti di vacanza** (siti sul territorio svizzero) facenti parte del patrimonio aziendale, si verifica consumo proprio. L'importo a titolo di consumo proprio imponibile all'aliquota speciale per le

prestazioni del settore alberghiero è costituito dal prezzo di locazione che sarebbe fatturato a un terzo indipendente.

Per ulteriori informazioni, segnatamente in merito alla delimitazione tra patrimonio privato e aziendale, vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili".

#### **d. In caso di prestazioni di servizi**

In caso di prestazioni di servizi **ottenute** (nm. 468), l'imposta sul consumo proprio (indipendentemente dal valore a bilancio) è dovuta sul valore della parte non ancora utilizzata. **484**

Nella prassi amministrativa questo valore viene determinato come segue: prezzo d'acquisto della prestazione di servizi dedotto l'importo dell'ammortamento.

L'ammortamento da considerare inizia con la data dell'effettivo ottenimento della prestazione di servizi e termina in funzione della durata d'utilizzazione della prestazione, al più tardi però dopo la scadenza di cinque anni. Per le prestazioni di servizi l'ammortamento va sempre effettuato in corrispondenza del periodo (pro rata temporis).

Ai fini dell'IVA, una modifica d'utilizzazione non è più rilevante dopo 5 anni dall'ottenimento della prestazione di servizi.

In caso di prestazioni di servizi **eseguite direttamente** per proprio conto (nm. 469), l'imposta sul consumo proprio è calcolata soltanto sui beni mobili e immobili utilizzati a questo scopo (uso dell'infrastruttura), a condizione che questi abbiano dato diritto alla deduzione totale o parziale dell'imposta precedente. **485**

#### **Esempi**

– *Il titolare di un'impresa di torpedoni (impresa individuale) utilizza uno dei suoi torpedoni per il trasporto gratuito degli invitati alle nozze di suo figlio (nm. 496).* **486**

– *Un fiduciario, che esegue la gestione patrimoniale per terzi, utilizza i locali e gli impianti del suo studio anche per la gestione del proprio patrimonio (carta, computer, ufficio).* **487**

488

**e. Nel caso in cui le costruzioni eseguite o fatte eseguire sono destinate all'alienazione a titolo oneroso, alla locazione o all'affitto (nm. 453 segg.)**

L'imposta sul consumo proprio è calcolata sul prezzo (senza il valore del terreno) che sarebbe fatturato in caso di fornitura a un terzo indipendente.

Nella prassi amministrativa, l'AFC ammette che il prezzo come per terzi indipendenti sia calcolato, a titolo di determinazione approssimativa, in base alle **spese d'investimento ai fini dell'IVA**. Per determinare queste spese d'investimento vedi l'opuscolo "Consumo proprio".

489

**f. Nel caso di costruzioni per scopi privati, per un'attività esclusa dall'IVA o per settori aziendali non assoggettati all'IVA (nm. 457 segg.)**

L'imposta sul consumo proprio è calcolata sul prezzo (senza il valore del terreno) che sarebbe fatturato in caso di fornitura a un terzo indipendente.

490

Le **prestazioni di architettura e d'ingegneria** (progettazione e direzione dei lavori) effettuate in relazione con i lavori di costruzione

- da una ditta individuale contribuente per l'uso privato, per un'attività esclusa dall'IVA o per settori aziendali non assoggettati all'IVA oppure
- da altri soggetti giuridici contribuenti (p. es. società anonima, società a garanzia limitata) per attività escluse dall'IVA o per settori aziendali non assoggettati all'IVA,

non vanno prese in considerazione nel calcolo del consumo proprio al prezzo come per terzi indipendenti. Questo contrariamente al consumo proprio secondo il nm. 453 ("eseguire o fare eseguire costruzioni destinate all'alienazione a titolo oneroso, alla locazione o all'affitto").

L'imposizione del consumo proprio per queste prestazioni si limita all'utilizzo di beni mobili e immobili come ad esempio carta, copie planimetriche ecc., nonché al prezzo di locazione per l'utilizzo di impianti EED, fotocopiatrici, veicoli aziendali, locali aziendali ecc. (nm. 485).

Per contro, **i lavori di costruzione** eseguiti in proprio vanno imposti quale consumo proprio al prezzo come per terzi indipendenti.

Tutte le altre imprese (p. es. installatori di impianti elettrici, sanitari, di riscaldamento) devono integrare i propri **lavori di progettazione destinati e adeguati esclusivamente all'esecuzione dei propri lavori di costruzione**, come fattore di costo per l'imposizione quale consumo proprio secondo il nm. 457.

**g. Alcuni esempi di calcolo dell'imposta sul consumo proprio**

(Valori di consumo proprio calcolati secondo gli opuscoli "Consumo proprio" e "Modifiche d'utilizzazione")

- Un garagista (ditta individuale) ripara il suo veicolo privato (nm. 439), utilizzando pezzi di ricambio e piccolo materiale con un prezzo d'acquisto di 300 franchi. **491**

Calcolo dell'imposta:

fr. 300	prezzo d'acquisto	
fr. 30	10 % di supplemento (nm. 481 e 474)	
<u>fr. 330</u>	al 7,6 % = imposta sul consumo proprio	<u>fr. 25.10</u>

- Un dettagliante non adempie più le condizioni d'assoggettamento (cessazione dell'attività) e si fa radiare dal registro dei contribuenti IVA per il 30 giugno 2008 (nm. 450). Egli ha ancora in stock merci imponibili all'aliquota ridotta (prezzo d'acquisto 50 000 franchi) e all'aliquota normale (prezzo d'acquisto 20 000 franchi); possiede inoltre infrastrutture e locali propri, per i quali il 1° ottobre 2005 ha pagato un importo di 1,3 mio. di franchi e ha potuto far valere l'imposta precedente. Di tale importo, 900 000 franchi concernevano i locali (senza il valore del terreno) e 400 000 franchi i beni mobiliari. **492**

Calcolo dell'imposta:

<u>fr. 50'000</u>	al 2,4 %	fr. 1'200
<u>fr. 20'000</u>	al 7,6 %	fr. 1'520

fr. 400'000	per i beni mobiliari	
	dedotto: ammortamento del 20 %	
<u>fr. - 240'000</u>	per gli anni 2005, 2006 e 2007	
<u>fr. 160'000</u>	al 7,6 %	fr. 12'160

fr. 900'000	per i locali	
	dedotto: ammortamento del 5 %	
<u>fr. - 135'000</u>	per gli anni 2005, 2006 e 2007	
<u>fr. 765'000</u>	al 7,6 %	fr. 58'140
Totale imposta sul consumo proprio		<u>fr. 73'020</u>

- Un'impresa edile/impresa generale edifica rispettivamente fa edificare un complesso edilizio per proprio conto che destinerà in seguito all'alienazione o alla locazione (nm. 455 e 456). **493**

**Spese relative al complesso edilizio****(secondo il conto costruzione):**

1) Valore del terreno (acquisto del terreno nonché tutte le spese relative al terreno come p. es. urbanizzazione grezza)	fr.	770'000
2) Costi di progettazione (prestazioni proprie al prezzo come per terzi)	fr.	30'000
3) Costi di costruzione:		
Prestazioni da terzi, IVA esclusa	fr.	2'345'000
Tasse e contributi sostitutivi, premi d'assicurazione, tasse d'allacciamento, costi di stima	fr.	250'000
Prestazioni proprie (architettura, direzione lavori) al prezzo come per terzi, IVA esclusa	fr.	245'000
4) Costi aziendali generali relativi alla progettazione e all'edificazione del complesso edilizio	fr.	55'000
5) Interessi per crediti di costruzione	fr.	85'000
Spese secondo il conto costruzione:	<u>fr.</u>	<u>3'780'000</u>

**Spese d'investimento ai fini dell'IVA:**

Spese secondo il conto costruzione	fr.	3'780'000
dedotti:		
1) Valore del terreno (acquisto del terreno, nonché tutte le spese relative al terreno come p. es. urbanizzazione grezza)	- fr.	770'000
3) Costi di costruzione:		
Tasse e contributi sostitutivi, premi d'assicurazione, tasse d'allacciamento, costi di stima	- fr.	250'000
5) Interessi per crediti di costruzione	- fr.	85'000
Spese d'investimento ai fini dell'IVA:	<u>fr.</u>	<u>2'675'000</u>

Da assoggettare complessivamente  
dall'impresa edile/impresa generale\*:

7,6 % di (100 %) fr. 2'675'000 = fr. 203'300

\*) L'impresa generale deve dichiarare (di regola trimestralmente) e im-  
porre l'avanzamento dei lavori in base a stati di situazione. Gli im-  
porti IVA fatturati dai terzi possono essere dedotti a titolo d'impo-  
sta precedente, a condizione che le spese facciano parte delle spe-  
se d'investimento ai fini dell'IVA.

- *Un falegname (ditta individuale) riveste il tavolato del proprio soggiorno (nm. 459). Per questi lavori, incluso il materiale, fatturerebbe a un terzo indipendente 2000 franchi (valore IVA esclusa).*

**494**

Calcolo dell'imposta:

7,6 % di fr. 2'000 = fr. 152

- *Un'impresa edile con annesso studio d'architettura (ditta individuale) costruisce un'abitazione per l'uso privato (nm. 460). I dati per la costruzione della casa unifamiliare sono i seguenti:*

**495**

Lavori propri al prezzo come per terzi indipendenti, IVA esclusa

– lavori di costruzione fr. 380'000

– prestazioni d'architettura  
(progettazione/direzione lavori) fr. 65'000

Prestazioni da terzi, IVA inclusa e  
costi, tasse ecc. fr. 245'000

Interessi sul capitale di terzi e sul capitale proprio fr. 40'000

Prezzo del terreno fr. 300'000

Costi di costruzione fr. 1'030'000

Calcolo dell'imposta (nm. 490):

**Lavori di costruzione:**

7,6 % di fr. 380'000 = fr. 28'880

**Prestazioni d'architettura:**

*L'imposizione del consumo proprio delle prestazioni d'architettura si limita, per la fattispecie di consumo proprio secondo il nm. 457, all'utilizzazione di beni (p. es. carta, copie planimetriche e uso di computer, fotocopiatrici, locali aziendali, ecc). Se questa utilizzazione rappresenta, in base a calcolazioni, ad esempio il 20 % del prezzo come fra terzi indipendenti (20 % di fr. 65'000 = fr. 13'000), l'IVA dovuta è la seguente:*

7,6 % di fr. 13'000 = fr. 988

*Sulle **prestazioni da terzi** non vi è alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente. L'edificatore è legittimato alla deduzione dell'imposta precedente solo per i costi riferiti alle proprie prestazioni imponibili quale consumo proprio (acquisto di beni e prestazioni di servizi per lavori di costruzione eseguiti in proprio). Tutti gli altri costi restano gravati d'imposta precedente.*

- *Un titolare di un'impresa di torpedoni (impresa individuale) contribuente utilizza uno dei suoi torpedoni per il trasporto gratuito degli invitati alle nozze di suo figlio (nm. 486). Il consumo di carburante è di*

**496**

70 l al prezzo d'acquisto di 120 franchi. Si tratta di una prestazione di trasporto effettuata in proprio.

Calcolo dell'imposta (nm. 474 e 485):

fr. 120.00	(consumo di carburante) al 7,6 %	fr. 9.10
fr. 1'000.00	(valore locativo del torpedone senza autista) al 7,6 %	fr. 76.00
Totale imposta sul consumo proprio		<u>fr. 85.10</u>

497

#### h. Semplificazioni per il calcolo dell'imposta sul consumo proprio

Di principio l'imposta dovuta quale consumo proprio va determinata in modo effettivo. Per agevolare in certi settori il calcolo del consumo proprio, l'AFC ammette una determinazione approssimativa per le seguenti fattispecie fiscali:

- quota privata alle spese d'automobile;
- prelevamenti in natura dalla propria azienda, compreso vitto del personale;
- quota priva alle spese di riscaldamento, illuminazione, pulizia, telefono, ecc.

Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale".

498

#### i. Doppia utilizzazione e modifiche d'utilizzazione

In relazione alla doppia utilizzazione rispettivamente alla modifica d'utilizzazione vedi i nm. 856 segg. e 860 segg. come pure gli opuscoli "Modifiche d'utilizzazione" e "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

### III. Luogo del consumo proprio

È considerato luogo del consumo proprio

499

1. nei casi previsti dal nm. 434 segg.: il luogo in cui si trova il bene al momento del suo prelievo;

500

2. nei casi previsti dal nm. 452 segg.: il luogo in cui si trova la costruzione;

501

3. nei casi previsti dal nm. 464 segg.: il luogo nel quale il bene o la prestazione di servizi abbandona il settore imponibile dell'impresa;

502

4. nei casi previsti dal nm. 467 segg.: il luogo in cui la prestazione di servizi rispettivamente la quota della prestazione di servizi è utilizzata.

<b>IV.</b>	<b>Nascita del credito fiscale</b>	
	<b>1. In caso di prelievo durevole di beni mobili e immobili</b>	
	al momento	
	a. del prelievo di beni sgravati dall'imposta;	<b>503</b>
	b. della cessazione o della fine dell'assoggettamento. In caso di liquidazione di un'impresa l'assoggettamento termina con la chiusura della procedura di liquidazione.	<b>504</b>
	<b>2. In caso di utilizzazione temporanea di beni</b>	<b>505</b>
	al momento dell'utilizzazione per uno scopo non imponibile.	
	<b>3. In caso di lavori su costruzioni</b>	<b>506</b>
	al momento dell'esecuzione di ogni parte della costruzione durante il periodo di rendiconto (in ragione dell'avanzamento dei lavori, p. es. in base a stati di situazioni).	
	<b>4. In caso di doppia utilizzazione di beni</b>	<b>506a</b>
	in caso d'utilizzazione secondo il nm. 863, una volta all'anno.	
	<b>5. In caso di prestazioni di servizi</b>	<b>507</b>
	al momento dell'utilizzazione per uno scopo non imponibile.	
	<b>Esempi</b>	
	– <i>Un'impresa edile/impresa generale esegue un complesso edilizio comprendente sei case unifamiliari destinate alla locazione. Il credito fiscale sorge in ogni periodo fiscale dell'esecuzione in funzione dell'avanzamento dei lavori, indipendentemente se i lavori sono eseguiti dall'impresa stessa o da un terzo.</i>	<b>508</b>
	– <i>Un falegname cessa la sua attività commerciale e utilizza l'edificio aziendale soltanto ancora per scopi privati. Il credito fiscale sorge con la cessazione dell'attività commerciale.</i>	<b>509</b>
	– <i>Un garagista dà anche lezioni di scuola-guida (escluse dall'IVA). A questo scopo il locale finora utilizzato per l'esposizione viene trasformato in un locale di teoria. Il credito fiscale sorge con il cambiamento di destinazione del locale.</i>	<b>510</b>
<b>V.</b>	<b>Diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente</b>	<b>511</b>
	Per ulteriori informazioni in merito al diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente (sgravio fiscale successivo) vedi nm. 856 segg. e l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".	

## Capitolo 7

### Ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero

#### I. In generale

- 512** Gli ottenimenti di prestazioni di servizi imponibili da imprese con sede all'estero (non iscritte nel registro IVA come contribuenti sul territorio svizzero) vanno di principio imposti dall'acquirente (cosiddetta imposta a carico dell'acquirente).
- 513** 1. Vi sono ottenimenti di prestazioni di servizi imponibili da imprese con sede all'estero, se si tratta di prestazioni di servizi il cui luogo d'esecuzione si fonda
- sui nm. 379-387a (principio del luogo del destinatario) oppure<sup>70</sup>
  - sul nm. 371 (principio del luogo del prestatore). Le prestazioni di servizi secondo il nm. 371 (principio del luogo del prestatore) vanno imposte tuttavia soltanto in casi eccezionali nell'ambito di questa disposizione, ossia qualora il destinatario giustifichi la sua sede sul territorio svizzero e le prestazioni di servizi vengano pure impiegate o utilizzate sul territorio svizzero (per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere").
- 514** 2. L'acquirente che è già iscritto come contribuente per altre operazioni deve dichiarare e imporre tali ottenimenti di prestazioni di servizi di principio nel rendiconto IVA relativo al periodo in cui le ha ottenute. Chi conteggia l'imposta con l'aliquota saldo o l'aliquota forfettaria deve dichiarare simili ottenimenti solo una volta all'anno (nm. 518).
- 515** Secondo il nm. 522 l'assoggettamento per gli ottenimenti di prestazioni di servizi imponibili da imprese con sede all'estero si verifica solo se gli stessi superano complessivamente i 10 000 franchi annui. Per evitare che le imprese assoggettate per altre prestazioni subiscano svantaggi concorrenziali vale quanto segue:
- 516** – Il contribuente che ottiene prestazioni di servizi imponibili da imprese con sede all'estero per un importo non superiore a 10 000 franchi per anno civile deve dichiarare questi ottenimenti nel suo rendiconto IVA, ma può far valere nel contempo la deduzione dell'imposta precedente. Ciò indipendentemente se destina le prestazioni di servizi a scopi imponibili (nm. 23 segg.) o ad altri scopi, ad esempio a operazioni escluse dall'IVA (nm. 581 segg.).

<sup>70</sup> Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° luglio 2006 (art. 1a OLIVA); fino a tale data le prestazioni di aircraft management erano considerate effettuate secondo il principio del luogo del prestatore (nm. 371). Presupponendo che l'impiego o l'utilizzazione avvenisse presso il destinatario, tali prestazioni erano pure soggette all'imposta a carico dell'acquirente fino alla modifica dell'ordinanza.

- Il contribuente deve dichiarare gli ottenimenti di prestazioni di servizi anche se l'importo complessivo delle prestazioni di servizi ottenute in un anno civile supera i 10 000 franchi; la deduzione dell'imposta precedente è ammessa tuttavia solo se le prestazioni di servizi sono destinate a scopi imponibili. **517**
- Il destinatario contribuente che applica il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria deve di principio imporre una volta all'anno all'aliquota normale gli ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero. Se simili ottenimenti non superano complessivamente 10 000 franchi per anno civile, gli stessi non vanno né dichiarati né imposti. **518**

L'importo limite di 10 000 franchi per anno non deve essere inteso come quota irrilevante. Infatti, se tale importo è superato, l'IVA è dovuta sulla totalità delle prestazioni di servizi ottenute da imprese con sede all'estero e non solo sulla parte eccedente i 10 000 franchi. **519**

### **Esempi**

- a. *Un'impresa contribuente di Bioggio incarica un istituto torinese di ricerche di mercato di appurare se un determinato cosmetico può essere introdotto con successo sul mercato italiano, versando a questo scopo 9000 franchi. L'impresa acquista inoltre dall'Inghilterra i diritti di licenza per la fabbricazione di un nuovo medicinale per un importo forfettario di 500 000 franchi. Nel suo rendiconto IVA l'impresa deve dichiarare e imporre all'aliquota normale l'importo di 509 000 franchi (= 100 %) come ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero; nel medesimo rendiconto IVA l'impresa può tuttavia dedurre a titolo d'imposta precedente l'IVA dovuta su tale importo, poiché ha ottenuto tali prestazioni per scopi aziendali imponibili.* **520**
- b. *Una compagnia d'assicurazione contribuente incarica un'impresa di software tedesca di verificare e sviluppare ulteriormente programmi informatici esistenti. Per questo mandato versa 100 000 franchi. I programmi informatici sono utilizzati sia per attività imponibili (p. es. perizie per terzi), sia per attività escluse dall'IVA (p. es. operazioni di assicurazione propriamente dette). La compagnia d'assicurazione che riceve i programmi rielaborati tramite teletrasmissione (nm. 74 e 76) deve dichiarare e imporre all'aliquota normale questo importo a titolo di ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero. Essa può tuttavia effettuare la deduzione dell'imposta precedente solo sulla parte della prestazione concernente i programmi destinati all'attività aziendale imponibile (nm. 860 segg.).* **521**
3. *L'acquirente che non è già iscritto come contribuente (p. es. casa per anziani, museo, scuola, privato) lo diventa se tali ottenimenti superano complessivamente i 10 000 franchi annui (nm. 515). Egli deve annunciarsi spontaneamente all'AFC entro 60 giorni dalla fine dell'anno civile e consegnare gli otteni-* **522**

menti di prestazioni di servizi. **L'assoggettamento si limita a questi ottenimenti.** Chi effettua parallelamente anche operazioni sul territorio svizzero senza adempiere le condizioni d'assoggettamento (p. es. cifra d'affari inferiore ai 75 000 franchi annui) non deve imporre.

523

## II. **Momento dell'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero**

Gli ottenimenti sono considerati avvenuti al momento della ricezione delle prestazioni di servizi. Contemporaneamente sorge il credito fiscale.

## III. **Calcolo dell'IVA sull'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero**

524

1. Aliquota d'imposta: aliquota normale.

525

2. Si considera controprestazione ciò che il destinatario deve pagare per l'ottenimento della prestazione di servizi (nm. 206 segg.). Questo importo è inteso senza IVA (= 100 %). In caso di indicazioni di valore o di prezzo in **valuta estera**, la conversione in franchi svizzeri secondo i nm. 208-210 va effettuata al momento della ricezione di questa prestazione di servizi (nm. 523).

L'IVA svizzera è dovuta anche quando il prestatore estero emette la sua fattura inclusa l'IVA estera. Il destinatario sul territorio svizzero non può rivendicare il rimborso di quest'ultima presso l'AFC (in merito all'aeroporto di Basilea-Mulhouse/EuroAirport vedi nm. 367). Se il prestatore estero trasferisce in fattura un'IVA estera in modo esplicito,<sup>71</sup> l'imposta riscossa sul territorio svizzero va calcolata sull'importo versato (di regola l'importo fatturato) **senza l'IVA estera.**<sup>72</sup>

## IV. **Deduzione dell'imposta precedente**

526

Nella misura in cui le condizioni sono adempite (nm. 821 segg.), l'IVA dichiarata può essere dedotta a titolo d'imposta precedente nello stesso rendiconto IVA (nm. 516 e 817).

526a

Le fatture del prestatore estero, che non è iscritto nel registro dei contribuenti IVA, non sono legate a condizioni formali particolari. Tuttavia, per agevolare il corretto trattamento fiscale presso l'acquirente di prestazioni sul territorio svizzero, si raccomanda che la prestazione nella fattura (o nel contratto) possa essere chiaramente giudicata per le caratteristiche d'identificazione usate quali la quantità e il genere della prestazione.<sup>73</sup>

71 In relazione alla procedura di rimborso, alcuni uffici d'informazione esteri sono segnalati sul sito internet dell'AFC.

72 Precisazione della prassi

73 Precisazione della prassi

**V. Ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero con successiva importazione di beni; importazione di supporti dati**

In caso di ottenimento di prestazioni di servizi imponibili da imprese con sede all'estero e di forniture di beni nell'ambito dello stesso contratto sono determinanti le spiegazioni pubblicate nel promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere".

527

L'ottenimento delle seguenti prestazioni di servizi, compresi i rispettivi supporti dati, eseguite in base a negozi giuridici autonomi da imprese con sede all'estero vanno imposti (nm. 512 segg.): consegna di progetti da parte di architetti e ingegneri, cessione di diritti e valori immateriali, consegna di scritti giuridici da parte di avvocati, perizie di esperti e traduzione di testi ecc. Il genere di supporto dati (carta, CD-ROM, ecc) non ha alcuna rilevanza.

528

Lo stesso vale per la consegna di software su supporti dati

- la cui importazione si fonda su un contratto che non stabilisce il numero e/o la periodicità della consegna dei supporti dati durante la validità del contratto (p. es. contratto di manutenzione) e/o che comprende inoltre anche altre prestazioni (p. es. assistenza) oppure
- per i quali occorre pagare un diritto di licenza in modo ricorrente oppure
- che non sono disponibili sul libero mercato (p. es. programmi in sviluppo).

I beni (CD-ROM) importati in relazione con tali prestazioni vanno annunciati al momento di varcare il confine al competente ufficio doganale per l'imposizione all'importazione.

## Capitolo 8

### Operazioni esenti dall'IVA con diritto alla deduzione dell'imposta precedente; prova

- 529** La delimitazione se nel singolo caso vi è una fornitura o una prestazione di servizi è importante in particolare per le operazioni esenti dall'IVA. Infatti, se l'esportazione di beni dichiarata all'AFD va comprovata con i corrispondenti documenti doganali (decisioni d'imposizione emesse dall'AFD; nm. 535), le prestazioni di servizi esenti dall'imposta o le prestazioni di servizi effettuate all'estero vanno comprovate con documenti contabili e giustificativi (nm. 388 segg.).

Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere".

#### I. Forniture

##### 1. Esportazione

(per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Luogo della fornitura di beni")

- a. Le seguenti forniture sono di principio considerate effettuate sul territorio svizzero. Se le condizioni enumerate al nm. 534 segg. sono adempiute, queste operazioni sono esenti dall'IVA in ragione dell'esportazione:
- 530** – Le forniture di beni che un contribuente trasporta o spedisce dal territorio svizzero **direttamente all'estero**.

Vi è un trasporto quando il contribuente trasporta egli stesso beni all'estero. Si tratta di una spedizione quando il contribuente fa spedire beni all'estero da terzi (spedizioniere, vettore) da lui incaricati.

- 531** Se l'esportazione è originata da un'operazione a catena con trasporto o spedizione, l'esenzione fiscale può subentrare per tutte le forniture, purché siano adempiute le condizioni enumerate nel promemoria "Luogo della fornitura di beni".

- 532** – Le forniture di beni destinati all'esportazione che un contribuente consegna a un suo acquirente non contribuente o a un terzo incaricato da quest'ultimo (p. es. spedizioniere, vettore) in un luogo sul territorio svizzero o che egli spedisce verso un luogo sul territorio svizzero.

È irrilevante se la sua fattura è indirizzata a un acquirente non contribuente sul territorio svizzero o all'estero. Di regola non si tratta di forniture del genere, quando l'acquirente è un privato e i beni sono destinati al suo proprio uso o a scopo di regalo (in questi casi è applicabile il nm. 558 segg.).

Se il bene da esportare è un veicolo a motore, vanno osservate le spiegazioni dell'opuscolo "Veicoli a motore" e del promemoria "Luogo della fornitura di beni".

Se le condizioni enumerate al nm. 534 segg. sono adempiute sono pure esenti dall'IVA:

**533**

**Ogni altro trasporto, spedizione, o trasferimento di beni dal territorio svizzero all'estero**, che non costituisce o non costituisce ancora fornitura, come ad esempio

- il trasporto di materiali da costruzione, destinati a un'incorporazione successiva, verso un cantiere estero;
- la spedizione di prospetti o campioni a titolo gratuito;
- il trasporto di beni in un deposito di distribuzione all'estero;
- il trasporto di attrezzi, macchine edili e simili all'estero per eseguire lavori su beni mobili e immobili;
- il prelievo di beni dall'azienda, che senza essere stati utilizzati vengono consegnati per l'estero a titolo gratuito per scopi esclusi dall'IVA o scopi privati, ad esempio a scopo di regalo o di beneficenza.

b. L'esenzione fiscale dell'esportazione subentra soltanto se sono adempiute le seguenti condizioni:

**534**

- Il contribuente comprova l'esportazione con un documento rilasciato dall'AFD (decisione d'imposizione). I più frequenti sono:
  - l'esemplare n. 3 del documento unico bollato dall'AFD (p. es. mod. n. 11.030); vedi allegato;
  - la decisione d'imposizione all'esportazione; vedi allegato;
  - la lista d'esportazione per le esportazioni secondo la procedura semplificata all'esportazione (PSE) bollata dall'AFD, purché vi sia stato un accordo corrispondente con l'AFD;
  - il duplicato della dichiarazione d'esportazione nel traffico postale bollato dall'AFD (mod. n. 11.39);
  - la decisione d'imposizione all'esportazione nel traffico turistico bollata dall'AFD (nm. 558 segg.; mod. n. 11.49 e 11.49 [A]); vedi allegato;
  - il duplicato della dichiarazione d'esportazione di tabacchi greggi e tabacchi manufatti bollato dall'AFD (mod. n. 11.44);
  - la dichiarazione doganale per l'ammissione temporanea con importo garantito scaduta, non scaricata (mod. n. 11.73);

**535**

- il duplicato del modulo ammissione temporanea/conclusione bollato dall'AFD (mod. n. 11.87).

536

- Per le forniture secondo il nm. 532 gli acquirenti non contribuenti non possono, prima dell'esportazione, **né usare** i beni **sul territorio svizzero, né trasferirli a un terzo sul territorio svizzero nell'ambito di un contratto relativo a una fornitura.**

Se l'acquirente fa eseguire a uno o più terzi da lui incaricati lavori sui beni prima dell'esportazione (p. es. montaggio, perfezionamento; come eccezione al nm. 47 anche imballaggio di beni), chi esegue la lavorazione deve rilasciare al fornitore contribuente, oltre alla decisione d'imposizione dell'AFD, anche un'attestazione sul genere dei lavori eseguiti. Presso l'AFC è ottenibile uno scritto informativo corredato da un'attestazione (mod. n. 1303/1304 concernente le forniture sul territorio svizzero a non contribuenti; lavorazione prima dell'esportazione), che contiene istruzioni complementari.

537

In caso di spedizioni collettive (raggruppamento di forniture a diversi acquirenti in un unico trasporto), l'indicazione dei beni esportati deve figurare sulla decisione d'imposizione dell'AFD (nm. 535) in maniera tale da poter identificare in modo chiaro e inequivocabile i singoli acquirenti (in base alle fatture). In caso contrario, l'esenzione fiscale non è ammessa.

538

Se un acquirente non contribuente acquista beni di diversi fornitori (contribuenti) ed esporta rispettivamente fa esportare questi beni, ogni fornitore contribuente deve poter comprovare l'esportazione mediante una decisione d'imposizione dell'AFD (nm. 532 e 534 segg.). **Per semplicità è possibile in questo caso allestire una sola dichiarazione d'esportazione con una distinta di carico riportante in modo dettagliato le singole posizioni per fornitore. A ogni esportatore vanno rilasciate fotocopie della decisione d'imposizione dell'AFD con le rispettive distinte di carico per permettere a ogni singolo fornitore di poter comprovare l'esportazione.**<sup>74</sup>

539

Di principio, l'esportazione di beni va comprovata con una decisione d'imposizione originale dell'AFD. Se più fornitori partecipano a un'esportazione di beni (p. es. operazioni a catena, lavorazioni prima dell'esportazione), è ammessa anche una fotocopia dell'originale della decisione d'imposizione dell'AFD. In merito alla scansione di decisioni d'imposizione vedi nm. 947.<sup>75</sup>

74 Precisazione della prassi

75 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

**Alcune decisioni d'imposizione dell'AFD (p. es. l'esemplare n. 3 del documento unico) devono essere bollate in originale.** Costituiscono un'eccezione in particolare le decisioni d'imposizione all'esportazione e-dec (di regola non bollate dall'AFD).

Nei casi d'imposizione con e-dec, a determinate condizioni l'AFD trasmette le decisioni d'imposizione all'esportazione dell'AFD soltanto in forma elettronica e non le consegna più in forma cartacea. Ulteriori informazioni in merito sono ottenibili presso l'AFD.

Le decisioni d'imposizione dell'AFD vanno conservate durante il termine di prescrizione (nm. 943). La loro classificazione va fatta in modo tale che sia possibile comprovare le singole esportazioni in ogni momento e senza perdita di tempo (p. es. classificazione unitamente alle copie delle fatture). Per le forniture verso l'estero, oltre alla decisione d'imposizione dell'AFD, il riconoscimento dell'esenzione fiscale è anche legato a un **documento di vendita**. Questi documenti devono prevedere le indicazioni enumerate ai nm. 759 segg. Quindi devono contenere segnatamente indicazioni precise circa il genere, l'oggetto e l'entità della fornitura. **L'esenzione fiscale si verifica quando, accanto alla decisione d'imposizione dell'AFD, può essere presentato anche il corrispondente giustificativo di vendita (copia della fattura);** vedi nm. 558 e 564).<sup>76</sup>

540

Le decisioni d'imposizione dell'AFD danno informazioni in particolare sull'esportatore, sulla designazione e sul quantitativo dei beni come pure sul Paese di destinazione. Queste informazioni sono necessarie oltre che per l'IVA anche per la statistica del commercio esterno così come per altri fini doganali e non doganali.

540a

c. Casi in cui sono ammessi altri mezzi di prova:

- In caso di invii all'estero (p. es. da parte di imprese di spedizione e di corriere o della Posta Svizzera), per l'esenzione fiscale è possibile rinunciare alla decisione d'imposizione dell'AFD, purché il valore del singolo **invio non sia superiore a 1000 franchi**<sup>77</sup>. L'esportatore deve in questi casi poter comprovare l'esenzione fiscale inequivocabilmente con i suoi documenti commerciali (p. es. ordinazione, copia della fattura, contratto di fornitura, giustificativo di pagamento) e con tutti i giustificativi ricevuti dall'impresa di trasporto (p. es. mandato di trasporto, conferma di ritiro, fattura, giustificativo di pagamento, ricevuta postale, distinta d'impostazione). Se l'esportazione di beni è effettuata dall'esportatore stesso (cosiddetto trasporto per proprio conto), l'esportazione va comprovata con una decisione d'imposizione dell'AFD (vedi però nm. 549).

541

<sup>76</sup> Precisazione della prassi

<sup>77</sup> Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008; l'importo limite è stato aumentato da 700 a 1000 franchi.

- 542** —
- 543** —
- 544** — Il fornitore contribuente che, per un motivo qualsiasi, non è in possesso di una prova d'esportazione per beni che l'AFD ha dichiarato in esportazione, può chiedere in questo caso una copia della decisione d'imposizione. Tali copie sono allestite, verso pagamento di una tassa, entro due anni (in caso di decisione d'imposizione all'esportazione [vedi allegato] entro cinque anni) dalla Direzione generale delle dogane, sezione Rilevamento dei dati, 3003 Berna.
- 545** Si raccomanda di consegnare all'ufficio competente una copia integralmente compilata dell'originale della dichiarazione doganale con l'indicazione della data d'esportazione. In caso contrario, occorre precisare, oltre alla data d'esportazione, almeno il Paese di utilizzazione del bene, la voce di tariffa doganale, il peso netto e il valore statistico. Nel caso di decisioni d'imposizione dell'AFD allestite con e-dec, va sempre indicato il numero della decisione.<sup>78</sup>
- 546** Se un contribuente constata la mancanza della decisione d'imposizione dell'AFD solo dopo lo scadere di questo termine, l'AFC ammette **altri mezzi di prova**, purché l'esportazione sia avvenuta rispettando le prescrizioni doganali (p. es. documento doganale d'importazione del Paese di destinazione). Questi fatti vanno annunciati senz'indugio per scritto all'AFC.
- 547** Le domande di **modifica delle decisioni d'imposizione dell'AFD** (p. es. modifica dell'esportatore) possono essere richieste entro 30 giorni tramite un'istanza scritta all'ufficio doganale d'uscita. Il termine inizia a decorrere dal momento in cui i beni hanno lasciato la custodia dell'AFD. È pure possibile inoltrare, entro 60 giorni dall'emissione della decisione d'imposizione, un ricorso alla Direzione di circondario doganale in cui è avvenuta la procedura d'imposizione doganale (vedi indirizzi alla pagina 4). A tali istanze o ricorsi vanno allegati l'originale della decisione d'imposizione consegnata all'esportatore dall'AFD e una copia della prova del valore.
- 548** Per i **giornali e le riviste** spediti periodicamente con invio individuale agli abbonati all'estero (p. es. quotidiani, settimanali, mensili), l'esportazione può essere comprovata con documenti contabili e giustificativi (secondo il nm. 388 segg.), purché il valore della singola spedizione non superi i 250 franchi.

---

78 Precisione della prassi

In caso di messa a disposizione di veicoli ferroviari o di aeromobili per l'uso o il godimento, l'utilizzazione prevalente all'estero va comprovata mediante documenti riconosciuti dalla legislazione sul traffico ferroviario o aereo oppure mediante mezzi di prova equivalenti.

549

550

- d. L'AFC può chiedere prove supplementari, ad esempio se, nonostante la presenza dei documenti prescritti, sussistono dubbi che
- i beni siano stati effettivamente esportati oppure
  - i beni non siano stati utilizzati sul territorio svizzero.

551

**Si rileva che, se si accertano abusi, l'esenzione fiscale dell'esportazione di beni può essere subordinata alla regolare dichiarazione nel Paese d'importazione.**

552

## **2. Forniture sul territorio svizzero di beni d'origine estera, rimasti comprovatamente sotto vigilanza doganale (p. es. merci in transito non sdoganate)**

Le forniture sul territorio svizzero di beni d'origine estera non vanno assoggettate se è comprovato che essi sono rimasti sotto vigilanza doganale. I regimi internazionali di transito avvengono quasi sempre per NCTS (New Computerised Transit System) e in forma non cartacea. Come prova si raccomanda la stampa (non bollata) del documento d'accompagnamento (disponibile presso lo spedizioniere o il vettore).<sup>79</sup> In tutti gli altri regimi di transito (p. es. nel traffico interno fra i depositi doganali aperti e i depositi franchi doganali, nel traffico di transito fra Stati che non hanno aderito al sistema o nel traffico delle merci private), si considerano prove pure le indicazioni relative al documento doganale di transito (numero, data, ufficio doganale d'entrata e di uscita) ecc. Gli uffici doganali non rilasciano attestazioni speciali o copie di certificati doganali.

553

### **Esempio**

*Fornitura di una merce in transito proveniente dalla Germania che si trova non sdoganata presso la stazione ferroviaria di Basilea FFS al momento della fornitura e che, sempre non sdoganata, è successivamente trasportata in Italia. Questa fornitura è esente dall'imposta.*

554

Sono pure esenti dall'IVA le forniture di beni immagazzinati in depositi franchi doganali<sup>80</sup> o in depositi doganali aperti (DDA).

555

<sup>79</sup> Precisazione della prassi

<sup>80</sup> Due anni dopo l'entrata in vigore della nuova legge sulle dogane, ossia a partire dal 1° maggio 2009, i depositi doganali non saranno più considerati come appartenenti al territorio estero, bensì al territorio svizzero.

### 3. Regime di ammissione temporanea

556

Se **l'importazione e la riesportazione sono effettuate in regime di ammissione temporanea**, l'esportazione va comprovata con il duplicato del modulo "Ammissione temporanea / Conclusione" bollato dall'AFD (vedi nm. 718).

557

Se **un bene esportato in regime di ammissione temporanea** rimane definitivamente all'estero, vale come prova d'esportazione la dichiarazione doganale per l'ammissione temporanea con importo garantito scaduta, non scariata (nm. 535).

### 4. Regolamentazione speciale per le vendite effettuate nei negozi a persone domiciliate all'estero nell'ambito del traffico turistico

557a

Sono merci del traffico turistico quelle che il viaggiatore porta seco attraversando il confine doganale senza che esse siano destinate al commercio.<sup>81</sup>

558

Le vendite in negozi a persone domiciliate all'estero nell'ambito del traffico turistico **sono considerate forniture sul territorio svizzero**. Tali vendite in negozi sono esenti dall'imposta, se sono cumulativamente adempiute le seguenti condizioni:

- a. il prezzo della fornitura ammonta ad almeno 300 franchi<sup>82</sup> (incl. IVA);<sup>83</sup>
- b. l'acquirente non ha domicilio sul territorio svizzero (può essere straniero o cittadino svizzero). Il bene è destinato al suo uso privato o a scopo di regalo;
- c. il bene è esportato dall'acquirente entro 30 giorni dalla consegna. Per l'eventuale custodia del bene presso il fornitore fino alla sua consegna successiva vanno tenute debite registrazioni;
- d. l'esportazione è comprovata con la decisione d'imposizione per l'esportazione nel traffico turistico dell'AFD (mod. n. 11.49 o 11.49 [A]). **Inoltre, il contribuente documenta la fornitura con un giustificativo di vendita (p. es. copie della fattura).** Vedi pure nm. 540 e 564;<sup>84</sup>
- e. la dichiarazione d'esportazione (mod. n. 11.49 o 11.49 [A]) è intestata a nome dell'acquirente e contiene esclusivamente i beni forniti a lui. Non sono ammesse dichiarazioni collettive di beni per differenti acquirenti.

81 Definizione secondo LD

82 Nuova ordinanza in vigore dal 1° maggio 2007 (Ordinanza del Dipartimento federale delle finanze del 4 aprile 2007 concernente l'esenzione fiscale per forniture sul territorio svizzero in vista dell'esportazione nel traffico turistico)

83 Nella dichiarazione d'esportazione va ogni volta dichiarato il prezzo di vendita netto (senza IVA).

84 Precisazione della prassi

**Se il duplicato della dichiarazione d'esportazione non è bollato dall'ufficio doganale o non sono adempiute cumulativamente le ulteriori condizioni secondo il nm. 558, la vendita va imposta** (vedi però nm. 562). Ciò vale indipendentemente se il venditore riesce o no a trasferire l'IVA successivamente al suo acquirente.

559

Il venditore contribuente che, per precauzione, **fattura al cliente domiciliato all'estero l'IVA** di principio dovuta e, solo alla ricezione della decisione d'imposizione n. 11.49 o 11.49 [A] bollata dall'ufficio doganale, provvede a rimborsarla **non** deve rilasciare **obbligatoriamente**, in deroga ai nm. 764a e 804, **una nota di credito** per poter beneficiare dell'esenzione fiscale.

559a

L'eccezione al principio "l'IVA indicata è anche dovuta" è applicabile, se

- si tratta di un'esportazione nell'ambito del traffico turistico, ossia i beni sono destinati dall'acquirente estero all'uso privato o a scopo di regalo (nessun traffico di merci commerciali), e
- l'IVA è indicata sulla fattura, ma il contribuente incassa solo il prezzo di vendita netto (prezzo senza l'IVA) o rimborsa tutta l'IVA trattenuta in garanzia dopo aver ricevuto la decisione d'imposizione n. 11.49/11.49 [A].<sup>85</sup>

Se il contribuente vende un bene nell'ambito del traffico turistico IVA esclusa (vedi però nm. 559a), nella dichiarazione doganale per l'esportazione nell'ambito del traffico turistico (mod. n. 11.49/11.49 [A]) questo bene va dichiarato al **prezzo di vendita (senza IVA)**. Se questo prezzo (senza IVA) ammonta a un importo inferiore a **300 franchi**<sup>86</sup>, l'esenzione fiscale è comunque ammessa se l'importo limite di 300 franchi nella fatturazione IVA inclusa è raggiunto o superato (nm. 558).

559b

L'IVA rimane dovuta se il contribuente trasferisce in modo palese l'IVA sulla fattura e incassa questo importo dal cliente residente all'estero senza rimborsarglielo alla ricezione della decisione d'imposizione n. 11.49/11.49 [A].<sup>87</sup>

559c

Osservazioni riguardo ai moduli n. 11.49/11.49 [A]:

- a. Le apposite dichiarazioni d'esportazione possono essere ottenute solo presso l'AFC. Le ordinazioni vanno fatte all'AFC per scritto, fax o telefonicamente. Le dichiarazioni d'esportazione vanno debitamente compilate per intero e firmate.

560

<sup>85</sup> Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

<sup>86</sup> Nuova ordinanza in vigore dal 1° maggio 2007 (Ordinanza del Dipartimento federale delle finanze del 4 aprile 2007 concernente l'esenzione fiscale per forniture sul territorio svizzero in vista dell'esportazione nel traffico turistico)

<sup>87</sup> Precisazione della prassi

- 561** b. Quando lascia il territorio svizzero, l'acquirente deve presentare spontaneamente all'ufficio doganale il bene e la dichiarazione d'esportazione allestita con un duplicato. L'ufficio doganale d'esportazione rilascia al fornitore una copia bollata se gli viene consegnata una busta affrancata e munita dell'indirizzo del fornitore.
- 562** Spetta al fornitore rispettivamente al suo acquirente adottare i provvedimenti necessari per ottenere la decisione d'imposizione all'esportazione. L'AFD non è obbligata a informare le persone che lasciano il territorio svizzero sull'imposizione all'esportazione. Se la persona che ha lasciato il territorio svizzero non ha avuto alcuna possibilità di dichiarare l'esportazione del bene a un ufficio doganale svizzero, l'AFD può, su richiesta motivata, attestare l'esportazione a posteriori. La richiesta va presentata alle direzioni di circondario di Basilea, Sciaffusa, Lugano o Ginevra (vedi indirizzi alla pagina 4), indicando l'identità di chi ha esportato il bene, la data dell'esportazione, il mezzo di trasporto impiegato e l'ufficio doganale d'esportazione. A comprova dell'esportazione, alla richiesta vanno allegati, oltre al modulo n. 11.49 o 11.49 [A], altri mezzi di prova appropriati. Sono considerate tali le decisioni d'imposizione sull'IVA all'importazione rilasciate da amministrazioni doganali estere, le conferme di rappresentanze svizzere all'estero (ambasciate, consolati) e le conferme di organi di polizia svizzeri o esteri.
- Le richieste possono essere accordate alle seguenti condizioni:
- l'esportazione è avvenuta entro 30 giorni dall'acquisto;
  - la merce si trova con certezza all'estero.
- In tutti gli altri casi l'AFD non può più confermare a posteriori l'esportazione. Il contribuente deve quindi imporre tali vendite. L'AFC raccomanda ai venditori contribuenti di premunirsi adeguatamente per evitare simili casi (nm. 559a).<sup>88</sup>
- 563** c. In merito al modo e al momento di dichiarare le operazioni nel rendiconto IVA vedi nm. 578.
- 564** d. Il fornitore deve contraddistinguere in modo speciale nei libri contabili tali forniture. I moduli n. 11.49 o 11.49 [A] vanno conservati ordinatamente durante il termine di prescrizione (nm. 943). Oltre alla dichiarazione d'esportazione va allestito un documento di vendita contenente in particolare indicazioni circa il genere, l'oggetto e l'entità della fornitura. L'esenzione fiscale è data quando, oltre al modulo n. 11.49 o 11.49 [A], può essere presentato anche il corrispondente documento di vendita (copia della fattura; nm. 540).<sup>89</sup>

88 Precisazione della prassi

89 Precisazione della prassi

## II. Prestazioni di servizi

565

Ad eccezione dei casi citati nei seguenti numeri marginali la LIVA non prevede prestazioni di servizi esenti dall'imposta. Le stesse sono considerate effettuate o sul territorio svizzero o all'estero. Se sono considerate effettuate all'estero non soggiacciono all'IVA (nm. 371 segg.). Chi effettua unicamente prestazioni di servizi considerate eseguite all'estero non diventa contribuente a titolo obbligatorio, ma può all'occorrenza optare per l'assoggettamento (nm. 688).

## III. Prestazioni di mediazione

566

Le prestazioni di mediazione (prestazioni di servizi) effettuate da mediatori espressamente in nome e per conto di terzi sono esenti dall'IVA, se l'operazione oggetto di mediazione è essa stessa esente dall'IVA (nm. 530 segg.) oppure se è effettuata unicamente all'estero (nm. 367 segg.). Se l'operazione oggetto di mediazione è effettuata sia sul territorio svizzero, sia all'estero, è esente dall'IVA soltanto la parte di mediazione concernente l'operazione all'estero (purché l'operazione sul territorio svizzero non sia, come indicato in precedenza, esente dall'IVA).

Per maggiori informazioni vedi nm. 199 e il promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere".

L'esenzione fiscale va comprovata con documenti contabili e giustificativi. Si prestano a tale scopo documenti quali contratti, fatture debitori, conteggi sulle provvigioni, all'occorrenza copie di documenti d'esportazione e corrispondenza. Questi documenti devono contenere in particolare indicazioni circa il luogo della fornitura e della destinazione, il genere e l'entità della prestazione mediata, come pure il nome o la ragione sociale, l'indirizzo e il domicilio o la sede del prestatore e del destinatario. In caso contrario, la provvigione è imponibile all'aliquota normale.

Le provvigioni per la **mediazione di prestazione di servizi** sono esenti dall'IVA, se l'operazione oggetto di mediazione è effettuata all'estero, ossia

566a

- in caso di prestazioni di servizi secondo il nm. 371, quando il prestatore ha la sua sede all'estero;
- in caso di prestazioni di servizi secondo il nm. 372, quando il prestatore esercita la sua attività all'estero oppure il fondo si trova all'estero;
- in caso di prestazioni di servizi secondo il nm. 379 segg., quando il destinatario della prestazione ha la sua sede all'estero.

Inoltre la mediazione di prestazioni di servizi è esente dall'IVA, quando le stesse sono considerate effettuate sul territorio svizzero, ma sono esenti dall'IVA secondo il nm. 529 segg. Rientrano in questo ambito ad esempio le mediazioni di prestazioni di trasporto transfrontaliere.

La mediazione di operazioni escluse dall'IVA secondo il nm. 580 segg. è di principio imponibile. Se le operazioni escluse dall'IVA sono considerate effettuate all'estero, la mediazione è esente dall'IVA.

Se la prestazione di mediazione è espressamente esclusa dall'IVA (nm. 626 segg. e nm. 633 segg.), lo rimane anche se l'operazione oggetto di mediazione è effettuata all'estero. Le operazioni escluse dall'IVA non possono essere esentate.

**566b** Le provvigioni per la **mediazione di forniture** sono esenti dall'IVA, se la fornitura oggetto di mediazione è effettuata all'estero o è esente dall'IVA in conformità dell'articolo 19 LIVA.

**566c** Per l'esenzione delle operazioni da operazioni in commissione valgono le stesse regole che per le altre esenzioni in seguito a esportazione di beni.<sup>90</sup>

#### IV. Prestazioni nell'ambito del traffico aereo

(per maggiori dettagli vedi l'opuscolo "Traffico aereo")

- 567**
1. Sono esenti dall'IVA le forniture (nm. 30 segg.), le trasformazioni, le riparazioni, le manutenzioni, i noleggi e le locazioni di aeromobili a imprese di navigazione aerea che esercitano a titolo commerciale il trasporto aereo (traffico aereo o traffico commerciale) e le cui operazioni realizzate con voli internazionali prevalgono su quelle realizzate con voli nazionali.<sup>91</sup> Ciò vale anche per i beni incorporati, rispettivamente che si trovano negli aeromobili oppure che servono al loro funzionamento. Inoltre, sono esenti dall'imposta le forniture di beni destinati al rifornimento degli aeromobili per i bisogni immediati di tali aeromobili e del loro carico.

##### **Esempi**

*La pulizia di aeromobili; il rifornimento di carburante e di lubrificante; il rifornimento a bordo; la vendita, la trasformazione, lo sbrinamento, la riparazione, la manutenzione, il noleggio e la locazione ai aeromobili.*

- 568**
2. Sono inoltre esenti dall'IVA le prestazioni di servizi effettuate per i bisogni immediati di tali aeromobili e del loro carico.

##### **Esempi**

*Il diritto di utilizzare l'aeroporto e i suoi impianti, compresa l'autorizzazione a decollare e atterrare; il rimorchio degli aerei.*

- 569**
3. Per contro, non sono esenti dall'IVA le prestazioni destinate solo ai bisogni indiretti di tali aeromobili, come ad esempio la locazione di rimesse negli aereo-

<sup>90</sup> Precisazione della prassi

<sup>91</sup> L'elenco delle imprese di trasporti aerei con sede sul territorio svizzero che dispongono di una corrispondente attestazione/autorizzazione è aggiornato trimestralmente ed è consultabile sul sito internet dell'AFC.

porti per ditte di costruzioni aeronautiche, le prestazioni a un'autorità aeronautica aventi per scopo il controllo aereo, l'alloggio o il trasporto dei membri dell'equipaggio di un aeromobile, le prestazioni di consulenza per le compagnie aeree "svizzere".

4. Prova per l'esenzione fiscale:

Il prestatore contribuente può far valere il diritto all'esenzione dall'imposta per le operazioni eseguite nel settore del traffico aereo, nella misura in cui è in grado di comprovarle mediante la contabilità e documenti giustificativi.

570

Valgono come prova i mandati o contratti scritti, le copie delle fatture e i giustificativi di pagamento menzionanti chiaramente il nome e la ragione sociale, l'indirizzo, nonché precise informazioni sul genere e sull'utilizzazione delle prestazioni effettuate.

## V. Prestazioni di trasporto transfrontaliere

1. I trasporti aerei internazionali sono esenti dall'IVA, se unicamente il luogo d'arrivo o di partenza si situa sul territorio svizzero.

571

Sono pure esenti dall'IVA i trasporti per via aerea attraverso il territorio svizzero da un aeroporto estero a un altro aeroporto estero.

L'esenzione fiscale sussiste anche quando per questi trasporti si verifica un cosiddetto scalo tecnico intermedio sul territorio svizzero.

Sono inoltre considerati voli internazionali esenti dall'imposta i voli transfrontalieri con una parte di tragitto sul territorio svizzero (p. es. Basilea-Ginevra-Nuova York), se il volo è interrotto unicamente per il trasbordo sul volo di coincidenza immediatamente successivo (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Traffico aereo").

2. L'esenzione fiscale del trasporto di persone nell'ambito dei trasporti ferroviari transfrontalieri si limita ai tragitti per i quali esiste un titolo di trasporto internazionale. Sono compresi:

572

a. i trasporti per tragitti di cui soltanto la stazione di partenza o d'arrivo si situa sul territorio svizzero;

b. i trasporti per tragitti di transito sul territorio svizzero, utilizzati per collegare stazioni di partenza e d'arrivo situate all'estero.

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

573

Nessuna esenzione fiscale è accordata per la vendita di titoli di trasporto forfettari come abbonamenti generali e a metà prezzo. Ciò vale anche quando

questi abbonamenti sono utilizzati in tutto o in parte per trasporti esenti dall'imposta.

Per ulteriori informazioni in merito all'esenzione fiscale di prestazioni di trasporto transfrontaliere di persone e di beni vedi l'opuscolo "Trasporti".

**VI. Forniture e prestazioni di servizi a missioni diplomatiche, missioni permanenti, sedi consolari e organizzazioni internazionali (= beneficiari istituzionali) nonché a determinate categorie di persone, come agenti diplomatici, funzionari consolari e alti funzionari di organizzazioni internazionali (= persone beneficiarie)**

(art. 20 segg. OLIVA)

**574**

1. Le forniture e le prestazioni di servizi a **beneficiari istituzionali** e a **persone beneficiarie** sono esenti dall'IVA (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente), purché
  - i **beneficiari istituzionali** attestino all'AFC sul modulo ufficiale (mod. n. A 1070, AA 1076 o A/OI 1078) compilato per intero che le prestazioni ottenute sono destinate all'uso ufficiale;
  - i beneficiari istituzionali, a cui **la persona beneficiaria** appartiene, attestino sul modulo ufficiale (mod. n. B 1071 o BB 1077) compilato per intero per ogni fornitura o prestazione di servizi che le prestazioni ottenute sono destinate all'uso esclusivamente personale della persona beneficiaria. La persona beneficiaria deve inoltre precedentemente firmare di proprio pugno il modulo e legittimarsi, per qualsiasi ottenimento di beni e di prestazioni di servizi, con un documento di legittimazione valido o un permesso Ci valido.

**575**

2. Informazioni complementari in relazione all'esenzione fiscale di prestazioni a rappresentanze diplomatiche e organizzazioni internazionali sono consultabili sul sito internet dell'AFC, ad esempio le risposte alle seguenti domande:
  - chi sono ritenuti beneficiari istituzionali o persone beneficiarie e chi no;
  - quali sono le particolarità da tenere in considerazione (utilizzo delle prestazioni ottenute, importo limite, rapporti contrattuali di durata, fatture collettive, pagamenti anticipati, procedure di notifica, **opzione immobiliare**,<sup>92</sup> rifornimento di carburante<sup>93</sup> ecc.);
  - quali sono i moduli applicabili e in quali casi vanno applicati;

92 Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° gennaio 2004 (art. 27a OLIVA); vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili"

93 Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° gennaio 2005 (art. 23 cpv. 4 OLIVA)

- come deve legittimarsi l'acquirente di prestazioni e che aspetto hanno i relativi documenti (permesso Ci oppure una carta di legittimazione emessa dal Dipartimento federale degli affari esteri);
- che cosa deve ancora osservare il prestatore contribuente.

3. A tergo dei moduli ufficiali menzionati nel nm. 574 figurano indicazioni importanti per i prestatori. In caso di mancato rispetto di queste direttive, è possibile che la prestazione non possa essere effettuata in esenzione d'imposta. Occorre in particolare osservare che l'IVA non può essere indicata sulle fatture e che i moduli vanno conservati ordinatamente a scopo di controllo (nm. 943).

**576**

## VII. Operazioni sul territorio svizzero e importazioni di monete d'oro e di oro fino

**577**

Sono esenti dall'IVA (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente) le operazioni e le importazioni di:

- a. monete d'oro coniate dagli Stati;<sup>94</sup>
- b. oro bancario sotto forma di
  - lingotti d'un tenore d'oro fino di almeno 995 millesimi,
  - granuli d'un tenore d'oro fino di almeno 995 millesimi, imballati e sigillati da un fonditore-saggiatore riconosciuto.

La fornitura e l'importazione di oro **destinato alla raffinazione o al recupero** sono pure esenti dall'IVA. Si tratta di oro

**577a**

- greggio (stato naturale in grumi, cristalli, nuggets [pepette] ecc.);
- semilavorato, vale a dire in barre, profili, lastre, rondelle, lamine, fili o nastri ecc.;
- in forma di cascami e residui d'oro e placcati d'oro che risultano dalla lavorazione meccanica in oreficerie, fabbriche di monete ecc. (p. es. polvere, limatura, trucioli da foratura e da tornitura);
- in forma di scarti d'oro, derivanti da trattamenti dentistici e da odontotecnica; e
- in forma di rottame,<sup>95</sup> vale a dire di beni rotti, frantumati o consumati che risultano inadatti al loro scopo originario (p. es. vecchi articoli di oreficeria).<sup>96</sup>

È considerata lega d'oro qualsiasi lega contenente, in peso, 2 per cento o più di oro o, in presenza di platino, contenente più oro che platino.

**577b**

94 Voci di tariffa doganale 7118.9010 e 9705.0000

95 Voce di tariffa doganale 7112

96 Precisazione della prassi

577c

Sono pure esenti dall'IVA i lavori di eliminazione (lavori di lega) fatturati dalla fonderia al cliente in relazione alla raffinazione o al recupero di oro (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente).

Non sono esenti dall'IVA le forniture di beni in oro che, immediatamente o dopo avvenuta riparazione, sono di nuovo utilizzabili secondo lo scopo originario oppure sono impiegati per altri scopi che il recupero di oro.

È ad esempio imponente la produzione o il commercio di

- semilavorato in oro per la trasformazione complementare (p. es. in gioiello);
- medaglie in oro;
- oggetti di oreficeria o gioielli;
- ciondoli e monete d'oro con occhielli;
- pepite (da collezione).

Un **conto metalli preziosi** tenuto da una banca o da una fonderia procura al titolare del conto un diritto di fornitura (contrattuale) a un determinato quantitativo di metalli preziosi, ossia un diritto a un futuro ottenimento. Al momento dell'accreditamento sul conto non vi è tuttavia ancora alcun diritto (reale) di proprietà sui metalli preziosi. Il trasferimento dei diritti da un conto metalli preziosi a un altro così come la tenuta di un conto e l'esecuzione della transazione da parte della banca sono esclusi dall'IVA. Si verifica una fornitura nel momento in cui il titolare del conto chiede la consegna dei metalli preziosi.

Nel caso del **conto industria**, al cliente è accreditata, dopo il recupero, il quantitativo di oro che egli aveva fornito in precedenza come oro vecchio. La fornitura dell'oro vecchio e il ritiro dell'oro costituiscono uno scambio di fornitura d'opera secondo il nm. 286 segg. La fonderia custodisce l'oro per ogni cliente separatamente (conto industria). La tassa fatturata a tale scopo al cliente soggiace all'IVA all'aliquota normale.

### **Esempio**

*Il titolare di un conto industria contribuente fornisce a una fonderia oro vecchio destinato alla raffinazione. La fusione dà quale risultato dieci parti d'oro, tre parti d'argento e una parte di titanio. Mentre l'oro è conteggiato sul conto industria, i rimanenti metalli preziosi sono acquistati dalla fonderia. La controprestazione per la lavorazione dell'oro vecchio (raffinazione) è esente dall'IVA. Il depositante deve però imporre la fornitura di argento e di titanio alla fonderia, anche se la fornitura alla fonderia è compensata con la controprestazione relativa alla raffinazione.<sup>97</sup>*

## VIII. Rendiconto IVA

Tutte le controprestazioni per forniture di beni e prestazioni di servizi imponibili vanno **dichiarate nella cifra d'affari** al momento della pattuizione (rendiconto secondo le controprestazioni convenute; vedi nm. 391 e 962) oppure dell'incasso (rendiconto secondo le controprestazioni incassate; vedi nm. 393 e 964; per i pagamenti anticipati con o senza fatturazione tardiva in caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute vedi nm. 392 e 962) **alla cifra 010 del rendiconto IVA.**

Le controprestazioni per le forniture di beni e le prestazioni di servizi esenti dall'IVA possono essere di nuovo dedotte alla cifra 040, se sono adempite anche le altre condizioni chieste nel caso specifico.

La deduzione per le forniture di monete d'oro o di oro fino può essere effettuata alla cifra 045.

Per i pagamenti anticipati o gli acconti versati in relazione a forniture verso l'estero può essere effettuata una deduzione alla cifra 040, anche se non esiste ancora una decisione d'imposizione dell'AFD, a condizione che la prevista esportazione possa essere comprovata con contratti, ordinazioni ecc. Se successivamente dovesse risultare che l'esportazione non è avvenuta o non può essere sufficientemente documentata, l'IVA è dovuta al momento in cui avviene l'incasso. Lo stesso criterio vale per i casi in cui, al momento del pagamento anticipato, non è possibile presentare a comprova i documenti richiesti.<sup>98</sup>

## IX. Prestazioni all'estero

La fornitura o la prestazione di servizi di per sé imponibile secondo i nm. 367-390 che non è considerata effettuata sul territorio svizzero, bensì all'estero, non soggiace all'IVA. Ciò va comprovato secondo quanto esposto ai nm. 388 segg. sia per le forniture di beni, sia per le prestazioni di servizi. Per tali prestazioni, il prestatore contribuente ha il diritto alla deduzione dell'imposta precedente (nm. 826). In merito alle costruzioni all'estero vedi l'opuscolo "Edilizia".

98 Precisazione della prassi

## Capitolo 9

### Operazioni escluse dall'IVA senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente

**580** Le prestazioni enumerate qui di seguito in modo esaustivo sono escluse dall'IVA senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

Le singole operazioni escluse dall'imposta comprendono sia elementi oggettivi (limitazioni dal profilo del **genere** della prestazione), sia elementi soggettivi (limitazioni dal profilo del **prestatore**). La prassi amministrativa in vigore precisa sia l'elemento oggettivo (singola descrizione delle singole prestazioni escluse dall'IVA), sia pure sporadicamente l'elemento soggettivo.<sup>99</sup>

Per contro, sono imponibili le operazioni a monte di queste prestazioni (tranne se tali prestazioni preliminari rientrano a loro volta fra una delle disposizioni derogatorie). È pure imponibile – con eccezioni nel settore del mercato monetario e dei capitali e del settore assicurativo – la mediazione di operazioni escluse dall'IVA.

In merito all'opzione vedi nm. 694 segg.

Sono esclusi dall'IVA:

#### I. **Gli invii della posta lettere che sottostanno ai servizi riservati in conformità della legislazione postale**

**581** Rientrano in questa disposizione il trasporto degli invii della posta-lettere indirizzati di peso non eccedente 100 grammi (vedi anche nm. 230 e 675).<sup>100</sup>

Sono imponibili in particolare i trasporti di:

- invii della posta-lettere indirizzati del traffico nazionale e di quelli provenienti dall'estero di peso eccedente 100 grammi;<sup>101</sup>
- invii della posta rapida;
- pacchi e invii della posta-lettere a destinazione dell'estero nel traffico internazionale;
- persone.

#### II. **Le cure ospedaliere e le cure mediche in ospedali nell'ambito della medicina umana**

(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sanità")

**582** Rientrano in questa fattispecie le prestazioni nell'ambito delle cure ospedaliere o delle cure mediche.

<sup>99</sup> Precisazione della prassi

<sup>100</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° aprile 2006 (art. 2 cpv. 1 dell'ordinanza sulle poste; RS 783.01)

<sup>101</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° aprile 2006 (art. 2 cpv. 1 dell'ordinanza sulle poste; RS 783.01)

Esse possono essere effettuate quindi dall'ospedale stesso, da un centro medico per il quale è necessario un ordine di ricovero del medico (p. es. centro di riabilitazione), da un centro diagnostico (p. es. istituto radiologico, laboratorio medico) oppure da altri stabilimenti simili.

Sono pure escluse dall'IVA le prestazioni strettamente connesse con queste cure mediche come ad esempio la somministrazione o l'applicazione di medicinali o la somministrazione di protesi (pezzi sostitutivi del corpo), impiegati nell'ambito di una cura medica, che possono essere reimpiegati o riapplicati dopo essere stati tolti dal corpo soltanto con intervento chirurgico (p. es. articolazione dell'anca). È esclusa dall'IVA anche la consegna di beni alimentari e bevande preparati nelle cucine degli ospedali e serviti in camera ai pazienti.

Per contro, non sono escluse dall'IVA la somministrazione di medicinali in quanto tali (p. es. al paziente è consegnata una confezione chiusa di pastiglie da portare a casa) così come la somministrazione di apparecchi ortopedici fabbricati in proprio o acquistati che, senza intervento chirurgico, possono essere reimpiegati o riapplicati dopo essere stati tolti dal corpo. Ciò anche quando la somministrazione avviene nell'ambito di una cura medica. Sono pure imponibili le cifre d'affari realizzate con ristoranti, mense, caffetterie, edicole, commerci di fiori ecc., siti all'intero di ospedali e istituti simili. Ciò vale indipendentemente se gli esercizi sono o no giuridicamente o economicamente vincolati agli ospedali e se i destinatari delle prestazioni sono pazienti, dipendenti dell'ospedale, visitatori o altre persone.

**583**

Riguardo al vitto del personale ospedaliero vedi nm. 300.

### **III. Le cure mediche nell'ambito della medicina umana prestate da persone che esercitano professioni mediche**

(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sanità")

Sono considerati cure mediche l'accertamento e il trattamento di malattie, lesioni e altri disturbi della salute fisica e psichica dell'uomo nonché le attività che servono alla prevenzione di malattie e di disturbi della salute dell'uomo.

**584**

Sono assimilati alle cure mediche

1. prestazioni specifiche di maternità come esami di controllo, preparazione al parto o consulenza per l'allattamento;
2. gli esami, le consulenze e i trattamenti in relazione con la fecondazione artificiale, la contraccezione e l'interruzione della gravidanza.

**585**

Le cure mediche sono escluse dall'IVA soltanto se il prestatore possiede l'autorizzazione all'esercizio indipendente della professione, richiesta dal diritto cantonale, o è ammesso all'esercizio della cura medica secondo la legislazione cantonale.

**586**

- 587** Sono considerate professioni mediche e sanitarie ai sensi di questa disposizione segnatamente quelle di:
- medici;
  - dentisti;
  - protesisti dentari;
  - psicoterapeuti;
  - chiropratici;
  - fisioterapisti;
  - ergoterapisti;
  - naturopati, guaritori, guaritori naturali;
  - levatrici;
  - infermieri;
  - massaggiatori medico-terapisti (sono esclusi dall'IVA soltanto i massaggi medico-terapisti, non però i massaggi sportivi e fitness né i massaggi erotici di qualsiasi genere);
  - logopedisti;
  - dietisti;
  - podologi.

Anche l'igienista dentario è considerato un professionista del settore medico-sanitario ai sensi dell'articolo 18 numero 3 LIVA.<sup>102</sup>

- 588** In merito al trattamento fiscale delle prestazioni di persone che esercitano altre professioni, ad esempio ortopedici, psicologi, consulenti familiari e ottici, vedi l'opuscolo "Sanità".
- 589** Le prestazioni di cura effettuate da infermieri, assistenti di cura, organizzazioni Spitex (di diritto pubblico o privato) o case di cura sono escluse dall'IVA se sono adempite le precitate condizioni.
- 590** Sono in ogni caso imponibili le forniture di protesi dentarie, indipendentemente se sono effettuate da protesisti dentari, odontotecnici o dentisti.
- Per contro, sono escluse dall'IVA le cure mediche propriamente dette di dentisti e protesisti dentari.
- Per gli odontotecnici ciò vale solo nella misura in cui essi possono esibire un diploma complementare come protesisti dentari e se esercitano l'attività nei Cantoni che hanno espressamente disciplinato l'abilitazione dei protesisti dentari. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sanità".
- 591** I veterinari e le cliniche veterinarie effettuano anche loro cure mediche. Tuttavia, essi devono imporre le loro cifre d'affari all'aliquota d'imposta determinante

<sup>102</sup> Precisazione della prassi

(nm. 339 e 348), poiché sono escluse dall'IVA unicamente le cure mediche nell'ambito della medicina umana.

#### **IV. Le forniture di organi umani e di sangue umano intero**

(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sanità")

Le forniture di organi umani sono escluse dall'IVA, purché siano eseguite da ospedali o altre istituzioni mediche riconosciute e titolari dell'apposita licenza. **592**

Sono pure escluse dall'IVA le forniture di sangue umano intero non trattato da parte di titolari dell'apposita licenza. Soggiacciono invece all'aliquota ridotta secondo il nm. 334 tutti i prodotti del sangue (derivati e componenti del sangue) ottenuti dal sangue umano o animale completo tramite trattamenti fisici, chimici o biologici e destinati all'applicazione diretta sull'uomo o sull'animale. **593**

#### **V. Le prestazioni di servizi da parte di associazioni i cui membri esercitano le professioni menzionate alla cifra III, purché tali prestazioni siano effettuate proporzionalmente e al prezzo di costo ai membri, per consentire loro l'immediato esercizio della propria attività**

**594**

(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sanità")

Rientra in questa disposizione ad esempio la rifatturazione proporzionale delle spese d'acquisto e di manutenzione di apparecchi e installazioni (p. es. apparecchi di radiologia) utilizzati dagli studi medici associati. Il singolo medico fattura dal canto suo direttamente al suo paziente la relativa prestazione effettuata (p. es. radiografia). Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sanità".

#### **VI. Il trasporto di persone malate, ferite o invalide in mezzi di trasporto appositamente attrezzati**

(per ulteriori informazioni vedi gli opuscoli "Sanità" e "Trasporti")

Il mezzo di trasporto deve essere attrezzato e impiegato specificatamente per tale scopo. **595**

##### **Esempi**

**596**

- *ambulanze;*
- *elicotteri e altri aeromobili;*
- *slitte di salvataggio;*
- *taxi e bus per disabili.*

Il trasporto di persone malate, ferite o invalide in mezzi di trasporto pubblici (p. es. treno, bus, tram, funivia) e privati (p. es. veicoli privati, taxi) è imponibile all'aliquota normale anche nei casi d'emergenza. Ciò vale pure per il trasporto di persone decedute. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sanità". **597**

Sono pure imponibili all'aliquota normale le forniture dei mezzi di trasporto attrezzati per tali scopi (vedi però nm. 680-682). **598**

**VII. Le operazioni effettuate da istituzioni di sicurezza, aiuto e sicurezza sociali, nonché le operazioni effettuate da organizzazioni di utilità pubblica di cure ai malati e di aiuto a domicilio (Spitex) e da case per anziani, case di riposo e case di cura.**

(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali")

**599**

Sono comprese le operazioni di

- case per anziani, case di riposo e case di cura;
- organizzazioni Spitex di utilità pubblica;
- istituti di disintossicazione per alcolizzati e tossicomani;
- centri d'accoglienza per l'alloggio dei senzatetto;
- centri d'accoglienza per l'alloggio a donne (e ai loro figli) in situazioni d'emergenza;
- istituti di pena, limitatamente alla carcerazione preventiva, all'espiazione della pena o alla custodia preventiva. Le operazioni che gli istituti di pena realizzano con altre attività, ad eccezione di quelle agricole, silvicole e orticole, soggiacciono all'IVA;
- case di riposo, comunità residenziali, ecc., limitatamente all'alloggio e all'assistenza di malati psichici, disabili mentali o fisici come pure a persone affette da dipendenze o reduci da una cura di disintossicazione in vista del reinserimento. Le cifre d'affari realizzate da laboratori per disabili ecc. soggiacciono però all'IVA;
- "servizio pasti", ossia la fornitura e la fatturazione<sup>103</sup> di pasti pronti direttamente ad anziani, invalidi e malati da parte di entità d'utilità pubblica<sup>104</sup> quali case di riposo, organizzazioni Spitex, organizzazioni di assistenza, (p. es. Pro Senectute, Esercito della Salvezza e Caritas) e ospedali.

**599a**

Queste operazioni sono escluse dall'imposta anche se non sono eseguite dalla stessa istituzione incaricata (in quanto diretto e immediato prestatore delle persone sostenute o assistite) bensì, su suo mandato, da un terzo specializzato (a sua volta un'istituzione di assistenza, aiuto e sicurezza sociali), che viene remunerato per questo dal mandante.<sup>105</sup>

103 Precisazione della prassi

104 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

105 Modifica dell'ordinanza in vigore dal 1° luglio 2006 (art. 4a OLIVA)

Per ulteriori informazioni in merito alle prestazioni delle organizzazioni Spitex vedi il nm. 589 come pure l'opuscolo "Sanità".

600

**VIII. Le operazioni per certe manifestazioni (vendite di beneficenza e mercatini dell'usato, consegna di distintivi o di altri beni nell'ambito di azioni di raccolta di fondi sulla strada e porta a porta) e in negozi di seconda mano.**

Ciò concerne le operazioni per manifestazioni effettuate da istituzioni che svolgono attività escluse dall'IVA nei settori della cura ai malati, dell'assistenza, dell'aiuto e della sicurezza sociali, dell'assistenza all'infanzia e alla gioventù e dello sport non praticato a scopo lucrativo, nonché da organizzazioni di utilità pubblica di cure ai malati e di aiuto a domicilio (Spitex) e da case per anziani, case di riposo e case di cura. Ciò a condizione che tali operazioni siano volte a procurare un aiuto finanziario a tali istituzioni e siano effettuate a loro esclusivo profitto.

601

Se gli importi ricevuti sono impiegati per finanziare attività imponibili, gli introiti realizzati in queste manifestazioni sono imponibili. Se gli importi sono impiegati per attività sia imponibili sia escluse dall'IVA, gli introiti della manifestazione vanno corrispondentemente ripartiti.<sup>106</sup>

Le serate di gala e i balli di beneficenza non sono considerati come manifestazioni ai sensi dell'articolo 18 numero 17 LIVA e di conseguenza sono imponibili. Lo stesso vale per le cifre d'affari realizzate nel contesto di altre manifestazioni (p. es. tornei di calcio a squadre ridotte, serate ricreative).<sup>107</sup>

Sono pure escluse dall'IVA le operazioni effettuate a loro esclusivo profitto in negozi di seconda mano da istituzioni di assistenza, aiuto e sicurezza sociali. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali".

**IX. Le operazioni di assistenza all'infanzia e alla gioventù effettuate da istituzioni appositamente attrezzate. Ciò vale sia per istituzioni dei poteri pubblici sia per istituzioni di organismi privati**

Sono compresi ad esempio:

- orfanotrofi;
- asili-nido, giardini d'infanzia;
- centri diurni.

602

Sono pure escluse dall'IVA le operazioni strettamente vincolate al promovimento della cultura e alla formazione dei giovani effettuate da istituzioni di utilità pubblica nell'ambito di scambi di giovani (in merito alle prestazioni degli internati vedi nm. 606).

<sup>106</sup> Precisazione della prassi

<sup>107</sup> Precisazione della prassi

Per ulteriori informazioni vedi gli opuscoli “Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali” e “Sport”.

**602a**

Le operazioni nell’ambito dell’assistenza all’infanzia e alla gioventù sono escluse dall’IVA anche se non sono eseguite dalla stessa istituzione incaricata (in quanto diretto e immediato prestatore delle persone sostenute o assistite) bensì, su suo mandato, da un terzo specializzato (a sua volta un’istituzione di assistenza all’infanzia e alla gioventù), che viene remunerato per questo dal mandante.<sup>108</sup>

**X. Le operazioni nell’ambito dell’educazione dell’infanzia e della gioventù come pure nell’ambito dell’istruzione**

(per ulteriori informazioni vedi l’opuscolo “Istruzione e ricerca”)

**603**

Il concetto “**educazione**” comprende tutte le prestazioni volte, da una parte, a formare il carattere di una persona, dall’altra, a trasmettere i modi di vita fondamentali quali ad esempio i codici di condotta e di comportamento sociale, la percezione di responsabilità, la cura e l’igiene del corpo. È esclusa dall’IVA l’educazione di bambini e giovani fino al compimento del 18° anno di età.

Per ulteriori informazioni in merito alle prestazioni di assistenza vedi nm. 599 e 600.

**604**

Sono considerate **prestazioni di formazione** le prestazioni nell’ambito dell’insegnamento, della formazione, del perfezionamento e della riqualificazione professionale, compreso l’insegnamento impartito da insegnanti privati e scuole private, per corsi, conferenze e altre manifestazioni di natura scientifica o istruttiva.

Sono considerate di carattere formativo le prestazioni che perseguono in primo luogo lo scopo di trasmettere conoscenze, permettendo alle persone di raggiungere un determinato scopo d’apprendimento fissato in un particolare settore, attraverso la regolare istruzione specializzata, l’assistenza e il controllo dei progressi realizzati.

L’esclusione dall’imposta concerne la formazione di persone e non di animali. Vi è una prestazione di formazione di persone, quando la prestazione è effettuata solamente alla persona, oppure quando la persona e l’animale (p. es. il proprietario del cane e il cane stesso) sono istruiti congiuntamente e contemporaneamente.

**Esempi**

- *insegnamento in scuole pubbliche e private (anche da parte di insegnanti privati) dalla scuola elementare alla scuola universitaria (scuole elementari, scuole medie, licei, scuole professionali, scuole commerciali, scuole d’ingegneria, scuole universitarie);*
- *corsi di lingua;*
- *scuola di musica;*

<sup>108</sup> Modifica dell’ordinanza in vigore dal 1° luglio 2006 (art. 4a OLIVA)

- corsi di aggiornamento (sia specializzati, sia tecnico-lavorativi o di natura organizzativa);
- corsi per disoccupati (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali");<sup>109</sup>
- seminari;
- corsi di cucina;
- educazione stradale (p. es. autoscuola);
- scuola d'equitazione.

Sono pure escluse dall'IVA le operazioni nel settore della formazione quali

- il prestito di apprendisti per completare la loro pratica professionale, poiché ad esempio nel posto di formazione attuale non è possibile impartire loro una formazione completa adeguata secondo quanto richiesto dal regolamento sulla formazione professionale;<sup>110</sup>
- l'attività di conferenziere (indipendentemente dal fatto che l'onorario sia versato al conferenziere o al suo datore di lavoro);
- la tenuta di esami nell'ambito della formazione (tasse d'esame) compresa la correzione delle prove scritte agli esami e la sorveglianza agli esami;
- le prestazioni di servizi di natura organizzativa in relazione a una prestazione di formazione in favore di un'istituzione organizzatrice della rispettiva prestazione di formazione, purché il prestatore sia membro di questa istituzione;
- le prestazioni di servizi di natura organizzativa in relazione a una prestazione di formazione in favore di un'istituzione organizzatrice di diritto pubblico (servizi della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni) della rispettiva prestazione di formazione.<sup>111</sup>

Fanno parte della controprestazione per le prestazioni di formazione e sono dunque pure escluse dall'IVA:

- le tasse di iscrizione e di immatricolazione;
- i costi per l'utilizzo dell'infrastruttura fatturati al partecipante, separatamente o compresi nella controprestazione della prestazione di formazione;
- le forniture di materiale didattico, purché siano comprese nella retta scolastica o nella tassa di partecipazione per la prestazione di formazione.<sup>112</sup>

<sup>109</sup> Precisazione della prassi

<sup>110</sup> Precisazione della prassi

<sup>111</sup> Modifica della legge in vigore dal 1° luglio 2002

<sup>112</sup> Precisazione della prassi

### **Esempi per l'utilizzo dell'infrastruttura**

- PC in occasione di un corso di informatica;
- cavallo in occasione di una lezione d'equitazione;
- utilizzo della cucina e dei relativi apparecchi in occasione di un corso di cucina.

**604a** Non sono considerate prestazione di formazione le prestazioni che perseguono in primo luogo un altro scopo che trasmettere conoscenze. Rientrano in questo ambito

- 604b**
- le prestazioni di consulenza o la formazione specifica aziendale (coaching/training);<sup>113</sup>
  - la pratica accompagnata dello sport (p. es. aerobica, spinning, acquafit, walking);
  - le manifestazioni di svago, di avventura, di socializzazione;
  - le prestazioni di formazione che costituiscono una prestazione accessoria a una prestazione indipendente imponibile (p. es. possibilità di frequentare gratuitamente un corso di word all'acquisto di un PC).<sup>114</sup>

**605** Le prestazioni della ristorazione e del settore alberghiero eseguite in relazione a prestazioni della formazione così come la locazione nel settore alberghiero di sale e locali per conferenze e corsi soggiacciono all'IVA. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Istruzione e ricerca".

**606** Nel caso di internati, convitti, case per apprendisti e studenti, ecc. non vi è alloggio, bensì una locazione di camere, ossia una prestazione esclusa dall'IVA, analogamente all'insegnamento (nm. 668), se

- il ciclo di formazione dura almeno un anno (due semestri) senza interruzione (le vacanze scolastiche non sono considerate come interruzione, il ciclo di formazione può iniziare in qualsiasi momento dell'anno) e
- durante il ciclo di formazione l'allievo abita ininterrottamente nel centro di formazione (le assenze durante le vacanze scolastiche, nei fine settimana, nei periodi di pratica previsti dalla scuola o a causa di soggiorni in ospedali non sono considerate interruzioni).

Per i giovani in formazione, che hanno già compiuto 18 anni (e sono quindi maggiorenni secondo l'art. 14 CC), si esige unicamente che eleggano domicilio o soggiorno settimanale nel luogo in cui si trova l'istituto d'insegnamento.

Se le precitate condizioni non sono adempiute, si tratta di una prestazione di alloggio imponibile all'aliquota speciale.

113 Precisazione della prassi

114 Precisazione della prassi

I tre gruppi di prestazione “formazione”, “alloggio o locazione” e “vitto” vanno indicati quali posizioni separate nel contratto e nella fattura. Per ulteriori informazioni vedi l’opuscolo “Istruzione e ricerca”.

**XI. La messa a disposizione di personale da parte di istituzioni religiose o filosofiche senza scopo lucrativo, per la cura dei malati, la previdenza e la sicurezza sociali, l’assistenza all’infanzia e alla gioventù, l’educazione e l’istruzione, che sono come tali già escluse dall’IVA, nonché per il culto, la beneficenza e scopi d’utilità pubblica**

La messa a disposizione di personale a titolo oneroso è di principio imponibile. In via eccezionale, si è in presenza di una messa a disposizione di personale esclusa dall’IVA nel caso in cui le condizioni indicate qui di seguito risultano **cumulativamente adempite**.

607

**a. Esigenze relative al prestatore di personale**

Le organizzazioni interessate sono istituzioni senza scopo lucrativo, vale a dire

- ordini religiosi e istituti di diaconesse;
- associazioni magistrali (di insegnanti);
- altre istituzioni e organizzazioni d’utilità pubblica (p. es. organizzazioni umanitarie, organizzazioni Spitex, ospedali privati, associazioni femminili);
- istituzioni pubbliche, come ad esempio ospedali, case per anziani, organizzazioni Spitex, scuole e università, **senza però** le imprese gestite secondo principi commerciali (p. es. FFS, Posta, imprese di trasporto).

Questa disposizione derogatoria **non** è applicabile, se la messa a disposizione di personale è effettuata professionalmente ed è soggetta ad autorizzazione (concerne le forme di lavoro temporaneo e a prestito) in conformità della legge federale del 6 ottobre 1989 sul collocamento e il personale a prestito (LC, RS 823.11) rispettivamente della relativa ordinanza del 16 gennaio 1991 (OC, RS 823.111).

Ai sensi dell’OC fornisce professionalmente personale a prestito chi

- cede i servizi di lavoratori a imprese acquisitrici in modo regolare (ossia nello spazio di dodici mesi conclude più di dieci contratti di prestito; costituisce contratto di prestito l’impiego ininterrotto di un unico lavoratore o di un gruppo di lavoratori) e con l’intenzione di conseguire un profitto; oppure
- chi realizza mediante la sua attività di fornitura di personale a prestito una cifra d’affari annua di almeno 100 000 franchi.

È irrilevante se è stata o no chiesta un’autorizzazione all’ufficio cantonale del lavoro.<sup>115</sup>

608

**b. Esigenze relative agli scopi dell'impiego**

Il personale può essere impiegato esclusivamente per i seguenti scopi:

1. le cure mediche in ospedali e nei centri di cure mediche nell'ambito della medicina umana (nm. 582);
2. le altre cure mediche (p. es. cure di base e cure ai malati secondo i nm. 584-589; **ma non** le prestazioni di economia domestica e prestazioni simili effettuate da organizzazioni Spitex **senza** carattere d'utilità pubblica e in case per anziani di riposo e di cura);
3. le prestazioni di assistenza e di cura nell'ambito della previdenza sociale (nm. 589 e 599);
4. l'assistenza all'infanzia in istituzioni appositamente attrezzate (nm. 602);
5. l'educazione dell'infanzia e della gioventù;
6. l'insegnamento, i corsi, i seminari, ecc. (nm. 603 e 604);
7. il culto (p. es. padre spirituale);
8. la beneficenza o gli scopi di utilità pubblica (p. es. visite a domicilio, collaborazione nella raccolta di abiti).

609

Se il personale è impiegato per scopi amministrativi o di consulenza (p. es. disbrigo della corrispondenza, contabilità; pubblicità) come pure per prestazioni d'economia domestica (salvo se l'impresa acquisitrice è un'organizzazione di utilità pubblica attiva nella cura dei malati e nell'aiuto a domicilio/organizzazione Spitex), la corrispondente controprestazione è sempre imponibile all'aliquota normale.

Se il personale è impiegato per diversi scopi, è esclusa dall'IVA solo la parte della controprestazione, menzionata **separatamente** sulla fattura, concernente gli scopi precedentemente menzionati. La relativa ripartizione va comprovata ad esempio mediante rapporti di lavoro.

610

**c. Prove formali**

Una messa a disposizione di personale esclusa dall'IVA è ammessa solamente quando è stipulato, a questo scopo, un **contratto scritto** fra il datore di lavoro (prestatore) e l'impresa acquisitrice, contenente almeno le seguenti indicazioni:

1. nome e indirizzo dell'impresa acquisitrice;
2. qualificazione professionale del lavoratore e genere del lavoro;
3. luogo e inizio dell'impiego;

4. durata dell'impiego o termini di disdetta;
5. costo del prestito di personale, comprese le prestazioni sociali, gli assegni, le spese e le prestazioni accessorie.

—

**611**

Se è fatta valere una messa a disposizione di personale esclusa dall'IVA, sulla fattura **devono figurare** il nome e la designazione della professione (qualificazione) del lavoratore messo a disposizione nonché un riferimento al contratto scritto secondo il nm. 610.

**612**

—

**613**

**XII. Le prestazioni eseguite ai propri membri rispettivamente soci, contro pagamento di contributi stabiliti in conformità degli statuti, da parte di associazioni e società cooperative (come istituzioni senza scopo lucrativo che perseguono obiettivi di natura politica, sindacale, economica, religiosa, patriottica, filosofica, filantropica, culturale scientifica o civica)**

**614**

I contributi dei membri (contributi di base) stabiliti rispettivamente da stabilire in conformità degli statuti da parte dell'assemblea generale di associazioni e società cooperative senza scopo lucrativo sono esclusi dall'IVA, se l'importo dei contributi è uguale per tutti o è differenziato in base a categorie di membri (p. es. adulti, famiglie, pensionati, o soci attivi, passivi, juniori e seniori). Ciò a condizione che tutti i membri della stessa categoria possano usufruire di principio delle stesse prestazioni in ugual misura.

Sono pure considerati contributi dei membri i contributi calcolati secondo uno schema identico per tutti, purché l'importo del contributo non sia in diretta relazione con le prestazioni effettivamente ottenute.

La controprestazione supplementare che un membro deve pagare per ottenere una prestazione presso un'istituzione è imponibile all'IVA.

**Esempio**

**615**

*Un'associazione economica non deve imporre i contributi dei membri stabiliti in conformità degli statuti. Per contro, le prestazioni supplementari effettuate a titolo oneroso (p. es. prestazioni di consulenza, informazioni giuridiche) sono imponibili.*

**XIII. Le prestazioni di servizi culturali eseguite direttamente al pubblico, nella misura in cui è richiesta una determinata controprestazione, nei seguenti settori:**

- 616** – rappresentazioni teatrali, musicali e coreografiche, nonché proiezioni cinematografiche (per ulteriori informazioni vedi l’opuscolo “Cultura”);
- 617** – rappresentazioni circensi;
- 618** – spettacoli (anche di gruppi) di attori, musicisti, ballerini, cantanti, artisti e altri artisti esecutori<sup>116</sup> (in merito alle prestazioni culturali effettuate da artisti vedi nm. 621 segg.) nonché di baracconisti (p. es. montagne russe, giostre, giochi d’abilità eseguiti da baracconisti come il tiro a segno o il lancio al bersaglio).

Sono considerate baracconisti ai sensi della presente disposizione le persone che gestiscono impianti di divertimento esercitando un’attività itinerante;

- 619** – visite di musei, gallerie, monumenti (anche i monumenti naturali come grotte, caverne, gole, cascate), luoghi storici, nonché di giardini botanici e zoologici;
- 620** – prestazioni di servizi da parte di biblioteche, archivi e altri centri di documentazione. Si tratta in questo caso segnatamente della consultazione di testi, registrazioni di suoni e immagini nei loro locali. È per contro impossibile il prestito o la locazione a titolo oneroso di libri, DVD, CD-ROM, cassette, nastri, video ecc. Sono pure impossibili la comunicazione di informazioni come risultato di ricerche in banche dati e la loro utilizzazione mediante teletrasmissione di dati.

- 621** Soltanto le controprestazioni incassate direttamente per gli spettacoli culturali sono escluse dall’IVA. Di regola si tratta della vendita di biglietti d’ingresso.

- 622** L’eccezione all’imposizione degli spettacoli culturali eseguiti dagli **artisti** (nm. 618) dipende unicamente dal fatto che l’artista esegua la sua prestazione direttamente al pubblico. È irrilevante se egli riceve la controprestazione direttamente dal pubblico o da un promotore che ha ingaggiato l’artista per proprio conto. In questo caso, lo spettacolo artistico è escluso dall’IVA sia per l’artista (p. es. come compenso), sia per il promotore.

Lo spettacolo che l’artista non esegue direttamente al pubblico, bensì ad esempio in uno studio radio o televisivo in vista dell’emissione o in uno studio di registrazione in vista della riproduzione su CD o cassetta soggiace all’IVA.

Sono impossibili pure le altre prestazioni (non prestazioni di servizi culturali), effettuate in occasione di spettacoli (prestazioni senza carattere culturale, p. es. presta-

<sup>116</sup> Sono considerate artisti esecutori ai sensi della presente disposizione le persone fisiche giusta l’articolo 33 capoverso 1 della legge federale sul diritto d’autore e sui diritti di protezione affini (RS 231.1), purché le loro prestazioni di servizi culturali siano eseguite direttamente al pubblico o da esso direttamente percepite.

zioni pubblicitarie, consegna di prodotti commestibili e bevande, vendita di cassette musicali, stampati, manifesti, opere d'arte e altri beni).

Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Cultura". In merito agli spettacoli culturali in relazione a prestazioni del settore della ristorazione vedi nm. 158.

#### **XIV. Le controprestazioni richieste in caso di manifestazioni sportive, compresi i diritti di partecipazione a dette manifestazioni (p. es. tassa d'iscrizione)**

Sono esclusi dall'IVA:

1. gli introiti conseguiti con l'ingresso a manifestazioni sportive (p. es. per le partite di calcio o di disco su ghiaccio);
2. le tasse di iscrizione, di partecipazione e di torneo per la partecipazione (attiva) a manifestazioni sportive (p. es. i singoli sportivi pagano una tassa d'iscrizione per la partecipazione a una maratona). L'eccezione fiscale si estende anche alle relative prestazioni annesse, non menzionate separatamente, come ad esempio le prestazioni di trasporto verso la partenza o dall'arrivo, il rifornimento durante la gara, i massaggi, le medaglie.

**623**

Sono invece imponibili ad esempio gli introiti conseguiti con l'ingresso alle piste di pattinaggio, gli abbonamenti agli scilift, l'ingresso ai campi da golf ecc.; sono inoltre imponibili all'aliquota normale gli ingaggi di partenza e i premi in denaro incassati dagli sportivi. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Sport".

**624**

Se prestazioni imponibili (p. es. trasporto, parcheggi o prestazioni della ristorazione) sono incluse nel prezzo d'ingresso a una manifestazione sportiva sono determinanti le spiegazioni pubblicate nell'opuscolo "Sport".

I diritti d'organizzazione (tasse, diritti, canoni) che l'organizzatore deve versare a un'associazione sportiva (ad esempio per il conferimento del diritto di organizzare una manifestazione, un campionato o un torneo) **sono imponibili all'aliquota normale** (concessione a titolo oneroso di un diritto d'organizzazione).

**624a**

#### **Esempi**

- *i diritti d'organizzazione versati dall'organizzazione di un campionato svizzero alla federazione nazionale;*
- *le tasse versate a una federazione internazionale con sede in Svizzera per l'organizzazione dei campionati del mondo in Svizzera;*
- *la tassa, calcolata per partecipante, che l'organizzatore di una corsa popolare deve versare alla federazione nazionale.*  
*In merito al luogo di tali prestazioni di servizi vedi 379 segg.<sup>117</sup>*

Il trasferimento a titolo oneroso di diritti fra organizzatori è pure imponibile all'aliquota normale (p. es. cessione dei diritti ottenuti, clausola di rinuncia).

625

**XV. Le prestazioni di servizi culturali e le forniture di beni (opere d'arte) da parte dei loro autori;<sup>118</sup> le prestazioni di servizi degli editori e delle società di riscossione per la diffusione di queste opere**

Sono escluse dall'IVA le prestazioni di servizi e le forniture di scrittori, compositori, cineasti, pittori e scultori purché si tratti di prestazioni **culturali**.

Nel caso dei pittori e degli scultori sono escluse dall'IVA soltanto le opere d'arte create personalmente e non destinate a uno scopo preciso. Le rivendite da parte di commercianti d'arte (p. es. gallerie) così come le vendite di prodotti analoghi alle opere d'arte da parte di persone giuridiche sono imponibili all'aliquota normale.

In relazione alle prestazioni effettuate dagli editori e dalle società di riscossione per la diffusione di tali opere culturali va osservato che l'eccezione riguarda esclusivamente le prestazioni di servizi. La vendita, il prestito o la locazione di libri, videocassette, supporti audio ecc. sono imponibili all'aliquota determinante. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Cultura".

**XVI. Le operazioni di istituzioni di assicurazione e di riassicurazione (realizzate con premi), incluse le operazioni relative all'attività di agente, intermediario o broker d'assicurazione (realizzate con provvigioni, ecc.)**

(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Assicurazioni")

L'esclusione dall'IVA comprende

626

- ogni genere di assicurazioni (p. es. assicurazione infortuni, assicurazione sulla vita, assicurazione di responsabilità civile, assicurazione per i veicoli a motore, assicurazione protezione giuridica) offerte dalle compagnie d'assicurazioni, menzionate nell'opuscolo "Assicurazioni";

627

- le assicurazioni malattia e altre assicurazioni sociali (p. es. previdenza vincolata [pilastro 3a]);

628

- le cifre d'affari (p. es. da provvigioni, controprestazioni provenienti da contratti broker) da persone che agiscono comprovatamente da agente, intermediario o broker d'assicurazione. In merito alla controprestazione per l'apporto di clienti vedi nm. 632.

629

Le altre operazioni, ad esempio quelle conseguite con forniture di beni (vendita di beni danneggiati come veicoli ammaccati ecc.) o prestazioni di servizi (p. es. consulenza fiscale, contabilità ecc.) sono di principio imponibili.

<sup>118</sup> Sono considerati autori ai sensi di questa disposizione i creatori di opere secondo l'articolo 2 della legge federale del 9 ottobre 1992 sul diritto d'autore e sui diritti di protezione affini (LDA, RS 231.1), purché eseguano prestazioni e forniture di carattere culturale.

**Esempi**

- *Una compagnia d'assicurazione indennizza il titolare di una casa di moda per i danni prodotti dall'acqua al magazzino e vende essa stessa gli abiti danneggiati. La cifra d'affari che ne risulta è imponibile all'aliquota normale per la compagnia d'assicurazione (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Assicurazioni").* **630**
- *Le cifre d'affari che una compagnia d'assicurazione realizza con il suo ristorante per il personale soggiacciono all'IVA.* **631**
- *Il semplice apporto di potenziali clienti (comunicazione di nomi) è considerato una prestazione di servizi imponibile (cosiddetto "finder's fee", vedi nm. 383).* **632**

In merito agli indennizzi per costi amministrativi vedi nm. 427.

## **XVII. Le operazioni nel settore del mercato monetario e dei capitali ad eccezione della gestione patrimoniale e delle operazioni d'incasso**

(per ulteriori informazioni in relazione al trattamento fiscale delle prestazioni bancarie vedi l'opuscolo "Finanza")

- a. Sono escluse dall'IVA le operazioni nel settore del mercato monetario e dei capitali. **633**

**Esempi**

- *Operazioni di credito (concessione e mediazione di crediti, nonché gestione di crediti da parte di chi li ha concessi);* **634**
- *mediazione e assunzione di impegni, fideiussioni e altre cauzioni e garanzie;* **635**
- *gestione di garanzie e di crediti da parte di chi li ha concessi;* **636**
- *operazioni, compresa mediazione, di deposito di fondi e traffico dei conti correnti;* **637**
- *operazioni, compresa mediazione, di pagamento e di girata;* **638**
- *operazioni, compresa mediazione, con crediti pecuniari (cessione vincolata del credito nm. 267), assegni e altri effetti commerciali;* **639**
- *operazioni, compresa mediazione, relative ai mezzi legali di pagamento (divise, monete, banconote) utilizzati come tali;* **640**
- *operazioni, compresa mediazione, relative a cartevalori, diritti-valore e derivati, nonché a quote di società e di altre associazioni;* **641**

- 642** – *operazioni relative alla distribuzione di quote e alla gestione di investimenti collettivi di capitale ai sensi della legge federale del 23 giugno 2006 sugli investimenti collettivi di capitale (LlCo, RS 951.31) da parte di persone che li gestiscono o li custodiscono, nonché da parte delle direzioni dei fondi, delle banche depositarie e dei loro mandatari;*<sup>119</sup>
- 643** b. Per contro, vanno imposte le operazioni relative alla gestione patrimoniale e le operazioni d'incasso.
- 644** – Oltre alla gestione di titoli, all'amministrazione immobiliare (vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili") e all'amministrazione successoria, si considera gestione patrimoniale imponibile la sorveglianza tecnica o economica di un patrimonio depositato presso una banca sulla base di un mandato di gestione e di un contratto di deposito.
- Sono compresi:
- il portafoglio e asset management;
  - la consulenza in investimenti;
  - le operazioni di deposito (deposito aperto e chiuso);
  - gli investimenti fiduciari.
- 645** La presa in consegna e la custodia di oggetti di valore, che di regola non necessitano di gestione, non costituiscono una gestione patrimoniale, bensì una custodia di beni imponibile.
- In merito alla custodia in depositi chiusi di beni imballati e sigillati, come ad esempio gioielli o dipinti, vedi nm. 65. In relazione alla locazione di cassetteforti, armadi e cassette di sicurezza vedi nm. 673.
- 646** – Si considera operazione d'incasso imponibile la riscossione di crediti da parte di un mandatario che deve rendere conto al committente senza assumersi il rischio dello star delcredere (p. es. factoring improprio, nm. 266).
- 647** – Il semplice apporto di potenziali clienti (comunicazione di nomi) è considerato una prestazione pubblicitaria imponibile (la relativa controprestazione costituisce un cosiddetto "finder's fee").
- 648** c. Sono imponibili, se non sono già state menzionate nei nm. 644-647, le seguenti prestazioni:
- 649** – locazione di cassette di sicurezza;
- 650** – consulenza ai clienti (p. es. per questioni fiscali, legali o economiche nonché in caso di fondazione o ripresa di imprese e di costituzione di fondazioni di famiglia);

<sup>119</sup> Modifica di legge in vigore dal 1° luglio 2007 (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Finanza").

- comunicazione di informazioni; **163**
- operazioni fiduciarie; **651**
- tenuta della contabilità; **652**
- gestione di crediti non da parte di chi li ha concessi; **653**
- forniture e mediazione di forniture di metalli preziosi e medaglie nonché di banconote e monete, che normalmente non sono utilizzati come mezzo legale di pagamento (vedi anche nm. 577c); **654**
- consegna e mediazione di documenti che non costituiscono cartevalori (p. es. biglietti d'entrata, titoli di trasporto, scontrini per il parcheggio, biglietti della lotteria). **655**

### **XVIII. Il trasferimento e la costituzione di diritti reali su fondi**

(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili")

Si considerano fondi (art. 655 cpv. 2 CC):

- gli immobili; **657**
- i diritti per sé stanti e permanenti intavolati nel registro fondiario (p. es. diritto di superficie, diritto di sorgente, diritto di passaggio o di attraversamento, autorizzazione per lo sfruttamento delle risorse naturali e il deposito di rifiuti); **658**

Si tratta in particolare di diritti reali limitati che sono indipendenti dalla proprietà di un fondo dominante e che nel contempo non sono indissolubilmente legati a un determinato titolare del diritto. Non appena la durata di tali diritti è determinata (vale a dire per almeno 30 anni o per un tempo indeterminato) sono intavolati nel registro fondiario su istanza scritta del titolare. Ciò significa che l'iscrizione nel registro fondiario come servitù è ammessa dopo previa apertura di un nuovo foglio del mastro nel registro fondiario (iscrizione sul fondo gravato). Da questo momento in poi tali diritti possono **dal canto loro** avere un proprietario, oppure essere alienati o gravati con ipoteche o altri diritti reali limitati, nonché formare oggetto di diritti reali (stesso trattamento come i fondi "propriamente detti").<sup>120</sup>

- le miniere; **659**
- le quote di comproprietà di un fondo (proprietà per piani, comproprietà). **660**

**661** Sono esclusi dall'IVA i trasferimenti a titolo oneroso di proprietà o comproprietà (non solo l'acquisto, ma anche il diritto di compera e di prelazione) iscritti nel registro fondiario.

Le servitù non per sé stanti e permanenti nonché gli oneri fondiari seguono la sorte giuridica del bene alienato, nella misura in cui sono effettivamente trasferibili.

I trasferimenti a titolo oneroso di servitù fondiarie e oneri fondiari sono esclusi dall'IVA. È invece imponibile il trasferimento a titolo oneroso di un usufrutto di un bene che non sia un edificio, una parte di edificio o un terreno. Non soggiace all'IVA neppure l'amministrazione immobiliare da parte del suo proprietario.

Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili".

**662** Le costruzioni mobiliari come capanne, baracche, tribune, padiglioni e capannoni per feste, non sono considerate edifici o parti di edificio. La loro alienazione va imposta a titolo di fornitura di beni mobili.

**XIX. Le operazioni delle comunioni di comproprietari di proprietà per piani ai propri membri, effettuate in relazione con l'uso della proprietà comune** (per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili")

**663** Le prestazioni effettuate da comunioni di comproprietari di proprietà per piani ai propri membri sono escluse dall'IVA, nella misura in cui tali prestazioni consistono nella messa a disposizione per l'uso della proprietà comune. Sono pure escluse dall'IVA le prestazioni di manutenzione, di riparazione e qualsiasi altro atto di gestione delle proprietà comuni come pure la fornitura di calore e di beni simili.

#### **Esempi**

**664** – *contributi dei membri alle spese di gestione della comunione;*

**665** – *contributi dei membri ai fondi di rinnovamento (vedi opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili);*

**666** – *contributi dei membri alle spese per l'uso di locali e installazioni comuni (p. es. lavatrice, riscaldamento).*

**667** Di conseguenza, le prestazioni effettuate dalla comunione di comproprietari di proprietà per piani a terzi (p. es. locatari) rispettivamente quelle che concernono singoli comproprietari di proprietà per piani con diritto esclusivo che cedono la proprietà (con esclusivo utilizzo) sono imponibili. Lo stesso vale per tutte le prestazioni che terzi effettuano nei confronti della comunione di comproprietari di

proprietà per piani, tranne se la prestazione in questione cade sotto una disposizione derogatoria del nm. 581 segg.<sup>121</sup>

**XX. La messa a disposizione per l'uso o il godimento di fondi e parti di fondi**  
(per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili")

Sono esclusi dall'IVA la locazione e l'affitto di immobili, edifici o parti di edificio sia per scopi professionali (p. es. locali aziendali, unità di produzione, magazzini, fondi agricoli e silvicoli), sia per altri scopi (p. es. abitazioni). È inoltre esclusa dall'IVA la locazione di impianti sportivi (p. es. palestre, campi di calcio, piscine, piste di pattinaggio), nella misura in cui il locatario ha il diritto all'uso esclusivo dell'impianto o di una parte di esso (vedi pure nm. 624 e l'opuscolo "Sport").

668

Sono pure esclusi dall'IVA la locazione e l'affitto di fondi come pure la concessione di un diritto reale su fondi intavolato a registro fondiario per lo sfruttamento delle risorse naturali (p. es. sabbia, ghiaia, calce).

Per contro, se a un terzo è attribuita unicamente la possibilità di estrarre verso controprestazione un quantitativo definito (di regola anticipatamente) di risorse naturali, si verifica una fornitura imponibile all'aliquota normale.<sup>122</sup>

Alle citate esclusioni dall'imposta vi sono importanti eccezioni.

**Le locazioni e gli affitti seguenti vanno dunque imposti:**

- la locazione di appartamenti e camere per l'alloggio di ospiti (è compresa tutta l'industria alberghiera e paralberghiera; nm. 152 segg.), nonché la locazione di sale e locali per conferenze e corsi nel settore alberghiero e della ristorazione (nm. 163);
- la locazione di aree di campeggio da parte del gestore (nm 152 segg.);
- la locazione di aree non destinate all'uso comune per il parcheggio di veicoli (posteggi, autosili), indipendentemente dalla durata di locazione e se le aree di parcheggio appartengono ai privati o ai poteri pubblici.

669

670

671

Per contro, è esclusa dall'IVA la locazione a breve termine di posteggi pubblici ai lati stradali o su piazze pubbliche senza limitazione d'accesso (p. es. dotati di distributori automatici di scontrini o di parchimetri). È pure esclusa dall'IVA la locazione di un posto per il parcheggio di un veicolo, se essa è una prestazione dipendente accessoria a una locazione di immobili o parte di immobile esclusa dall'IVA;  
per ulteriori informazioni in relazione alla locazione di autosili (o di piani in

121 Precisazione della prassi

122 Precisazione della prassi

autosili), nella misura in cui il locatore non è nel contempo il gestore dei posteggi vedi il nm. 54;

- 672** – la locazione o l'affitto di singole attrezzature e macchine installate durevolmente facenti parte di un impianto (p. es. celle frigorifere in depositi e centri frigoriferi, cabine ad uso spogliatoio in centri balneari durante la stagione estiva);
- 673** – la locazione di cassette di sicurezza (p. es. in stazioni e aeroporti). Sono comprese anche le casseforti e le cassette di sicurezza in banche, alberghi, stabilimenti balneari e impianti sportivi;
- 674** – la locazione di superfici per stand di esposizione e di singoli locali o piani in edifici espositivi e congressuali a scopi d'esposizione.

La semplice locazione di aree per stand all'aperto è esclusa dall'IVA, **indipendentemente dal prestatore**.<sup>123</sup> Per contro, se il locatore esegue anche prestazioni supplementari, come la messa a disposizione dell'infrastruttura (materiale dello stand) o gli allacciamenti elettrici, al gas o all'acqua ecc., la locazione (comprese le prestazioni supplementari) è imponibile all'aliquota normale.

**675 XXI. Le forniture, al massimo al loro valore facciale, di francobolli valevoli per l'affrancatura sul territorio svizzero e di altri valori di bollo ufficiali**

Sono escluse dall'IVA le vendite di francobolli e di cartoline postali con l'affrancatura stampata e altri valori di bollo ufficiali nella misura in cui sono venduti al massimo al loro valore facciale. Per valore facciale s'intende di principio il valore d'affrancatura; nel caso dei francobolli speciali; il valore d'affrancatura maggiorato del supplemento stampato sul francobollo. Se il prezzo richiesto è superiore, è imponibile la controprestazione totale. Per ulteriori informazioni in merito al commercio di francobolli vedi l'opuscolo "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati".

**XXII. Le operazioni concernenti scommesse, lotterie e altri giochi d'azzardo con poste di denaro, purché siano assoggettate a un'imposta speciale o ad altre tasse**

- 676** Sono escluse dall'IVA le cifre d'affari realizzate in occasione di manifestazioni cui è possibile partecipare solo previa puntata in denaro o conclusione di un negozio giuridico e per le quali l'ottenimento o l'importo dei guadagni assegnati dipende unicamente dal caso o da circostanze che il partecipante ignora.

Si considerano giochi d'azzardo i giochi offerti soltanto da case da gioco concessionarie e per i quali, in cambio di una puntata, esiste la prospettiva di un utile in denaro o di un altro vantaggio valutabile in denaro che dipende totalmente o prevalentemente dal caso.

<sup>123</sup> Precisione della prassi

### **Esempi**

*Lotto a numeri, Sport-Toto, Toto-X, Lotteria SEVA, Lotteria romanda, Lotteria intercantonale, lotto, bingo, tombola, case da gioco. Per la ripartizione degli utili conseguiti (p. es. ad associazioni) occorre osservare le spiegazioni dell'opuscolo "Sport".*

Gli apparecchi da gioco d'azzardo sono apparecchi che offrono un gioco d'azzardo che si svolge essenzialmente in modo automatico.

Gli altri giochi non sono esclusi dall'imposizione.

Inoltre le cifre d'affari derivanti da queste manifestazioni devono essere assoggettate a un'imposta speciale o ad altre imposte. Altrimenti queste cifre d'affari vanno imposte all'aliquota normale.

Per contro, sono pure escluse dall'IVA le operazioni da giochi d'azzardo che sono effettuate da organizzatori di diritto pubblico.<sup>124</sup>

Sono escluse dall'IVA le controprestazioni che gli organizzatori (titolari della relativa autorizzazione o concessione) di scommesse, lotterie e altri giochi d'azzardo (inclusi gli introiti conseguiti con gli apparecchi da gioco d'azzardo) incassano per la partecipazione a questi giochi (puntate in denaro, biglietti d'ingresso, prezzo d'acquisto dei biglietti, "droits de table").

**677**

Per le case da gioco con concessione federale la cifra d'affari secondo l'articolo 18 numero 23 LIVA corrisponde a quanto sottoposto alla tassa sulle case da gioco o è espressamente dichiarato esente (prodotto lordo dei giochi).<sup>125</sup>

Per contro, sono imponibili gli introiti conseguiti con i giochi d'abilità, compresi gli apparecchi da gioco di abilità (p. es. freccette, biliardo, flipper, calcetto, giochi elettronici, apparecchi automatici da gioco).

**678**

Nei casi di giochi d'abilità è in particolare la destrezza al gioco del partecipante (abilità) l'elemento predominante. Spesso il partecipante riesce, grazie alla sua destrezza, a ottenere punteggi alti, talvolta anche giocate gratuite (riguardo ai giochi d'abilità eseguiti da baracconisti vedi nm. 618).<sup>126</sup>

La base per la determinazione delle cifre d'affari imponibili realizzate nella gestione di tali automatici è composta dalla differenza fra le puntate e le vincite pagate, vale a dire dal ricavo che rimane nell'apparecchio dopo il gioco.<sup>127</sup>

<sup>124</sup> Precisazione della prassi

<sup>125</sup> Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

<sup>126</sup> Precisazione della prassi

<sup>127</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2003

Sono pure imponibili le provvigioni che gli organizzatori di scommesse, lotterie e giochi d'azzardo simili versano ai mediatori di queste prestazioni (p. es. alle ricevitorie del lotto, ai venditori dei biglietti della lotteria). Inoltre, sono imponibili all'aliquota normale le provvigioni che l'esercente di un ristorante riceve ad esempio da un gestore di distributori automatici per l'installazione di apparecchi automatici da gioco d'abilità.

679 —

**XXIII. Le forniture di beni usati, che sono stati utilizzati unicamente per una delle summenzionate attività escluse dall'IVA, nella misura in cui questi beni siano stati gravati dall'imposta sulla cifra d'affari o che il loro ottenimento o la loro manutenzione non abbia dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente, come pure le forniture di beni usati nell'azienda e il cui ottenimento non ha dato diritto a tale deduzione (nm. 297).**

**Esempi**

680 — *Un veicolo speciale appositamente attrezzato e utilizzato esclusivamente per il trasporto di malati è messo fuori servizio e venduto come veicolo ordinario. Questa fornitura è esclusa dall'IVA, poiché l'acquisto e la manutenzione di questo veicolo non hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente.*

681 — *Un intermediario immobiliare contribuente vende il suo motoscafo che a suo tempo aveva acquistato a scopo rappresentativo per potenziali clienti. Poiché l'acquisto era escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente (nm. 841 segg.), egli non deve imporre la vendita del motoscafo.*

682 **Le vendite di beni usati nell'azienda vanno sempre assoggettati se sugli stessi sono stati effettuati lavori che hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente rispettivamente se per essi sono state ottenute prestazioni di servizi che hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente.**

**XXIV. Casse di compensazione<sup>128</sup>**

682a

Sono escluse dall'IVA, da una parte le operazioni delle casse di compensazione effettuate fra loro, dall'altra le operazioni per i compiti affidati alle casse di compensazione conformemente alla legge federale sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti (LAVS<sup>129</sup>) o alle casse per la gestione degli assegni familiari in virtù del diritto applicabile e che sono inerenti all'assicurazione sociale o servono alla previdenza professionale e sociale, come pure alla formazione e al perfezionamento professionali.

128 Modifica di legge in vigore dal 1° gennaio 2002 (art. 18 n. 25 LIVA)

129 RS 831.10

- a. Operazioni delle casse di compensazione effettuate fra loro  
Sono escluse dall'IVA le forniture e le prestazioni di servizi in questione, quando sia il prestatore, sia il destinatario della prestazione sono una cassa di compensazione AVS oppure una cassa di compensazione di assegni familiari. Sono considerate casse di compensazione gli istituti che hanno ricevuto un'autorizzazione dal Consiglio federale ai sensi della LAVS o quelli riconosciuti come tali ai sensi del diritto cantonale applicabile in materia.

**682b**

Di conseguenza, sono di principio imponibili le prestazioni effettuate a titolo oneroso da altri contribuenti. A titolo d'esempio va citata l'assunzione da parte di un fiduciario o di un'associazione di compiti amministrativi o di gestione di una cassa di compensazione (il prestatore non è una cassa di compensazione).

- b. Operazioni affidate alle casse di compensazione ai sensi della LAVS o ai sensi del diritto cantonale applicabile in materia

**682c**

Secondo l'articolo 63 capoverso 4 LAVS, la Confederazione e, con l'approvazione del Consiglio federale, i Cantoni e le associazioni fondatrici delle casse pensioni possono affidare alle casse di compensazione altri compiti, in particolare quelli relativi alla protezione dei militari e della famiglia. Ai sensi dell'articolo 130 capoverso 1 della relativa ordinanza sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti (OAVS<sup>130</sup>) i Cantoni e le associazioni professionali fondatrici possono affidare alle casse di compensazione soltanto altri compiti che sono inerenti all'assicurazione sociale o servono alla previdenza professionale e sociale, come pure alla formazione ed al perfezionamento professionale.

Per ammettere l'esistenza di un'operazione esclusa dall'IVA, l'AFC richiede, in relazione al compito trasferito, l'adempimento delle quattro condizioni seguenti:

**682d**

- il compito è effettuato da una cassa di compensazione;
- il compito non compromette l'esecuzione regolare dell'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti;
- il compito è inerente all'assicurazione sociale,<sup>131</sup> alla previdenza sociale e professionale in senso lato, oppure alla formazione e al perfezionamento professionali;
- il compito è affidato dalla Confederazione oppure, con l'approvazione del Consiglio federale, dai Cantoni o dalle associazioni fondatrici.

<sup>130</sup> RS 831.101

<sup>131</sup> Secondo la Raccolta sistematica del diritto federale sono considerate assicurazioni sociali: l'assicurazione per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità; la previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità; l'assicurazione contro le malattie e gli infortuni; l'assicurazione militare; le indennità per perdita di guadagno.

Per i compiti affidati dai Cantoni o dalle associazioni fondatrici è inoltre determinante se l'Ufficio federale delle assicurazioni sociali (UFAS) ha rilasciato l'autorizzazione alla cassa di compensazione e se questi compiti servono all'assicurazione sociale o alla previdenza sociale e professionale, come pure alla formazione e al perfezionamento professionali.

Se tutti i precitati punti sono rispettati le seguenti prestazioni eseguite da una cassa di compensazione sono escluse dall'IVA:

- incasso dei contributi per i fondi di formazione;
- incasso dei contributi per la previdenza professionale (2° pilastro);
- gestione di una cassa pensione o di una cassa malati;
- controllo dei datori di lavoro per l'assicurazione contro gli infortuni;
- applicazione dell'assicurazione maternità.

**682e**

Per contro, costituiscono prestazioni imponibili le attività amministrative per compagnie d'assicurazione sulla vita, la vendita di programmi informatici a privati come pure le attività amministrative per compagnie d'assicurazione del 3° pilastro.

## Capitolo 10

### Opzione

**Per garantire la neutralità concorrenziale o per semplificare la riscossione dell'imposta**, l'AFC può autorizzare, su richiesta scritta e a determinate condizioni, l'opzione per l'assoggettamento volontario rispettivamente l'opzione per l'imposizione volontaria di operazioni escluse dall'IVA. L'opzione è autorizzata solo quando il richiedente dimostra un chiaro e durevole interesse. L'autorizzazione all'opzione presuppone inoltre che il contribuente adempia correttamente i suoi obblighi, in particolare per quanto riguarda l'invio regolare dei rendiconti IVA, il pagamento dell'IVA dovuta e la tenuta dei libri contabili. **683**

Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

#### I. Inizio e durata dell'opzione

Un'opzione è possibile **al più presto** per l'inizio del trimestre in cui è richiesta per scritto. **684**

Per le operazioni escluse dall'IVA secondo i nm. 580 segg., l'opzione è possibile al più presto per l'inizio della realizzazione di tali cifre d'affari (entrate di locazione, ricavi da vendita ecc.; vedi anche nm. 689). **685**

Purché siano adempiute le condizioni secondo l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione", all'inizio dell'opzione è all'occorrenza possibile far valere lo sgravio fiscale successivo. **686**

La **durata minima** dell'opzione è di **cinque anni**. **687**

#### II. Assoggettamento volontario di un'impresa non contribuente (opzione per l'obbligo fiscale soggettivo)

L'assoggettamento volontario è condizionato dalla realizzazione di una cifra d'affari annua **superiore ai 40 000 franchi** conseguita con: **688**

- forniture e prestazioni di servizi imponibili effettuate **a contribuenti** sul territorio svizzero rispettivamente a **imprese estere con diritto di rimborso** e/o
- **esportazioni** o **forniture/prestazioni di servizi effettuate all'estero da imprese con sede sul territorio svizzero**<sup>132</sup> (per operazioni che sarebbero imponibili se fossero effettuate sul territorio svizzero) e/o
- **prestazioni sul territorio svizzero secondo i nm. 695 e/o 696.**

<sup>132</sup> Precisazione della prassi; formano in questo caso un'eccezione le imprese estere che effettuano forniture dall'estero verso il territorio svizzero e che possono optare per l'assoggettamento presentando una dichiarazione d'adesione (mod. n. 1235/1236). Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Luogo della fornitura di beni".

- 689** È tuttavia possibile optare per l'assoggettamento anche se il totale della cifra d'affari secondo i nm. 695 e/o 696 è inferiore a 40 000 franchi, ma è superiore a tale importo tenendo conto anche delle eventuali operazioni imponibili a titolo obbligatorio.
- 690** In caso di opzione per l'assoggettamento, vanno imposte anche tutte le altre operazioni imponibili, indipendentemente dai loro ammontari; in caso d'opzione ai sensi del nm. 683, vanno conteggiate quindi anche le prestazioni imponibili a titolo obbligatorio.
- 691** Il contribuente deve annunciarsi per scritto all'AFC se, entro la durata minima di opzione (nm. 687), la sua cifra d'affari non supera più il limite minimo secondo il nm. 688. Una nuova opzione per l'assoggettamento è possibile, purché siano nuovamente adempite le condizioni d'opzione.
- 692** L'opzione è anche possibile per le imprese che iniziano un'attività volta a realizzare regolarmente, al più tardi **nei successivi cinque** e sul territorio svizzero, una cifra d'affari annua imponibile di **oltre 250 000 franchi**. In questi casi l'assoggettamento incomincia con l'inizio dell'attività.  
Unitamente alla richiesta d'opzione per l'assoggettamento volontario è necessario inoltrare anche documenti quali business plan, preventivo d'investimento, contratti d'appalto, permessi di costruzione, convenzioni, prove di mandato, ecc.  
  
L'AFC si riserva di non rimborsare le eccedenze di imposte precedenti deducibili e di compensarle con i probabili debiti IVA dei periodi fiscali successivi. Questi crediti fruttano interessi remuneratori dovuti dall'AFC (nm 971). Inoltre, l'AFC può subordinare l'assoggettamento volontario alla prestazione di garanzie.

### **Esempio**

*Una neocostituita società (settore software) che occupa sin dall'inizio 20 collaboratori acquista dei diritti e sviluppa i propri programmi fino alla loro commercializzazione. Il conseguimento di cifre d'affari avviene solo dopo due anni. In caso d'inoltro tempestivo della richiesta d'opzione, l'assoggettamento incomincia con l'inizio dell'attività e non soltanto al momento del conseguimento delle prime cifre d'affari.*

### **693 III. Assoggettamento volontario di un settore aziendale della produzione naturale non soggetto all'obbligo di rendiconto (opzione per l'obbligo fiscale soggettivo)**

Le aziende già contribuenti con un settore aziendale – agricoltura, silvicoltura, orticoltura – non soggetto all'obbligo di rendiconto, che a loro volta forniscono i propri prodotti agricoli, forestali e orticoli, possono di principio optare per l'imposizione di queste operazioni, indipendentemente dal loro ammontare. Lo stesso vale per i commercianti di bestiame, per le operazioni di commercio relative al bestiame e per i centri di raccolta del latte per le operazioni di commercio del latte con le aziende di trasformazione.

### **Esempio**

*Oltre a un'osteria soggetta all'obbligo di rendiconto, un esercente gestisce anche un allevamento di bestiame e opera in qualità di commerciante di bestiame. Per semplificare la riscossione dell'imposta egli può chiedere l'imposizione volontaria delle operazioni relative all'allevamento e al commercio di bestiame.*

#### **IV. Opzione per l'imposizione di determinate prestazioni effettuate sul territorio svizzero (opzione per l'obbligo fiscale oggettivo)**

È possibile optare per l'imposizione di determinate operazioni escluse dall'IVA effettuate sul territorio svizzero (elenco esaustivo); la richiesta di opzione per tali operazioni va inoltrata all'AFC con i moduli n. 760 per gli immobili e n. 762 per gli altri casi, compilati per intero e firmati. L'AFC può subordinare il suo assenso alla prestazione di garanzie. Per certe prestazioni l'opzione è possibile soltanto se il destinatario della prestazione è contribuente.

**694**

**Indipendentemente dalla cerchia degli acquirenti**, l'opzione è ammessa per

**695**

- determinati trasporti postali (nm. 581);
- trasporto di persone malate e invalide (nm. 595 segg.);
- operazioni di assistenza, aiuto e sicurezza sociali nonché di organizzazioni Spitex e di case per anziani, case di riposo e case di cura (nm. 599);
- manifestazioni per la raccolta di fondi di determinate organizzazioni (nm. 601);
- prestazioni nell'ambito dell'assistenza all'infanzia e alla gioventù (nm. 602);
- prestazioni di formazione (nm. 603 segg.);
- determinati prestiti di personale (nm. 607 segg.);
- prestazioni di associazioni e società cooperative ai propri membri (nm. 614 segg.);
- certe prestazioni nell'ambito della cultura (nm. 616 segg. e 625);
- manifestazioni sportive e diritti di partecipazione a tali manifestazioni (nm. 623);
- forniture di francobolli valevoli per l'affrancatura e altri valori di bollo ufficiali (nm. 675);
- operazioni concernenti scommesse, lotterie e altri giochi d'azzardo, (nm. 676 segg.).

Per le seguenti operazioni l'opzione è possibile soltanto **se il destinatario della prestazione è contribuente** e le prestazioni si riferiscono a uno **scopo giustificato dall'uso commerciale**, segnatamente alla realizzazione di prestazioni imponibili:

**696**

- cure ospedaliere ecc. (nm. 582);
- cure mediche e prestazioni di cura (nm. 584 segg.);
- forniture di organi umani e di sangue umano intero (nm. 592 segg.);
- prestazioni di servizi di associazioni (nm. 594);
- trasferimento e costituzione di diritti reali su fondi nonché prestazioni di comunioni di comproprietari di proprietà per piani ai propri membri (nm. 657 segg.);
- messa a disposizione per l'uso e il godimento di edifici e parti d'edificio (nm. 668).

**697** Se è presumibile che il destinatario della prestazione utilizza le prestazioni secondo il nm. 696 per uno scopo parimenti escluso dall'IVA secondo il nm. 581 segg., l'imposizione volontaria non è ammessa.

L'opzione è tuttavia possibile soltanto se il destinatario della prestazione ottiene la prestazione per operazioni per la cui imposizione egli ha pure optato. A questo proposito egli deve presentare come prova al prestatore una copia della richiesta di opzione autorizzata dall'AFC. Questa copia è riconosciuta come prova durante cinque anni a contare dalla data di autorizzazione e va in seguito debitamente conservata dal prestatore insieme alla fattura nell'ambito del termine di prescrizione. In seguito il destinatario della prestazione deve confermare ogni anno per scritto al prestatore di non avere disdetto la richiesta d'opzione.

**Il destinatario della prestazione deve immediatamente orientare il prestatore in caso di disdetta della richiesta d'opzione presso l'AFC. Ciò vale anche quando l'AFC revoca l'autorizzazione.**

**698** L'opzione non è ammessa per le prestazioni di servizi assicurative e bancarie (nm. 626 segg.) e per certe operazioni delle casse di compensazione escluse dall'IVA (nm. 682a segg.).

**699** In caso di trasferimento e costituzione di diritti reali su fondi, in caso di prestazioni di comunioni di comproprietari di proprietà per piani ai propri membri (nm. 663 segg.) e in caso di messa a disposizione per l'uso e il godimento di edifici e parti di edificio, la richiesta di opzione va inoltrata per ogni singolo oggetto. L'opzione è possibile soltanto se tali prestazioni sono effettuate comprovatamente nei confronti di contribuenti destinatari sul territorio svizzero (nm. 696).

### **Esempi**

**700** – *Un'impresa generale fa eseguire per proprio conto un immobile commerciale che destinerà in seguito all'alienazione, alla locazione o all'affitto a un contribuente. Con l'esecuzione è dovuta l'imposta sul consumo proprio (nm. 452-456). Il ricavo della vendita nonché le entrate di locazione e affitto sono in questo caso esclusi dall'IVA (nm. 661 e 668).*

*In caso di opzione per la vendita, la locazione o l'affitto al contribuente, l'impresa generale deve imporre la relativa controprestazione, ma può dedurre a titolo d'imposta precedente l'imposta sul consumo proprio precedentemente pagata secondo il nm. 857, purché siano adempiute le relative condizioni. Il suo acquirente, locatario o affittuario può dedurre a titolo d'imposta precedente l'IVA trasferitagli esplicitamente. Se il suo acquirente, locatario o affittuario utilizza però l'immobile commerciale solo parzialmente per scopi imponibili, in questo caso la deduzione dell'imposta precedente va ridotta conformemente (nm. 860 segg.).*

- *Un fabbro che cessa la sua attività e vende l'immobile aziendale a un contribuente deve di principio l'imposta sul consumo proprio. Se opta per l'imposizione della vendita, egli non ha più l'obbligo di pagare l'imposta sul consumo proprio (nm. 449 segg.). Egli deve però versare l'imposta sulla fornitura e l'acquirente contribuente può dedurre a titolo d'imposta precedente l'IVA trasferitagli esplicitamente sul prezzo d'acquisto (nm. 816 segg.).*

**701**

*Inoltre, va esaminato se si è in presenza di un trasferimento di patrimonio o di una parte di esso (nm. 397-401).*

Se un edificio o una parte di edificio è alienato, locato, affittato, in parte a contribuenti, in parte a non contribuenti, valgono le spiegazioni dei nm. 868 segg.

**702**

Per ulteriori informazioni in merito all'opzione in relazione con le costruzioni vedi anche gli opuscoli "Edilizia" e "Amministrazione, locazione e vendita di immobili".

Ad eccezione delle prestazioni designate nel nm. 699 è possibile optare soltanto per l'imposizione di una categoria intera o di più categorie intere di operazioni (titoli I - XXII dei nm. 581-678). Nella richiesta di opzione occorre pertanto designare in maniera precisa la categoria di operazioni e il genere di prestazioni effettuate.

**703**

### **Esempio**

*Oltre all'attività di formazione propriamente detta, una scuola professionale mette regolarmente a disposizione i propri collaboratori come relatori per imprese contribuenti. Se vuole imporre questi onorari di conferenziere, la scuola professionale deve optare per l'imposizione di tutto il settore della formazione.*

## **V. Aliquote d'imposta in caso di opzione**

**704**

Di principio alle operazioni per la cui imposizione si è optato è applicabile l'aliquota normale.

Costituiscono un'eccezione

- certe prestazioni nel settore della cultura (nm. 616 segg. e 625);
- le manifestazioni sportive e i diritti di partecipazione a tali manifestazioni (nm. 623).

L'opzione per l'imposizione volontaria di queste prestazioni soggiace all'IVA all'aliquota ridotta.

## **VI. Fine dell'opzione**

**705**

Secondo quanto indicato al nm. 687, l'opzione può essere disdetta al più presto cinque anni dopo l'autorizzazione. Allo scadere di questo termine, per il 31 dicembre di ogni anno può essere effettuata una disdetta per ogni categoria di operazioni per la cui imposizione si è optato. La disdetta deve essere inoltrata per scritto al più tardi alla fine di febbraio dell'anno seguente. Le disdette inoltrate dal 1° marzo esplicano i loro effetti soltanto nell'anno seguente.

**706** In caso di fine dell'opzione è dovuta l'imposta sul consumo proprio causa cessazione dell'assoggettamento o modifica d'utilizzazione. Per ulteriori informazioni vedi opuscoli "Consumo proprio" e "Modifiche d'utilizzazione".

**VII. Opzione e aliquote saldo/aliquote forfettarie**

**707** Chi conteggia l'imposta con il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria non può optare per le operazioni secondo il nm. 694 segg.

**708** I contribuenti che hanno deciso di applicare il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria devono attenersi a questo metodo di rendiconto per almeno cinque anni. Durante questo periodo essi non possono optare per l'imposizione delle operazioni escluse dall'imposta. Un cambiamento del metodo di conteggio è tuttavia sempre possibile se l'aliquota saldo applicata si modifica, a meno che tale adeguamento non sia dovuto a una modifica delle aliquote d'imposta (art. 59 cpv. 3 LIVA).

## 3<sup>a</sup> Parte

### L'IVA sull'importazione di beni

- I. Oggetto dell'IVA**
- L'importazione di beni è imponibile all'IVA (nm. 33)**, anche quando i beni sono ammessi in franchigia doganale o se l'importazione non è legata a una cifra d'affari o a negozi giuridici di altra natura. **709**
- È tuttavia esente dall'IVA l'importazione di
1. beni in piccole quantità, di valore minimo o il cui ammontare d'imposta è irrilevante. L'ammontare d'imposta è considerato irrilevante, se l'IVA non supera i cinque franchi per ogni decisione d'imposizione nel traffico di merci commerciali; **710**
  2. mezzi legali di pagamento (banconote e monete svizzere ed estere, non però i pezzi da collezione che normalmente non sono utilizzati come mezzo legale di pagamento o che sono d'interesse numismatico); cartevalori; manoscritti (anche di autori, scrittori e compositori) e documenti privi di valore collezionistico; francobolli valevoli per l'affrancatura sul territorio svizzero e altri valori di bollo ufficiali al massimo al valore facciale; titoli di trasporto di imprese estere di trasporto pubblico; **711**
  3. monete d'oro e oro fino (nm. 577-577c); **712**
  4. organi umani da parte di istituzioni riconosciute a livello medico e da ospedali, nonché sangue umano intero da parte di titolari di una corrispondente autorizzazione; **713**
  5. opere d'arte create personalmente da pittori e scultori e importate sul territorio svizzero dagli stessi o su loro ordine. **È imponibile** tuttavia la controprestazione dei lavori commissionati dall'artista eseguiti all'estero (p. es. incorniciare quadri, fondere sculture di bronzo da parte di una fonderia); **714**
  6. masserizie di trasloco, corredi nuziali e oggetti ereditati; **715**
  7. beni per organizzazioni di utilità pubblica, opere assistenziali o persone bisognose; **715a**
  8. oggetti d'arte e beni d'esposizione per musei; **715b**
  9. studi e opere di artisti svizzeri che soggiornano temporaneamente all'estero a scopo di studio; **715c**
  10. beni del traffico nella zona di confine e animali delle acque confinarie; **715d**
  11. modelli e campioni di merci; **715e**

- 715f** 12. imballaggi indigeni;
- 716** 13. beni esportati dal territorio doganale in regime doganale di ammissione temporanea o in regime doganale del perfezionamento passivo. **È imponibile** tuttavia la controprestazione dei lavori eseguiti all'estero (p. es. riparazione, perfezionamento, trasformazione);
- 717** 14. beni comprovatamente destinati al libero traffico interno che sono stati esportati provvisoriamente per riparazione o lavorazione nell'ambito di un contratto d'appalto e ritornati al mittente sul territorio svizzero. **È imponibile** tuttavia la controprestazione dei lavori eseguiti all'estero (p. es. riparazione, perfezionamento, trasformazione);
- 718** 15. beni importati nel territorio doganale in regime doganale di ammissione temporanea o in regime doganale del perfezionamento attivo nel regime con diritto alla restituzione. **È imponibile** tuttavia la controprestazione per l'uso di beni importati in regime di ammissione temporanea purché l'IVA su tale controprestazione sia rilevante. Se l'uso temporaneo è gratuito o se l'indennità richiesta è ridotta, fa stato la controprestazione che sarebbe calcolata a un terzo indipendente;
- 719** 16. beni svizzeri di ritorno, tolti dal libero traffico interno per l'esportazione e rispediti intatti al mittente sul territorio svizzero, purché non siano stati esentati dall'IVA per effetto dell'esportazione.

Alla reimportazione di tali beni, l'IVA, purché sia rilevante, è in un primo tempo riscossa. L'IVA riscossa è in seguito restituita dall'ufficio doganale d'importazione della competente Direzione del circondario doganale (indirizzi alla pagina 4), se il bene non era stato esentato dall'IVA a causa dell'esportazione a suo tempo effettuata e se l'importatore non è legittimato alla deduzione totale dell'imposta precedente. Se l'importatore ha il diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente, l'IVA riscossa alla reimportazione non è restituita dall'AFD. Egli può farla valere nel rendiconto IVA a titolo d'imposta precedente (nm. 746);

- 720** 17. beni importati temporaneamente da un contribuente nel territorio doganale (sul territorio svizzero) in regime doganale del perfezionamento attivo per riparazione o lavorazione nell'ambito di un contratto d'appalto secondo la procedura dell'obbligo di pagamento condizionato (procedura di non riscossione o regime di non riscossione). La procedura di non riscossione presuppone l'autorizzazione della Direzione generale delle dogane (per maggiori informazioni vedi promemoria "Luogo della fornitura di beni");
- 721** 18. beni per i quali le operazioni sul territorio svizzero sono esenti dall'IVA secondo il nm. 567 segg.;

19. beni dichiarati esenti da imposta nei trattati internazionali, ad esempio in base alla convenzione del 26 giugno 1990 relativa all'ammissione temporanea;<sup>133</sup> **721a**
20. beni che in base all'uso internazionale sono considerati esenti da dazio e che il Consiglio federale ha indicato come esenti da dazio e esenti da imposta. Rientrano in questo ambito ad esempio le scorte per carrozze ristorante o le merci per missioni permanenti o diplomatiche, sedi consolari e organizzazioni internazionali. Purché per questi destinatari istituzionali vi sia un corrispondente documento bollato da un ufficio doganale svizzero – o il modulo "acte d'engagement" (dichiarazione d'impegno, per l'importazione di automobili) o il "document d'admission en franchise" (per l'importazione di altri beni) – questi beni possono essere importati in franchigia d'imposta anche da fornitori contribuenti sul territorio svizzero e forniti agli acquirenti predetti senza calcolare l'IVA. In questo caso non è necessario che l'acquirente chieda l'esenzione dall'IVA alla fonte (nm. 574 segg.). **721b**

## II. Calcolo dell'IVA

### 1. Aliquote d'imposta

**722**

L'**aliquota ridotta** è applicabile alle forniture di beni secondo i nm. 327-335.

Per tutti gli altri beni è applicabile l'**aliquota normale**.

### 2. Base di calcolo dell'imposta

- a. Se l'importazione è effettuata in base a un contratto di vendita o di commissione, l'IVA è calcolata sulla controprestazione (nm. 206 segg.) che l'importatore ha versato o deve versare. Se l'importazione è effettuata in base a un altro genere di negozio giuridico (p. es. donazione), l'IVA è riscossa sul valore di mercato. Per valore di mercato s'intende tutto ciò che, allo stadio dell'importazione, un importatore dovrebbe pagare a un fornitore indipendente del Paese di provenienza del bene al momento della nascita del credito fiscale e in condizioni di libera concorrenza per ottenere lo stesso bene o un bene analogo. **723**

Se sussistono dubbi circa la correttezza del valore dichiarato o se mancano indicazioni di valore, l'AFD può stimare la base di calcolo.

- b. Se non sono già compresi nella controprestazione o nel valore di mercato secondo il nm. 723, nella base di calcolo devono essere integrati: **724**
- le imposte, i dazi e altre tasse dovuti fuori dal Paese d'importazione e per l'importazione, tranne l'IVA da riscuotere;
  - le spese accessorie come provvigioni, costi di imballaggio, spese di trasporto, deposito e scarico e d'assicurazione che sorgono sino al primo luogo di destinazione sul territorio svizzero (in merito alle spese d'im-

posizione doganale vedi nm. 725). Per primo luogo di destinazione s'intende il luogo in cui il bene deve essere spedito al momento della nascita del credito fiscale.

Se il trasporto transfrontaliero è effettuato nell'ambito di un mandato di spedizione, vale quale primo luogo di destinazione quello in cui lo speditore deve trasportare il bene su mandato del fornitore o dell'acquirente sul territorio svizzero.

Se il trasporto transfrontaliero è effettuato in base a un mandato di trasporto che il vettore ha ricevuto dallo spedizioniere o dall'acquirente sul territorio svizzero, vale quale primo luogo di destinazione quello in cui termina il mandato.

In mancanza di indicazioni, vale quale primo luogo di destinazione quello in cui il bene è scaricato la prima volta sul territorio svizzero.

**725**

Le spese d'imposizione doganale all'esportazione verso la Svizzera fanno parte della base di calcolo dell'IVA all'importazione. Anche le spese d'imposizione all'importazione sul territorio svizzero (p. es. allestimento della dichiarazione doganale, provvigione di presentazione e d'incasso, registrazione, avviso, spese telefoniche e di fax) fanno parte della base di calcolo dell'IVA all'importazione, indipendentemente se sono fatturate sul territorio svizzero o all'estero (nm. 70 segg.).

**726**

- c. Se un'impresa con sede all'estero, non contribuente sul territorio svizzero, esegue con i beni importati dei lavori per conto di terzi sul territorio svizzero, l'IVA all'importazione è calcolata sulla controprestazione che essa riceve per questa prestazione eseguita in virtù di un contratto d'appalto. Nel calcolo di questa controprestazione vanno inclusi l'indennizzo delle spese di viaggio e le indennità per il personale. Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Luogo della fornitura di beni".

**727**

- d. Se un'impresa con sede all'estero esegue lavori per conto di terzi sul territorio svizzero e ciò comporta il suo assoggettamento sul territorio svizzero (nm. 6 segg.), essa deve immediatamente annunciarsi per scritto. Se un'impresa estera contribuente sul territorio svizzero importa beni e li installa o sistema sul territorio svizzero, l'IVA all'importazione è calcolata sul valore di mercato dei beni (nm. 723). Per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Luogo della fornitura di beni".

**728**

- e. Se al momento della loro importazione non è possibile stabilire il valore di mercato dei supporti dati, il loro valore, comprese le relative prestazioni di servizi, è colpito dall'imposta sul territorio svizzero (nm. 528).

- f. **Importatore è di principio** chi importa o fa importare per suo conto beni sul territorio svizzero. Disposizioni speciali sono applicabili alle prestazioni eseguite in virtù di un contratto d'appalto, nonché alle operazioni a catena e nel traffico di perfezionamento (per ulteriori informazioni vedi il promemoria "Luogo della fornitura di beni"). **729**
- g. I prezzi e i valori delle controprestazioni in **valuta estera** vanno convertiti in franchi svizzeri al corso del cambio (vendita) dell'ultimo giorno di borsa precedente la nascita dell'obbligo del pagamento dell'imposta. **730**
- h. La competente Direzione di circondario delle dogane riscuote l'IVA pagata in meno, se la stessa è stata calcolata su una base di calcolo troppo bassa (nm. 745). Se l'IVA è stata calcolata su una base di calcolo troppo alta, la competente Direzione di circondario delle dogane rimborsa, su richiesta, l'IVA riscossa in eccedenza, purché il contribuente non possa dedurre totalmente a titolo d'imposta precedente l'IVA versata all'importazione (nm. 746 segg. e 818 segg.). **731**
- i. Per ulteriori informazioni in merito alle operazioni a catena vedi il promemoria "Luogo della fornitura di beni". **732**

### III. Competenza per la riscossione dell'IVA

1. È contribuente all'importazione: **733**
- chi trasporta o fa trasportare beni attraverso il confine doganale;
  - chi è tenuto a presentare la dichiarazione doganale o è incaricato di presentarla;
  - colui per conto del quale la merce è importata o esportata;
  - nel traffico postale, anche il destinatario, purché il mittente non abbia assunto espressamente l'obbligazione doganale.

I soggetti summenzionati rispondono solidalmente dell'obbligazione. A certe condizioni, le persone che allestiscono professionalmente dichiarazioni doganali sono escluse dalla responsabilità solidale.

L'assoggettamento all'importazione è quindi dato indipendentemente se una persona è o no contribuente. Per l'assoggettamento entrano in considerazione persone (imprese e privati) sul territorio svizzero o estere.

2. L'IVA all'importazione è riscossa dall'AFD. Per sapere se nel singolo caso si tratta di un'importazione di un bene, della cui imposizione è competente l'AFD, o di un ottenimento di una prestazione di servizi da un'impresa con sede all'estero, della cui imposizione è competente l'AFC, vedi il promemoria "Prestazioni di servizi transfrontaliere". **734**

735

L'IVA all'importazione va pagata in una valuta ufficiale e a contanti (vedi anche nm. 736). L'ufficio doganale stabilisce i tributi doganali (compresa l'IVA all'importazione), allestisce la decisione d'imposizione e la notifica alla persona soggetta all'obbligo di dichiarazione.<sup>134</sup>

736

L'AFD può concedere agli importatori e spedizionieri che hanno prestato una garanzia (fideiussione generale, deposito di titolo o deposito in contanti) un termine di 60 giorni per versare l'IVA all'importazione. Ciò presuppone che l'importatore o lo spedizioniere apra presso la Direzione generale delle dogane un conto mediante procedura accentrata di conteggio dell'AFD (PCD). Chi è interessato a questa procedura può rivolgersi alla Direzione generale delle dogane.

Sono esclusi d'ufficio dalla procedura accentrata di conteggio le spedizioni sdoganate nel traffico postale come pure le importazioni dichiarate oralmente all'imposizione doganale.

737

3. L'AFC può su richiesta concedere la **procedura di riporto**, quando il contribuente
  - conteggia l'IVA secondo il metodo effettivo e
  - nell'ambito della sua attività importa ed esporta regolarmente beni e
  - presenta eccedenze d'imposta precedente superiori a 50 000 franchi annui.

Nell'ambito di questa procedura, l'IVA dovuta per l'importazione di beni non deve essere versata all'AFD, bensì essere dichiarata all'AFC nei periodici rendiconti IVA. Nello stesso rendiconto il contribuente può far valere la deduzione dell'imposta precedente in misura dell'imposta da lui dovuta all'importazione.

La **procedura di riporto** necessita l'autorizzazione dell'AFC.

Per ulteriori informazioni, in particolare circa i presupposti della procedura di riporto e la revoca dell'autorizzazione, vedi l'OLIVA così come la richiesta d'applicazione (con allegato). Il relativo modulo è disponibile sul sito internet dell'AFC.

738

Chi presenta regolarmente importanti eccedenze d'imposta precedente, ma non adempie le condizioni per la procedura di riporto, può eventualmente conteggiare l'IVA con l'AFC mensilmente (nm. 970).

<sup>134</sup> Precisazione della prassi

4. In seguito a riesportazione l'AFD restituisce, su richiesta, l'IVA riscossa all'importazione di un bene, soltanto se sono adempiute cumulativamente le seguenti condizioni:
- l'importatore non può dedurre l'imposta all'importazione a titolo d'imposta precedente o può dedurla soltanto parzialmente;
  - il bene è riesportato entro cinque anni a contare dalla fine dell'anno civile in cui l'IVA è stata riscossa;
  - il bene è stato usato sul territorio svizzero e successivamente riesportato in seguito all'annullamento della fornitura, oppure il bene è stato riesportato intatto senza essere stato consegnato a terzi nell'ambito di un'operazione di fornitura e senza essere stato utilizzato.

Se il bene è stato usato sul territorio svizzero, l'IVA riscossa all'importazione non è di regola rimborsata per intero. L'IVA sulla perdita di valore all'atto del suo utilizzo non è rimborsata.

Le domande di restituzione dell'IVA in seguito a riesportazione di un bene vanno presentate all'ufficio doganale nell'ambito del regime doganale d'esportazione. Domande di restituzione presentate successivamente possono essere prese in considerazione se sono presentate per scritto alla Direzione di circondario doganale (vedi indirizzi alla pagina 4) presso cui è avvenuta la riesportazione entro 60 giorni dall'imposizione all'esportazione (nm. 746).

#### IV. Deduzione dell'imposta precedente

1. Nella misura in cui sono adempiute le condizioni (nm. 821 segg.), l'IVA riscossa dall'AFD all'importazione può essere dedotta a titolo d'imposta precedente nel rendiconto IVA (nm. 818).

740

#### Annotazione importante<sup>135</sup>

740a

I contribuenti possono dedurre a titolo d'imposta precedente l'IVA versata o da versare all'AFD all'importazione di beni, così come l'IVA da loro stessi dichiarata per l'importazione di beni, nella misura in cui questi beni sono destinati a scopi imponibili. Ciò a condizione che la decisione d'imposizione dell'AFD sia emessa a nome e all'indirizzo del contribuente (importatore), con i quali lo stesso è abilitato a presentarsi nelle transazioni commerciali. Se la decisione d'imposizione è stata emessa a qualcun altro e non all'effettivo importatore contribuente, quest'ultimo può tuttavia dedurre l'imposta precedente se sono adempiute cumulativamente le seguenti condizioni:

- egli è in possesso dell'originale della decisione d'imposizione dell'AFD;
- egli è effettivamente l'importatore e può quindi disporre economicamente dei beni subito dopo l'importazione e comprovare ciò pure adeguatamente

<sup>135</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

(p. es. in caso di un'operazione di compravendita, in base a una fattura di acquisto correttamente contabilizzata);

- egli utilizza i beni importati per scopi imponibili;
- può essere escluso qualsiasi abuso.

**741**

2. L'originale della decisione d'imposizione allestita dall'AFD (nm. 742) dà diritto alla deduzione totale o parziale dell'imposta precedente (nm. 821 segg.), purché il contribuente non conteggi l'IVA con l'aliquota saldo o l'aliquota forfettaria. Questo documento costituisce quindi un titolo giuridico. Per non impedire la deduzione dell'imposta precedente in caso di perdita dell'originale, l'AFD rilascia, contro pagamento di una tassa, un giustificativo sostitutivo, allestito dall'ufficio doganale in entrata. Il giustificativo sostitutivo dà i medesimi diritti dell'originale della decisione d'imposizione dell'AFD.

**742**

3. Si considerano decisioni d'imposizione dell'AFD, che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, i seguenti documenti originali:
  - decisione d'imposizione IVA (e-dec); vedi allegato;
  - certificato doganale/IVA all'importazione o certificato IVA con esemplare numero 8 o 9 (vedi allegato) della dichiarazione doganale d'importazione (mod. n. 11.010, se del caso con mod. n. 11.011);
  - esemplare numero 8 o 9 della dichiarazione doganale d'importazione (mod. n. 11.010, se del caso con mod. n. 11.011) con impronta della cassa registratrice;
  - quietanza doganale (imposizione doganale a partire da depositi di scorte obbligatorie; mod. n. 11.15);
  - decisioni d'imposizione IVA della Direzione generale delle dogane, delle direzioni di circondario e degli uffici doganali (p. es. imposizione della locazione nel regime doganale dell'ammissione temporanea o in casi di auto-tassazione scritta nel traffico turistico);
  - decisione d'imposizione (traffico turistico; mod. n. 11.10);
  - quietanza doganale (traffico turistico ferroviario; mod. n. 11.12);
  - scontrino della cassa registratrice con importo della tassa, designazione dell'ufficio doganale, numero della quietanza e della cassa, data e ora;
  - quietanza per deposito in contanti (mod. n. 11.31) che non è scaricata regolarmente entro il termine di validità (nm. 743);

- bolletta di cauzione con importo depositato (cedola B del mod. n. 11.52) non scaricata regolarmente entro il termine di validità (nm. 743);
- certificato d’annotazione/bollettino di transito con importo depositato (mod. n. 11.61) non scaricato regolarmente entro il termine di validità (nm. 743);
- dichiarazione doganale per l’ammissione temporanea con importo depositato (cedola B del mod. n. 11.74) non scaricata regolarmente entro il termine di validità (nm. 743).

4. Di principio l’IVA riscossa nel regime doganale di ammissione temporanea, di perfezionamento o di transito (con quietanza per deposito in contanti, certificato per la garanzia di tributi con importo garantito, dichiarazione doganale di ammissione temporanea, bolletta di cauzione, ecc.) non può essere fatta valere a titolo d’imposta precedente. I documenti che hanno garantito l’IVA all’importazione mediante un deposito in contanti e che non sono stati debitamente scaricati entro il termine di validità danno diritto alla deduzione dell’imposta precedente alle condizioni fissate nei nm. 821 segg. **743**

5. Le distinte dei tributi (DT) consegnate nell’ambito della procedura accentrata di conteggio dell’AFD (PCD) e le fatture per l’IVA non sono considerate decisioni d’imposizione. **744**

Nell’ambito dell’imposizione con e-dec è previsto che a certe condizioni l’AFD trasmetta per via elettronica e non più su formato cartaceo le decisioni d’imposizione dell’AFD. Ulteriori informazioni in merito sono ottenibili presso l’AFD. **744a**

**V. Rettifica dell’IVA all’importazione; modifica dei documenti d’importazione**  
Se in occasione dell’imposizione all’importazione è stato riscosso un ammontare **d’IVA insufficiente o l’IVA non è stata riscossa** (p. es. perché la dichiarazione della base di calcolo dell’imposta era errata), ciò va immediatamente annunciato alla Direzione del circondario doganale in cui è avvenuta l’importazione (vedi indirizzi alla pagina 4). La Direzione di circondario correggerà quindi l’imposizione o riscuoterà l’IVA successivamente (nm. 731). **745**

L’AFD o l’AFC restituisce gli ammontari **d’IVA** all’importazione riscossi **in eccedenza o l’IVA non dovuta**. Tale diritto si prescrive in cinque anni dalla fine dell’anno civile in cui è sorto. **746**

Se la prescrizione è stata interrotta da qualsiasi esercizio di tale diritto nei confronti dell’AFD/AFC o da qualsiasi atto d’esazione o di rettifica da parte dell’AFD/AFC, il termine di prescrizione di cinque anni ricomincia a decorrere. La prescrizione assoluta subentra 15 anni dopo la nascita del diritto al rimborso rispettivamente del credito fiscale.

La richiesta di restituzione può essere presentata ai seguenti uffici:

**747**

1. Nei casi seguenti, il **contribuente** che **ha diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente** può far valere a titolo d'imposta precedente **nel rendiconto IVA** gli ammontari d'IVA riscossi in eccedenza o l'IVA non dovuta (per quanto concerne l'obbligo di conservare le decisioni d'imposizione dell'AFD vedi nm. 943 e 948):
  - a. diminuzione della controprestazione (nm. 731 e 854 segg.);
  - b. l'ufficio doganale d'entrata ha sopravvalutato il valore del bene;
  - c. il valore del bene dichiarato risulta troppo elevato;
  - d. la controprestazione è stata imposta sulla totalità per ogni invio parziale;
  - e. al momento dell'importazione il bene non è stato imposto all'aliquota ridotta, bensì all'aliquota normale;
  - f. al momento dell'importazione il bene non è stato ammesso in esenzione dall'imposta, bensì è stato imposto;
  - g. il mittente estero fornisce beni che, pur avendo già fatturato nell'ambito di una fornitura principale importata in precedenza, aveva omesso di fornire (forniture successive);
  - h. il mittente estero ha fornito beni in sostituzione a titolo gratuito (forniture sostitutive);
  - i. i beni importati per il perfezionamento attivo o in ammissione temporanea sono stati immessi in libera pratica doganale;
  - k. i beni svizzeri di ritorno (nm. 719);
  - l. la riesportazione di beni.

**748**

2. Se il contribuente **non ha diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente** o cteggia l'IVA con **l'aliquota ridotta o l'aliquota forfettaria** oppure se **non** si tratta di **un contribuente**, la domanda di rettifica dell'IVA va presentata alla Direzione del circondario doganale in cui è avvenuta l'importazione (vedi indirizzi alla pagina 4). A tali richieste vanno allegati la decisione d'imposizione dell'AFD (nm. 741) e i documenti con l'indicazione del valore (p. es. fattura). In merito alla restituzione in seguito a riesportazione del bene vedi nm. 739.

3. Indipendentemente dallo statuto di contribuente, nei seguenti casi la richiesta di rettifica dell'IVA all'importazione va inoltrata sempre alla **Direzione del circondario doganale** in cui è avvenuta l'importazione (vedi indirizzi alla pagina 4):
- a. il bene è annunciato per l'importazione, ma in seguito non è importato. La decisione d'imposizione dell'AFD viene perciò annullata;
  - b. il bene importato è imposto per errore due volte. La decisione d'imposizione dell'AFD è annullata;

**749**

Le richieste di correzione delle decisioni d'imposizione dell'AFD che non hanno per oggetto **una modifica d'imposizione** secondo i nm. 745-749 (p. es. modifica dell'importatore dichiarato) vanno presentate entro 60 giorni a contare dall'emissione della decisione d'imposizione alla Direzione del circondario in cui l'imposizione è avvenuta (vedi indirizzi alla pagina 4). A tali richieste vanno allegati la decisione d'imposizione dell'AFD e una copia del documento con l'indicazione del valore.

**750**

## 4<sup>a</sup> Parte

### Fatturazione e trasferimento dell'IVA

#### I. In generale

**751** La fattura che il prestatore emette per le sue forniture di beni e prestazioni di servizi assume un'importanza particolare in materia d'IVA.

**752** Essa contiene in particolare l'imposta da lui dovuta sulla cifra d'affari che il destinatario della prestazione **contribuente** può a determinate condizioni dedurre a titolo d'imposta precedente rispettivamente richiedere nell'ambito della procedura di rimborso. Ai fini dell'IVA, le fatture in relazione alla richiesta di rimborso dell'imposta precedente nei confronti dell'AFC valgono giustificativi.<sup>136</sup>

**753** Affinché il cliente possa nel singolo caso verificare chiaramente se e in quale misura può far valere una deduzione dell'imposta precedente, le fatture devono soddisfare particolari esigenze di forma e contenuto (nm. 759).

#### II. Obbligo di emettere fatture

**754** Se il destinatario della prestazione è **contribuente**, il prestatore è tenuto a rilasciargli, su richiesta, una fattura dettagliata. Sono considerate tali non solo le usuali fatture del prestatore, bensì anche gli altri giustificativi con i quali si conteggia una fornitura o una prestazione di servizi, quali ad esempio le ricevute, gli scontrini di cassa, le note di credito del destinatario della prestazione. Il concetto "fattura" include perciò tutti questi documenti. Per contro, non sono considerati fatture gli avvisi di addebito per pagamenti con carte di credito.

Il prestatore che non è contribuente non è autorizzato a indicare l'IVA né sulle etichette, sui listini di prezzi o su offerte analoghe, né sulle fatture, indipendentemente dal fatto che l'acquirente sia o no contribuente.

Nell'ambito di una liquidazione fallimentare, gli uffici dei fallimenti sono pure tenuti a emettere fatture che soddisfano le seguenti condizioni, purché il fallito e l'acquirente siano contribuenti. Il fallito va menzionato con le indicazioni secondo il nm. 759.

**755** Se il destinatario della prestazione **non è contribuente**, il prestatore non deve di principio osservare particolari prescrizioni formali di fatturazione (vedi però nm. 757). Le condizioni formali vanno osservate se il destinatario della prestazione può far valere lo sgravio fiscale successivo in seguito all'inizio del suo assoggettamento posticipato. L'IVA deve essere inclusa nel prezzo. È possibile menzionare separatamente l'ammontare d'IVA o includere l'IVA nel prezzo ("incl. IVA 7,6 %", "incl. IVA 3,6 %" o "incl. IVA 2,4 %"). In merito alle indicazioni di prezzo vedi invece nm. 809 segg.

<sup>136</sup> Precisazione della prassi; se in seguito si parla di cliente contribuente o di destinatario contribuente ciò vale per analogia anche per gli aventi diritto secondo l'articolo 28 segg. O.LIVA.

In caso di applicazione dell'imposizione dei margini i **documenti d'acquisto** e i **documenti di vendita**<sup>137</sup> devono contenere le seguenti indicazioni:

- il nome e l'indirizzo del venditore;
- il nome e l'indirizzo dell'acquirente;
- la data d'acquisto rispettivamente la data di vendita;
- la definizione esatta dei beni (accertabili);
- il prezzo d'acquisto rispettivamente di vendita.

Ciò vale indipendente dal fatto che l'acquirente sia o no contribuente.

Sia in caso di applicazione dell'imposizione dei margini (nm. 290 segg.), sia in caso di trasferimento di patrimonio o di una parte di esso mediante procedura di notifica (nm. 397 segg.) **non è ammessa l'indicazione dell'IVA** in contratti, fatture, ricevute, note di credito e simili.

756

Se sono effettuate prestazioni sottoposte ad aliquote d'imposta diverse, per il rendiconto IVA è necessaria una ripartizione in funzione delle aliquote d'imposta. Tali prestazioni vanno sempre fatturate separatamente (nm. 357 segg. e 774). Se il destinatario della prestazione non è contribuente è sufficiente una suddivisione per aliquota d'imposta.

757

Per ulteriori dettagli in particolare in relazione alla fatturazione vedi gli opuscoli "Albergheria e ristorazione", "Agenzie di viaggi ed enti turistici", "Istruzione e ricerca" e "Orticoltori e fioristi".

È necessario produrre per i propri atti copie dei giustificativi rilasciati al destinatario in relazione con le forniture o le prestazioni di servizi (nm. 943 segg.).

758

La fatturazione deve avvenire al più tardi tre mesi dopo l'esecuzione della prestazione (nm. 391).

758a

### III. Forma e contenuto delle fatture

Sulle fatture o su altri giustificativi di conteggio rilasciati a destinatari delle prestazioni **contribuenti** nonché ad acquirenti con domicilio o sede all'estero (con diritto al rimborso dell'IVA ai sensi degli art. 28 segg. OLIVA) devono figurare, in conformità dell'articolo 37 capoverso 1 LIVA, le seguenti indicazioni:

- (a) il nome e l'indirizzo del prestatore, con i quali è iscritto nel registro dei contribuenti IVA o che è abilitato a utilizzare nelle transazioni commerciali secondo l'articolo 944 segg. CO così come secondo l'ordinanza sul registro di commercio (ORC<sup>138</sup>), nonché il N.IVA;
- (b) il nome e l'indirizzo del destinatario della prestazione, con i quali lo stesso è abilitato a presentarsi nelle transazioni commerciali secondo il CO o l'ORC;

759

760

137 Precisazione della prassi

138 RS 221.411

- 761** (c) la data e il periodo della fornitura di beni o della prestazione di servizi;
- 762** (d) il genere, l'oggetto e l'entità della fornitura di beni o della prestazione di servizi;
- 763** (e) la controprestazione per la fornitura di beni o per la prestazione di servizi;
- 764** (f) l'ammontare d'imposta dovuto sulla controprestazione. Questo importo deve espressamente essere designato come IVA e munito dell'aliquota d'imposta. Se il prezzo fatturato comprende l'IVA, è sufficiente la designazione "IVA inclusa" con l'indicazione della corrispondente aliquota IVA (p. es. "incl. IVA 7,6 %").

#### **764a Spiegazioni riguardo alle singole lettere (nm. 759-764)**

In merito ai nm. 759 e 760:

Quali indirizzi accettati nelle relazioni commerciali valgono, oltre all'indirizzo della sede principale, anche gli indirizzi di filiali, succursali, ecc. così come gli indirizzi in territorio svizzero di caselle postali dei destinatari di prestazioni con sede in territorio svizzero. Ciò, indipendentemente che gli indirizzi siano o no iscritti nel registro di commercio rispettivamente nel registro dei contribuenti IVA. Ai fini dell'IVA è sufficiente l'indicazione della località; non sono determinanti la strada, il numero dell'abitazione, il numero di avviamento postale, il numero della casella postale, ecc.<sup>139</sup>

Per la fatturazione nell'ambito della rappresentanza diretta vedi nm. 194.

Come nomi sono pure accettate le insegne (p. es. "Ristorante Centrale"), anche se l'iscrizione nel registro di commercio o nel registro dei contribuenti IVA porta un nome differente (ditta individuale o persona giuridica).<sup>140</sup>

Ai fini della deduzione dell'imposta precedente da parte del destinatario della prestazione, è determinante che, in pratica, si possano identificare inequivocabilmente i contribuenti in base alle indicazioni nella fattura (p. es. tramite il N.IVA) e che la Confederazione non subisca perdite d'imposta, vale a dire che la deduzione dell'imposta precedente sia materialmente giustificata.<sup>141</sup>

Nei casi di modifiche del nome e dell'indirizzo che non comportano un cambiamento del N.IVA, per le fatture creditori vale un termine transitorio di sei mesi a contare dall'iscrizione nel registro di commercio o, in mancanza di una simile iscrizione, dall'entrata in vigore della modifica in base al contratto o ad altre pubblicazioni. Durante questo periodo legittimano una deduzione dell'imposta precedente

<sup>139</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

<sup>140</sup> Precisazione della prassi

<sup>141</sup> Precisazione della prassi

anche i giustificativi che portano il nome e/o l'indirizzo precedente, a condizione tuttavia che siano adempite le altre condizioni secondo il nm. 759 segg. Questo termine transitorio vale in particolare anche in casi di trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica, ad esempio in occasione di ristrutturazioni.<sup>142</sup>

Nelle note di credito emesse dal destinatario della prestazione che sostituiscono le fatture emesse dal prestatore, le indicazioni secondo il nm. 759 devono riferirsi al destinatario della nota di credito (= prestatore); in particolare, se è contribuente IVA, va indicato il suo N.IVA.

Se nei casi di compensazioni di prestazioni (nm. 788) la fattura è sostituita da una nota di credito, va indicato il N.IVA sia dell'emittente sia del destinatario della nota di credito poiché entrambi i contraenti sono sia prestatori, sia destinatari di una prestazione.

Nell'ambito dell'imposizione dei margini il destinatario della prestazione dev'essere indicato in modo tale da garantire la sua identificazione, indipendentemente se egli è o no contribuente IVA. La semplice indicazione "passante" non è sufficiente.<sup>143</sup>

Per gli scontrini di cassa delle casse registratrici ecc. vedi nm. 785.

Se per motivi di spazio l'indicazione del nome completo non è possibile, i titoli di trasporto possono riportare per semplificazione la sigla ufficiale comunemente nota dell'impresa di trasporto pubblico e del settore turistico. La semplice indicazione del N.IVA non è sufficiente.

L'indicazione del N.IVA è indispensabile nel sistema di autotassazione ed evita che i contribuenti deducano un importo d'IVA fatturato a torto da non contribuenti e da questi ultimi non riversato all'autorità fiscale. Se sussistono dubbi sull'assoggettamento effettivo di un prestatore, è possibile contattare l'AFC.

In merito ai nm. 761 e 762:

L'indicazione della data o del periodo della fornitura di beni o della prestazione di servizi è d'importanza fondamentale in particolare in occasione di aumenti delle aliquote d'imposta, nonché in caso di modifiche delle disposizioni legali oppure della prassi amministrativa. Infatti, è possibile attribuire l'aliquota corretta alla prestazione soltanto se si conosce il momento della sua esecuzione.<sup>144</sup>

Se al momento della fatturazione la data o il periodo della fornitura o della prestazione di servizi non è conosciuta (p. es. in casi di pagamenti anticipati o acconti), è consigliabile un rimando al contratto sul quale si basa la prestazione.

<sup>142</sup> Precisazione della prassi

<sup>143</sup> Precisazione della prassi

<sup>144</sup> Precisazione della prassi

Se la data della fattura corrisponde alla data della fornitura o della prestazione di servizi, è consigliabile apportare una relativa osservazione (p. es. "data della fattura corrisponde alla data della fornitura").

La data così come il genere, l'oggetto e l'entità della fornitura non devono essere indicati nella fattura se risultano dal bollettino di consegna. In questi casi nella fattura occorre fare riferimento al bollettino di consegna (numero e data del bollettino di consegna). Il bollettino di consegna è così parte integrante della fattura; va conservato come la fattura stessa (nm. 943) e, su richiesta, presentato all'AFC.

L'indicazione del genere, dell'oggetto e dell'entità della fornitura o della prestazione di servizi è fondamentale per poter applicare il trattamento fiscale corretto della prestazione. Queste informazioni sono indispensabili per poter determinare l'aliquota d'imposta applicabile e il luogo della prestazione, nonché per poter valutare se si tratta di spese per un'attività aziendale oppure di spese per l'uso privato ecc.

La prestazione può essere indicata anche sotto forma di numeri in codice, codici o simboli, se il loro significato può essere chiaramente accertato sia dall'emittente, sia dal destinatario della fattura (p. es. in base a elenchi di articoli, cataloghi, listini di prezzo o tariffe di prestazioni di servizi). Ciò vale in particolare per gli scontrini di cassa nel settore del commercio al minuto (p. es. "food", "non-food").<sup>145</sup>

In merito al nm. 764:

L'ammontare d'imposta dovuto sulla controprestazione (nm. 763) deve espressamente essere designato come IVA e munito dell'aliquota d'imposta. Se i prezzi fatturati comprendono l'IVA, è sufficiente la designazione "IVA inclusa" con l'indicazione dell'aliquota d'imposta compresa nella controprestazione (p. es. "incl. IVA 7,6 %").

Vale il principio secondo il quale l'IVA trasferita esplicitamente è dovuta, anche se è stata trasferita a torto, ad esempio in relazione a operazioni escluse o esenti dall'IVA (eccezione: traffico turistico, vedi nm. 559a). Se è stata fatturata un'aliquota d'imposta troppo bassa o troppo alta, sono possibili correzioni sotto forma di addebiti o accrediti successivi (vedi nm. 808).

Se nella stessa fattura figurano prestazioni imponibili a differenti aliquote d'imposta, occorre indicare separatamente nella fattura il testo e l'importo delle singole prestazioni.

Affinché il destinatario contribuente possa procedere alla corretta deduzione dell'imposta precedente, occorre indicargli la ripartizione della controprestazione per aliquote d'imposta. Segnatamente egli è autorizzato a richiedere tale indicazione in fattura (art. 37 cpv. 2 LIVA).

<sup>145</sup> Precisazione della prassi

Ai fini dell'allestimento e della verificabilità del rendiconto IVA (nm. 757 e 883), occorre in ogni caso determinare e registrare separatamente le forniture di beni e prestazioni di servizi indicate nelle fatture e imponibili a differenti aliquote d'imposta. È consigliabile procedere a tale ripartizione direttamente sulla fattura, anche in caso di fatturazione a non contribuenti.

Se le prestazioni escluse dall'IVA sono fatturate in combinazione con altre prestazioni imponibili, queste ultime vanno indicate separatamente nella fattura, indipendentemente dal destinatario della prestazione. Questo vale anche se si è optato per l'imposizione volontaria delle prestazioni escluse dall'IVA. Per ulteriori informazioni vedi opuscoli "Cultura", "Sport" e "Istruzione e ricerca".<sup>146</sup>

In caso di applicazione dell'imposizione dei margini (nm. 290) e in caso di trasferimento di un patrimonio o di una parte di esso (nm. 397) mediante procedura di notifica non è ammessa l'indicazione dell'IVA. È ammessa ma non è indispensabile l'indicazione "imposto il margine" rispettivamente "notifica secondo l'articolo 47 capoverso 3 LIVA". Gli altri requisiti menzionati nei nm. 759 segg. devono tuttavia essere adempiti.

**765**

Se contemporaneamente a un'operazione con un bene imposto con il margine (p. es. un autoveicolo) sono effettuate ulteriori prestazioni imponibili indipendenti (p. es. montaggio di un'autoradio), si raccomanda di emettere una fattura separata per la prestazione supplementare indipendente. In caso di emissione di una fattura unica l'IVA può essere indicata unicamente riguardo al prezzo per la prestazione supplementare indipendente. Per evitare malintesi si raccomanda di menzionare separatamente l'IVA dovuta sulla prestazione supplementare. Le prestazioni accessorie quali ad esempio le spese di consegna oppure le spese di trasporto fanno parte della fornitura imposta con il margine. In caso di fatturazione separata di queste prestazioni, non sono ammessi riferimenti all'IVA in fattura.

Una fattura di vendita per un bene imposto con il margine contenente indicazioni contraddittorie sull'imposizione dei margini e sull'imposizione normale (riferimento all'imposizione dei margini e indicazione dell'IVA) non esclude comunque il diritto all'applicazione dell'imposizione dei margini, a condizione che la Confederazione non subisca perdite d'imposta. Ciò è il caso, di regola, quando l'acquirente non ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Di principio incombe al contribuente dimostrare che la Confederazione non ha subito perdite d'imposta. Nei casi di applicazione dell'imposizione dei margini si consiglia di rinunciare a riferimenti all'IVA in fattura.<sup>147</sup>

Se, nell'ambito di una prestazione di risarcimento del danno, la parte lesa che rimuove personalmente il danno emette una fattura al responsabile civile, non sono autorizzati riferimenti all'IVA in fattura. Trattasi in questo caso di un risarcimento

<sup>146</sup> Precisazione della prassi

<sup>147</sup> Precisazione della prassi

del danno propriamente detto e non di una controprestazione per una prestazione nell'ambito di uno scambio di prestazioni (nm. 405).

- 766** Nelle fatture emesse in **valuta estera** si consiglia di rinunciare all'indicazione del corso di conversione e dell'importo in franchi svizzeri dell'imposta dovuta sulla controprestazione. A dipendenza del metodo di conversione (nm. 208 segg.), il corso di conversione applicato dal prestatore può differire da quello applicato dal destinatario della prestazione e, di conseguenza, la deduzione dell'imposta precedente da parte del destinatario della prestazione non corrisponde necessariamente all'IVA dovuta dal prestatore.<sup>148</sup>
- 767** Riguardo alla procedura di rimborso secondo gli articoli 28-31 OLIVA occorre osservare quanto esposto nel promemoria "Rimborso dell'IVA a imprese con sede sociale all'estero".

---

148 Precisazione della prassi

**Esempi**

(per il significato delle lettere a-f vedi nm. 759-764)

**1. Fatture con un'unica aliquota d'imposta e indicazione esplicita dell'importo IVA****768**

<b>L. Z U R I N I</b>			
<b>Mobili per ufficio</b>	<b>(a)</b>	<b>Fattura</b>	
<b>Via San Gottardo 132</b>			
<b>6710 Biasca</b>			
<b>N.IVA 700 001</b>			
			Biasca, 27 marzo 2008
	<b>(b)</b>	A. Bernasconi & Co. Costruzioni metalliche Via Aeroporto 17 6962 Agno	
Nostra fornitura del 19 marzo 2008	<b>(c)</b>		
1 fotocopiatrice marca X, tipo C	<b>(d)</b>		
Apparecchio n. KYRO 1731:	<b>(e)</b>	fr.	5'500
	<b>(f)</b>	fr.	<u>418</u>
IVA 7,6 %			
Totale		fr.	<u>5'918</u>

**769**

<b>Import SA</b>			
<b>Hardware e software</b>	<b>(a)</b>	<b>Fattura</b>	
<b>Via degli Olmi 19</b>			
<b>6600 Locarno</b>			
<b>N.IVA 700 010</b>			
			Locarno, 25 giugno 2008
	<b>(b)</b>	A. Bernasconi & Co. Costruzioni metalliche Via Aeroporto 17 6962 Agno	
Nostra fornitura del 18 giugno 2008	<b>(c)</b>		
1 computer marca X, tipo C	<b>(d)</b>		
(N. KI2543) compreso software	<b>(e)</b>	US\$	5'000
secondo contratto dell'8 maggio 2008	<b>(f)</b>	US\$	<u>380</u>
IVA 7,6 %			
Totale		US\$	<u>5'380</u>

Per la conversione necessaria in franchi svizzeri vedi nm. 208 segg.

770

<b>BARINI SA</b>			
<b>Mobilificio</b>	<b>(a)</b>	<b>Fattura</b>	
<b>Via Casanova 28</b>			
<b>6900 Lugano</b>			
<b>N.IVA 700 002</b>			
			Lugano, 17 gennaio 2008
	<b>(b)</b>	Signor Dante Baggi Commercio di mobili Viale Stazione 31 6500 Bellinzona	
Nostra fornitura del 16 gennaio 2008, mezzo autocarro	<b>(c)</b>		
1 mobile di parete completo Linea ASCONA	<b>(d)</b>		
		fr.	4'000.00
./ 30 % ribasso per rivenditori		fr.	<u>1'200.00</u>
		fr.	2'800.00
Spese di trasporto		fr.	<u>100.00</u>
	<b>(e)</b>	fr.	2'900.00
IVA 7,6 %	<b>(f)</b>	fr.	<u>220.40</u>
Totale		fr.	<u><u>3'120.40</u></u>

771

<b>Edimedia SA</b>			
<b>Edizioni di giornali</b>	<b>(b)</b>	<b>Nota di credito</b>	
<b>Via San Gottardo 1</b>			
<b>6830 Chiasso</b>			
<b>N.IVA 700 003</b>			
			Chiasso, 10 aprile 2008
	<b>(a)</b>	Consulenza Pubblicitaria SA Via ai Monti 12 6600 Locarno <b>N.IVA 700 004</b>	
Conteggio per provvigioni per il periodo dal 1° al 31 marzo 2008	<b>(c)</b>		
Per le inserzioni della Mega-Magazzini SA, Mendrisio nel nostro quotidiano vi accredtiamo la vostra provvigione di consulente come segue:	<b>(d)</b>		
5 % del fatturato (IVA escl.) di			
fr. 50'000	<b>(e)</b>	fr.	2'500
IVA 7,6 %	<b>(f)</b>	fr.	<u>190</u>
Totale accredito		fr.	<u><u>2'690</u></u>

2. Fatture con un'unica aliquota d'imposta e semplice indicazione dell'aliquota d'imposta

772

<b>L. ZURINI</b> <b>Mobili per ufficio</b> <b>Via San Gottardo 132</b> <b>6710 Biasca</b> <b>N.IVA 700 001</b>	<b>(a)</b>	<b>Fattura</b>	
			Biasca, 27 marzo 2008
	<b>(b)</b>	A. Bernasconi & Co. Costruzioni metalliche Via Aeroporto 17 6962 Agno	
Nostra fornitura del 20 marzo 2008	<b>(c)</b>		
1 fotocopiatrice marca X, tipo C Apparecchio n. KYRO 1731:	<b>(d)</b> <b>(e+f)</b>		<u>fr. 5'918</u>
			incl. IVA 7,6 %

773

<b>B) Beppe Moretti</b> <b>Commercio automobili/mediazioni</b> <b>Via Canobbio 16</b> <b>6614 Brissago</b> <b>N.IVA 700 005</b>	<b>(a)</b>	<b>Fattura</b>	
			Brissago, 30 aprile 2008
	<b>A)</b>	Garage Valle SA Via Portici 21 6500 Bellinzona	<b>(b)</b>
Mandato di mediazione del 12 febbraio 2008			
In base al suddetto mandato avete fornito in data 16 aprile 2008 un'automobile Ferrari F360 a			<b>(c+d)</b>
<b>C)</b> Signor Tommaso Bianchi Contrada Rusca 1 6600 Locarno			
Per la nostra prestazione di mediazione vi addebitiamo:			
5 % del ricavo di vendita di fr. 200'000		<u>fr. 10'000</u>	<b>(e)</b>
		incl. IVA 7,6 %	<b>(f)</b>

Significato delle lettere maiuscole secondo il nm. 192 segg.

A) fornitore (rappresentato)

B) mediatore (rappresentante)

C) cliente (terzo)

**3. Fatture per prestazioni miste**  
**(p. es. prestazioni imponibili e prestazioni per la cui imposizione si è optato)**

774

Se nella stessa fattura sono conteggiate sia prestazioni imponibili, sia prestazioni per la cui imposizione si è optato (nm. 694 segg.), va effettuata una fatturazione separata delle prestazioni eseguite, con menzione esplicita dell'IVA. La ripartizione secondo le aliquote d'imposta s'impone inoltre anche per il rendiconto con l'AFC (nm. 757 e 883).

<b>Softnew SA</b>	<b>(a)</b>	<b>Fattura</b>	
<b>Software e insegnamento</b>			
<b>Via ai Monti 14</b>			
<b>6648 Minusio</b>			
<b>N.IVA 700 055</b>			
			Minusio, 8 maggio 2008
	<b>(b)</b>	A. Bernasconi & Co. Costruzioni metalliche Via Aeroporto 17 6962 Agno	
<b>Introduzione al programma Access</b>	<b>(c)</b>		
Corso n. 325 dal 5 al 7 maggio 2008 nel gruppo P; secondo la nostra offerta del 14 febbraio 2008 e la vostra conferma del 19 febbraio 2008, compresi pernottamenti e vitto/bevande (pranzi, cene e rinfreschi).			
Partecipante: signora M. Santi			
Costo del corso, materiale compreso	<b>(d)</b>	fr. 2'400.00	<b>(e)</b>
+ IVA 7,6 %		fr. <u>182.40</u>	<b>(f)</b>
Corso ACCESS, incl. IVA 7,6 %		fr. 2'582.40	fr. 2'582.40
Pernottamenti (incl. colazione)	<b>(d)</b>	fr. 308.90	<b>(e)</b>
+ IVA 3,6 %		fr. <u>11.10</u>	<b>(f)</b>
Pernottamenti, incl. IVA 3,6 %		fr. 320.00	fr. 320.00
Pranzi e cene	<b>(d)</b>	fr. 250.00	<b>(e)</b>
+ IVA 7,6 %		fr. <u>19.00</u>	<b>(f)</b>
Vitto, incl. IVA 7,6 %		fr. 269.00	fr. <u>269.00</u>
Totale (pagabile entro 30 giorni netto)			fr. <u>3'171.40</u>

#### 4. Fatture con differenti aliquote d'imposta

Nelle fatture con differenti aliquote d'imposta, le singole posizioni delle fatture vanno raggruppate secondo le aliquote d'imposta o designate con l'aliquota d'imposta corrispondente.

775

#### *Esempi*

(forma e contenuto delle fatture adempiono le condizioni secondo i nm. 759-764)

776

<b>Fattura con raggruppamento secondo le aliquote d'imposta e menzione esplicita dell'ammontare IVA</b>				
Quantità	Articolo	Prezzo unitario netto	Importo totale	IVA incl.
100 sc	conserva di verdura	4.50	450.00	
300 p	pasta	2.50	<u>750.00</u>	
			1'200.00	
	+ IVA 2,4 %		<u>28.80</u>	fr. 1'228.80
150 p	detersivo	5.00	750.00	
200 p	sapone per bagno	3.00	<u>600.00</u>	
			1'350.00	
	+ IVA 7,6 %		<u>102.60</u>	fr. 1'452.60
	Totale IVA incl.			<u>fr. 2'681.40</u>

777

<b>Fattura con raggruppamento secondo le aliquote d'imposta e semplice indicazione dell'aliquota d'imposta</b>				
Quantità	Articolo	Prezzo unitario netto	Importo totale	IVA incl.
50 p	caffè	3.50	175.00	
50 p	cacao	4.00	<u>200.00</u>	
	incl. IVA 2,4 %		<u>375.00</u>	fr. 375.00
100 p	lisciva	4.50	450.00	
50 pz	sapone	1.50	<u>75.00</u>	
	incl. IVA 7,6 %		<u>525.00</u>	fr. 525.00
	Totale IVA incl.			<u>fr. 900.00</u>

778

**Fattura con colonne separate per categoria e menzione esplicita dell'importo IVA**

Quant.	Articolo	Prezzo unitario netto	Importo totale imponibile al		IVA incl.
			2,4 %	7,6 %	
100 sc	pastiglie anti-dolore	5.00	500.00		
50 p	caramelle per la tosse	3.00	150.00		
100 tb	dentifricio	4.00		400.00	
100 pz	spazzolini per denti	4.00		<u>400.00</u>	
			650.00	800.00	
	IVA 2,4 % / 7,6 %		<u>15.60</u>	<u>60.80</u>	
	Totale IVA incl.		<u>665.60</u>	<u>860.80</u>	fr. <u>1'526.40</u>

779

**Fattura con una sola colonna e indicazione dell'aliquota d'imposta per ogni posizione**

Questo genere di fatturazione è adatto particolarmente in caso di uso di computer.

Quant.	Articolo	Prezzo unit. al dettaglio IVA incl.	Importo lordo s/IVA	Ribasso	Importo netto s/IVA	Aliquota d'imposta
50 fl	medicinale A	5.15	251.45	30 %	176.00	2,4 %
30 fl	medicinale B	7.20	210.95	30 %	147.65	2,4 %
40 fl	smalto	5.50	204.45	35 %	132.90	7,6 %
72 fl	crema solare	7.00	468.40	35 %	304.45	7,6 %
80 tb	crema	9.50	706.30	20 %	<u>565.05</u>	7,6 %
					1'326.05	
	IVA					
	2,4 % di	fr.	323.65		7.75	
	7,6 % di	fr.	1'002.40		<u>76.20</u>	
	Totale IVA incl.				fr. <u>1'410.00</u>	

**Fattura con una sola colonna e indicazione dell'aliquota d'imposta mediante codici nonch  ricapitolazione con menzione dell'ammontare d'imposta**

Designazione	Data	Addebito	Accredito	IVA
alloggio	1.2	150.00		A
minibar	1.2	3.80		V
alloggio	2.2	150.00		A
alloggio	3.2	150.00		A
ristorante	3.2	115.00		V
telefono	3.2	12.50		T
tassa di soggiorno	3.2	12.00		S
eurocard	4.2		593.30	
TOTALE		593.30	593.30	
(IVA)		<u>7,6 %</u>	<u>3,6 %</u>	<u>0 %</u>
(V) vitto, bevande		118.80		
(A) alloggio			450.00	
(T) telefono		12.50		
(S) tassa di soggiorno				12.00
Totale		131.30	450.00	12.00
IVA		9.25	15.65	--

### 5. Fatture con differenti aliquote d'imposta e costi accessori

I costi accessori fatturati al cliente (p. es. trasporto, porto, imballaggio, supplemento per piccole quantit ) fanno parte della controprestazione imponibile (nm. 226 segg.).

781

Nelle fatture con differenti aliquote d'imposta i costi accessori non sono di regola chiaramente attribuibili ai singoli beni. Per semplicit , questi costi accessori possono essere ripartiti proporzionalmente al valore dei beni forniti.

**Esempio**

(la forma e il contenuto delle fatture adempiono le condizioni secondo i nm. 759-764)

782

	Importi netti imponibili al		Importo lordo IVA incl.
	<u>2,4 %</u>	<u>7,6 %</u>	
Totale valore merci, netto	300.00	600.00	
Trasporto e imballaggio (totale fr. 30.00)	<u>10.00</u>	<u>20.00</u>	
	310.00	620.00	
+ IVA	<u>7.45</u>	<u>47.10</u>	
	<u>317.45</u>	<u>667.10</u>	<u>fr. 984.55</u>

In merito alle ulteriori possibilità di semplificazione per il trattamento fiscale dei costi accessori vedi nm. 956-958.

783

**6. Ricevute di cassa e scontrini di casse registratrici e di sistemi informatici**

Le ricevute di cassa e gli scontrini di casse registratrici per prestazioni effettuate a non contribuenti e persone private possono essere consegnate in qualsiasi forma (eccezione nm. 756 nonché in determinati casi nel commercio al minuto). Per ulteriori informazioni vedi opuscolo "Commercio al minuto".

784

Se è contribuente, il cliente ha il diritto di esigere, anche per gli acquisti a contanti per scopi aziendali una fattura o una ricevuta che gli consenta di effettuare la deduzione dell'imposta precedente.

785

Le ricevute di cassa e gli scontrini di casse registratrici (p. es. scontrini per autosili, biglietti ferroviari stampati da distributori automatici, ricevute per il rifornimento di carburante dalle colonne) danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente soltanto se vi figurano tutte le indicazioni secondo i nm. 759-764. Per ragioni di praticabilità, sugli scontrini di casse registratrici, per importi fino a **400 franchi**,<sup>149</sup> è possibile rinunciare all'indicazione del nome e dell'indirizzo dell'acquirente.

È inoltre possibile designare le prestazioni con abbreviazioni generalmente comprensibili.

Questa semplificazione non è applicabile per fatture e ricevute (scritte a mano o a macchina) nonché per i destinatari con sede all'estero che intendono far valere l'IVA tramite la procedura di rimborso.<sup>150</sup>

<sup>149</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

<sup>150</sup> Precisazione della prassi

**Esempio di uno scontrino di cassa registratrice nel settore della ristorazione**

786

<b>Albergo Grütli</b>		<b>(a)</b>
<b>Flavia Rossi</b>		
<b>Lungolago 11</b>		
<b>6612 Ascona</b>		
<b>N.IVA 700 006</b>		
<b>12.3.2008</b>		<b>(c)</b>
Cu	25.00	
Mi	3.80	<b>(d)</b>
Ca	<u>3.30</u>	
Totale	<u>32.10</u>	incl. IVA 7,6 % <b>(e+f)</b>

Significato delle abbreviazioni:

Cu = cucina

Mi = acqua minerale

Ca = caffè

Per il significato delle lettere (a) - (f) vedi nm. 759-764.

Se le casse registratrici o gli impianti informatici non permettono la consegna di scontrini sotto questa forma, il cliente contribuente può esigere dal prestatore una fattura o una ricevuta contenente le indicazioni del nm. 759 segg. che gli consenta la deduzione dell'imposta precedente. La semplificazione secondo il nm. 785 non è applicabile.

787

**7. Fatture per forniture e prestazioni di servizi con compensazione di beni o prestazioni di servizi consegnati in pagamento (compensazione e permuta)**

In questi casi entrambi i contraenti sono sia prestatori, sia destinatari di una prestazione. Se entrambi i contraenti sono contribuenti, ognuno deve imporre la propria prestazione. Se sono adempiute le condizioni (nm. 816), entrambi i contraenti possono dedurre a titolo d'imposta precedente l'IVA gravante la prestazione in contropartita.

788

Per ottenere un corretto trattamento fiscale occorre allestire giustificativi separati con le indicazioni menzionate nei nm. 759-764 per la prestazione e la prestazione in contropartita (p. es. fatturazione reciproca).

Se si conteggia in un'unica fattura sia la fornitura o prestazione di servizi, sia i beni o le prestazioni di servizi accettati in pagamento, sulla fattura non deve figurare solo il conguaglio, bensì devono figurare sia la controprestazione per i beni forniti e le prestazioni di servizi effettuate, sia il valore complessivo dei beni o delle prestazioni di servizi accettati in pagamento. Se entrambi i contraenti sono contribuenti, deve essere menzionato il N.IVA di entrambi; l'IVA va indicata sia sulla controprestazione, sia sul valore di compensazione.

789

**Esempi**

Entrambi i contraenti sono contribuenti  
(fattura con indicazione esplicita dell'importo IVA)

790

<b>BIANCHI SA</b>	<b>Fattura</b>
<b>Fabbrica di macchinari</b>	
<b>Via Stazione 131</b>	
<b>6710 Biasca</b>	Biasca, 6 febbraio 2008
<b>N.IVA 700 007</b>	
	Donati & Co.
	Falegnameria
	Via dei Fiori 217
	6962 Agno
	N.IVA 700 008
Nostra fornitura del 5 febbraio 2008 a mezzo autocarro:	
1 piallatrice MATADOR	fr. 15'000
+ IVA 7,6 %	fr. <u>1'140</u> <sup>1)</sup>
	fr. 16'140
Ripresa:	
1 piallatrice usata GOLIATH	fr. 2'000
+ IVA 7,6 %	fr. <u>152</u> <sup>2)</sup>
Conguaglio	fr. <u>2'152</u>
	fr. <u>13'988</u>

- 1) IVA dovuta dalla Bianchi SA, diritto alla deduzione dell'imposta precedente da parte della Donati & Co.
- 2) IVA dovuta dalla Donati & Co., diritto alla deduzione dell'imposta precedente da parte della Bianchi SA.

Per un esempio di contabilizzazione in merito a questo tipo di operazione vedi nm. 936

<b>Modabella SA</b> <b>Boutique Piazza</b> <b>Piazza Stazione 3</b> <b>6600 Locarno</b> <b>N.IVA 700 009</b>	<b>Nota di credito</b>  Locarno, 11 aprile 2008  Signor Lindo Bianchi Lavanderia chimica 6500 Bellinzona  N.IVA 700 020
<u>Deposito Locarno:</u> <u>Conteggio per la provvigione per il periodo dal 1° al 31 marzo 2008</u>	
Nel mese di marzo 2008 abbiamo realizzato in vostro nome e per vostro conto le seguenti operazioni:	
Cifra d'affari lorda lavanderia chimica (incl. IVA 7,6 %)	fr. 10'000 <sup>1)</sup>
dedotto: provvigione 25 % (incl. IVA 7,6 %)	fr. <u>2'500</u> <sup>2)</sup>
A vostro favore	fr. <u><u>7'500</u></u>

- 1) Cifra d'affari da imporre da Lindo Bianchi.
- 2) Cifra d'affari da imporre dalla Modabella SA, diritto alla deduzione dell'imposta precedente da parte di Lindo Bianchi.

### Soltanto l'emittente della fattura è contribuente

(fattura con semplice indicazione dell'aliquota d'imposta)

<b>TELEVISION SA</b> <b>Via Monte Ceneri 6</b> <b>6900 Lugano</b> <b>N.IVA 700 011</b>	<b>Fattura</b>  Lugano, 6 febbraio 2008  Signor Giorgio Corti Impiegato di commercio Via Tesserete 4 6900 Lugano
Nostra fornitura del 24 gennaio 2008:	
1 televisore X, incl. IVA 7,6 %	fr. 3'225 <sup>1)</sup>
Ripresa dell'apparecchio usato Z	fr. <u>325</u> <sup>2)</sup>
Conguaglio	fr. <u><u>2'900</u></u>

- 1) Cifra d'affari da imporre dalla Television SA.
- 2) Per quest'importo non può figurare alcun riferimento all'IVA. Non vi è alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

793

**8. Fatture in caso di riparazione con sostituzioni di pezzi**

In caso di riparazione con sostituzioni di pezzi ai sensi dei nm. 286-288 non vi è né una permuta (nm. 216-218) né un'accettazione di beni in pagamento (nm. 219-224), purché la fornitura sia effettuata in base a un contratto d'appalto o a un mandato a titolo oneroso e la controprestazione sia fatturata come un lavoro a cottimo. È irrilevante se la controprestazione è calcolata sull'entità dei lavori eseguiti o in un importo globale.

793a

**9. Fatture per acconti e fatture parziali<sup>151</sup>**

Le fatture per acconti e le fatture parziali devono rispettare – analogamente alle altre fatture – i requisiti menzionati al nm. 759 segg. Nelle fatture ai destinatari contribuenti deve essere menzionata l'IVA (nm. 764). Se nelle fatture per acconti e nelle fatture parziali l'IVA è menzionata esplicitamente, è consigliabile evidenziarla nella fattura finale unicamente sul saldo finale della fattura (per esempi di fatturazione e trasferimento dell'IVA vedi opuscolo "Collettività pubbliche").

Se le fatture per acconti o le fatture parziali comprendono prestazioni imponibili a diverse aliquote d'imposta (p. es. acqua, trattamento delle acque di scarico, energia elettrica) occorre ripartire la controprestazione sulle diverse aliquote.

Il contribuente che non è in grado (p. es. per motivi tecnici o informatici) di procedere alla ripartizione delle aliquote nella fattura per acconti può procedere alla ripartizione approssimativa (p. es. in base alla composizione della cifra d'affari dell'anno precedente) e dichiarare nei rendiconti con l'AFC le cifre d'affari ripartite sulle diverse aliquote secondo questa proporzione. In questo caso non sono ammessi riferimenti all'IVA nelle fatture per acconti, ciò che evita gli errori nella determinazione della deduzione dell'imposta precedente da parte dei destinatari contribuenti. Nella fattura finale, che evidenzia l'IVA gravante le diverse prestazioni anche al destinatario, occorre menzionare – per legittimare il destinatario contribuente alla deduzione dell'imposta precedente – le indicazioni necessarie secondo il nm. 759 segg.

794

**10. Fatturazione in caso di locazione, leasing e vendite rateali**

Se il locatario è contribuente, sia sulle singole fatture, sia nell'eventuale conteggio finale devono figurare tutte le indicazioni secondo i nm. 759-764. In caso di pagamenti ricorrenti vedi nm. 800.

**Esempi di fatture per locazioni e di conteggi finali****795**

Fattispecie: il commerciante di macchine edili X stipula con l'impresario Y un contratto di locazione per una betoniera

prezzo di vendita a contanti	fr. 18'000	+	IVA 7,6 %
importo mensile di locazione	fr. 800	+	IVA 7,6 %

In caso di eventuale acquisto, gli importi di locazione sono interamente computati sul prezzo d'acquisto. Sul prezzo di vendita a contanti va pagato un interesse del 6 % fino al momento dell'acquisto.

Inizio della locazione: 1° aprile 2008.

L'impresario Y acquista la betoniera il 1° ottobre 2008.

**Fattura per la locazione con menzione esplicita dell'importo IVA****796**

Contratto di locazione del 1° aprile 2008 per la betoniera:

locazione per il mese di aprile 2008	fr. 800.00
+ IVA 7,6 %	<u>fr. 60.80</u>
Totale	<u>fr. 860.80</u>

**Fattura per la locazione con semplice indicazione dell'aliquota d'imposta****797**

Contratto di locazione del 1° aprile 2008 per la betoniera:

locazione per il mese di aprile 2008	<u>fr. 860.80</u>
	incl. IVA 7,6 %

**Conteggio finale con menzione esplicita dell'importo IVA****798**

Acquisto del 1° ottobre 2008 sulla base del contratto di locazione/acquisto del 1° aprile 2008:

betoniera	fr. 18'000.00
interesse 6 % per il periodo di 6 mesi	<u>fr. 540.00</u>
	fr. 18'540.00

computo degli importi di locazione pagati (IVA escl.):

6 mesi a fr. 800.00	fr. 4'800.00
prezzo d'acquisto	fr. 13'740.00
+ IVA 7,6 %	<u>fr. 1'044.25</u> <sup>1)</sup>
Totale	<u>fr. 14'784.25</u>

1) in entrambi i casi l'imposta precedente deducibile da parte del locatario/acquirente in occasione dell'acquisto ammonta a fr. 1'044.25. L'imposta precedente gravante gli importi di locazione ha già potuto essere dedotta in occasione della ricezione delle singole fatture di locazione.

799

**Conteggio finale con semplice indicazione dell'aliquota d'imposta**

Acquisto del 1° ottobre 2008 sulla base del contratto di locazione/acquisto del 1° aprile 2008:

betoniera	fr. 19'368.00
interesse 6 % per il periodo di 6 mesi	<u>fr. 581.05</u>
	fr. 19'949.05

computo degli importi di locazione pagati (IVA incl.):

6 mesi a fr. 860.80 (IVA incl.)	<u>fr. 5'164.80</u>
Prezzo d'acquisto incl. IVA 7,6 %	<u>fr. 14'784.25</u> <sup>1)</sup>

- 1) in entrambi i casi l'imposta precedente deducibile da parte del locatario/acquirente in occasione dell'acquisto ammonta a fr. 1'044.25. L'imposta precedente gravante gli importi di locazione ha già potuto essere dedotta in occasione della ricezione delle singole fatture di locazione.

Per quanto riguarda il trattamento fiscale dei valori maggiori o minori al termine di operazioni leasing di veicoli a motore vedi nm. 52a.

**Pagamenti ricorrenti in caso di rapporti contrattuali di durata / cessione vincolata del credito**

800

In caso di pagamenti ricorrenti in base a rapporti contrattuali di durata quali ad esempio contratti leasing o contratti di locazione la deduzione dell'imposta precedente può essere fatta valere se si è in presenza del seguente giustificativo:

- una fattura contenente le indicazioni secondo l'articolo 37 capoverso 1 LIVA per ogni singola prestazione parziale

oppure

- un contratto scritto<sup>152</sup> contenente le indicazioni secondo l'articolo 37 capoverso 1 LIVA; a questo documento deve essere attribuibile l'avvenuto pagamento (rendiconto secondo le controprestazioni ricevute) o la contabilizzazione (rendiconto secondo le controprestazioni convenute) nel corrispondente periodo fiscale. Il riferimento all'IVA nelle eventuali polizze di versamento non è (più) necessario.<sup>153</sup>

Se il prestatore contribuente emette fatture parziali (cifra 1) con o senza contratto scritto, il credito fiscale nasce, in caso di allestimento dei rendiconti secondo le controprestazioni convenute, con l'emissione di ogni singola fattura parziale; se non vengono consegnate fatture parziali (cifra 2) vanno imposti i rispettivi versamenti contrattuali. Resta riservato l'articolo 43 capoverso 1 lettera a numero 3 LIVA (nascita del credito fiscale in caso di pagamenti anticipati

152 Oppure un documento probatorio soggetto a ricezione (p. es. conferma scritta di un accordo orale per il contratto stipulato)

153 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

nonché di prestazioni senza emissione di fattura o con emissione tardiva della fattura).

Per la cessione vincolata del credito a un istituto di finanziamento vedi nm. 267 segg.; un contratto in cui figurano tutte le indicazioni secondo i nm. 759-764 è equiparato a una fattura del venditore o locatore.

**801**

Il venditore o locatore deve imporre la controprestazione che l'acquirente o il locatario deve pagare all'istituto di finanziamento nel periodo fiscale della conclusione del contratto, in caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute (nm. 962), e nel periodo fiscale del pagamento da parte dell'istituto di finanziamento, in caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute (nm. 964).

L'acquirente o il locatario contribuente può dedurre l'IVA menzionata sulla fattura o nel contratto nel periodo fiscale della conclusione del contratto indipendentemente dal sistema di rendiconto (convenuto o ricevuto).

Sulle polizze di versamento dell'istituto di finanziamento non è ammessa alcuna indicazione dell'IVA.

Per ulteriori informazioni vedi promemoria "Contabilizzazione dei contratti di vendita rateale e dei contratti di finanziamento con cessione a un istituto finanziario".

## 11. Fatture per forniture di beni usati (imposizione dei margini)

**802**

Sulle fatture per forniture di beni mobili usati e accertabili, imposte secondo la regolamentazione speciale in base ai nm. 290 segg., **non è ammessa l'indicazione dell'IVA.**

### *Esempio*

<b>Television SA</b> <b>Via Monte Ceneri 6</b> <b>6900 Lugano</b> <b>N.IVA 700 011</b>	<b>Fattura</b>  Lugano, 7 giugno 2008  Signor Daniele Lemani Via del Campo 17 6943 Vezia
Nostra fornitura del 15 maggio 2008:	
1 televisore usato (garanzia: 3 mesi)	fr. 500.00
Totale (imposto il margine)	<u>fr. 500.00</u>

In merito alla controprestazione imponibile in caso di commercio con beni mobili usati e accertabili vedi nm. 290-293 nonché opuscolo “Vendite all’asta, commercio di oggetti d’arte e di beni usati”.

#### IV. **Modifica successiva della controprestazione fatturata**

- 803** In caso di modifiche della controprestazione riconducibili a sconti usuali in ambito commerciale non occorre allestire giustificativi particolari. È sufficiente la prova contabile. Il fornitore deve considerare gli sconti come una diminuzione dei ricavi. Il cliente deve diminuire conseguentemente la deduzione dell’imposta precedente.
- 804** In tutti gli altri casi di modifica della controprestazione dev’essere allestito un relativo giustificativo (nota di credito, fattura complementare, avviso di bonifico, ecc.) recante la rettifica d’imposta in seguito alla modifica della controprestazione.
- 805** In caso di rimborsi periodici (abbuoni annuali, ribassi di quantità, premi di fedeltà) per forniture o prestazioni di servizi imposte ad aliquote d’imposta differenti (p. es. 2,4 %, 7,6 %) la nota di credito deve specificare la ripartizione del rimborso in funzione di queste operazioni.
- 806** Se i giustificativi relativi alle modifiche della controprestazione secondo il nm. 804 sono emesse in **valuta estera**, per la conversione in franchi svizzeri è applicabile il corso medio mensile risp. il corso del giorno delle divise (vendita); vedi nm. 208 segg.

In caso di rimborsi periodici secondo il nm. 805 in valuta estera per la conversione in franchi svizzeri è determinante il corso medio del periodo per il quale viene emessa la nota di credito.

#### V. **Rettifica dell’IVA fatturata**

- 807** Alla loro ricezione le fatture (comprese le ricevute di cassa e gli scontrini di casse registratrici e di sistemi informatici) devono essere esaminate riguardo alla loro completezza formale (nm. 759-764 e nm. 785) ed esattezza materiale (aliquota d’imposta, base di calcolo ecc.). I giustificativi lacunosi vanno fatti rettificare dal prestatore prima del pagamento. Dopo il pagamento le fatture, ecc. non possono più essere modificate (p. es. mediante storni e nuova emissione), poiché, ad avvenuto pagamento, l’operazione commerciale è considerata conclusa.

Nei casi di lacune formali, l’AFC offre tuttavia al contribuente la possibilità di **completare** a posteriori la fattura, limitatamente alle circostanze seguenti:

- il **N.IVA** del prestatore manca completamente o presenta lacune (p.es. errore di battitura);
- la fattura non è completa di **data o periodo, genere, oggetto ed entità della fornitura o prestazione di servizi**;

- nella fattura manca **l'aliquota d'imposta** (sia in caso di menzione esplicita dell'IVA sia in caso d'IVA inclusa).

Per la correzione a posteriori della fattura è indispensabile utilizzare il modulo n. 1550 scaricabile dal sito internet dell'AFC. Tale modulo non è tuttavia un documento sostitutivo di giustificativi mancanti.

Di regola, non è invece possibile correggere una fattura in cui non sono indicati (o non sono indicati correttamente) il nome/la ditta e l'indirizzo (luogo) del prestatore e/o del destinatario della prestazione. Vedi tuttavia nm. 764a.<sup>154</sup>

Se si constata successivamente che l'IVA fatturata al cliente è troppo elevata o troppo bassa (p. es. errore di calcolo, applicazione di un'aliquota d'imposta sbagliata, base di calcolo inesatta), una correzione è possibile mediante un addebito o una nota di credito formalmente esatti. Nell'addebito o nella nota di credito va fatto riferimento al documento originario ed il prestatore deve contabilizzare il documento di correzione e consegnarlo al destinatario della prestazione. Il destinatario della prestazione contribuente deve effettuare la corrispondente correzione della deduzione dell'imposta precedente. Se la rettifica è omessa, l'IVA calcolata eventualmente a torto o in eccedenza è integralmente dovuta all'AFC.<sup>155</sup>

Questa procedura è in particolare applicabile anche quando l'IVA è fatturata erroneamente per una prestazione esclusa dall'IVA (nm. 580 segg.) o esente dall'IVA (nm. 529 segg.). Dopo aver notificato al destinatario della prestazione la nota di credito contenente l'importo d'IVA, il prestatore può dedurre dalla cifra d'affari imponibile, nel suo rendiconto IVA, la prestazione esclusa o esente da lui sinora imposta e dichiararla poi correttamente, come operazione esclusa o esente dall'IVA, alla cifra 040 o 043 nel modulo di rendiconto IVA periodico). L'IVA accreditata va contabilizzata sul conto "Creditore IVA".

A ricezione di questa nota di credito, il destinatario contribuente deve annullare nel suo rendiconto IVA la deduzione dell'imposta precedente. La nota di credito va quindi contabilizzata in avere del conto "Debitore imposta precedente". Se non utilizza la prestazione acquistata per scopi imponibili e, di conseguenza, non ha fatto valere la deduzione dell'imposta precedente, il destinatario della prestazione deve contabilizzare tale nota di credito come diminuzione dei costi.

Se **l'IVA è fatturata a posteriori**, per esempio perché era stata tralasciata nella fattura originaria o perché il prestatore non era autorizzato a riscuoterla non essendo ancora assoggettato all'imposta al momento della fatturazione (p. es. iscrizione nel registro IVA pendente o iscrizione retroattiva), è applicabile quanto segue:

<sup>154</sup> Prassi di correzione in conformità del modulo n. 1550

<sup>155</sup> Precisazione della prassi

in conformità delle disposizioni dell'ordinanza sull'indicazione dei prezzi (nm. 809 segg.), il prezzo di vendita fatturato è inteso compreso di IVA, indipendentemente se l'IVA è indicata esplicitamente o no. A dipendenza del genere di prestazione, l'importo fatturato è inteso al 102,4 %, 103,6 % o 107,6 %. Se l'IVA è fatturata a posteriori, l'importo d'imposta costituisce un'ulteriore controprestazione inclusa di IVA che il prestatore è tenuto a dichiarare e imporre nel suo rendiconto IVA. Nella fatturazione a posteriori va utilizzata l'aliquota d'imposta che era determinante per la prestazione fatturata nella fattura originaria.

**Esempio di fatturazione a posteriori dell'IVA per una prestazione imponibile all'aliquota normale IVA**

<i>Importo fatturato, senza menzione dell'IVA</i>	<i>fr. 1'000.00 (107,6 %)</i>
<i>IVA dovuta dal prestatore</i>	<i>fr. 70.60 (7,6 %)</i>
<i>Deduzione dell'imposta precedente da parte del destinatario della prestazione</i>	<i>fr. 0.00</i>
<i>Fatturazione a posteriori dell'IVA (7,6 % di fr. 1'000.00 = 100 %)</i>	<i>fr. 76.00</i>
<i>Deduzione dell'imposta precedente presso il destinatario della prestazione</i>	<i>fr. 76.00</i>
<i>IVA dovuta dal prestatore</i>	<i>fr. 5.40</i>

Nella fattura emessa a posteriori per l'IVA va fatto riferimento alla fattura originaria. Le due fatture formano assieme la base per la deduzione dell'imposta precedente e devono contenere globalmente i dati necessari (nm. 759 segg.). La fattura emessa a posteriori per l'IVA va contabilizzata in dare del conto "Debitore imposta precedente".

Se per sbaglio è stata fatturata **un'aliquota d'imposta troppo bassa** (p. es. l'aliquota ridotta invece dell'aliquota normale), il prestatore può correggere la situazione accreditando al destinatario l'importo d'IVA sbagliato, riferendosi alla fattura originaria e addebitandogli l'IVA all'aliquota normale attualmente in vigore. L'aliquota d'imposta corrispondente va evidenziata. Le cifre d'affari vanno corrette nel modo seguente: la cifra d'affari calcolata con l'aliquota ridotta va dedotta dalla cifra d'affari imponibile all'aliquota ridotta, e la cifra d'affari calcolata con l'aliquota d'imposta corretta va aggiunta alla cifra d'affari imponibile all'aliquota normale.

Se per sbaglio è stata fatturata **un'aliquota d'imposta troppo alta** (p. es. l'aliquota normale invece dell'aliquota ridotta), il prestatore può correggere la situazione accreditando al destinatario l'importo d'IVA sbagliato, riferendosi alla fattura originaria e addebitandogli l'IVA all'aliquota ridotta attualmente in vigore. L'aliquota d'imposta corrispondente va evidenziata. Le cifre d'affari vanno corrette nel modo seguente: la cifra d'affari calcolata con l'aliquota normale va dedotta dalla cifra d'affari imponibile all'aliquota normale, e la cifra d'affari calcolata con l'aliquota d'imposta corretta va aggiunta alla cifra d'affari imponibile all'aliquota ridotta.<sup>156</sup>

## VI. Indicazioni di prezzo (trasferimento dell'IVA)

809

In conformità dell'ordinanza dell'11 dicembre 1978 sull'indicazione dei prezzi (OIP<sup>157</sup>) i beni e le prestazioni di servizi offerti in vendita ai consumatori devono essere contrassegnati con il prezzo effettivamente pagabile in franchi svizzeri (prezzo al minuto). Le tasse pubbliche inglobabili nei prezzi al minuto devono essere già incluse nel prezzo indicato. Ciò significa che nell'offerta diretta (p. es. in negozi, vetrine, sale d'esposizione e bancarelle di mercato, chioschi) o nella pubblicità (p. es. in giornali, prospetti, cataloghi pubblicitari, listini di prezzo, televisione, radio, internet) i prezzi di vendita devono essere indicati con IVA inclusa.

L'indicazione del prezzo ai consumatori unicamente in valuta estera non è ammessa, ma è possibile come complemento a quella in franchi svizzeri.

Se le aliquote d'imposta sono modificate l'indicazione del prezzo dev'essere adattata entro i tre mesi successivi all'entrata in vigore di tale modifica. Durante questo periodo, i consumatori devono essere informati con una menzione ben chiara e visibile che la modifica dell'aliquota d'imposta non è ancora considerata nel prezzo indicato. Indipendentemente da ciò, le prestazioni sono comunque imponibili alla nuova aliquota d'imposta dall'entrata in vigore della modifica delle aliquote d'imposta.

810

Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate dall'AFC in occasione di eventuali modifiche delle aliquote.

Per offerte singole, preventivi e fatture a consumatori, l'offerente è di principio libero di indicare l'IVA esplicitamente (p. es. riparazione del cancello: fr. 200.00 + IVA 7,6 % fr. 15.20 = totale fr. 215.20) o di includerla nel prezzo (nm. 792). È fatto salvo il nm. 754.

811

## VII. Scambio elettronico di dati

I dati e le informazioni trasmessi e conservati elettronicamente, rilevanti per la deduzione dell'imposta precedente, la determinazione o la riscossione dell'imposta, costituiscono un giustificativo contabile soltanto se sono adempite cumulativamente le condizioni seguenti:

812

- prova della provenienza;
- prova dell'integrità;
- incontestabilità di spedizione e ricezione.

I dettagli sulle condizioni d'ordine tecnico, organizzativo e di metodo procedurale in materia di forza probatoria e controllo di dati e informazioni trasmessi elettronicamente figurano nell'ordinanza del DFF del 30 gennaio 2002 concernente la trasmissione elettronica di dati e di informazioni (OeDI<sup>158</sup>) o sono consultabili sul sito internet dell'AFC.

157 RS 942.211

158 RS 641.201.1

Restano riservate le speciali norme legali che prescrivono la trasmissione di dati e informazioni in una forma qualificata.

**813** Per un'eventuale deduzione dell'imposta precedente, i dati e le informazioni trasmessi elettronicamente devono adempiere le condizioni del nm. 812 e contenere tutte le indicazioni in conformità del nm. 759 segg.

**814** Se i dati e le informazioni trasmessi elettronicamente non adempiono le condizioni del nm. 812, la deduzione dell'imposta precedente è ammessa soltanto se esiste come complemento un conteggio scritto del prestatore, allestito da quest'ultimo (in forma cartacea o su microfiche) e conservato in forma originale.

Sia i dati e le informazioni trasmessi elettronicamente, sia il conteggio complementare in forma scritta devono contenere le indicazioni stabilite nel nm. 759 segg.

**815** I dati e le informazioni trasmessi e ricevuti devono essere conservati nella forma della trasmissione o della ricezione.

Il contribuente deve assicurarsi che i dati e le informazioni trasmessi o ricevuti per via elettronica possano essere resi leggibili in ogni momento durante il termine di prescrizione (nm. 943 segg.). Egli deve anche mettere a disposizione i mezzi necessari a tale scopo. Su richiesta deve consentire all'AFC l'accesso ai dati conservati elettronicamente o in maniera analoga.

## 5ª Parte

### Deduzione dell'imposta precedente

#### I. Diritto alla deduzione dell'imposta precedente

1. Nel rendiconto IVA il contribuente può dedurre le seguenti imposte precedenti:
  - a. l'IVA che gli è stata fatturata da contribuenti per forniture di beni o prestazioni di servizi, purché le fatture contengano le indicazioni menzionate nei nm. 759-764a (per ulteriori dettagli in merito alle ricevute di cassa e ai tagliandi delle casse registratrici vedi nm. 785, in merito alla rettifica dell'IVA fatturata vedi nm. 807); **816**
  - b. l'IVA che il contribuente ha dichiarato nel medesimo rendiconto IVA per l'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero (nm. 512 segg.); **817**
  - c. l'IVA sull'importazione di beni che ha versato o deve versare all'AFD, così come – in caso di riporto del pagamento dell'imposta (nm. 737) – l'IVA che ha dichiarato sull'importazione dei beni (nm. 709 segg.). **818**

Il contribuente può inoltre dedurre a titolo d'imposta precedente il 2,4 % dell'importo (100 %) fatturatogli (o da lui accreditato al fornitore), se egli acquista presso **agricoltori,<sup>159</sup> selvicoltori, orticoltori (cosiddetti produttori naturali), commercianti di bestiame o centri di raccolta del latte** non assoggettati come contribuenti, prodotti agricoli, forestali, orticoli, oppure bestiame o latte che utilizza per scopi imponibili e che gli danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente. L'IVA deducibile è calcolata sull'importo (100 %) fatturato al contribuente (o da lui accreditato al fornitore). La deduzione dell'IVA precedente è ammessa a condizione che i documenti contengano i dati indicati nei nm. 759-763 (senza alcun riferimento all'IVA e al N.IVA). **819**

Non è determinante se questi acquisti sono stati effettuati presso un produttore naturale con attività principale o accessoria.

Sono considerati prodotti naturali di principio solamente i prodotti non trasformati. Se tuttavia la trasformazione dei propri prodotti è tipica per l'azienda del produttore naturale, si ammette l'esistenza di una fornitura di prodotti naturali, nonostante la loro lavorazione. È il caso per esempio della fornitura di mosto d'uva prodotto con uve proprie non fermentato, della fornitura di formaggio fabbricato con latte proprio, della fornitura di carne di propria macellazione, della fornitura di marmellata di proprie bacche, della vendita di legname tondo o trucioli di legno dei propri boschi. **820**

<sup>159</sup> Sono equiparati agli agricoltori, tra l'altro, per esempio le aziende hors-sol, i produttori di uova, i vivaisti, i pescatori di professione, i coltivatori di funghi, gli apicoltori, gli allevatori di animali destinati all'alimentazione umana (p. es. bestiame, selvaggina, pollame, struzzi, conigli, pesci da consumo) e i vignaioli che forniscono uve della propria azienda o i mosti d'uva non fermentati fabbricati con dette uve.

Non è invece considerata produzione naturale la fabbricazione di bevande alcoliche con un tenore alcolico superiore a 0,5 per cento in volume.

2. La **deduzione dell'imposta precedente è ammessa** se il contribuente utilizza i beni o le prestazioni di servizi ottenute o importate per
- 821 a. forniture imponibili;**
- 822 b. prestazioni di servizi imponibili;**
- 823 c. operazioni per la cui imposizione si è optato;**
- 824 d. lavori su beni immobili che vanno imposti a titolo di consumo proprio in conformità del nm. 452 segg.;**
- 825 e. l'elargizione a titolo gratuito di regali sino a 300 franchi (IVA esclusa) per destinatario e per anno e di campioni di merci per scopi dell'impresa. Esiste parimenti il diritto alla deduzione dell'imposta precedente per i regali pubblicitari (imponibili) a scopi aziendali del valore massimo di 5000 franchi (IVA esclusa) per destinatario e per anno, così come per campioni di merci a scopi dell'impresa (senza limite di tolleranza del valore).**
- 826** L'esenzione fiscale per effetto d'esportazione di beni (nm. 530 segg.) e l'esenzione fiscale di prestazioni di servizi (nm. 372 segg. e 565 segg.) non pregiudicano il diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Ciò vale anche per la consegna a titolo gratuito di beni verso l'estero e per le attività all'estero che sarebbero imponibili se venissero eseguite sul territorio svizzero (p. es. forniture all'estero [nm. 579] o prestazioni di servizi in conformità del nm. 379 segg., nella misura in cui non sono escluse dall'IVA).
- Danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente per esempio gli ottenimenti di beni e prestazioni di servizi che sono destinati ai seguenti scopi imponibili:
- 827 a. per la vendita o locazione;**
- 828 b. per la produzione (p. es. materie prime, prodotti intermedi, materiali ausiliari e di consumo, corrente elettrica, gas, acqua);**
- 829 c. per l'utilizzazione come mezzi d'esercizio o beni d'installazione (p. es. macchine, utensili, mobili per locali aziendali, inventario delle aziende del settore della ristorazione [mobili, biancheria, stoviglie ecc.], macchine d'ufficio, materiale d'ufficio);**
- 830 d. per l'utilizzazione come beni d'investimento (p. es. edifici e parti di edifici per scopi aziendali, officine, magazzini, depositi per macchine e veicoli, negozi, locali d'esposizione e di vendita);**

- e. per i trasporti (p. es. veicoli di ogni genere, riparazioni e manutenzioni a veicoli, carburanti, lubrificanti, pezzi di ricambio, container, palette, imballaggi di ogni genere, materiale isolante e di imbottitura, prestazioni di trasporto di terzi ecc.); **831**
- f. per la pubblicità (p. es. inserzioni, stampati come prospetti, cataloghi, listini dei prezzi, circolari e simili, beni di dimostrazione); **832**
- g. per altri scopi aziendali imponibili (p. es. tenuta della contabilità, gestione patrimoniale, consulenza aziendale e gestionale, ricerca di mercato ecc.). Il diritto alla deduzione dell'imposta precedente esiste anche per i costi di costituzione della società (p. es. costi riferiti all'atto pubblico di decisione della costituenda assemblea generale, all'iscrizione nel registro di commercio, all'organizzazione, tipo analisi di mercato e campagne pubblicitarie), costi sostenuti per l'aumento del capitale e/o per la raccolta di capitale di terzi (p. es. emissione di azioni, prestiti in obbligazioni, raccolta di prestiti), costi in relazione ai casi di risanamento nonché per i costi di cessazione e liquidazione d'attività.<sup>160</sup> **833**

Ulteriori dettagli sono pubblicati nel promemoria "Contributi dei soci, contributi dei terzi e contributi in caso di risanamento" e nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

3. Momento del diritto alla deduzione dell'imposta precedente
- a. in caso di rendiconto sulle controprestazioni convenute:** **834**  
alla fine del periodo di rendiconto nel corso del quale il contribuente **ha ricevuto** la fattura del suo fornitore o prestatore di servizi contribuente;
- b. in caso di rendiconto sulle controprestazioni ricevute:** **835**  
alla fine del periodo di rendiconto nel corso del quale il contribuente **ha pagato** la fattura del suo fornitore o prestatore di servizi contribuente;
- c. per l'IVA pagata o da pagare all'AFD sull'importazione di beni, così come per l'IVA dichiarata dal contribuente per l'importazione:** **836**  
alla fine del periodo di rendiconto
- in cui è stata accettata la dichiarazione doganale e il contribuente è in possesso della decisione dell'AFD (nm. 740 segg.);
  - in cui è scaduto il documento col quale è stata riscossa l'IVA con riserva sull'importazione mediante deposito a contanti nella procedura doganale d'utilizzo temporaneo o perfezionamento attivo, e il contribuente è in possesso del documento (p. es. ricevuta per deposito a contanti, dichiarazione doganale per l'utilizzo temporaneo, bolletta di cauzione). L'IVA menzionata su un documento non ancora scaduto per la proce-

dura doganale dell'utilizzo temporaneo o perfezionamento (garantito o depositato) non dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente;

837

**d. per l'IVA sull'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero:**

nel medesimo rendiconto IVA in cui il contribuente dichiara l'IVA nel suo rendiconto.

838

È irrilevante il momento in cui sono utilizzati i beni o le prestazioni acquistate. Di conseguenza, è possibile che i beni, al momento della deduzione dell'imposta precedente, si trovino ancora in deposito. L'unica condizione è che il contribuente sia intenzionato a destinarli a un'utilizzazione che dia diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

La deduzione dell'imposta precedente può essere fatta valere sintanto che non è intervenuta la prescrizione (art. 50 LIVA).

839

4. Le imposte precedenti in **valuta estera** vanno convertite in franchi svizzeri. La conversione dev'essere effettuata ai corsi medi resi pubblicamente noti in anticipo dall'AFC<sup>161</sup>. In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute è applicabile il corso medio del mese della ricezione della fattura, in caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute è applicabile il corso medio del mese del pagamento della fattura.

La conversione può essere effettuata anche in base al corso del giorno (vendita)<sup>162</sup> applicabile sul territorio svizzero il giorno della ricezione risp. del pagamento della fattura. Questo corso del giorno è applicabile anche per le valute estere per le quali l'AFC non rende noto i corsi medi.

840

La conversione al corso medio del mese risp. del giorno dev'essere effettuata col medesimo metodo sia per il calcolo delle imposte precedenti deducibili, sia per il calcolo dell'IVA sulla cifra d'affari (nm. 208 segg.). Il procedimento scelto (corso medio del mese o corso del giorno) dev'essere mantenuto durante almeno un anno. Un cambiamento è possibile solo all'inizio di un nuovo anno civile o contabile.

Non è legittimata l'applicazione di corsi concordati fra prestatori e destinatari della prestazione o di altri tipi di corsi di conversione (p. es. corsi interni). Nelle fatture in valuta estera emesse fra società del medesimo gruppo (relazioni di gruppo), l'IVA può essere calcolata al corso applicato dal gruppo. La con-

<sup>161</sup> Il 25 di ogni mese (risp. il primo giorno lavorativo dopo il 25 del mese) l'AFC rende noti i corsi medi mensili applicabili alla conversione dei crediti fiscali che nascono il mese seguente. Questi corsi medi mensili sono consultabili sul sito internet dell'AFC.

<sup>162</sup> I corsi del giorno determinanti possono essere consultati sul sito internet dell'AFC.

versione al corso del gruppo dev'essere mantenuta durante un anno. In merito alle limitazioni vedi nm. 210.

È possibile applicare i corsi del gruppo per l'imposta riscossa sul territorio svizzero ma non per l'IVA riscossa all'importazione.<sup>163</sup>

## II. Esclusione dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente

1. Il contribuente **non** è legittimato a **dedurre** l'imposta precedente, se utilizza sin dall'inizio i beni o le prestazioni di servizi per altri scopi di quelli menzionati nei nm. 821-825, per esempio
  - per il suo **uso privato** (o per l'uso dei suoi familiari che non lavorano nell'impresa); **841**
  - per **un'attività aziendale esclusa dall'IVA** secondo il nm. 580 segg. (e per la cui imposizione il contribuente non ha optato o non può optare [nm. 696-698]), per attività che non sono considerate operazioni [cosiddette "non operazioni"], per attività effettuate nell'esercizio della sovranità, così come per l'acquisto di prestazioni utilizzate per attività eccettuate dall'obbligo fiscale soggettivo in conformità del nm. 9 (p. es. agricoltori, selvicoltori, orticoltori ecc.). **842**
  - per **un'attività aziendale esclusa dall'IVA** secondo il nm. 580 segg. (e per la cui imposizione il contribuente non ha optato o non può optare [nm. 696-698]), per attività che non sono considerate operazioni [cosiddette "non operazioni"], per attività effettuate nell'esercizio della sovranità, così come per l'acquisto di prestazioni utilizzate per attività eccettuate dall'obbligo fiscale soggettivo in conformità del nm. 9 (p. es. agricoltori, selvicoltori, orticoltori ecc.). **843**

Sono totalmente esclusi dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente gli ammontari di imposta per spese **non giustificate dall'uso commerciale**. Si tratta in particolare delle prestazioni ottenute o consumate che servono prevalentemente al piacere, al divertimento e all'occupazione del tempo libero. Per esse s'intendono anche determinate prestazioni in relazione al mantenimento dei rapporti con la clientela o alla promozione del clima aziendale. **844**

### **Esempi**

- *escursioni del personale durante il fine settimana, p. es. escursioni sciistiche o pedestri, settimana culturale al Monte San Giorgio in Ticino.*

*Nell'ambito delle disposizioni legali è invece possibile far valere la deduzione totale o parziale dell'imposta precedente (nm. 845) sulle spese di manifestazioni aziendali come per esempio l'aperitivo o la cena di Natale o manifestazioni straordinarie occasionali (tipo gita del personale nella giornata del giubileo per il 20° anno dell'azienda o giornata delle porte aperte);*

- *gite degli azionisti in occasione dell'assemblea generale;*
- *acquisto da parte di un intermediario immobiliare di un'imbarcazione a fini rappresentativi di fronte alla clientela (investimento in beni di svago).*

*Per contro, una ditta di tassì lacustre può, nell'ambito delle vigenti disposizioni legali, far valere a titolo d'imposta precedente l'IVA precedente trasferitagli all'acquisto dell'imbarcazione;*

- acquisto e manutenzione di un aereo da sport (tempo libero), col quale sono invitati anche i clienti per voli panoramici sulle alpi;
- ottenimenti di prestazioni tipo auto sportive e limousine, altre spese di lusso, di regola non utilizzate o utilizzabili per scopi aziendali della ditta (p. es. fuoriserie utilizzata da una ditta di impianti tecnici, moto di grossa cilindrata utilizzata da un fiduciario, tappeti rari orientali in uno studio di estetista, opere d'arte di noti artisti [tele e bronzi] in un ufficio di consulenza aziendale).

#### 844a

Il contribuente che utilizza **un veicolo della classe di lusso** non può, di regola, dedurre totalmente l'imposta precedente sull'acquisto, neanche se il veicolo è utilizzato esclusivamente per scopi aziendali. Non è possibile ammettere la deduzione totale dell'imposta precedente, poiché la quota dei costi del veicolo corrispondente alla parte di lusso è esclusivamente nell'interesse della titolare della ditta individuale rispettivamente del comproprietario/socio e forma un costo non di carattere aziendale.

Se i costi di acquisto, IVA esclusa, superano l'importo di **100 000 franchi (cossidetto valore di soglia)**, l'AFC considera di regola che si tratta di un veicolo della categoria di lusso.

Per i dettagli sulle conseguenze fiscali presso una ditta individuale, presso persone giuridiche (p. es. SA, Sagl) e società di persone (società in nome collettivo, società in accomandita, società semplici) riguardo all'acquisto, ai costi d'esercizio e alle quote private vedi promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale".<sup>164</sup>

#### 845

2. È inoltre escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente il 50 % degli ammontari d'imposta concernenti spese di vitto e bevande:

Anche quando le **spese di vitto e bevande** sono motivate dal carattere aziendale e **sono destinate a scopi esclusivamente imponibili**, il contribuente ha diritto a dedurre l'imposta precedente solo in ragione del **50 %**.

Si tratta di spese a carattere aziendale quando:

- non è possibile la ristorazione privata perché si tratta di
  - un cambiamento frequente del posto di lavoro (p. es. montatore, rappresentante),

- un trasferimento occasionale/eccezionale del posto di lavoro (p. es. visite ai clienti),
  - impegni aziendali durante il vitto (p. es. pranzi e cene d'affari);
- le spese sono di carattere aziendale anche se sono sostenute nell'ambito di manifestazioni prettamente aziendali, come p. es. in occasione di visite aziendali e manifestazioni pubblicitarie (p. es. esposizioni di prodotti, vernici in gallerie d'arte, rilascio di autografi da parte di sportivi in negozi di sport);
  - i prodotti commestibili e le bevande sono distribuiti in forma di regali pubblicitari fino a 5000 franchi (escl. IVA);
  - i prodotti commestibili e le bevande sono distribuiti in forma gratuita fino a 300 franchi (escl. IVA) per destinatario e per anno.  
Per contro non esiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente per spese di vitto e bevande sostenute a scopi privati o per attività escluse dall'IVA, così come per attività che non sono considerate operazioni o per operazioni effettuate nell'ambito della sovranità pubblica.

Non esistono restrizioni di deduzione dell'imposta precedente per spese di vitto e bevande concernenti

**846**

- i prodotti commestibili e le bevande acquistati per essere rivenduti;
- la prima colazione compresa nel prezzo del pernottamento o fatturata assieme al pernottamento;
- i prodotti commestibili e le bevande che hanno carattere di campioni di merci (senza limiti di valore).

3. Il diritto alla deduzione dell'imposta precedente in conformità del nm. 845 è dato solo se esiste un giustificativo conforme all'IVA (nm. 759 segg.) e se è comprovato l'utilizzo per scopi aziendali.

**847**

**Le spese forfetarie** corrisposte al personale sono escluse dalla deduzione dell'imposta precedente anche se esiste un relativo giustificativo.

4. Il contribuente che per l'imposizione di beni mobili usati e accertabili applica **l'imposizione dei margini** (nm. 290 segg.) non ha diritto a dedurre l'imposta che ha pagato all'acquisto di tali beni, o che ha versato o deve versare per l'importazione di beni.

**848**

5. Non esistono diritti alla deduzione dell'imposta precedente per **pagamenti** effettuati in qualità di **terzi** nel senso del nm. 279.

**849**

850

6. **Se riceve sussidi o altri contributi dei poteri pubblici, il contribuente deve ridurre proporzionalmente la sua deduzione dell'imposta precedente.**

A titolo semplificativo, i contribuenti che ricevono sussidi o contributi dei poteri pubblici possono (nm. 407 segg.), invece di procedere alla dovuta riduzione della deduzione dell'imposta precedente nel senso previsto dalla legge, considerare tali importi come cifre d'affari e imporli **all'aliquota normale**. Nel caso di un'eventuale fatturazione del sussidio rispettivamente del contributo dei poteri pubblici **non può essere fatto riferimento all'IVA**.

L'applicazione di questa semplificazione non è condizionata a una richiesta scritta all'AFC e la durata d'applicazione è di almeno un anno.<sup>165</sup>

Informazioni dettagliate sono pubblicate nel promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici" e nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

851

Comporta la riduzione della deduzione dell'imposta precedente anche la ricezione di **doni** (prestazioni in denaro o in natura), nella misura in cui il destinatario non effettua prestazioni in contropartita (nm. 412 segg.).

852

7. **Se lo scopo d'utilizzazione è modificato** solamente a posteriori, o se si tratta di beni che si trovano in deposito ancora all'inizio dell'assoggettamento, occorre attenersi alle spiegazioni contenute nel nm. 856 segg.

853

8. Il contribuente non può effettuare deduzioni dell'imposta precedente se sa, o da un diligente esame dovrebbe sapere, che chi gli ha fatturato l'IVA non è iscritto come contribuente.

III.

**Differenza fra la controprestazione pagata e l'importo fatturato (diminuzione della controprestazione) e rimborso della controprestazione** (nm. 803-806)

854

Se un destinatario della prestazione contribuente paga al suo prestatore un importo inferiore a quello fatturato, p. es. per sconti, ribassi o difetti della cosa, nel suo rendiconto IVA il prestatore può dedurre dalla sua cifra d'affari imponibile l'importo della diminuzione della controprestazione. D'altra parte, il destinatario della prestazione **deve ridurre in modo conforme la deduzione dell'imposta precedente** nel rendiconto IVA del periodo in cui si è verificata la diminuzione dei costi.

In definitiva, il destinatario della prestazione non è legittimato a dedurre un'imposta precedente maggiore di quella pagata all'AFC dal suo fornitore o prestatore di servizi. Se una fattura non è pagata, il destinatario contribuente deve annullare **l'intera** deduzione dell'imposta precedente.

<sup>165</sup> Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

Il medesimo criterio vale se il fornitore o prestatore di servizi rimborsa in parte o totalmente la controprestazione realizzata, p. es. in seguito ad abbuoni sulla cifra d'affari, a difetti della cosa, ad annullamenti della fornitura (nm. 253), o se una fornitura o prestazione di servizi non è effettuata o lo è solo in parte.

855

#### IV. Modifiche d'utilizzazione

(ulteriori informazioni sono pubblicate negli opuscoli "Modifiche d'utilizzazione" e "Consumo proprio")

##### 1. Oggetto delle modifiche d'utilizzazione

I costi che sorgono in relazione a operazioni di principio imponibili (sfera imponibile) danno diritto alla deduzione alla deduzione dell'imposta precedente. Non è invece legittimata la deduzione dell'imposta precedente sui costi che sono in relazione a operazioni escluse dall'IVA o a entrate che non fanno parte della controprestazione imponibile tipo sussidi, doni ecc. (sfera non imponibile).

856

Se vi sono **cambiamenti dello scopo d'utilizzazione**, nel senso che un bene o una prestazione di servizi che finora si posizionava nella sfera non imponibile viene d'ora in poi utilizzato nella sfera imponibile (o viceversa), si verifica una modifica d'utilizzazione che può comportare uno sgravio fiscale successivo (ossia un diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente) o un'imposizione del consumo proprio.

Uno **sgravio fiscale successivo** può nascere quando un bene o una prestazione di servizi finora posizionato nella sfera non imponibile viene utilizzato nella sfera imponibile.

856a

##### **Esempio**

*Il contribuente X ha locato la parte A dell'immobile a un non contribuente. Sulle relative spese non aveva avuto alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Egli decide di locare ora la parte A dell'immobile a un contribuente e, nel contempo, opta per l'imposizione della locazione, ragion per cui ha diritto a una deduzione dell'imposta precedente. Si verifica una modifica di utilizzazione che può comportare uno sgravio fiscale successivo.*

Può verificarsi un'**imposizione del consumo proprio** quando un bene o una prestazione di servizi posizionato sinora nella sfera imponibile è destinato alla sfera non imponibile.

856b

##### **Esempio**

*Il contribuente Y ha locato la parte B dell'immobile a un contribuente, optando per l'imposizione della locazione. Sulle relative spese aveva avuto diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Egli decide di locare ora la parte B dell'immobile a un non contribuente, ragion per cui l'opzione non è più applicabile ed egli non ha più alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Si verifica una modifica di utilizzazione che può comportare un'imposizione del consumo proprio.*

## 2. Presupposti fondamentali per lo sgravio fiscale successivo e l'imposizione del consumo proprio

- 857** Lo sgravio fiscale successivo va effettuato alla medesima **aliquota d'imposta** con cui i beni e le prestazioni di servizi sono stati a suo tempo gravati all'acquisto, rispettivamente imposti a titolo di consumo proprio. Per l'imposizione del consumo proprio è determinante l'aliquota d'imposta valevole al momento della modifica d'utilizzazione.
- 857a** Di principio solo le **spese di miglioria e perciò quelle attivabili** vanno integrate nelle calcolazioni. Per l'imposizione a titolo di consumo proprio rispettivamente per lo sgravio fiscale successivo non è richiesto che i valori siano realmente attivati. Questa esigenza è posta unicamente per lo sgravio fiscale successivo delle prestazioni di servizi, dato che, diversamente dai beni, esse non devono essere inventariate.
- 857b** Ai fini dell'IVA, in caso di **grandi ristrutturazioni**<sup>166</sup> tutte le spese sostenute per la trasformazione (modifica/ampliamento) sono considerate spese di miglioria, ad eccezione dei costi d'esercizio (materiali d'esercizio, attività di portinaio e costi amministrativi). In caso di grandi ristrutturazioni, sono considerate spese di miglioria le spese che nell'ambito dei normali lavori di manutenzione sono attribuibili ai costi di manutenzione.
- 857c** In caso di modifiche d'utilizzazione, formano oggetto dello sgravio fiscale successivo e dell'imposizione del consumo proprio unicamente i costi e gli investimenti che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente. I **valori determinanti** per lo sgravio fiscale successivo e per imposizione sono calcolati in modo diverso per i beni immobili, i beni mobili e le prestazioni di servizi, e più precisamente come segue:
- 857d**
- a. beni immobili**
- Sia per lo sgravio fiscale successivo, sia per l'imposizione del consumo proprio sono applicabili le basi di calcolo descritte nel capitolo sul consumo proprio nel nm. 472 segg.
- In caso di modifica d'utilizzazione che comporta un'imposizione del consumo proprio, il "valore delle spese che a suo tempo hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente" (menzionato nel nm. 478) va calcolato in modo tale che corrisponda al valore che avrebbe dovuto essere imposto a titolo di consumo proprio al momento dell'edificazione dell'opera se quest'ultima non fosse stata utilizzata a quel tempo per scopi imponibili.

<sup>166</sup> Si verifica una grande ristrutturazione quando le spese (di miglioria e di manutenzione) ad ogni fase di costruzione (può costituire punto di riferimento il permesso di costruzione) superano il 5 % del valore assicurativo dello stabile (valore attuale prima della trasformazione).

**b. beni mobili****857e**

Sia per lo sgravio fiscale successivo, sia per l'imposizione del consumo proprio sono applicabili le basi di calcolo descritte nel capitolo sul consumo proprio nel nm. 472 segg.

**c. Prestazioni di servizi****857f**

Sia per lo sgravio fiscale successivo, sia per l'imposizione del consumo proprio sono applicabili le basi di calcolo descritte nel capitolo sul consumo proprio nel nm. 484 segg.

**3. Determinazione dell'imposta e dichiarazione nel rendiconto IVA****1. Determinazione dell'imposta nei casi di modifiche d'utilizzazione totali**

Si verificano modifiche d'utilizzazione totali quando beni o prestazioni di servizi dopo la modifica di utilizzazione vengono utilizzati **esclusivamente nella sfera imponibile o nella sfera non imponibile**.

**858**

La modifica di utilizzazione totale va di principio conteggiata nel periodo di rendiconto in cui si verifica. L'**effetto** fiscale interviene quindi nel momento in cui si verifica la fattispecie (p. es. in caso di vendita di una proprietà immobiliare, con il trasferimento dei rischi e profitti; in caso di locazione, all'inizio rispettivamente al termine dell'opzione).

**858a****Fattispecie di modifiche d'utilizzazione totali****858b**

- *un'impresa diventa contribuente e utilizza beni o prestazioni di servizi sgravabili unicamente per scopi imponibili (p. es. per prestazioni di consulenza imponibili);*
- *un'impresa termina il suo assoggettamento;*
- *beni o prestazioni di servizi che legittimano la deduzione dell'imposta precedente lasciano l'impresa (p. es. quando proprietà immobiliari sono vendute o proprietà immobiliari risp. beni mobili sono trasferiti al patrimonio privato);*
- *si opta per l'imposizione della proprietà immobiliare o parte di essa (ossia per singoli locali o piani);*
- *l'opzione per l'imposizione della proprietà immobiliare o parte di essa (ossia per singoli locali o piani) termina;*
- *la proprietà immobiliare o parte di essa finora utilizzata per scopi aziendali imponibili viene locata rispettivamente affittata senza opzione (o viceversa);*

- *beni o prestazioni di servizi finora destinati alla doppia utilizzazione vengono in futuro utilizzati unicamente per scopi imponibili o unicamente non imponibili (p. es. una proprietà immobiliare finora utilizzata per conseguire sia prestazioni di consulenza imponibili, sia prestazioni di formazione senza opzione, è utilizzata in futuro solo per realizzare prestazioni di consulenza imponibili).*

858c

Nell'ambito di una modifica d'utilizzazione totale l'IVA va di **principio** determinata **in modo effettivo**. Le corrispondenti imposizioni del consumo proprio rispettivamente i corrispondenti sgravi fiscali successivi nascono **al momento della modifica d'utilizzazione**.

858d

### **Esempio di calcolo in caso di sgravio fiscale successivo**

*La società commerciale A fa edificare negli anni 2005/06 una costruzione destinata ad uffici e abitazioni. La costruzione termina nella primavera 2006. I locali destinati a ufficio possono essere occupati a partire da inizio maggio 2006. Una parte dei locali è utilizzata dalla società commerciale A per la sua attività aziendale imponibile; a partire da maggio 2006, le unità rimanenti sono locate a terzi (con o senza opzione).*

*Il locatario non contribuente Y ha dato la disdetta per il 30 aprile 2009. A quest'ultimo subentra a partire da metà maggio 2009 un locatario contribuente. La società commerciale A chiede all'AFC di poter optare per l'imposizione delle locazioni. A metà maggio 2009 si verifica quindi una modifica d'utilizzazione totale (inizio dell'opzione). La società commerciale A può far valere uno sgravio fiscale successivo sul valore attuale fiscalmente rilevante delle spese (miglioria). Sulla quota proporzionale alle spese di costruzione (IVA 7,6 % inclusa) di 250 000 franchi, l'importo sgravabile risulta il seguente:*

Quota proporzionale alle spese di costruzione 2005/06	
incl. IVA 7,6 %	fr. 250'000
Ammortamenti per gli anni dal 2006 (= primo anno d'utilizzo)	
al 2008 (ultimo anno civile trascorso):	
3 anni al 5 % = 15 % di fr. 250'000 =	- fr. 37'500
Valore attuale a metà maggio 2009 incl. IVA 7,6 %:	<u>fr. 212'500</u>
 Sgravio fiscale successivo:	
7,6 % di (107,6 %) fr. 212'500 =	<u>fr. 15'009.30</u>

858e

### **Esempio di calcolo in caso d'imposizione del consumo proprio**

*L'azionista principale della società commerciale A, secondo l'esempio di calcolo precedente (nm. 858d), acquista il 1° gennaio 2008 per scopi privati un'unità della proprietà per piani che fino al 31 dicembre 2007 era locata all'impresa U con opzione. Al 31 dicembre 2007 si verifica quindi una modifica d'utilizzazione totale (fine dell'opzione). La società commercia-*

le A impone il consumo proprio sul valore attuale fiscalmente rilevante delle spese (miglioria). Sulla quota proporzionale alle spese di costruzione (escluso IVA 7,6 %) di 320 000 franchi, l'importo imponibile risulta il seguente:

Quota proporzionale alle spese di costruzione 2005/06 (escl. IVA 7,6 %):	fr. 320'000
Ammortamento per gli anni dal 2006 (= primo anno d'utilizzo) al 2007 (ultimo anno civile trascorso):	
2 anni al 5 % = 10 % di fr. 320'000 =	- fr. 32'000
Valore attuale al 31.12.2007 (escl.IVA):	<u>fr. 288'000</u>

Imposizione del consumo proprio: 7,6 % di (100 %) fr. 288'000 =	<u>fr. 21'888.00</u>
--	----------------------

## 2. Determinazione dell'imposta nelle modifiche d'utilizzazione parziali

Si verificano modifiche d'utilizzazione parziali quando beni o prestazioni di servizi dopo la modifica d'utilizzazione **non sono più utilizzati esclusivamente nella sfera imponibile o nella sfera non imponibile, bensì destinati a doppia utilizzazione**. Allo stesso modo si verifica una modifica d'utilizzazione parziale quando **varia il rapporto d'utilizzazione**.

858f

In caso di modifica d'utilizzazione parziale, una volta all'anno è determinata l'utilizzazione nella sfera imponibile e nella sfera non imponibile (per anno commerciale) e confrontata con l'utilizzazione dell'anno precedente. Variazioni riscontrate rispetto all'anno precedente comportano di principio un'imposizione del consumo proprio o uno sgravio fiscale successivo. Per la base di calcolo dell'imposta va considerato il valore attuale dei beni, rispettivamente il valore della prestazione di servizi non ancora utilizzata all'inizio dell'anno in cui si verifica la modifica d'utilizzazione.

858g

A differenza delle modifiche d'utilizzazione totali, è possibile esaminare una volta all'anno se si verifica o no una modifica d'utilizzazione fiscalmente rilevante.

### Esempio

Utilizzazione per scopi imponibili nell'anno

2005: 70 %

2006: 48 %

**Il 1° gennaio 2006 si verifica una modifica d'utilizzazione** (in misura di 22 punti percentuali) che comporta un'imposizione del consumo proprio. L'IVA va quindi determinata sul valore attuale dei beni rilevanti risp. sul valore della quota non ancora utilizzata delle prestazioni di servizi il giorno di riferimento 1° gennaio 2006.

Se all'inizio dell'anno esiste già la certezza che il rapporto d'utilizzazione cambierà, si dovrà provvisoriamente tenere in considerazione lo sgravio fiscale successivo, rispettivamente l'imposizione del consumo proprio nel primo rendiconto IVA. Una correzione in funzione della modifica d'utilizzazione effettiva deve essere effettuata nell'ultimo rendiconto IVA dell'anno.

858h

### **Fattispecie di modifiche d'utilizzazione parziali**

- *un'impresa diventa contribuente e utilizza beni o prestazioni di servizi sgravabili sia per scopi imponibili che per scopi non imponibili e quindi destinati alla **doppia utilizzazione** (p. es. sia per prestazioni di consulenza imponibili sia per prestazioni di formazione senza opzione);*
- *varia il rapporto d'utilizzazione dei beni e delle prestazioni di servizi utilizzati per attività sia imponibili sia non imponibili e quindi destinati alla **doppia utilizzazione** (p. es. modifica dello scopo d'utilizzazione delle infrastrutture per conseguire prestazioni di consulenza imponibili e prestazioni di formazione senza opzione nelle proporzioni seguenti: 70 %/30 % nel 2005; 45 %/55 % nel 2006);*
- *beni o prestazioni di servizi finora utilizzati esclusivamente per scopi imponibili o esclusivamente per scopi non imponibili vengono in futuro utilizzati sia per scopi imponibili sia per scopi non imponibili e sono quindi destinati alla **doppia utilizzazione** (p. es. un immobile finora utilizzato per conseguire esclusivamente prestazioni di consulenza imponibili è utilizzato in futuro per conseguire sia prestazioni di consulenza imponibili sia prestazioni di formazione senza opzione). Non si verifica tuttavia una doppia utilizzazione se immobili o parti di immobili sono dati in locazione o in affitto a terzi, siccome la rispettiva opzione vale sempre per l'intero immobile o per l'intera parte di immobile. È quindi sempre possibile dare un giudizio fiscale sull'uso di immobili o di parti di immobili dati in locazione;*
- *impianti sportivi (o simili) sono utilizzati frequentemente sia per scopi imponibili che per scopi non imponibili, e sono quindi destinati alla **doppia utilizzazione** (p. es. una pista di ghiaccio artificiale è utilizzata per realizzare, in determinati giorni, entrate singole (biglietti di entrata singoli) imponibili, e, negli altri rimanenti giorni, entrate da locazioni dal club di hockey su ghiaccio escluse dall'IVA).*

858i

Nell'ambito di una modifica d'utilizzazione parziale il contribuente ha il diritto di scelta **fra la determinazione approssimativa e la determinazione effettiva** dell'IVA. Il metodo scelto è applicabile sia ai beni mobili e immobili sia alle prestazioni di servizi.

Sia per la determinazione approssimativa, sia per quella effettiva, va esaminato solo una volta all'anno se si è o no verificata una modifica d'utilizza-

zione fiscalmente rilevante. A questo scopo occorre unicamente confrontare il rapporto d'utilizzazione dell'anno commerciale trascorso con quello dell'anno precedente.

La prima volta che si verificano le condizioni per una modifica d'utilizzazione parziale il contribuente deve decidere se applicare la determinazione approssimativa o quella effettiva. Il metodo scelto dev'essere applicato **almeno dieci anni**.

858k

#### a. Determinazione approssimativa dell'IVA

858l

Se un contribuente applica la determinazione approssimativa dell'IVA, una modifica d'utilizzazione parziale è fiscalmente rilevante se lo scopo d'utilizzazione dei beni o delle prestazioni di servizi varia rispetto all'anno precedente **di oltre 20 punti percentuali (= limite di tolleranza)<sup>167</sup>**.

Correzioni d'imposta entro questo limite di tolleranza non sono effettuate né a svantaggio né a vantaggio del contribuente.

#### **Esempio**

858m

*Il contribuente A è proprietario di un proprio immobile aziendale che utilizza, da una parte, per scopi imponibili (prestazioni di consulenza) e, dall'altra, per scopi esclusi dall'imposta (prestazioni di formazione senza opzione). L'utilizzazione per scopi imponibili – che il contribuente ha stabilito in base a una appropriata chiave – si presenta come segue:*

anno 2005:	45,00 %
anno 2006:	34,00 %

*Lo scopo d'utilizzazione dell'immobile varia quindi nel 2006 rispetto al precedente anno 2005 di 11 punti percentuali. Poiché il limite di tolleranza di 20 punti percentuali non è superato, al 1° gennaio 2006 **non si verifica una modifica d'utilizzazione fiscalmente rilevante**. In questo caso non è quindi necessario adottare provvedimenti fiscali.*

*La soluzione in caso di determinazione effettiva è illustrata nel nm. 858o.*

#### b. Determinazione effettiva dell'IVA

858n

Se **il contribuente applica la determinazione effettiva** dell'IVA, una modifica d'utilizzazione parziale è in ogni caso fiscalmente rilevante, ossia per la determinazione effettiva non è previsto un limite di tolleranza come per la determinazione approssimativa.

Rettifiche d'imposta vengono effettuate per qualsiasi modifica dei rapporti d'utilizzazione.

858o

**Esempio**

*Medesima situazione come nell'esempio del nm. 858m.*

*In caso di determinazione effettiva, **ogni variazione** nei rapporti d'utilizzazione comporta una **modifica d'utilizzazione fiscalmente rilevante**, nel caso in oggetto quindi il 1° gennaio 2006 (di 11 punti percentuali). Va effettuata una corrispondente imposizione del consumo proprio.*

858p

**c. Procedura pratica per la determinazione dell'imposta**

Le modifiche d'utilizzazione parziali non sono frequenti nella prassi. La procedura pratica per la determinazione dell'imposta è spiegata nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

858q

**3. Dichiarazione nel rendiconto IVA**

Gli importi d'IVA determinati con gli **sgravi fiscali successivi** vanno dichiarati nel rendiconto IVA alla cifra 111 (investimenti e altri costi d'esercizio), quelli determinati con **l'imposizione del consumo proprio** alla cifra 020 (valore del consumo proprio) e alle cifre 070 rispettivamente 071 (valore del consumo proprio e importo IVA).

Le corrispondenti calcolazioni vanno allegate al rendiconto IVA e i documenti dettagliati su cui esse si fondano (p. es. fatture o altri giustificativi) vanno inoltrati soltanto a richiesta dell'AFC.

859

**4. Particolarità**

Casi speciali esistono nei seguenti settori:

- banche;
- produttori di film;
- collettività pubbliche;
- imposizione di gruppo;
- immobili liberi (non occupati);
- procedura di notifica;
- modifiche d'utilizzazione in caso di passaggio dal metodo dell'aliquota saldo al metodo di rendiconto effettivo e viceversa;
- sussidi e altri contributi dei poteri pubblici, doni.

I dettagli in merito sono pubblicati nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione" rispettivamente nei singoli opuscoli e promemoria.

**V. Doppia utilizzazione**

Le informazioni dettagliate in materia di doppia utilizzazione sono pubblicate negli opuscoli "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione", "Modifiche d'utilizzazione" e "Consumo proprio"

1. Esiste doppia utilizzazione se beni mobili (p. es. veicoli, installazioni), beni immobili (edifici e parti d'edifici) o prestazioni di servizi sono utilizzati, contemporaneamente o per brevi periodi, sia per scopi imponibili (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente; nm. 821 segg.), sia per scopi non imponibili (senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente; nm. 841 segg.). **860**
2. Sull'acquisto di prestazioni utilizzate in parte per scopi che non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente il contribuente è in tal modo gravato dell'IVA nella medesima proporzione di un non contribuente. **861**

In caso di doppia utilizzazione, l'aggravio parziale dell'imposta può avvenire in differenti modi:

- a. Mediante la riduzione della deduzione dell'imposta precedente. È dedotta a titolo d'imposta precedente soltanto la parte concernente l'utilizzazione che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente, tramite
  - l'attribuzione diretta di una prestazione acquistata alla corrispondente cifra d'affari imponibile o non imponibile, o
  - l'attribuzione dell'utilizzazione proporzionale di una prestazione acquistata con l'ausilio di una chiave appropriata (p. es. superficie [m<sup>2</sup>] o volumi [m<sup>3</sup>], cifre d'affari, utile lordo, massa salariale, numero di collaboratori). **862**
- b. Il contribuente che utilizza i beni mobili (o parti di essi) gravati dell'imposta precedente prevalentemente (per più del 50 %) per scopi che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente può dedurre l'imposta precedente senza riduzioni. In questo caso, Egli deve però imporre l'utilizzazione per scopi che non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente una volta all'anno (p. es. nell'ultimo rendiconto dell'anno commerciale) a titolo di consumo proprio (nm. 428 segg.). **863**

Per gli immobili questa regolamentazione è applicabile soltanto per i costi accessori. Per le altre spese, la deduzione dell'imposta precedente va ridotta di volta in volta proporzionalmente in conformità del nm. 862.

Per le semplificazioni in caso di doppia utilizzazione vedi nm. 873 segg.

### **Esempi**

*L'automobile di un'impresa individuale è utilizzata per viaggi commerciali e privati.* **864**

- *Utilizzazione in ragione del 30 % per viaggi aziendali: In conformità del nm. 862 il 70 % dell'imposta precedente non è tenuto in considerazione per la deduzione (nm. 847). La deduzione dell'imposta precedente ammonta pertanto al 30 % dell'imposta precedente pagata sull'acquisto e sulla manutenzione (riparazioni, carburanti ecc.).*

- *Utilizzazione dell'85 % per viaggi aziendali:*  
In conformità del nm. 863 è legittimata la deduzione totale dell'imposta precedente. L'imposta sul consumo proprio è calcolata all'aliquota normale sul valore dell'utilizzazione privata (prezzo di locazione come per terzi indipendenti). Se sono adempite determinate condizioni, può essere dichiarato un importo forfettario annuo (vedi promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale").

**865**

*Le installazioni d'ufficio sono utilizzate sia per attività imponibili (p. es. gestione patrimoniale), sia per attività escluse dall'IVA (p. es. mediazione di crediti).*

- *Utilizzazione in ragione del 20 % per l'attività imponibile:*  
In conformità del nm. 862 è possibile una deduzione dell'imposta precedente pari al 20 %; l'80 % dell'imposta precedente non è tenuto in considerazione per la deduzione.
- *Utilizzazione in ragione dell'80 % per l'attività imponibile:*  
In conformità del nm. 863 è legittimata la deduzione totale dell'imposta precedente. L'imposta sul consumo proprio è calcolata all'aliquota normale sul valore dell'utilizzazione per attività escluse dall'IVA (prezzo di locazione come per terzi indipendenti).

Ulteriori esempi sono pubblicati nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

**866**

3. Il contribuente può, per ogni singolo bene mobile destinato alla doppia utilizzazione che egli utilizza prevalentemente (per più del 50 %) per scopi imponibili, decidere liberamente se vuole procedere in conformità del nm. 862 o 863. A questo riguardo occorre osservare quanto segue:

**867**

Se procede nel senso del nm. 862, il contribuente può far valere, in caso di successivo aumento dell'utilizzazione per scopi aziendali imponibili, lo sgravio fiscale successivo giusta il nm. 856 segg. Per contro, se aumenta la parte d'utilizzazione per scopi non imponibili, il contribuente deve l'imposta a titolo di consumo proprio sul valore dell'aumento (vedi opuscolo "Modifiche d'utilizzazione"). Se procede nel senso del nm. 863, il contribuente non deve più effettuare ulteriori sgravi fiscali successivi o imposizioni del consumo proprio, successivi al corrente esercizio.

**868**

4. La doppia utilizzazione di edifici e parti di edifici va di principio trattata fiscalmente secondo il nm. 862. I costi di progettazione e di costruzione nonché i costi accessori alla costruzione, gravati d'imposta precedente, devono essere ripartiti in base a una chiave di ripartizione. Di principio, la chiave di ripartizione è calcolata in base alla superficie (m<sup>2</sup>) delle singole unità, in casi motivati anche in base al volume (m<sup>3</sup>). Questa chiave di ripartizione è applicabile anche

a parti dell'opera edile come ad esempio fondamenta, facciate, scale, tetto, riscaldamento e ascensore, che servono all'intera opera e che non sono direttamente attribuibili a un'utilizzazione specifica (in merito ai costi accessori vedi l'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita di immobili").

Per il calcolo di chiavi che servono a garantire un'attribuzione alle singole sfere di utilizzo sono particolarmente indicati ad esempio i dati di architetti e ingegneri (p. es. progetti di costruzione, preventivi, calcoli del volume, costi di investimento, conteggi di costruzione e simili). **869**

5. Nel caso di opzione per l'imposizione di beni immobili (edifici e parti di edifici) **a locatari o acquirenti contribuenti**, il locatore risp. venditore ha diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente nell'ambito dell'opzione autorizzata dall'AFC. **870**

— **871**

— **872**

6. Semplificazioni in caso di doppia utilizzazione **873**  
 a. Panoramica delle possibilità di riduzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito a doppia utilizzazione

La determinazione dettagliata della riduzione della deduzione dell'imposta precedente in caso di doppia utilizzazione, in funzione dell'effettiva utilizzazione, può essere molto dispendiosa e anche molto complessa, viste le molteplici e differenti situazioni che possono comportare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente. Di conseguenza, l'AFC accorda la possibilità di determinare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente non soltanto in maniera effettiva (nm. 861 segg.) bensì anche in maniera semplificata sulla base di varianti forfettarie.

È di principio possibile scegliere fra le seguenti varianti: **874**

- Variante forfettaria 1: attribuzione parziale dell'imposta precedente;
- Variante forfettaria 2: chiave di riparto in base alla cifra d'affari;
- Variante forfettaria 3: unità della prestazione;
- Variante forfettaria 4: applicazione al contrario dell'aliquota saldo.<sup>168</sup>

Per ulteriori informazioni sulle precitate varianti o su altre eventuali procedure (p. es. l'imposizione di operazioni escluse invece della riduzione della deduzione dell'imposta precedente), così come sulle possibilità o e sulla durata di applicazione, vedi l'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

<sup>168</sup> Nuova variante di determinazione forfettaria

**875**

In merito all'utilizzazione di beni e prestazioni di servizi per scopi gratuiti vedi l'opuscolo "Consumo proprio". In merito alla regolamentazione forfettaria per le banche vedi l'opuscolo "Regolamentazione forfettaria della deduzione dell'imposta precedente per le banche".

**876**

Per informazioni sulla determinazione approssimativa della riduzione della deduzione dell'imposta precedente per i poteri pubblici vedi l'opuscolo "Collettività pubbliche".

**877**

- b. Semplificazioni per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente in casi speciali

La determinazione approssimativa è prevista per le seguenti operazioni escluse dall'IVA:

- operazioni relative alla concessione di crediti/ricavi da interessi e dalla negoziazione con cartevalori;
- amministrazione di propri immobili per la cui imposizione non si è optato;
- prestazioni di conferenziere;
- mandati dei consigli d'amministrazione, consigli di fondazione e funzioni analoghi;
- buoni regalo non riscossi.

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

## 6<sup>a</sup> Parte

### Tenuta della contabilità e conservazione dei libri contabili e dei giustificativi; obblighi e diritti di procedura

#### I. In generale

Il sistema dell'IVA richiede un certo adattamento della contabilità alle specificità di quest'imposta. Nella maggior parte dei casi è sufficiente la creazione di conti supplementari per l'IVA sulla cifra d'affari e l'imposta precedente nonché un certo adattamento dei giornali e dei libri ausiliari già esistenti. **878**

Le seguenti direttive e indicazioni mirano a facilitare il rilevamento contabile dell'IVA. Una contabilità tenuta in modo regolare dal profilo formale e materiale è il presupposto più importante per il corretto rilevamento dell'IVA sulla cifra d'affari, nonché sui costi e sugli investimenti (imposta precedente). **879**

Gli esempi contabili si basano sul sistema dei conti per piccole e medie imprese di Walter Sterchi. **880**

#### II. Obbligo di tenuta della contabilità

Ogni contribuente (in particolare anche chi ha optato per l'assoggettamento o per l'imposizione di operazioni escluse dall'IVA) deve tenere i suoi libri contabili in modo da consentire di constatare facilmente e con sicurezza i fatti importanti per determinare l'assoggettamento, per il calcolo dell'imposta e delle imposte precedenti deducibili. **881**

I libri contabili del contribuente vanno adattati alle caratteristiche e all'importanza dell'azienda. Essi devono dare raggugli completi e dettagliati su tutte le forniture e prestazioni di servizi eseguite, sull'IVA corrispondente, sui costi complessivi, sugli investimenti e sull'imposta precedente deducibile. Ciò presuppone in determinate circostanze la tenuta di libri ausiliari e controlli speciali (p. es. libri o giornali per le fatture ricevute e le fatture emesse, controllo del movimento-merci, documenti relativi agli attivi fissi, registrazioni concernenti la doppia utilizzazione dei beni e delle prestazioni di servizi). Vi sono esigenze particolari per l'applicazione dell'imposizione dei margini (vedi nm. 290 segg. e 935) come pure per le modifiche d'utilizzazione (vedi nm. 903). **882**

In alcuni casi l'AFC ha rilasciato disposizioni particolari. I commercianti al minuto e i fioristi devono ad esempio adottare certi provvedimenti concernenti la ripartizione degli introiti in funzione delle differenti aliquote d'imposta. Ciò richiede una particolare struttura dei conti merci oppure la tenuta di giornali specifici per gli acquisti. Per informazioni più dettagliate in merito vedi nm. 952 e opuscoli "Commercio al minuto" e "Orticoltori e fioristi". **883**

La contabilità dev'essere aggiornata continuamente. Tutte le entrate e uscite devono essere allibrate in ordine cronologico con i corrispondenti testi nei libri cassa, posta o banca (o nei rispettivi conti). **884**

**884a**

Alle imprese con un'alta quota di incassi a contanti si raccomanda di procedere ogni giorno alla loro determinazione e registrazione; in tal caso, la cifra d'affari del periodo può essere eseguita in un'unica registrazione contabile (p. es. "incassi giornalieri 1.7.2008"). Contemporaneamente occorre determinare il saldo effettivo della cassa a contanti riconciliandolo con la contabilità.<sup>169</sup>

**885**

Sui giustificativi contabili, sulle copie delle fatture ai clienti e sulle fatture dei prestatori va sempre menzionato il riferimento di allibramento ed eventualmente il numero di giustificativo.

**886**

Se non vengono tenuti conti debitori e creditori individuali, sulle copie delle fatture ai clienti e sulle fatture dei prestatori vanno specificati il genere e la data del pagamento nonché l'importo pagato.

**887**

I contribuenti tenuti a iscrivere le loro aziende nel registro di commercio hanno l'obbligo di tenere una contabilità conforme all'articolo 957 segg. CO.

**888**

Si raccomanda anche ai contribuenti non soggetti all'obbligo di tenuta della contabilità secondo il CO di attenersi, nel loro stesso interesse, a queste disposizioni, tanto più che, secondo l'articolo 125 capoverso 2 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD, RS 642.11), essi sono comunque obbligati ad allestire distinte riguardanti attivi e passivi, entrate e uscite, nonché prelevamenti e versamenti privati.

**889**

La credibilità e la forza probatoria dei libri contabili tenuti in modo regolare, corredati dei rispettivi conti d'esercizio e bilanci, sono certamente maggiori rispetto a semplici registrazioni sproviste delle corrispondenti chiusure.

**890**

Ogni singola operazione commerciale deve poter essere seguita facilmente e con sicurezza, partendo dai giustificativi attraverso i libri ausiliari e il libro mastro fino al rendiconto IVA risp. alla chiusura annuale e viceversa (verificabilità, nm. 894).

**891**

Indipendentemente se è o no obbligato alla tenuta della contabilità in conformità delle disposizioni del CO, il contribuente dovrebbe allestire, in linea di massima alla fine di ogni periodo contabile

- un inventario dettagliato delle scorte di merci;
- elenchi dettagliati dei debitori e creditori;
- distinte dettagliate relative a lavori e prestazioni di servizi iniziati e non ancora fatturati e
- una distinta dettagliata dei pagamenti anticipati incassati e pagati.

**892**

**Una contabilità lacunosa, come pure la mancanza di chiusure, documenti e giustificativi, possono avere ripercussioni negative specialmente nel caso**

<sup>169</sup> Precisione della prassi

## **di controlli fiscali e comportare una valutazione approssimativa dell'IVA da parte dell'AFC.**

### **III. Principi contabili<sup>170</sup>**

#### **Rilevamento corrente delle operazioni commerciali**

**893**

Tutte le entrate e uscite devono essere allibrate in ordine cronologico con i corrispondenti testi nei libri cassa, posta o banca (o nei rispettivi conti). Gli allibramenti devono essere correntemente addizionati e periodicamente saldati. I saldi devono corrispondere al numerario di cassa risp. alla consistenza degli estratti-conti degli istituti finanziari (p. es. posta, banche) che vanno periodicamente controllati.

Se non sono tenuti i libri base in modo convenzionale, cioè se tutte le operazioni commerciali sono contabilizzate direttamente nei conti del mastro su supporto informatico, la contabilità deve essere correntemente aggiornata. Si raccomanda inoltre la tenuta di un giornale contabile (elenco cronologico di tutte le operazioni commerciali contabilizzate).

#### **Giustificativi contabili**

**893a**

Per ogni registrazione deve esistere un giustificativo (p. es. copia della fattura debitori, ricapitolazione giornaliera della cassa registratrice, fattura creditori, nota spese, documento per un trapasso contabile). Sui documenti giustificativi va menzionato l'articolo contabile e all'occorrenza il numero del giustificativo. Se non sono tenuti conti debitori e creditori individuali, sulle copie delle fatture ai clienti e sulle fatture dei fornitori vanno specificati il genere e la data del pagamento nonché l'importo pagato.

#### **Leggibilità per l'occhio umano**

**893b**

In caso d'impiego di una contabilità informatizzata, tutti i dati devono poter essere riprodotti in forma leggibile all'occhio umano, mediante stampa o su schermo. I relativi provvedimenti tecnici, organizzativi e personali devono essere garantiti durante tutto il termine di prescrizione (nm. 943-948).

#### **Verificabilità**

**894**

Ogni singola operazione commerciale deve poter essere seguita in qualsiasi momento facilmente e con sicurezza, partendo dal documento giustificativo fino alla chiusura annuale rispettivamente al rendiconto IVA e viceversa.

<sup>170</sup> Precisazione della prassi

**Esempio**

Acquisto merce presso il fornitore X, fr. 3'000 escl. IVA 7,6 %

Data fattura: 15.05.2008

Data pagamento: 15.06.2008, tramite banca,

Rendiconto IVA secondo le controprestazioni ricevute

**A: giustificativo contabile**

giustificativo n. 000 001 del 15.05.2008:

fattura creditori del fornitore X, fr. 3'000 + IVA 7,6 % (fr. 228)

**B: allibramento nel libro base/giornale**

uscita nel libro banca

15.06.2008: versamento al fornitore X: fr. 3'228

**C: contabilizzazione (conti del mastro)**

data di registrazione: 15.06.2008

testo: acquisto merce, fornitore X

<u>contabilizzazione:</u>	<u>Dare</u>	<u>Avere</u>
<b>Conto 1020:</b>		
Banca		3'228
<b>Conto 4200:</b>		
Acquisti per merci commerciali	3'000	
<b>Conto 1170:</b>		
Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi	228	

**D: trasferimento nella chiusura annuale 2008**

conto 4200 "Acquisti per merci commerciali"

saldo secondo il conto economico fr. 375'000

nel conto figura la seguente singola registrazione:

15.06.2008 acquisto merce, fornitore X fr. 3'000

conto 1170 "Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi"

totale imposta precedente contabilizzata durante l'anno commerciale fr. 32'500

nel conto figura la seguente singola registrazione:

15.06.2008 acquisto merce, fornitore X fr. 228

**E: ricapitolazione nel periodico giornale IVA**

giornale IVA aprile - giugno 2008

Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi

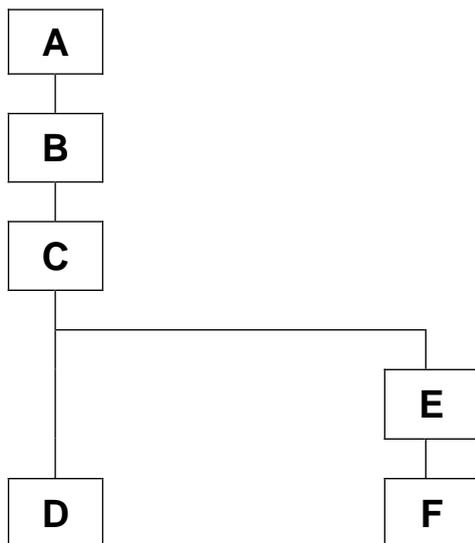
totale imposta precedente secondo il giornale fr. 8'500

nel giornale figura la seguente singola registrazione:

15.06.2008 acquisto merce, fornitore X fr. 228

**F: dichiarazione nel rendiconto IVA per il periodo aprile - giugno 2008**

<u>totale imposta precedente dichiarata</u>	fr.	9'700
di cui imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi secondo il giornale IVA:	fr.	8'500

**Schema in base all'esempio del nm. 894**

A: giustificativo contabile

B: libro base/giornale

C: contabilità/libro mastro

D: chiusura annuale

E: giornale IVA

F: rendiconto IVA

La verificabilità dell'operazione commerciale dev'essere garantita in qualsiasi momento in **ambidue i sensi**, vale a dire da A verso D + F e viceversa.

La verificabilità esige in particolare una struttura comprensibile dei libri contabili, dei testi contabili comprensibili, dei giustificativi con riferimento all'allibramento e al pagamento nonché una classificazione e conservazione ordinata e sistematica dei libri contabili e dei giustificativi.

**Le registrazioni contabili collettive vanno possibilmente evitate.**

In caso di registrazioni contabili collettive la verificabilità dev'essere garantita tramite giornali separati. Ciò vale ad esempio per la contabilità convenzionale (nm. 914 segg.) che prevede unicamente il trasferimento periodico del movimento finanziario dai libri finanziari al libro mastro oppure per la contabilità con elaboratori dati che nei conti contabili evidenzia unicamente le registrazioni periodiche collettive (riassunte).

895

**Tenuta della contabilità al lordo**

Le registrazioni contabili vanno effettuate al lordo (art. 662a CO): non è ammessa **la compensazione di attivi e passivi o di costi e ricavi**.

**Esempio**

*I dipendenti devono contribuire ai costi delle loro conversazioni telefoniche. Il relativo incasso a contanti viene trasferito settimanalmente (con effetto economico) nella cassa principale.*

**Contabilizzazione non ammessa:**

conto 1000: Cassa principale / conto 6510: Costi telefono

In questo modo si verifica una compensazione di costi e ricavi non ammessa.

**Contabilizzazione corretta:**

conto 1000: Cassa principale / gruppo di conti 3000: Ricavi d'esercizio

**Variante ammessa:**

conto 1000: Cassa principale / conto 6519: Ricavi telefono dipendenti

Questi costi di amministrazione riaddebitati vanno contabilizzati in un conto di diminuzione dei costi separato. In occasione della riconciliazione (nm. 968) va tenuto conto di questa diminuzione dei costi.

Nell'ambito dell'IVA le controprestazioni contabilizzate nel conto delle diminuzioni dei costi devono essere rilevate quali ricavi. La dichiarazione dell'IVA a titolo di diminuzione della deduzione dell'imposta precedente non è ammessa.

La tenuta della contabilità al lordo va rispettata anche in caso di vendite di attivi fissi.

**Esempio**

*Vendita autocarro per fr. 21'520, incl. IVA 7,6 %;  
valore residuo a bilancio fr. 15'000*

<i>Conto finanziario</i>	<i>/ Ricavi vendita attivi fissi</i>	<i>fr. 20'000</i>
<i>Conto finanziario</i>	<i>/ IVA dovuta</i>	<i>fr. 1'520</i>
<i>Ammortamenti veicoli</i>	<i>/ Veicoli</i>	<i>fr. 15'000</i>

896

Va evitata la contabilizzazione dei ricavi nei conti dei costi (diminuzione dei costi) risp. di costi nei conti di ricavi (diminuzioni dei ricavi). Si facilita così la riconciliazione secondo il nm. 968.

## IV. **Trattamento dell'IVA nella contabilità**

### 1. **Partite transitorie**

897

L'IVA è di principio parte integrante delle controprestazioni per le forniture e per le prestazioni di servizi imponibili. Tuttavia, nella contabilità del contribuente essa riveste piuttosto carattere di una partita transitoria. Nel rendiconto IVA, l'imposta precedente può essere dedotta dall'IVA dovuta sulla cifra d'affari. Un'eccedenza d'IVA dovuta sulla cifra d'affari va versata all'AFC; un'eccedenza d'imposta precedente viene rimborsata o accreditata dall'AFC.

### 2. **Contabilizzazione al netto e al lordo**

898

La struttura aziendale e l'organizzazione contabile sono i principali fattori che permettono al singolo contribuente di determinare se è più adatto il metodo di contabilizzazione al netto o quello al lordo.

Se l'organizzazione della contabilità è adeguata, **i metodi** di contabilizzazione **al lordo e al netto** possono venire applicati anche parallelamente (p. es. ricavi **al lordo**, costi **al netto**).

899

#### a. **In generale**

La caratteristica contabile dell'IVA come partita transitoria esige che l'IVA dovuta sulla cifra d'affari sia registrata su un conto separato "IVA dovuta" e che l'imposta precedente deducibile pagata o da pagare ai fornitori o ai prestatori di servizi contribuenti sia contabilizzata su conti separati "Imposta precedente".

900

Nell'allestimento dei rendiconti, l'imposta precedente va ripartita fra:

901

- **Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi**  
(p. es. il conto 1170 allibra l'imposta precedente della classe di conti 4, p. es. su materiale, merci e prestazioni da terzi),
- **Imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio**  
(p. es. il conto 1171 allibra l'imposta precedente delle classi 1, 5 e 6; è pure compresa l'imposta precedente su costi del personale temporaneo messo a disposizione da terzi).

In caso di doppia utilizzazione può essere utile tenere ulteriori conti per determinare l'imposta precedente e la riduzione della deduzione dell'imposta precedente, indipendentemente dal procedimento scelto (vedi nm. 861 segg.).

902

In situazioni particolari, come p. es. in caso di applicazione di differenti chiavi di ripartizione per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente, occorre tenere conti separati per l'imposta precedente in funzione del settore d'attività (p. es. immobile con abitazioni e locali commerciali con opzione per l'imposizione della locazione dei locali commerciali a contribuenti; settori aziendali sussidiati).

- 903** Per la determinazione di eventuali modifiche d'utilizzazione (di beni immobili, beni mobili e prestazioni di servizi) e degli effetti che queste provocano, in numerosi casi è necessaria una notevole quantità di dati. Per poter estrapolare in ogni momento i valori determinanti si raccomanda di effettuare la ripartizione su conti separati, per quanto possibile, già a livello contabile. Questi conti vanno tenuti separati per i beni immobili, i beni mobili nonché per le prestazioni di servizi. Se si rinuncia alla tenuta separata di tali conti, occorre tenere registrazioni extracontabili facilmente verificabili (p. es. liste e cartoteche). Vedi anche opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".
- 904** Si raccomanda inoltre di contrassegnare nei conti con codici speciali i costi gravati d'imposta precedente oppure di contabilizzare tali costi in conti separati (suddivisi in funzione delle aliquote d'imposta).
- b. Contabilizzazione al netto**
- 905** Con la **contabilizzazione al netto**, l'IVA dovuta sulla cifra d'affari va contabilizzata su un conto separato "IVA dovuta" e l'imposta precedente deducibile pagata o da pagare ai fornitori o ai prestatori di servizi su conti separati "Imposta precedente".
- 906** Con questo procedimento i costi e i ricavi sono sempre allibrati senza IVA. Inoltre, dai conti "IVA dovuta" e "Imposta precedente" si evince in ogni momento la situazione esatta del debito o del credito nei confronti dell'AFC.
- 907** Una ripartizione dei singoli conti dei costi e conti d'investimento secondo i criteri fiscali (p. es. "incl. imposta precedente all'aliquota normale", "incl. imposta precedente all'aliquota speciale", "incl. imposta precedente all'aliquota ridotta", "senza imposta precedente deducibile") è superflua (vedi però anche nm. 902 seg.). Il lavoro supplementare causato dalla contabilizzazione separata degli ammontari d'imposta non è rilevante se la ripartizione delle fatture ricevute e delle fatture emesse in "importo netto" e in "IVA" è effettuata già con colonne corrispondenti nei libri finanziari, nei registri o nei giornali delle fatture, mentre nei conti della contabilità vengono ripresi solo gli importi riassuntivi (vedi esempio al nm. 916).
- c. Contabilizzazione al lordo**
- 908** In caso di **contabilizzazione al lordo**, nei singoli conti di costi e ricavi vanno dapprima contabilizzati gli importi lordi che includono l'IVA dovuta sulla cifra d'affari risp. l'imposta precedente. L'IVA dovuta e l'imposta precedente deducibile sono calcolate in maniera globale solo periodicamente, di regola ogni mese, però al più tardi alla fine del periodo di rendiconto e, come nel caso della contabilizzazione al netto, sono trasferite su conti separati "IVA dovuta" e "Imposta precedente". I conti di costi e ricavi evidenziano quindi solamente importi netti, senza IVA.

La contabilizzazione al lordo è adatta soprattutto per le fatture emesse, purché le stesse soggiacciano costantemente alla medesima aliquota d'imposta. Essa può essere applicata anche in caso di esistenza di differenti aliquote d'imposta (p. es. aliquota normale, aliquota ridotta o senza IVA); in questo caso i conti vanno ripartiti in funzione delle aliquote d'imposta, allo scopo di determinare l'IVA più facilmente.

909

Nelle fatture ricevute la contabilizzazione al lordo è di regola adatta unicamente per l'acquisto di merci o di materiale, ma anche in questo caso i conti vanno ripartiti in funzione delle differenti aliquote d'imposta. Per la contabilizzazione degli investimenti e degli altri costi d'esercizio il metodo al lordo è meno adatto, poiché la suddivisione dei singoli conti secondo criteri fiscali creerebbe non solo un considerevole lavoro supplementare, bensì pregiudicherebbe anche notevolmente la visione d'insieme.

#### d. Esempi di contabilizzazione

##### Contabilizzazione al netto

910

	<u>Dare</u>	<u>Avere</u>
1. Vendita a credito di una videocamera		
Debitore X	fr. 2'367.20	
a Ricavi dell'attività commerciale		fr. 2'200.00
a IVA dovuta		fr. 167.20
2. Riparazione di una bicicletta, contanti		
Cassa	fr. 161.40	
a Ricavi della produzione		fr. 150.00
a IVA dovuta		fr. 11.40
3. Acquisto a credito di pezzi di ricambio		
Costi per materiale	fr. 500.00	
Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi	fr. 38.00	
a Creditore Y		fr. 538.00
4. Acquisto a contanti di carta per stampante		
Materiale d'ufficio	fr. 75.00	
Imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio	fr. 5.70	
a Cassa		fr. 80.70

911

**Contabilizzazione al lordo**

(le stesse operazioni commerciali come al nm. 910)

	<u>Dare</u>	<u>Avere</u>
1. Debitore X	fr. 2'367.20	
a Ricavi dell'attività commerciale 7,6 %		fr. 2'367.20
2. Cassa	fr. 161.40	
a Ricavi della produzione 7,6 %		fr. 161.40
3. Costi per materiale 7,6 %	fr. 538.00	
a Creditore Y		fr. 538.00
4. Materiale d'ufficio 7,6 %	fr. 80.70	
a Cassa		fr. 80.70

912

**Trasferimento contabile globale dell'IVA dovuta sulla cifra d'affari e dell'imposta precedente alla fine del mese o del periodo di rendiconto in caso di contabilizzazione al lordo**

	<u>Dare</u>	<u>Avere</u>
Ricavi dell'attività commerciale 7,6 % (IVA)	fr. ....	
Ricavi della produzione 7,6 % (IVA)	fr. ....	
..... a IVA dovuta		fr. ....
Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi	fr. ....	
a Costi per materiale 7,6 % (IVA)		fr. ....
Imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio	fr. ....	
a Materiale d'ufficio 7,6 % (IVA)		fr. ....
a .....	(IVA)	fr. ....

913

**e. Calcolo dell'IVA in caso di contabilizzazione al lordo**

Gli ammontari d'IVA da contabilizzare (nm. 912) vanno scorporati dal totale degli importi lordi contabilizzati sui rispettivi conti nel modo seguente:

	<b><u>2,4 %</u></b>	<b><u>3,6 %</u></b>	<b><u>7,6 %</u></b>
	<u>Importo lordo x 2,4</u>	<u>Importo lordo x 3,6</u>	<u>Importo lordo x 7,6</u>
	102,4	103,6	107,6
o moltiplicati per:	2,3438 %	3,4749 %	7,0632 %

## V. Tipi di contabilità

### 1. Contabilità convenzionale

Le indicazioni seguenti valgono soprattutto per le piccole e medie imprese autorizzate dall'AFC ad allestire il rendiconto secondo le controprestazioni ricevute (nm. 964 segg.).

Siccome vengono contabilizzati unicamente i movimenti finanziari, è necessario apportare sulle copie delle fatture ai clienti e sulle fatture dei fornitori le indicazioni riguardo al pagamento (importo pagato, genere e data del pagamento) e il riferimento di allibramento.

#### a. Contabilizzazione al netto

La contabilizzazione al netto (nm. 905-907) non esige la ripartizione dei conti in funzione delle aliquote d'imposta; per contro, nei libri finanziari sono richieste registrazioni separate per l'IVA dovuta sulla cifra d'affari e per l'imposta precedente.

914

915

#### Esempio di un libro cassa in caso di contabilizzazione al netto

916

Data	Testo	Conto	Aliquota %	Entrate	Uscite	Saldo
<b>2008</b>						
1.1.	Saldo iniziale					5'128.00
3.1.	Acquisto PC	1521			3'500.00	1'628.00
	Imposta preced.	1171	7,6		266.00	1'362.00
3.1.	Vendite a contanti	3000	7,6	800.00		2'162.00
	IVA dovuta	2200		60.80		2'222.80
3.1.	Vendite a contanti	3001	2,4	100.00		2'322.80
	IVA dovuta	2200		2.40		2'325.20
3.1.	Acq. mat. ufficio	6500			50.00	2'275.20
	Imposta preced.	1171	7,6		3.80	2'271.40
3.1.	Prelevam. privato	2850			200.00	2'071.40
6.1.	Vendita a contanti	3000	7,6	500.00		2'571.40
	IVA dovuta	2200		38.00		2'609.40
6.1.	Prelevam. banca	1020		600.00		3'209.40
6.1.	Acq. merce	4000			600.00	2'609.40
	Imposta preced.	1170	7,6		45.60	2'563.80
6.1.	Acq. merce	4000			300.00	2'263.80
	Imposta preced.	1170	2,4		7.20	2'256.60
6.1.	Acq. imballaggi	4005			80.00	2'176.60
	Imposta preced.	1170	7,6		6.10	2'170.50
6.1.	Premio assicuraz.	6300			90.00	2'080.50
....	....	....	....	.....		.....
....		....	....		.....	.....



### Ricapitolazione cassa gennaio 2008

Conto	Entrate		Conto	Uscite	
1020	Banca	.....	1521	Impianti EED 7,6 %	.....
3000	Ricavi prod. 7,6 %	.....	1522	Impianti EED 0 %	.....
3001	Ricavi prod. 2,4 %	.....	2850	Prelevamenti privati	.....
3002	Ricavi prod. 0 %	.....	4000	Acquisti materiale 7,6 %	.....
3404	Ric. alloggio 3,6 %	.....	4001	Acquisti materiale 2,4 %	.....
....	.....	.....	4002	Acquisti materiale 0 %	.....
....	.....	.....	4005	Acquisti imballaggi 7,6 %	.....
....	.....	.....	6300	Assicurazione	.....
....	.....	.....	6500	Materiale d'ufficio 7,6 %	.....
....	.....	.....	6501	Materiale d'ufficio 0 %	.....
....	.....	.....	....	.....	.....
....	.....	.....	....	.....	.....
....	.....	.....	....	.....	.....
....	.....	.....	....	.....	.....
	<b>Totale entrate</b>	.....		<b>Totale uscite</b>	.....
	<b>Saldo iniziale</b>	.....		<b>Saldo finale</b>	.....
		<u>.....</u>			<u>.....</u>

L'IVA dovuta può essere scorporata dai conti di ricavi e trasferita sul conto "IVA dovuta". L'imposta precedente deducibile può essere determinata dai conti degli investimenti e dei costi e trasferita sui conti "Imposte precedenti". Questi trasferimenti d'imposta devono essere effettuati periodicamente, comunque almeno una volta ogni periodo fiscale.

919

## c. Contabilizzazione mista

I metodi di contabilizzazione al lordo e al netto possono tuttavia venire applicati anche parallelamente.

920

### Esempio di un libro cassa in caso di contabilizzazione mista (entrate al lordo, uscite al netto)

Data	Testo	Conto	Aliquota %	Entrate	Uscite	Saldo
<b>2008</b>						
1.1.	Saldo iniziale					5'128.00
3.1.	Acquisto PC	1521			3'500.00	1'628.00
	Imposta preced.	1171	7,6		266.00	1'362.00
3.1.	Vendite a contanti	3000	7,6	860.80		2'222.80
3.1.	Vendite a contanti	3001	2,4	102.40		2'325.20
3.1.	Acq. mat. ufficio	6500			50.00	2'275.20
	Imposta preced.	1171	7,6		3.80	2'271.40
3.1.	Prelevam. privato	2850			200.00	2'071.40
6.1.	Vendita a contanti	3000	7,6	538.00		2'609.40
6.1.	Prelevam. banca	1020		600.00		3'209.40
6.1.	Acq. merce	4000			600.00	2'609.40
	Imposta preced.	1170	7,6		45.60	2'563.80
6.1.	Acq. merce	4000			300.00	2'263.80
	Imposta preced.	1170	2,4		7.20	2'256.60
6.1.	Acq. imballaggi	4005			80.00	2'176.60
	Imposta preced.	1170	7,6		6.10	2'170.50
6.1.	Premio assicuraz.	6300			90.00	2'080.50
....	....	....	....	.....		.....
....		....	....		.....	.....

### Ricapitolazione cassa gennaio 2008

Conto	Entrate		Conto	uscite	
1020	Banca	.....	1170	Imposta precedente <sup>1)</sup>	.....
3000	Ricavi prod. 7,6 %	.....	1171	Imposta precedente <sup>2)</sup>	.....
3010	Ricavi prod. 2,4 %	.....	1521	Impianti EED	.....
3202	Ricavi comm. 0 %	.....	2850	Prelevamenti privati	.....
3404	Ric. alloggio 3,6 %	.....	4000	Acquisti materiale	.....
....	.....	.....	4005	Acquisti imballaggi	.....
....	.....	.....	6300	Assicurazione	.....
....	.....	.....	6500	Materiale d'ufficio	.....
....	.....	.....	....	.....	.....
....	.....	.....	....	.....	.....
	Totale entrate	.....		Totale uscite	.....
	Saldo iniziale	.....		Saldo finale	.....
		.....			.....

1) Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi

2) Imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio

L'IVA dovuta deve essere scorporata periodicamente (almeno una volta per periodo fiscale) dai conti dei ricavi e trasferita sul conto "IVA dovuta".

**d. Tenuta della contabilità senza libri finanziari**

Se non vengono tenuti libri finanziari, cioè se tutte le operazioni commerciali vengono registrate in contabilità direttamente tramite EED, va osservato quanto segue:

- la contabilità dev'essere aggiornata continuamente (se ciò non è il caso, è indispensabile aggiornare di continuo i libri finanziari);
- l'imposta precedente (è preferibile applicare la contabilizzazione al netto) va ripartita sui conti "Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi" (classe di conti 4) e "Imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio" (classi di conti 1, 5 e 6);
- in tutti i conti possono venir effettuate unicamente registrazioni singole comprendenti almeno le seguenti indicazioni: data, nome, ev. numero di fattura, conto di contropartita, importo (allibramenti collettivi non sono ammessi); per i costi gravati d'imposta precedente è utile utilizzare un codice che indichi come l'imposta precedente è stata calcolata;
- è preferibile tenere un giornale contabile (registrazione cronologica di tutte le operazioni commerciali contabilizzate); se le precitate condizioni sono rispettate, non è invece necessario tenere giornali debitori e creditori specifici per l'IVA.

921

**2. Contabilità informatizzata (EED)<sup>171</sup>**

La maggior parte dei contribuenti tiene la contabilità con l'ausilio di un sistema EED con un programma specifico. Per quanto riguarda il rilevamento dei dati e il rendiconto IVA va notato quanto segue:

922

**Ricapitolazioni IVA**

La registrazione e la ripartizione delle cifre d'affari, dei costi e degli investimenti secondo criteri fiscali possono essere effettuate come segue:

- in armonizzazione con i giornali debitori e creditori che devono comunque essere allestiti nell'ambito della regolarità dei libri contabili

923

**oppure**

- con una ricapitolazione periodica separata (p. es. giornale IVA) nella quale sono riportati le cifre d'affari, gli investimenti e i costi in modo cronologico, suddivisi in base alle aliquote d'imposta

**Esempio: contabilità debitori e creditori con giornali debitori e creditori**

Rilevamento in base ai giornali debitori e creditori delle cifre d'affari nonché dei costi e degli investimenti legittimanti la deduzione dell'imposta precedente.

**Fatture emesse** (debitori)

Data	Cliente	N. fattura	Conto	Importo fattura IVA incl.	Controprestazioni al netto				IVA dovuta
					7,6%	3,6%	2,4%	0,0%	
<b>Totale del periodo</b>									

**Fatture ricevute** (creditori)

Data	Fornitore	N. fattura	Conto	Importo fattura IVA incl.	Costi / investimenti al netto				Imposta precedente	
					7,6%	3,6%	2,4%	0,0%	1)	2)
<b>Totale del periodo</b>										

- 1) Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi
- 2) Imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio

Alla fine di ogni pagina ogni colonna dev'essere chiusa con un totale intermedio.

### Esempio: contabilità debitori e creditori con giornali debitori e creditori con un codice IVA

Alle indicazioni usuali nei giornali sono aggiunte le colonne "Codice IVA" e "IVA dovuta" rispettivamente "Imposta precedente".

#### Fatture emesse (debitori)

Data	Cliente	N. fattura	Conto	Importo fattura IVA incl.	Codice IVA	Cifra d'affari IVA escl.	IVA dovuta
<b>Totale del periodo</b>							

#### Fatture ricevute (creditori)

Data	Fornitore	N. fattura	Conto	Importo fattura IVA incl.	Codice IVA	Costo / investimento IVA escl.	Imposta precedente
<b>Totale del periodo</b>							

Alla fine di ogni pagina ogni colonna dev'essere chiusa con un totale intermedio. Alla fine del giornale occorre inoltre riportare una ricapitolazione con i singoli totali di tutti i codici IVA. Le colonne "IVA dovuta" e "Imposta precedente" devono contenere non solo gli importi IVA fatturati separatamente, bensì anche quelli trasferiti implicitamente sulle forniture e prestazioni di servizi. Si raccomanda di applicare codici IVA separati per l'imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi nonché per l'imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio.

Un'ulteriore variante consiste nel completare semplicemente le indicazioni del giornale con il codice IVA della relativa fattura. Questa variante è adatta in particolare se l'ammontare totale della fattura è sempre imponibile alla medesima aliquota, ossia se la controprestazione non dev'essere ulteriormente ripartita. Alla fine di ogni pagina ogni colonna dev'essere chiusa con un totale intermedio per aliquota d'imposta.

**Esempio: contabilità EED con giornale IVA separato**

Le operazioni commerciali di un periodo IVA sono ricapitolate in un giornale IVA separato e ripartite secondo il codice IVA.

**Codice D7 Cifra d'affari: imponibile all'aliquota normale**

Data	Testo	Conto	Importo lordo IVA incl.	IVA	Importo netto IVA escl.
<b>Totale del periodo: codice D7</b>					

**Codice D0 Cifra d'affari: esportazione**

Data	Testo	Conto	Importo lordo IVA incl.	IVA	Importo netto IVA escl.
<b>Totale del periodo: codice D0</b>					

**Codice M7 Imposta precedente: costi del materiale e prestazioni di servizi, aliquota normale**

Data	Testo	Conto	Importo lordo IVA incl.	IVA	Importo netto IVA escl.
<b>Totale del periodo: codice M7</b>					

.....ecc.

Alla fine di ogni pagina ogni colonna dev'essere chiusa con un totale intermedio. Alla fine del giornale occorre inoltre riportare una ricapitolazione con i singoli totali di tutti i codici IVA.

Questa impostazione è adatta sia in caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute, sia in caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute (nm. 962-965). In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute, la colonna "Data" indica la data di emissione o di ricezione della fattura (contabilizzazione nei conti debitori e creditori); in caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, è indicata la data di entrata o di uscita del pagamento (vedi tuttavia nm. 927).

## Sistema di rendiconto

Di principio l'IVA va conteggiata in base alle controprestazioni convenute (nm. 962 e 963). Se nel libro mastro le operazioni sono contabilizzate secondo il movimento finanziario (sia per i costi sia per i ricavi) è possibile, su richiesta, conteggiare l'imposta in base alle controprestazioni ricevute (nm. 964 e 965).

Alcuni programmi contabili permettono l'allestimento di un giornale IVA in base alle controprestazioni ricevute (pagamenti in entrata e uscita), benché nel libro mastro siano contabilizzate le controprestazioni convenute (contabilizzazione delle cifre d'affari al momento dell'emissione delle fatture nel conto debitori risp. contabilizzazione dei costi al momento della ricezione delle fatture nei conti creditori).

Se la contabilità è tenuta secondo le controprestazioni convenute, anche il rendiconto IVA va allestito secondo le controprestazioni convenute. In questo caso il rendiconto secondo le controprestazioni ricevute in base al giornale IVA non è ammesso.

## Codici IVA

Numerosi programmi contabili prevedono l'inserimento di un codice IVA direttamente in occasione della contabilizzazione dell'operazione. Questo codice stabilisce il trattamento IVA dell'operazione nel libro mastro e nel giornale IVA.

### **Esempio: cifra d'affari di fr. 2'690 (IVA incl.)**

*In caso d'inserimento del codice IVA "Cifra d'affari 7,6 %", il sistema contabilizza nel conto dei ricavi unicamente l'importo (al netto dell'IVA) di fr. 2'500; l'importo d'IVA di fr. 190 è contabilizzato automaticamente nel conto "IVA dovuta sulla cifra d'affari" (contabilizzazione al netto). Nel giornale IVA (esempio nm. 926) l'operazione è esposta con lo stesso codice IVA.*

Alcuni programmi contabili prevedono, per le operazioni contabilizzate nei singoli conti, l'inserimento dei codici IVA normalmente utilizzati nel relativo conto. Se in occasione della contabilizzazione non è modificato manualmente, il codice IVA così previsto per il singolo conto viene automaticamente inserito.

Per **ogni** contabilizzazione in un conto per il quale è previsto un determinato codice IVA, occorre quindi esaminare l'esattezza del codice IVA per la relativa operazione.

### **Esempio**

**Per il conto 4200 "Acquisti merci commerciali" è previsto il codice IVA "Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi, ali-quota normale".**

*Una contabilizzazione nel conto 4200 comporta automaticamente, senza ulteriori interventi, una contabilizzazione dell'imposta precedente. Se nel conto 4200 viene contabilizzato un acquisto di merci che non legittima la deduzione*

*dell'imposta precedente (p. es. un acquisto presso un non contribuente), il codice IVA va modificato manualmente al momento della contabilizzazione (p. es. inserendo il codice "Senza imposta precedente").*

929

In caso di dubbio, si raccomanda di sottoporre all'AFC, prima della programmazione, i giornali e le tabelle previsti per la registrazione e la ripartizione dettagliata della cifra d'affari e dell'imposta precedente. Si eviteranno in tal modo eventuali modifiche successive del programma e altri inconvenienti.

930 VI.

## **Contabilità di determinate operazioni commerciali**

### **1. Note di credito per merce di ritorno, ribassi, altre diminuzioni della controprestazione; perdite**

Queste note di credito comportano, per chi le emette, una diminuzione dell'IVA dovuta sulla cifra d'affari e per chi le riceve, una diminuzione dell'imposta precedente. Di principio vanno contabilizzate negli stessi conti delle relative fatture, ma con articoli contabili opposti, e secondo lo stesso metodo (al "netto" o al "lordo") delle altre operazioni commerciali. Lo stesso vale per analogia per la contabilizzazione delle perdite (nm. 252).

931

### **2. Sconti**

Fatte salve altre convenzioni di diritto privato, gli sconti possono di principio venire dedotti dall'importo lordo della fattura (IVA inclusa). Per il prestatore, costituiscono una diminuzione dell'IVA dovuta sulla cifra d'affari e, per il destinatario della fornitura o prestazione di servizi, una diminuzione dell'imposta precedente. Gli sconti a clienti e gli sconti da fornitori vanno contabilizzati in conti separati.

Per la contabilizzazione degli sconti sono disponibili due varianti:

932

a. In caso di **contabilizzazione al netto** (nm. 905 segg.) anche gli sconti vanno contabilizzati al netto. L'importo d'IVA va quindi corretto separatamente per ogni sconto dedotto.

933

b. Per semplificare le registrazioni contabili, gli sconti possono dapprima venire contabilizzati **"al lordo"** anche se le fatture sono state contabilizzate **"al netto"**. L'IVA riguardante gli sconti (IVA dovuta sulla cifra d'affari risp. imposta precedente) può venir scorporata alla fine del periodo di rendiconto. Se gli acquisti risp. le forniture soggiacciono a differenti aliquote d'imposta, gli sconti vanno ripartiti in modo corrispondente nella contabilità (nm. 953).

## Esempi di contabilizzazione al lordo

### Sconto dedotto sul pagamento del cliente

		Dare	Avere
1	Debitore A /	2'152.00	
	/ Ricavi 7,6 %		2'000.00
	/ Imposta dovuta		152.00
	Banca /	2'109.00	
	<b>Sconti a clienti 7,6 %</b> /	<b>43.00</b>	
	/ Debitore A		2'152.00
2	Debitore B /	3'766.00	
	/ Ricavi 7,6 %		3'500.00
	/ Imposta dovuta		266.00
	Posta /	3'653.00	
	<b>Sconti a clienti 7,6 %</b> /	<b>113.00</b>	
	/ Debitore B		3'766.00
<b>Scorporo dell'IVA alla fine del periodo di rendiconto:</b>			
Totale sconti a clienti 7,6 %: <b>fr. 156.00</b>			
	IVA dovuta / Sconti a clienti 7,6 %	11.00	11.00
(calcolo dell'IVA: vedi nm. 913)			

### Sconto dedotto sul versamento al fornitore

		Dare	Avere
1	Acquisti merci 7,6 % /	850.00	
	Imposta precedente sui costi materiale e prestaz. /	64.60	
	/ Creditore X		914.60
	Creditore X /	914.60	
	/ Banca		896.30
	<b>Sconti da fornitori 7,6 %</b>		<b>18.30</b>
2	Acquisti merci 7,6 % /	2'800.00	
	Imposta precedente su costi materiale e prestaz. /	212.80	
	/ Creditore Y		3'012.80
	Creditore Y /	3'012.80	
	/ Posta		2'952.50
	<b>Sconti da fornitori 7,6 %</b>		<b>60.30</b>
<b>Scorporo dell'IVA alla fine del periodo di rendiconto:</b>			
Totale sconti da fornitori 7,6 %: <b>fr. 78.60</b>			
	Sconti da fornitori 7,6% / Imposta precedente sui costi del mat. e prest.	5.55	5.55
(calcolo dell'IVA: vedi nm. 913)			

### 3. Commercio di beni usati

935

In caso di applicazione dell'imposizione dei margini per il commercio di beni mobili usati e accertabili, occorre tenere in considerazione le particolarità relative alle registrazioni e contabilizzazioni.

Per informazioni dettagliate vedi nm. 290 segg., nonché gli opuscoli "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati", "Aliquote saldo" e "Veicoli a motore".

936

#### 4. Operazioni di compensazione

Quando forniture o prestazioni di servizi vengono compensate con prestazioni in contropartita (forniture o prestazioni di servizi), entrambi i contraenti devono contabilizzare l'intero valore della propria fornitura o prestazione di servizi e l'intero valore della prestazione in contropartita.

Non è ammessa la contabilizzazione della sola differenza tra le prestazioni reciproche, neanche se il contraente è un non contribuente o un privato.

**Esempi di contabilizzazione** (secondo l'esempio della fattura al nm. 790)

##### Contabilizzazione presso la Bianchi SA

(contabilizzazione al netto)

	<u>Dare</u>	<u>Avere</u>
Debitore Donati & Co.	16'140	
a Ricavi		15'000
a IVA dovuta		1'140
Acquisti merci	2'000	
Imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi	152	
a Debitore Donati & Co.		2'152

##### Contabilizzazione presso la Donati & Co.

(contabilizzazione al netto)

Macchine e apparecchi	15'000	
Imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio	1'140	
a Creditore Bianchi SA		16'140
Creditore Bianchi SA	2'152	
a Ricavi accessori d'esercizio		2'000
a IVA dovuta		152

Lo storno del valore residuo di bilancio può essere effettuato secondo il nm. 895.

937

#### 5. Contabilizzazione del consumo proprio

Il consumo proprio (vedi nm. 428 segg.) va di principio contabilizzato e la corrispondente IVA dovuta accreditata sul conto "IVA dovuta".

Se il valore del consumo proprio dei beni (e delle prestazioni di servizi) prelevati è irrilevante e non viene perciò registrato nella contabilità, occorre tenere appropriate annotazioni scritte in merito al loro genere, quantità e valore.

Se la determinazione esatta del consumo proprio comporta oneri amministrativi eccessivi, si può, previo accordo con l'AFC, procedere a una determinazione approssimativa (vedi nm. 951 e 960).

938

Secondo il piano dei conti PMI (nm. 880) le fattispecie di consumo proprio devono essere allibrate sui conti separati seguenti:

939

Conti 3700 segg.	Lavori interni e consumo proprio
Conto 6090	Quota privata dei costi per locali
Conto 6270	Quota privata dei costi autoveicoli
Conto 6550	Quota privata dei costi di amministrazione

## 6. Contabilizzazione dei contratti di vendita rateale e dei contratti leasing 940

Per gli esempi di contabilizzazione vedi promemoria "Contabilizzazione dei contratti di vendita rateale e dei contratti di finanziamento con cessione a un istituto finanziario".

## 7. Pagamenti anticipati/acconti di clienti Contabilizzazione 940a

Tutti i pagamenti anticipati e gli acconti versati dai clienti vanno contabilizzati, indipendentemente se è già stata o no emessa una fattura in merito, nel conto dei passivi "Acconti da clienti". Il trasferimento al conto economico (ricavi d'esercizio) va contabilizzato soltanto al momento dell'esecuzione della prestazione in contropartita.<sup>172</sup>

### Rendiconto IVA

Indipendentemente dal sistema di rendiconto (secondo le controprestazioni convenute o ricevute), in caso di pagamenti anticipati e acconti senza emissione di fattura o con emissione tardiva della fattura, l'IVA va corrisposta al momento dell'incasso (nm. 962-965).

## 8. Pagamenti anticipati/acconti a fornitori Contabilizzazione 940b

Tutti i pagamenti anticipati e acconti versati ai fornitori vanno contabilizzati, indipendentemente se è già stata o no emessa una fattura in merito, nel conto degli attivi "Anticipi a fornitori". Il trasferimento al conto economico (costi d'esercizio) rispettivamente agli attivi fissi (investimenti) va contabilizzato soltanto al momento dell'esecuzione della prestazione in contropartita.

### Rendiconti IVA

Indipendentemente dal sistema di rendiconto (secondo le controprestazioni convenute o ricevute), i pagamenti anticipati e gli acconti legittimano la deduzione dell'imposta precedente soltanto al momento della ricezione di una fattura conforme ai nm. 759-764.

172 Precisazione della prassi

## VII. Assoggettamento e obbligo di rendiconto di società semplici come comunità di lavoro, consorzi e simili

**941** Le società semplici giusta l'articolo 530 CO (vedi nm. 6), che operano verso l'esterno effettuando prestazioni in qualità di ditta comune, sono contribuenti indipendentemente dalla loro struttura giuridica, se sono adempiti i presupposti legali per l'assoggettamento riguardo a entità e composizione della cifra d'affari (vedi opuscolo "Assoggettamento all'IVA"). Il loro assoggettamento sussiste indipendentemente se i singoli soci sono o non sono iscritti come contribuenti. Se le condizioni per l'assoggettamento sono adempite, la società semplice deve annunciarsi spontaneamente all'AFC come contribuente.

**942**

Se la società semplice incarica un socio di eseguire per esempio i mandati del committente della costruzione, si verifica una prestazione imponibile sia tra il socio e la società semplice, sia tra quest'ultima e il committente.

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

## VIII. Conservazione dei libri contabili e dei giustificativi

**943** I libri contabili e i giustificativi (p. es. corrispondenza, ordinazioni, fatture dei fornitori, copie delle fatture emesse, contratti di vendita, giustificativi di pagamento, nastri di cassa, decisioni d'imposizione all'importazione e all'esportazione dell'AFD, libri ausiliari, nonché giustificativi interni quali rapporti di lavoro, cartelle d'officina o di laboratorio, buoni di scarico di magazzino, riepiloghi per i rendiconti d'imposta) vanno classificati in modo ordinato, completo e sistematico per anno contabile e conservati sul territorio svizzero per **dieci anni**.

**944** I giustificativi in relazione con i beni immobili vanno conservati durante **20 anni**. Sono compresi tutti i documenti come p. es. conti, fatture dei prestatori, giornali dell'imposta precedente e calcoli in relazione con le modifiche di utilizzazione.

**945** Se allo scadere del termine di conservazione il credito fiscale a cui si riferiscono i documenti non è ancora prescritto, l'obbligo di conservare i documenti si protrae sino allo scadere della prescrizione.

**946** **Il conto economico e il bilancio firmati vanno conservati in forma scritta e in originale.**

**947** Gli altri libri contabili, i documenti giustificativi e la corrispondenza commerciale possono essere conservati per via elettronica o in maniera analogica, purché possano essere resi leggibili in ogni momento.

La scansione e la conservazione elettronica di documenti doganali (decisioni d'imposizione all'importazione e all'esportazione) sono ammesse; in questi casi, i documenti originali dell'AFD possono essere distrutti.<sup>173</sup>

Occorre in particolare avere l'accortezza di adottare provvedimenti organizzativi e tecnici per salvaguardare la sicurezza e l'immutabilità dei supporti dati durante tutto il termine di conservazione (anche in caso di modifica del sistema informatico, dei programmi o dei supporti dati), nonché di proteggere i supporti dati e i dati da danni o perdite.

Le registrazioni devono essere disponibili in qualsiasi momento e leggibili senza difficoltà. La consultazione delle registrazioni non deve risultare più difficile o richiedere più tempo rispetto all'esame dei documenti. I mezzi e il personale necessari per la consultazione vanno messi a disposizione gratuitamente della persona incaricata del controllo, la quale può inoltre chiedere la riproduzione di determinati documenti in una forma direttamente leggibile (in formato cartaceo).

Vanno inoltre osservate le ulteriori disposizioni dell'ordinanza del 24 aprile 2002 sulla tenuta e la conservazione dei libri di commercio (Olc; RS 221.431).<sup>174</sup>

In merito ai dati trasmessi e conservati per via elettronica vedi nm. 812 segg.

I giustificativi e i documenti, per i quali la possibilità della riproduzione fotografica in più copie potrebbe provocare confusione e abusi, vanno conservati in originale.

948

## **IX. Rendiconto semplificato per contribuenti con una cifra d'affari annua non superiore a tre milioni di franchi e un debito fiscale netto annuo massimo di 60 000 franchi**

Per facilitare il conteggio dell'imposta con l'AFC a contribuenti con una cifra d'affari annua massima di tre milioni di franchi e un debito fiscale netto annuo massimo di 60 000 franchi (= cifra d'affari moltiplicata per l'aliquota saldo determinante), sono state fissate le cosiddette aliquote saldo per settori d'attività.

949

Nel calcolo di queste aliquote saldo è stata considerata l'imposta precedente media. I contribuenti che scelgono questa semplificazione trasferiscono l'IVA ai loro clienti, in modo esplicito o implicito, alle aliquote d'imposta fissate nella legge, ma nel rendiconto con l'AFC calcolano l'IVA sulla loro cifra d'affari con l'aliquota saldo loro autorizzata; essi non devono così determinare l'imposta precedente in base alle fatture dei prestatori.

In caso di conteggio dell'imposta con le aliquote saldo, il periodo di rendiconto è semestrale. Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Aliquote saldo".

173 Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

174 Prima: Ordinanza del 2 giugno 1976 concernente la registrazione di documenti da conservare

Per conteggiare l'imposta con il metodo dell'aliquota saldo è necessaria l'autorizzazione dell'AFC che va richiesta per scritto. Questo metodo di rendiconto deve essere mantenuto per almeno cinque anni; se rinuncia all'applicazione del metodo delle aliquote saldo, il contribuente può scegliere nuovamente questo metodo soltanto dopo un periodo di cinque anni. Chi applica il metodo dell'aliquota saldo non può nel contempo optare per l'imposizione delle operazioni escluse dall'imposta (nm. 693 segg. e 707 segg.).

- 950** Le collettività pubbliche e i settori affini (organizzazioni attive in ambito sociale, scuole, ospedali, associazioni ecc.) hanno inoltre la possibilità di conteggiare (trimestralmente) l'imposta con le aliquote forfettarie, indipendentemente dal volume della cifra d'affari e del debito fiscale netto.

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

Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Collettività pubbliche".

## **X. Semplificazioni per la contabilità e per il calcolo dell'IVA**

- 951** Qualora il calcolo dell'imposta o la contabilità per determinate fattispecie fiscali comporti un onere eccessivo per il contribuente, l'AFC può ammettere delle determinazioni approssimative o regolamentazioni forfettarie. Ciò vale per esempio per le ripartizioni in funzione delle aliquote d'imposta, per il consumo proprio e per alcuni casi d'imposta precedente. La condizione è che il credito fiscale dell'AFC non ne sia diminuito.

### **Esempi di determinazioni approssimative e regolamentazioni forfettarie**

- 952** **1. Ripartizione delle vendite a contanti se soltanto una minima parte degli incassi a contanti totali soggiace a un'altra aliquota d'imposta**

La ripartizione delle vendite a contanti nelle due categorie di aliquote d'imposta – aliquota ridotta/aliquota normale – può essere semplificata, se una quota insignificante delle entrate a contanti, limitata a pochi articoli, concerne una delle due categorie di aliquote d'imposta. Questa cifra d'affari insignificante dell'altra categoria di aliquota d'imposta può essere determinata ogni trimestre in base all'acquisto di questi beni, tenendo in considerazione i supplementi di utile lordo determinanti.

#### **Esempi**

- *Il gestore di una stazione di servizio vende, oltre a carburanti e lubrificanti (aliquota normale), anche giornali e riviste (aliquota ridotta).*
- *Un commerciante di prodotti lattieri vende, oltre a questi prodotti (aliquota ridotta), anche piccoli quantitativi di bevande alcoliche, come p. es. vino per la fondue (aliquota normale).*

Le cifre d'affari realizzate con la vendita di giornali e riviste e bevande alcoliche, in questi esempi, possono essere determinate tenendo conto del supplemento di vendita.

Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Commercio al minuto".

- 2. Ripartizione degli sconti fra le singole aliquote d'imposta**
- a. Imposta sulla cifra d'affari** **953**
- Chi allestisce il rendiconto secondo le controprestazioni convenute e concede per tutte le vendite a credito le medesime condizioni di pagamento può ripartire l'importo degli sconti effettivi nella stessa proporzione con cui le singole categorie di prestazione partecipano alla cifra d'affari totale.
- b. Imposta precedente** **954**
- Gli sconti dedotti ai prestatori all'acquisto o all'ottenimento devono di regola essere ripartiti esattamente in funzione delle aliquote d'imposta. Se una simile ripartizione è legata a un onere sproporzionato, è possibile sottoporre all'AFC una proposta per la determinazione approssimativa di tali deduzioni.
- Se per la determinazione approssimativa secondo i nm. 953 e 954 sono compresi importi in valuta estera, per la conversione in franchi svizzeri va applicato il corso medio del periodo in questione. **955**
- 3. Imposizione dei costi accessori (spese di trasporto, porti, imballaggi, supplementi per piccole quantità) in caso di fattura con differenti aliquote d'imposta** **956**
- Se la ripartizione dei costi accessori secondo il rapporto di valore dei beni forniti (nm. 781 e 782) è legata a un onere sproporzionato, è possibile procedere secondo uno dei metodi seguenti:
- i costi accessori sono interamente imposti all'aliquota normale. Si raccomanda questo metodo se sono eseguite esclusivamente o prevalentemente forniture ad acquirenti con diritto alla deduzione dell'imposta precedente. **957**
  - Imposizione dei costi accessori all'aliquota d'imposta che prevale nella singola fattura. **958**
- 4. Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale** **959**
- Nei casi seguenti l'imposta può essere calcolata in maniera semplificata:
- quota privata alle spese d'automobile;
  - prelevamenti in natura e "vitto al tavolo di famiglia", compreso il vitto del personale;
  - quote private alle spese di riscaldamento, illuminazione, pulizia, telefono ecc.

Per informazioni dettagliate in merito vedi promemoria “Semplificazioni dell’imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale”.

### **5. Ulteriori semplificazioni e determinazioni approssimative (richiedono sempre il consenso dell’AFC)**

**960**

Le corrispondenti richieste vanno inoltrate per scritto all’AFC, corredate di una motivazione e una proposta per la semplificazione desiderata.

### **XI. Obbligo di fornire informazioni, presentare i giustificativi e rendere possibili i controlli fiscali**

**961**

L’IVA è un’imposta di autotassazione. Il contribuente è il responsabile dell’imposizione corretta e completa delle sue operazioni.

Su richiesta dell’AFC, vi è l’obbligo di presentare gratuitamente le indicazioni necessarie per l’accertamento dell’assoggettamento, del calcolo dell’IVA sulla cifra d’affari e di quello delle imposte precedenti, nonché di produrre o presentare le prove e i giustificativi, come pure di rendere possibili i controlli fiscali. Durante i controlli fiscali occorre presentare tutti i libri contabili e i documenti dai quali si evincono i fatti concernenti forniture, prestazioni di servizi e consumo proprio o ammontari d’imposta precedente, in particolare

- libro mastro oppure conti del libro mastro;
- libri base;
- contabilità analitica;
- conti economici (conti perdite e profitti);
- bilanci;
- rapporti degli organi di controllo e rapporti annui (per le persone giuridiche);
- inventari;

come pure tutte le altre registrazioni, i documenti e i giustificativi che servono a comprovare la completezza e la regolarità dei libri contabili.

È fatto salvo il segreto professionale tutelato dalla legge (nm 961b).

**961a**

### **Obbligo di terzi di fornire informazioni**

L’AFC può inoltre chiedere gratuitamente a terzi tenuti a fornire informazioni tutte le indicazioni menzionate al nm. 961. Sono tenuti a fornire informazioni le persone, gli stabilimenti, le società e le comunità di persone:

- che possono entrare in linea di conto come contribuenti;
- responsabili solidalmente con il contribuente o in sua vece del pagamento dell’IVA;
- che hanno ricevuto o effettuato forniture di beni o prestazioni di servizi.

È altresì tenuto a fornire informazioni chiunque detiene una partecipazione importante in una società sottoposta all’imposizione di gruppo. Anche in questo caso è fatto salvo il segreto professionale tutelato dalla legge.

## **Obbligo di fornire informazioni da parte di persone tenute a osservare un segreto professionale**

961b

Anche le persone tenute a osservare un segreto professionale sono obbligate a fornire le informazioni secondo il nm. 961 e 961a; tuttavia possono celare, o sostituire con codici, i nomi dei clienti nonché i loro indirizzi (p. es. strada, via). Il luogo di domicilio deve per contro rimanere visibile.

In base all'articolo 321 del Codice penale (CP) sono detentori di un segreto professionale gli ecclesiastici, gli avvocati, i difensori, i notai, i revisori tenuti al segreto professionale in virtù del CO, i medici, i dentisti, i farmacisti, le levatrici, come pure gli ausiliari di questi professionisti (elenco **esaustivo**).

Il segreto professionale riguarda tuttavia unicamente le prestazioni tipiche dei detentori di un segreto professionale (ossia si limita alle prestazioni che consentono ai detentori l'esercizio del loro mandato o di cui essi vengono a conoscenza nell'esercizio del loro mandato). In base alla giurisprudenza della massima autorità giudiziaria, la gestione patrimoniale e l'amministrazione di fondi non sono di regola considerate attività tipiche degli avvocati e dei notai, tranne se sono connessi a una liquidazione o a una divisione successoria.

Per ulteriori informazioni in merito al segreto professionale di avvocati e notai vedi l'opuscolo "Avvocati e notai".

Per le banche e gli altri istituti finanziari si rimanda all'opuscolo "Finanza".

## **Ulteriori conseguenze del principio dell'autotassazione dell'IVA<sup>175</sup>**

961c

Per ragioni di completezza si fa in particolare riferimento all'obbligo di annuncio del contribuente all'inizio e alla fine dell'assoggettamento (nm. 16), così come all'obbligo di tenuta della contabilità (nm. 881 segg.).

## **XII. Sistemi di rendiconto**

### **1. Rendiconto secondo le controprestazioni convenute**

#### **a. IVA sulla cifra d'affari**

962

Vale la regola secondo cui l'IVA sulla cifra d'affari va corrisposta in base alle **controprestazioni convenute**. Le controprestazioni conseguite con le forniture e prestazioni di servizi vanno pertanto dichiarate nel rendiconto del periodo in cui la fornitura o prestazione di servizi è stata fatturata al destinatario. La fatturazione deve essere effettuata entro tre mesi dall'esecuzione della fornitura o della prestazione di servizi. Le fatture parziali e le richieste di acconti ad esse parificate (p. es. per le costruzioni) vanno dichiarate nel periodo di rendiconto in cui sono emesse. In caso di pagamenti anticipati come pure di forniture e prestazioni di servizi senza emissione di fattura o con emissione tardiva della fattura, l'IVA va corrisposta nel

<sup>175</sup> Precisazione della prassi

periodo fiscale in cui avviene l'incasso o la compensazione con un credito in contropartita (nm. 206 segg.).

In caso di cessione del credito a una banca o a un istituto finanziario vedi nm. 267 segg.

963

### b. Imposta precedente

L'imposta precedente può essere dedotta già nel periodo di rendiconto in cui il contribuente ha ricevuto la fattura (nm. 834 e 836 segg.). Egli può comunque decidere liberamente se far valere l'imposta precedente quando ha pagato la fattura. Di regola questa soluzione è più semplice in caso di contabilizzazione del movimento finanziario.

## 2. Rendiconto secondo le controprestazioni ricevute

964

### a. IVA sulla cifra d'affari

Se nel libro mastro le operazioni sono contabilizzate secondo i pagamenti (movimento finanziario), l'AFC può autorizzare su richiesta il sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute.

Un cambiamento del sistema presuppone che il sistema delle controprestazioni ricevute rappresenti per il contribuente una **semplificazione**. Per il termine "semplificazione" è determinante il tipo della contabilità del richiedente. È evidente che l'onere per l'allestimento e la verifica del rendiconto IVA è minimo, se la contabilità e l'allestimento del rendiconto vengono rilevate in parallelo, ossia se sia la tenuta della contabilità, sia l'allestimento del rendiconto IVA si basano o sulle fatture o sul movimento finanziario.

Di conseguenza, tutti i contribuenti che richiedono l'autorizzazione per l'allestimento dei rendiconti secondo le controprestazioni ricevute **devono** tenere la contabilità secondo il movimento finanziario. Ciò significa nel contempo che i contribuenti devono allestire i rendiconti secondo le controprestazioni **convenute** se tengono, per una questione di software, anche una contabilità debitori o una lista partite aperte debitori che consente di riportare automaticamente il movimento dei pagamenti nel libro mastro (nm. 962).<sup>176</sup>

In caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, nei rendiconti IVA vanno dichiarate tutte le controprestazioni per forniture e prestazioni di servizi incassate durante il periodo di rendiconto, compresi i pagamenti parziali o anticipati e gli importi conguagliati mediante compensazione, permuta o accettazione di beni in pagamento ecc. (vedi nm. 206 segg.), indipendentemente dal momento della fornitura o della prestazione di servizi.

<sup>176</sup> Precisazione della prassi

In caso di cessione del credito a una banca o a un istituto finanziario vedi nm. 267 segg.

#### **b. Imposta precedente**

In caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, l'imposta precedente può essere dedotta solamente nel rendiconto del periodo in cui la fattura è stata pagata (nm. 835 segg.).

965

### **3. Rendiconto IVA e tenuta della contabilità**

Indipendentemente dal sistema di rendiconto è nell'interesse del contribuente poter ricavare direttamente dalla contabilità le cifre d'affari e l'ammontare d'imposta precedente da dichiarare. Ciò offre la massima garanzia per un rendiconto completo e corretto. Il tempestivo inoltro dei rendiconti IVA presuppone una contabilità sempre aggiornata.

966

Se la contabilità non consente di determinare immediatamente le cifre d'affari e gli ammontari d'imposta precedente, occorre tenere dei libri di fatture o dei registri atti a tale scopo.

967

In qualsiasi momento si deve essere in grado di documentare nei dettagli la cifra d'affari e l'imposta precedente dichiarate. Ciò presuppone ad esempio la stampa dei dettagli relativi al rendiconto approntati con il computer. Ciò permette di evitare che la riconciliazione dei rendiconti con la contabilità sia resa difficile o impossibile, p. es. in caso di inserimento successivo di operazioni commerciali non contabilizzate secondo il criterio della competenza.

#### **Riconciliazione della cifra d'affari<sup>177</sup>**

Le cifre d'affari dichiarate vanno riconciliate periodicamente (almeno una volta all'anno) con la contabilità. **Alla data della chiusura contabile va effettuata la riconciliazione della cifra d'affari per l'anno commerciale trascorso.** La riconciliazione va documentata e il relativo giustificativo va conservato e tenuto a disposizione assieme ai dettagli dei rendiconti per un controllo. Eventuali differenze (sia a carico sia a favore del contribuente) tra le cifre d'affari contabilizzate e quelle dichiarate nei rendiconti IVA vanno rettificate con il rendiconto ordinario successivo oppure con un rendiconto di correzione (nm. 976). Un accredito può essere effettuato se i dettagli dell'importo determinato con la riconciliazione risultano verificabili facilmente e con sicurezza mediante una documentazione appropriata (giustificativi, documenti, decisioni d'imposizione all'esportazione ecc.).

968

La base per la riconciliazione è sempre costituita dalla cifra d'affari secondo la **contabilità finanziaria (conto economico)** e non dai dati secondo i libri contabili ausiliari come ad esempio i giornali e le ricapitolazioni IVA.

Le differenze risultanti dalla riconciliazione vanno documentate separatamente in funzione delle operazioni imponibili (ripartite secondo le aliquote d'imposta), delle operazioni esenti dall'IVA o non soggette (esportazioni, prestazioni di servizi effettuate all'estero) e delle operazioni escluse dall'IVA.

Si consiglia di riconciliare sempre le **cifre d'affari lorde (IVA inclusa)**. In caso di **contabilizzazione al netto** vanno confrontate le cifre d'affari secondo la contabilità, maggiorate dell'IVA contabilizzata, con le cifre d'affari dichiarate (IVA esclusa), maggiorate dell'IVA dichiarata. In caso di **contabilizzazione al lordo** vanno confrontate le cifre d'affari secondo la contabilità prima dello scorporo dell'IVA dovuta con le cifre d'affari (IVA inclusa) dichiarate.

Nei conti dei **ricavi d'esercizio** e dei **ricavi straordinari ed estranei all'esercizio** vanno individuate le operazioni contabili irrilevanti per l'IVA (p. es. formazione o liberazione del delcredere, risarcimento danni di assicurazioni); nella riconciliazione non occorre tener conto di queste operazioni.

Secondo il principio della tenuta della contabilità al lordo (nm. 895), nei **conti dei costi** non dovrebbero figurare cifre d'affari rilevanti per l'IVA. In caso contrario, nella riconciliazione occorre tener conto di queste cifre d'affari contabilizzate quali diminuzioni dei costi.

Va inoltre accertato che la riconciliazione tenga conto di tutte le vendite di beni d'investimento usati nell'azienda (alienazione di attivo fisso).

**Con questo procedimento è garantito che tutte le operazioni commerciali rilevanti sono considerate nella riconciliazione, indipendentemente dal gruppo di conti in cui sono contabilizzate.**

**Esempi di riconciliazioni**

**Esempio 1: riconciliazione per l'anno d'esercizio dal 1° gennaio al 31 dicembre 2007.** Rendiconto secondo le **controprestazioni ricevute**, contabilizzazione al netto; esclusivamente operazioni imponibili all'aliquota normale.

**968a**

<b>A CIFRA D'AFFARI SECONDO CONTABILITÀ</b>	aliquota normale fr.	
Ricavi della produzione		725'000
Ricavi dell'attività commerciale		1'652'000
<b>Ricavi d'esercizio secondo conto economico, IVA escl.</b>		<b>2'377'000</b>
+ debitori all'inizio dell'esercizio, IVA escl.		88'000
./. debitori alla fine dell'esercizio, IVA escl.		-102'000
+ lavori in corso all'inizio dell'esercizio		11'000
./. lavori in corso alla fine dell'esercizio		-16'000
<b>Ricavi d'esercizio dopo assestamento = incasso</b>		<b>2'358'000</b>
Controprestazione per uso dei veicoli da parte del personale		14'000
<b>Totale cifra d'affari rilevante, IVA escl.</b>		<b>2'372'000</b>
IVA dovuta contabilizzata	181'336	
./. rettifica registrazione di chiusura (IVA sulla variazione del saldo debitori)	- 1'064	180'272
<b>Totale cifra d'affari secondo contabilità, IVA incl.</b>		<b>2'552'272</b>
<b>B CIFRA D'AFFARI DICHIARATA NEI RENDICONTI IVA</b>	imponibile all' aliquota normale cifre 010+070 fr.	
<b>1° trimestre 2007</b> Cifra d'affari dichiarata, IVA escl.		498'000
<b>2° trimestre 2007</b> idem		658'000
<b>3° trimestre 2007</b> idem		701'000
<b>4° trimestre 2007</b> idem		501'000
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA escl.</b>		<b>2'358'000</b>
IVA dovuta dichiarata		179'208
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA incl.</b>		<b>2'537'208</b>
<b>C DIFFERENZA DI CIFRA D'AFFARI: totale A ./ . totale B</b>	imponibile all' aliquota normale cifre 010+070 fr.	
<b>Da dichiarare nel rendiconto IVA per il 1° trimestre 2008, IVA incl.</b>		<b>15'064</b>

968b

**Esempio 2: riconciliazione per l'anno d'esercizio dal 1° gennaio al 31 dicembre 2007.** Rendiconto secondo le **controprestazioni convenute**, contabilizzazione al lordo; operazioni imponibili sia all'aliquota normale sia all'aliquota ridotta.

<b>A CIFRA D'AFFARI SECONDO CONTABILITÀ</b>	imponibile aliquota normale fr.	imponibile aliquota ridotta fr.	<b>TOTALE</b> fr.
Ricavi dell'attività commerciale, aliquota normale	3'598'000		3'598'000
Ricavi dell'attività commerciale, aliquota ridotta		2'361'000	2'361'000
Ricavi delle prestazioni di servizi	158'000		158'000
<b>Ricavi d'esercizio secondo conto economico (prima del trasferimento dell'IVA)</b>	<b>3'756'000</b>	<b>2'361'000</b>	<b>6'117'000</b>
Controprestazione per uso dei veicoli da parte del personale	25'000		25'000
Ricavi dell'alienazione di beni d'investimento	32'000		32'000
<b>Totale cifra d'affari sec. contabilità, IVA incl.</b>	<b>3'813'000</b>	<b>2'361'000</b>	<b>6'174'000</b>
<b>B CIFRA D'AFFARI DICHIARATA NEI RENDICONTI IVA</b>	aliquota normale cifra 070 fr.	aliquota ridotta cifra 071 fr.	<b>TOTALE</b> cifra 010 fr.
<b>1° trimestre 2007</b> Cifra d'affari dichiarata, IVA incl.	998'000	770'000	1'768'000
<b>2° trimestre 2007</b> idem	1'001'000	570'000	1'571'000
<b>3° trimestre 2007</b> idem	889'000	450'000	1'339'000
<b>4° trimestre 2007</b> idem	857'000	564'000	1'421'000
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA incl.</b>	<b>3'745'000</b>	<b>2'354'000</b>	<b>6'099'000</b>
<b>C DIFFERENZA DI CIFRA D'AFFARI: totale A ./ . totale B</b>	imponibile aliquota normale cifra 070 fr.	imponibile aliquota ridotta cifra 071 fr.	<b>TOTALE</b> cifra 010 fr.
<b>Da dichiarare nel rendiconto IVA per il 1° trimestre 2008, IVA incl.</b>	<b>68'000</b>	<b>7'000</b>	<b>75'000</b>

**Esempio 3: riconciliazione per l'anno d'esercizio dal 1° ottobre 2006 al 30 settembre 2007.** Rendiconto secondo le **controprestazioni convenute**, contabilizzazione al netto; operazioni imponibili all'aliquota normale, operazioni esenti (esportazioni) e operazioni escluse dall'IVA.

A CIFRA D'AFFARI SECONDO CONTABILITÀ	imponibile	esente	esclusa	TOTALE
	aliquota normale	(esportazione)	dall'IVA	
	fr.	fr.	fr.	fr.
Ricavi della produzione	570'000	232'000		802'000
Ricavi dell'attività commerciale	1'163'000	465'000		1'628'000
Ricavi delle consulenze	161'000			161'000
Ricavi della formazione (senza opzione)			165'000	165'000
<b>Ricavi d'esercizio secondo conto economico, IVA escl.</b>	<b>1'894'000</b>	<b>697'000</b>	<b>165'000</b>	<b>2'756'000</b>
+ lavori in corso all'inizio dell'esercizio	27'000	8'000		35'000
./ lavori in corso alla fine dell'esercizio	-10'000	-13'000		-23'000
<b>Ricavi d'esercizio dopo assestamento</b>	<b>1'911'000</b>	<b>692'000</b>	<b>165'000</b>	<b>2'768'000</b>
Ricavi locazioni immobile, in parte con opzione	109'000		71'000	180'000
Ricavi da interessi			123'000	123'000
Ricavi da messa a disposizione del personale	56'000			56'000
Controprestazione per uso veicoli del pers.	20'000			20'000
Costi diversi d'esercizio rifatturati	8'000			8'000
Ricavi dell'alienaz. di mezzi d'eserc. produzione	12'000			12'000
Ricavi dell'alienaz. di mezzi d'eserc. formazione			2'000	2'000
<b>Totale cifra d'affari rilevante, IVA escl.</b>	<b>2'116'000</b>	<b>692'000</b>	<b>361'000</b>	<b>3'169'000</b>
IVA dovuta contabilizzata	160'816			160'816
<b>Totale cifra d'affari secondo contabilità, IVA incl.</b>	<b>2'276'816</b>	<b>692'000</b>	<b>361'000</b>	<b>3'329'816</b>
<b>B CIFRA D'AFFARI DICHIARATA NEI RENDICONTI IVA</b>	imponibile	esente	esclusa	TOTALE
	aliquota normale	(esportazione)	dall'IVA	
	cifra 070	cifra 040	cifra 043	cifra 010
	fr.	fr.	fr.	fr.
<b>4° trimestre 2006</b> Cifra d'affari dich., IVA escl.	586'000	116'000	82'000	784'000
<b>1° trimestre 2007</b> idem	475'000	235'000	101'000	811'000
<b>2° trimestre 2007</b> idem	532'000	204'000	79'000	815'000
<b>3° trimestre 2007</b> idem	452'000	154'000	99'000	705'000
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA escl.</b>	<b>2'045'000</b>	<b>709'000</b>	<b>361'000</b>	<b>3'115'000</b>
IVA dovuta dichiarata	155'420			155'420
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA incl.</b>	<b>2'200'420</b>	<b>709'000</b>	<b>361'000</b>	<b>3'270'420</b>
<b>C DIFFERENZA DI CIFRA D'AFFARI: totale A ./ totale B</b>	imponibile	esente	esclusa	TOTALE
	aliquota normale	(esporta-)	dall'IVA	
	cifra 070	zione	cifra 043	cifra 010
	fr.	cifra 040	fr.	fr.
<b>Da dichiarare nel rendiconto IVA per il 4° trimestre, IVA incl.</b>	<b>76'396</b>	<b>-17'000</b>	<b>0</b>	<b>59'396</b>

968d

**Esempio 4: riconciliazione per l'anno d'esercizio dal 1° gennaio al 31 dicembre 2007.** Rendiconto secondo le **controprestazioni ricevute**; metodo dell'**aliquota saldo**; esclusivamente operazioni imponibili, due aliquote saldo.

<b>A CIFRA D'AFFARI SECONDO CONTABILITÀ</b>	aliquota saldo 1 fr.	aliquota saldo 2 fr.	<b>TOTALE</b> fr.
Ricavi della produzione	586'500		586'500
Ricavi dell'attività commerciale		343'000	343'000
<b>Ricavi d'esercizio secondo conto economico IVA incl.</b>	<b>586'500</b>	<b>343'000</b>	<b>929'500</b>
+ debitori all'inizio dell'esercizio	31'000	8'000	39'000
./. debitori alla fine dell'esercizio	-13'000	-15'000	-28'000
+ lavori in corso all'inizio dell'esercizio	10'000		10'000
./. lavori in corso alla fine dell'esercizio	-12'000		-12'000
<b>Ricavi d'esercizio dopo assestamento = incasso</b>	<b>602'500</b>	<b>336'000</b>	<b>938'500</b>
Costi diversi d'esercizio rifatturati	3'500		3'500
Ricavi dell'alienazione di beni d'investimento	6'000		6'000
<b>Totale cifra d'affari secondo contabilità, IVA incl.</b>	<b>612'000</b>	<b>336'000</b>	<b>948'000</b>
<b>B CIFRA D'AFFARI DICHIARATA NEI RENDICONTI IVA</b>	aliquota saldo 1 cifra 072 fr.	aliquota saldo 2 cifra 073 fr.	<b>TOTALE</b> cifra 010 fr.
<b>1° semestre 2007</b> Cifra d'affari dich., IVA incl.	288'100	191'000	479'100
<b>2° semestre 2007</b> idem	313'300	141'100	454'400
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA incl.</b>	<b>601'400</b>	<b>332'100</b>	<b>933'500</b>
<b>C DIFFERENZA DI CIFRA D'AFFARI: totale A ./ . totale B</b>	aliquota saldo 1 cifra 072 fr.	aliquota saldo 2 cifra 073 fr.	<b>TOTALE</b> cifra 010 fr.
<b>Da dichiarare nel rendiconto IVA per il 1° semestre 2008, IVA incl.</b>	<b>10'600</b>	<b>3'900</b>	<b>14'500</b>

**Esempio 5: Riconciliazione per l'anno d'esercizio dal 1° settembre 2006 al 31 agosto 2007.** Rendiconto secondo le **controprestazioni convenute**; contabilizzazione al netto, esclusivamente operazioni imponibili all'aliquota normale.

<b>A CIFRA D'AFFARI SECONDO CONTABILITÀ</b>	imponibile aliquota normale fr.
Ricavi della produzione	3'148'000
Ricavi dell'attività commerciale	2'103'000
<b>Ricavi d'esercizio secondo conto economico, IVA escl.</b>	<b>5'251'000</b>
Controprestazione per uso veicoli da parte del personale	30'000
Costi diversi d'esercizio rifatturati	12'000
<b>Totale cifra d'affari rilevante per l'esercizio, IVA escl.</b>	<b>5'293'000</b>
+ ricavi d'esercizio luglio-agosto 2006	805'000
./. ricavi d'esercizio luglio-agosto 2007	-847'000
+ controprest. per uso veicoli del personale luglio-agosto 2006	25'000
./. controprest. per uso veicoli del personale luglio-agosto 2007	-30'000
+ costi diversi d'esercizio rifatturati luglio-agosto 2006	3'000
./. costi diversi d'esercizio rifatturati luglio-agosto 2007	-1'000
<b>Totale cifra d'affari luglio 2006 - giugno 2007, IVA escl.</b> (corrispondente ai periodi di rendiconto IVA)	<b>5'248'000</b>
IVA dovuta contabilizzata durante l'esercizio	402'268
+ IVA dovuta contabilizzata luglio-agosto 2006	63'308
./. IVA dovuta contabilizzata luglio-agosto 2007	-66'728
IVA dovuta contabilizzata luglio 2006 - giugno 2007	398'848
<b>Totale cifra d'affari luglio 2006 - giugno 2007 sec. contabilità, IVA incl.</b> (corrispondente ai periodi di rendiconto IVA)	<b>5'646'848</b>
<b>B CIFRA D'AFFARI DICHIARATA NEI RENDICONTI IVA</b>	imponibile all'aliquota normale cifre 010+070 fr.
<b>3° trim. 2006</b> Cifra d'affari dichiarata, IVA escl.	1'251'896
<b>4° trim. 2006</b> idem	1'508'000
<b>1° trim. 2007</b> idem	1'131'000
<b>2° trim. 2007</b> idem	1'319'000
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA escl.</b>	<b>5'209'896</b>
IVA dovuta dichiarata	395'952
<b>Totale cifra d'affari dichiarata, IVA incl.</b>	<b>5'605'848</b>
<b>C DIFFERENZA DI CIFRA D'AFFARI:</b> <b>totale A ./ . totale B</b>	imponibile all'aliquota normale cifre 010+070 fr.
<b>Da dichiarare nel rendiconto IVA per il 3° trimestre 2007, IVA incl.</b>	<b>41'000</b>

### Riconciliazione dell'imposta precedente<sup>178</sup>

Le imposte precedenti dichiarate vanno riconciliate periodicamente (almeno una volta all'anno) con la contabilità. **Alla data della chiusura contabile va effettuata la riconciliazione dell'imposta precedente per l'anno commerciale trascorso.** La riconciliazione va documentata e il relativo giustificativo va conservato e tenuto a disposizione assieme ai dettagli dei rendiconti per un controllo. Eventuali differenze tra le imposte precedenti contabilizzate e quelle dichiarate nei rendiconti IVA vanno rettificate con il rendiconto ordinario successivo oppure con un rendiconto di correzione (nm. 976).

La base per la riconciliazione è sempre costituita dai **conti delle imposte precedenti dalla contabilità finanziaria** e non dai dati secondo i libri contabili ausiliari come ad esempio i giornali e le ricapitolazioni IVA.

L'allestimento di un giustificativo contenente la riconciliazione dell'imposta precedente non è indispensabile se le imposte precedenti possono essere rilevate facilmente e con sicurezza dai conti delle imposte precedenti. In questo caso è sufficiente conservare le copie dei conti dell'imposta precedente insieme ai dettagli dei rendiconti.

In caso di applicazione (generale o parziale) della **contabilizzazione al lordo** nei conti dell'imposta precedente, i dettagli delle operazioni contabilizzate non sono visibili; per rendere possibile un confronto attendibile tra le imposte precedenti deducibili su costi e investimenti contabilizzati e le imposte precedenti dichiarate, vanno tenute registrazioni appropriate extracontabili.

### XIII. Versamento e restituzione dell'imposta; interessi moratori e interessi remuneratori

L'IVA dovuta per un periodo di rendiconto (IVA sulla cifra d'affari dedotta l'imposta precedente) deve essere versata all'AFC entro 60 giorni dalla fine del periodo fiscale, che corrisponde,

- in caso di rendiconto trimestrale, alla scadenza del trimestre civile;
- in caso di rendiconto con il metodo dell'aliquota saldo, alla scadenza del semestre civile;
- in caso di rendiconto mensile, alla scadenza del mese (l'AFC può autorizzare, su richiesta, il periodo di rendiconto mensile, qualora le eccedenze d'imposta superino regolarmente i 20 000 franchi al mese o i 250 000 franchi all'anno).

In caso di pagamento tardivo, è dovuto senza diffida un interesse moratorio, indipendentemente dai motivi del ritardo.

178 Precisazione della prassi

Le eccedenze d'imposta precedente sono restituite al contribuente entro 60 giorni dalla presentazione del rendiconto IVA o compensate con i suoi debiti fiscali. In caso di rimborso tardivo è corrisposto un interesse remuneratorio, allo stesso tasso di quello moratorio, a contare dal 61esimo giorno sino a quello del versamento.

**971**

L'indirizzo per il rimborso ed eventuali mutazioni devono essere comunicati per scritto, unendo una polizza di versamento. Se il rimborso tardivo è causato dalla mancanza dell'indirizzo, l'interesse remuneratorio è accordato a partire dal 60° giorno dalla notifica dell'indirizzo per il rimborso.

#### **XIV. Rimedi giuridici del contribuente**

Il contribuente che contesta una comunicazione o un provvedimento dell'AFC, ad esempio

**972**

- l'iscrizione o il rifiuto dell'iscrizione nel registro dei contribuenti,
- la radiazione o il rifiuto della radiazione dal registro dei contribuenti,
- un addebito d'IVA o d'interessi,
- il rifiuto di una deduzione dell'imposta precedente o di altri accrediti d'imposta,
- il trattamento fiscale di certe operazioni (forniture, prestazioni di servizi, consumo proprio, sgravio fiscale successivo),

ha il diritto di chiedere all'AFC una decisione impugnabile giusta l'articolo 5 PA<sup>179</sup>.

Contro la decisione è possibile inoltrare reclamo all'AFC; la decisione su reclamo è impugnabile con ricorso al Tribunale amministrativo federale<sup>180</sup>. Se il reclamo è presentato contro una decisione già motivata dell'AFC, questa, su richiesta o con l'accordo del contribuente, può trasmetterlo come ricorso al Tribunale amministrativo federale.

Di regola, una decisione è considerata motivata se l'AFC ha già potuto esaminare in dettaglio tutti gli aspetti essenziali del caso. Grazie all'esplicita esigenza inerente alla richiesta e all'accordo del contribuente si garantisce che non sia tralasciata un'istanza di ricorso contro la volontà del reclamante.<sup>181</sup>

Fino alla procedura dinanzi al Tribunale amministrativo federale sono applicabili le disposizioni della PA. Infine, contro la decisione del Tribunale amministrativo federale è ammesso il ricorso dinanzi al Tribunale federale; a questa procedura sono appli-

179 RS 172.021

180 Legge sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32), in vigore dal 1° gennaio 2007

181 Precisazione della prassi

cabili le disposizioni della legge sul Tribunale federale (LTF<sup>182</sup>). Il termine di ricorso è di **30 giorni per tutte le procedure**. Si tratta di un termine legale improrogabile.

973

Il reclamo deve contenere le conclusioni, i motivi, l'indicazione dei mezzi di prova (i mezzi di prova devono essere designati e allegati all'atto di reclamo) nonché la firma del reclamante o del suo rappresentante. Il rappresentante (p. es. avvocato, fiduciario) deve giustificare i suoi poteri di rappresentanza con una procura scritta.

Anche in caso di reclamo contro una tassazione d'ufficio eseguita dall'AFC nel limite del suo potere d'apprezzamento (in seguito alla violazione dell'obbligo di rendiconto) esige una motivazione sufficiente. Il contribuente deve quindi allegare al reclamo i rendiconti IVA compilati per intero, i moduli e/o altri mezzi di prova oppure **spiegare** nella motivazione le ragioni per cui i dati alla base della decisione dell'AFC non corrispondono alla realtà. Non basta affermare semplicemente che la contabilità non è ancora aggiornata o che la valutazione è troppo elevata.

Se il reclamo non soddisfa questi requisiti o se le conclusioni o i motivi non sono sufficientemente chiari, l'AFC assegna al reclamante un breve **termine suppletivo** per rimediare. Il termine suppletivo è breve, poiché il termine di reclamo è un termine legale improrogabile (vedi nm. 972 in fine).<sup>183</sup>

## XV. Condono<sup>184</sup>

974

L'IVA è un'imposta generale sul consumo, che dovrebbe gravare l'utilizzazione del reddito del consumatore finale. Per questioni di praticabilità e di redditività di riscossione, l'IVA non è riscossa presso il consumatore finale, bensì presso il prestatore (nm. 3-5), il quale deve riversare l'IVA all'AFC. Per questo motivo, la LIVA prevede il condono soltanto nell'ambito di una **procedura di concordato giudiziale**. Il fatto che tale procedura sia chiaramente disciplinata nella legge federale dell'11 aprile 1889 sulla esecuzione e sul fallimento (LEF; RS 281.1) garantisce il rispetto del principio della parità di trattamento.

182 RS 173.110, in vigore dal 1° gennaio 2007

183 Precisazione della prassi

184 Precisazione della prassi

## 7<sup>a</sup> Parte

### Guida all'allestimento del rendiconto (secondo il metodo effettivo)

#### I. Osservazioni preliminari 975

I rendiconti IVA sono provvisti di un codice a barre e sono elaborati elettronicamente. Per motivi tecnici non è quindi possibile accettare moduli individuali allestiti dal contribuente e stampati con il computer, anche se corrispondono alla forma e alla presentazione dei rendiconti IVA ufficiali.

#### II. Scopo 976

La presente guida ha lo scopo di facilitare la corretta compilazione del rendiconto d'imposta.

#### **Tutte le cifre d'affari e gli importi d'imposta dichiarati nel rendiconto IVA vanno documentati per mezzo della contabilità e con altre registrazioni.**

Questi documenti vanno conservati sino allo scadere della prescrizione (nm. 943) e inoltrati solo su richiesta dell'AFC.

La presente guida si riferisce unicamente ai moduli di rendiconto secondo il metodo effettivo (calcolo dell'IVA sulla cifra d'affari con deduzione dell'imposta precedente).

I contribuenti autorizzati a conteggiare l'imposta con il metodo delle aliquote saldo (rendiconto semplificato per i contribuenti con una cifra d'affari fino a tre milioni di franchi e un debito fiscale netto annuo massimo di 60 000 franchi) rispettivamente delle aliquote forfetarie, trovano nell'opuscolo "Aliquote saldo" una guida alla compilazione dei moduli di rendiconto. Per il rendiconto con le aliquote forfetarie vedi l'opuscolo "Collettività pubbliche".

L'AFC è volentieri a disposizione per fornire ulteriori informazioni. Il numero di telefono del collaboratore competente si trova sulla parte superiore della polizza di versamento. In caso di perdita del modulo di rendiconto, si può richiedere un altro esemplare al collaboratore competente. Per ogni corrispondenza, scritta o telefonica, con l'AFC, è importante indicare il proprio N.IVA e il N.RIF, che si trovano in alto a sinistra del modulo originale di rendiconto.

**Correzioni:** se un rendiconto IVA già inoltrato deve essere rettificato successivamente, la correzione va comunicata per scritto o tramite un rendiconto di correzione all'AFC entro il termine di prescrizione (nm. 943 segg.). I moduli del rendiconto di correzione sono disponibili sul sito internet dell'AFC.

977 III.

### **Rendiconto IVA**

Il modulo di rendiconto si compone di due parti (I. = Cifra d'affari, II. = Calcolo dell'imposta) e 14 cifre.

#### **Firma e numero di telefono**

Prima dell'inoltro, il rendiconto IVA deve essere provvisto di firma e numero di telefono.

#### **– Cifra 010, totale controprestazioni convenute rispettivamente ricevute Rendiconto secondo le controprestazioni convenute**

(fatturato; nm. 962):

Con questo sistema di rendiconto vanno dichiarati alla cifra 010 anche le entrate a contanti senza fatturazione.

#### **Rendiconto secondo le controprestazioni ricevute**

(incassato; nm. 964):

L'AFC autorizza il contribuente che lo richiede ad applicare questo sistema di rendiconto, se per ragioni inerenti alla sua contabilità esso gli è più semplice.

#### **– Cifra 020, consumo proprio**

Per informazioni dettagliate in merito al consumo proprio vedi nm. 428 segg. e opuscolo "Consumo proprio".

#### **– Cifra 040, prestazioni all'estero / prestazioni in territorio svizzero esenti dall'imposta / esportazioni / prestazioni di servizi il cui luogo si trova all'estero / prestazioni a beneficiari secondo l'articolo 90 capoverso 2 lettera a LIVA**

Queste prestazioni sono esenti dall'IVA oppure non soggiacciono all'IVA (nessuna IVA dovuta sulla cifra d'affari, ma con diritto alla deduzione dell'imposta precedente sulle spese). Queste cifre d'affari devono essere dichiarate alla cifra 010; la deduzione alla cifra 040 può tuttavia essere operata a condizione che le relative prove siano ineccepibili (nm. 529 segg. e nm. 579).

Le forniture e prestazioni di servizi a missioni diplomatiche, missioni permanenti, sedi consolari, organizzazioni internazionali, nonché a determinate categorie di persone come agenti diplomatici, funzionari consolari e alti funzionari di organizzazioni internazionali possono essere, a certe condizioni, eseguite in esenzione d'IVA (nm. 574 segg.). Per queste cifre d'affari (che devono anche essere dichiarate alla cifra 010) è possibile effettuare sotto questa cifra la relativa deduzione, se si dispone dei necessari moduli ufficiali.

#### **– Cifra 042, valori di acquisto in caso di procedimento secondo l'articolo 35 LIVA (imposizione dei margini)**

I contribuenti che hanno acquistato un bene mobile usato e accertabile per la rivendita possono, per il calcolo dell'IVA sulla vendita (da dichiarare alla cifra 010), dedurre il prezzo d'acquisto dal prezzo di vendita, a condizione che non abbiano avuto diritto alla deduzione dell'imposta precedente sul prezzo

d'acquisto o non abbiano esercitato tale diritto. Il prezzo di acquisto determinante può essere dedotto sotto questa cifra.

Per informazioni dettagliate in merito vedi il nm. 290 segg., nonché gli opuscoli "Veicoli a motore" e "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati".

– **Cifra 043, operazioni escluse dall'imposta, sussidi e doni**

Per le operazioni escluse dall'IVA (nessuna IVA sulla cifra d'affari e nessun diritto alla deduzione dell'imposta precedente sulle spese; vedi nm. 580 segg.) e per la cui imposizione non si è optato – e che devono anche essere dichiarate alla cifra 010 – è possibile effettuare la deduzione sotto questa cifra. Lo stesso vale per analogia per le operazioni per le quali i prestatori non sono assoggettati all'IVA (p. es. nm. 9).

Sempre a questa cifra va effettuata la deduzione per i sussidi e doni dichiarati alla cifra 010.

– **Cifra 044, diminuzioni della controprestazione**

**(p. es. sconti, ribassi, perdite)** riferite a operazioni imponibili

In caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute, è possibile dedurre sotto questa cifra le diminuzioni della controprestazione quali p. es. ribassi, sconti e perdite riferite a operazioni imponibili. Abbuoni sulla cifra d'affari e altri ribassi accordati successivamente possono essere dedotti indipendentemente dal sistema di rendiconto. Le deduzioni sono ammesse soltanto a condizione che le relative cifre d'affari siano state in precedenza dichiarate alla cifra 010.<sup>185</sup>

– **Cifra 045, diversi**

**(p. es. forniture di monete e oro fino, forniture a compagnie aeree)**

Sotto questa cifra possono venir riportati tutti gli importi che non sono attribuibili alle cifre 040-044, a condizione che le relative cifre d'affari siano state in precedenza dichiarate alla cifra 010. Si tratta in particolare delle cifre d'affari realizzate con forniture esenti dall'imposta di monete d'oro e oro fino (nm. 577-577c) o con forniture esenti dall'imposta a imprese di navigazione aerea (nm. 567 segg.), nonché degli introiti realizzati con attività che non sono considerate operazioni (cosiddette "non operazioni") quali ricavi da dividendi, interessi moratori e risarcimento danni.<sup>186</sup>

– **Cifre 070 / 071 / 074, calcolo dell'imposta**

Sotto questa cifra viene calcolata l'IVA sulla cifra d'affari dichiarata alla cifra 060. La cifra d'affari va ripartita in funzione delle differenti aliquote d'imposta, sulla base dei documenti da tenere.

<sup>185</sup> Precisazione della prassi

<sup>186</sup> Precisazione della prassi

In caso di **cifre d'affari nette** (cifra d'affari IVA esclusa) l'IVA va calcolata al 7,6 %, al 3,6 % e/o al 2,4 %.

In caso di **importi lordi** (cifra d'affari IVA inclusa; le cifre d'affari s'intendono perciò 107,6 %, 103,6 % e/o 102,4 %) l'IVA può essere calcolata con l'ausilio dei corrispondenti moltiplicatori (7,6 % = 7,0632 %, 3,6 % = 3,4749 %, 2,4 % = 2,3438 %).

– **Cifra 090, ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero**

Il destinatario di prestazioni di servizi imponibili effettuate da imprese con sede all'estero già iscritto nel registro dei contribuenti per altre operazioni deve dichiarare e imporre tali prestazioni di servizi nel rendiconto IVA relativo al periodo in cui le ha ottenute.

Per informazioni dettagliate in merito all'ottenimento di prestazioni e ai casi in cui l'imposta dichiarata può essere fatta valere a titolo d'imposta precedente, vedi nm. 512 segg.

– **Cifre 110 / 111, imposta precedente deducibile su costi del materiale e prestazioni di servizi così come su investimenti e altri costi d'esercizio**

Sotto questa cifra è possibile far valere tutti gli ammontari d'imposta precedente, purché siano adempiuti i presupposti formali e materiali (nm. 816 segg., 963 e 965).

– **Cifra 130, riduzioni della deduzione dell'imposta precedente (p. es. doppia utilizzazione, sussidi)**

Sotto questa cifra vengono dichiarate le riduzioni della deduzione dell'imposta precedente, come p. es. per

- la doppia utilizzazione (nm. 860 segg.);
- i sussidi (nm. 407 segg., 850);
- i doni (nm. 412 segg., 851);
- le attività sovrane.

– **Cifra 150, importo da pagare all'Amministrazione federale delle contribuzioni**

Il debito fiscale risultante a questa cifra va corrisposto entro 60 giorni dalla fine del periodo di rendiconto, tramite la polizza di versamento allegata al rendiconto IVA. Pagamenti parziali, se concordati con l'AFC, possono essere effettuati sul conto corrente postale 30-37-5. Essi non possono in nessun caso venir dedotti o menzionati nei rendiconti IVA.

– **Cifra 160, credito del contribuente**

Se il rendiconto IVA presenta un saldo creditore, l'AFC versa l'importo corrispondente di regola 60 giorni dopo la ricezione del rendiconto. In tali casi è possibile allegare al rendiconto IVA una polizza di versamento rossa (non utilizzare polizze di versamento blu con il numero di riferimento!) oppure comunicare per scritto all'AFC l'indirizzo di pagamento.

# Allegato

## I. Dichiarazioni doganali d'esportazione

Decisione d'imposizione all'esportazione, e-dec, stampa sul modulo n. 11.38

 **SCHWEIZERISCHE Eidgenossenschaft**  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

**Eigenständige Zollverwaltung EIZ**  
Administration fédérale des douanes AFD  
Amministrazione federale delle dogane AFD

**AMM. FED. DELLE DOGANE**  
**UFFICIO DOGANALE:**

**NO. IVA**

**CERTIFICATO DOGANALE ESPORTAZIONE**

**DICHIARAZIONE CERTIFICATO DOGANALE**

**SPEDITORE**

**NO**

**MEZZO DI TRASPORTO**

**SPEDIZ.**

**N.DICH**

**MASSA LORDA TOTALE**

**MEZZO DI TRASPORTO**

**RIFERIMENTO DICHIARANTE**

**PAESE DESTINAZIONE**

**POS 1 DESCRIZIONE DELLA MERCE**

CS	NO. TARIFFA	NCO	MASSA NETTA	QUANT. SUPPL.	VALORE
<b>IMBALLAGGIO</b>					
<b>PERMESSI</b>					
<b>DOCUMENTI</b>					
<b>OSSERVAZIONI</b>					
<b>MERCE IN TRANSITO ESENTE DA PERMESSO DESTINAZIONE AUSTRALIA</b>					

Form. 11.38

1/1

Form. 11.38

Esemplare n. 3 del documento unico modulo n. 11.030

		<b>3</b> 2. Speditore/Esportatore (Con firma) N.		<b>1 DICHIARAZIONE</b>		<b>A UFFICIO DI SPEDIZIONE/ESPORTAZIONE</b>	
				3 Formulari	4 Dat. di carico	Documento precedente	
<b>3</b> 8. Destinataro N.		<b>14</b> Dichiarante/Rappresentante N.		<b>5</b> Articoli		<b>6</b> Totale dei colli	
				<b>7</b> Numero di riferimento			
<b>3</b> 18. Identità e nazionalità del mezzo di trasporto alla partenza		<b>18</b> Ctr.		<b>9</b> Responsabile finanziario N.		<b>10</b> Paese primo destinatario	
				<b>11</b> Paese di destinazione		<b>17</b> P.A.C.	
<b>3</b> 21. Identità e nazionalità del mezzo di trasporto attivo che attraversa la frontiera		<b>25</b> Modo di trasf. filo alla frontiera		<b>26</b> Modo di trasporto interno		<b>15</b> Paese di spedizione/esportazione	
						<b>16</b> Paese d'origine	
<b>3</b> 29. Ufficio d'uscita		<b>30</b> Localizzazione delle merci		<b>20</b> Condizioni di consegna		<b>16</b> C.P. sped./esport.	
				<b>22</b> Modalità ed impostazione naturale		<b>17</b> Zod. P. destinaz.	
<b>31</b> Colli e designazione delle merci		<b>32</b> Note		<b>23</b> Tassa di cambio		<b>24</b> Natura della rinviatazione	
				<b>34</b> Cod. P. d'origine		<b>35</b> Massa lorda (kg)	
<b>44</b> Mercati speciali Documenti presentati Certificati ed autorizzazioni		<b>47</b> Calcolo delle imposizioni		<b>36</b> Massa netta (kg)		<b>38</b> Contingenti	
				<b>37</b> Cod. G I M E		<b>39</b> Dichiarazione sommaria/Documento precedente	
<b>49</b> Identificazione del deposito		<b>50</b> Dichiarante principale N.		<b>41</b> Unità supplementari		<b>46</b> Valore statistico	
				<b>42</b> Codice MS		<b>49</b> Identificazione del deposito	
<b>51</b> Uffici di passaggio previsti in viaggio e sosta		<b>52</b> Garanzie non valute per		<b>53</b> Ufficio di destinazione (se paese)		<b>54</b> Luogo e data:	
				<b>54</b> Ufficio di destinazione (se paese)		<b>54</b> Luogo e data:	
<b>D</b> CONTROLLI DELL'UFFICIO DI PARTENZA Risultato: Suggeriti: numero: marche: Termine limite (data): Firma:		Firma:		<b>53</b> Ufficio di destinazione (se paese)		Firma e nome del dichiarante/rappresentante:	
				Timbro:		Firma e nome del dichiarante/rappresentante:	

N. 11.030



## II. Dichiarazioni doganali d'importazione

Decisione d'imposizione IVA, e-dec, stampa sul modulo n. 11.08

 <p>Schweizerische Eidgenossenschaft Confédération suisse Confederazione Svizzera Confederaziun svizra</p>	<p>Eidgenössisches Finanzdepartement EFD Eidgenössische Zollverwaltung EZV</p>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;"> <b>IMPORT</b>      <b>Dazio IVA</b>    <b>VERSION 1</b>      <b>969721.1</b> </div>																
<p><b>DECISIONE DI IMPOSIZIONE PER L'IVA</b></p>																		
<p>Data ACCETTAZIONE: 30.07.2007, 14:54 Data ALLESTIMENTO: 01.08.2007, 01:03</p>																		
<p><b>CHIASSO FERROVIA</b> Casella postale 2561 CH 6830 Chiasso</p>																		
<p>Importatore: <b>BIANCHI MUSTER S.A.</b> VIA CANTONALE 2 CH 6805 MEZZOVICO</p>	<p>N. della distinta: 123456 Paese di produzione: <b>CN</b> Posizioni: 1 Codice IVA: 9999-9 BIANCHI MUSTER N. IVA: 999999 Trasporto: Traffico stradale, Camion, CH, TI 225111</p>	<p>Documenti precedenti (genere, numero, dati supplementari): Distinta delle merci, B3B 974, ---</p>																
<p>Destinatario: <b>BIANCHI MUSTER S.A.</b> VIA CANTONALE 2 CH 6805 MEZZOVICO</p>	<p>Importo totale: IVA (CHF): 97.45</p>																	
<p>Spedizioniere: <b>TRANSPORT MUSTER</b> CASELLA POSTALE 3 6830 CHIASSO</p>																		
<p>N.: 0123456 Ref.: 8954785</p>																		
<hr/>																		
<p><b>1 BATTERIE PER LAMPADE STRADA LI</b></p>	<p><b>8506.8000</b></p>	<p><b>911</b></p>																
<p><input type="checkbox"/> Preferenza: CN      Sdoganamento: Sdoganamento normale</p>																		
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 60%;"></th> <th style="width: 15%;">Importo (CHF)</th> <th style="width: 15%;">Aliquota(%)</th> <th style="width: 10%;">IVA (CHF)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Valore IVA</td> <td style="text-align: right;">1'179.00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Dati secondo la decisione d'imposizione separata per il dazio</td> <td style="text-align: right;">103.60</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Base di calcolo per l'IVA</b></td> <td style="text-align: right;"><b>1'282.00</b></td> <td style="text-align: center;"><b>7.6</b></td> <td style="text-align: right;"><b>97.45</b></td> </tr> </tbody> </table>				Importo (CHF)	Aliquota(%)	IVA (CHF)	Valore IVA	1'179.00			Dati secondo la decisione d'imposizione separata per il dazio	103.60			<b>Base di calcolo per l'IVA</b>	<b>1'282.00</b>	<b>7.6</b>	<b>97.45</b>
	Importo (CHF)	Aliquota(%)	IVA (CHF)															
Valore IVA	1'179.00																	
Dati secondo la decisione d'imposizione separata per il dazio	103.60																	
<b>Base di calcolo per l'IVA</b>	<b>1'282.00</b>	<b>7.6</b>	<b>97.45</b>															
<p>Massa netta: 260.600 Colli (genere, quantità, marche): <b>CARTONE, 20, 8</b></p>	<p>Quantità supplementare: 480 Documenti (genere, numero, data, indicazioni supplementari): Fattura commerciale, 130, 20.07.2007</p>																	
<hr/>																		
<p><b>Rimedi giuridici:</b> La determinazione dell'IVA può essere impugnata presso la direzione di circondario competente entro un termine di 5 anni calcolato a decorrere dalla fine dell'anno civile nel corso del quale la decisione è stata emanata. Se il ricorso non concerne la determinazione dell'IVA oppure si riferisce ad omissioni procedurali, il termine è di 60 giorni a decorrere dalla data d'emanazione della decisione.</p>																		
		<p>Pagina 1di 1</p>																
<p>Form. 11.08.05.2505. 10.000.000.23044-05/000134810</p>																		

Certificato doganale/IVA all'importazione, esemplare n. 8 della dichiarazione doganale d'importazione modulo n. 11.010

ZOLL DOJANE DOGANA				A UFFICIO DI DESTINAZIONE			
Esemplare per il destinatario	8 Speditore/Esportatore N.			1 DICHIARAZIONE			
	8 Destinatario N.			3 Formulari		4 Det. di carico Documento precedente	
	14 Dichiarante/Rappresentante N.			5 Articoli		6 Totale dei colli	
	19 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto all'arrivo			9 Responsabile finanziario N.		7 Numeri di riferimento	
	21 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto attivo che attraversa la frontiera			10 Paese d'origine		11 Paese franco	
	25 Modo di trasg. fino alla frontiera			12 Elementi del valore		13 P.A.C.	
	26 Modo di trasporto interno			15 Paese di spedizione		16 Paese di arrivo	
	27 Luogo di scancio			17 Paese di destinazione		18 Paese di destinazione	
	29 Ufficio di entrata			20 Condizioni di consegna		21 Moneta ed importo totale dichiarato	
	30 Localizzazione delle merci			22 Tasso di cambio		24 Natura della transazione	
31 Colli e designazione delle merci			23 Tassa di dogana		25 Natura della transazione		
32 Art. N.			26 Dati finanziari e fiscali		27 Art. N.		
33 Codice delle merci			28 Dichiarazione sommaria/Documento precedente		29 Art. N.		
34 Codice dogana			30 Unità supplementari		31 Prezzo dell'articolo		
35 Massa lorda (kg)			32 Codice IVA		33 Cod. M.V.		
36 Massa netta (kg)			34 Codice M.V.		35 Aggiustamento		
37 Rifer. M.E.			36 Valore statistico		37 Valore statistico		
38 Massa netta (kg)			38 Divisione di pagamento		39 Identificazione del deposito		
39 Contingenti			39 DATI CONTABILI		39 Identificazione del deposito		
40 Dichiarazione sommaria/Documento precedente			40 Obbligo principale N.		Firma:		
41 Unità supplementari			41 Obbligo principale N.		Firma:		
42 Prezzo dell'articolo			42 Obbligo principale N.		Firma:		
43 Cod. M.V.			43 Obbligo principale N.		Firma:		
44 Merce speciali/Documenti presentati/Certificati ed autorizzazioni			44 Obbligo principale N.		Firma:		
45 Aggiustamento			45 Obbligo principale N.		Firma:		
46 Valore statistico			46 Obbligo principale N.		Firma:		
47 Calcolo delle imposizioni			47 Obbligo principale N.		Firma:		
48 Divisione di pagamento			48 Obbligo principale N.		Firma:		
49 Identificazione del deposito			49 Obbligo principale N.		Firma:		
50 Obbligo principale N.			50 Obbligo principale N.		Firma:		
51 Ufficio di passaggio presso il paese			51 Obbligo principale N.		Firma:		
52 Ufficio di partenza			52 Obbligo principale N.		Firma:		
53 Ufficio di destinazione (se paese)			53 Obbligo principale N.		Firma:		
54 Luogo e data:			54 Obbligo principale N.		Firma:		
Firma e nome del dichiarante/rappresentante:			54 Obbligo principale N.		Firma:		

Form. 11.010

Certificato doganale/IVA all'importazione, esemplare n. 9 della dichiarazione doganale d'importazione modulo n. 11.010

ZOLL DOUANE DOGANA		A. UFFICIO DI DESTINAZIONE	
Esemplare per il destinatario	7 Speditore/Esportatore N.	1 DICHIARAZIONE N.	
	8 Destinatario N.	3 Formulati	4 Det. di carico Documento precedente
	14 Dichiarante/Rappresentante N.	5 Articoli	6 Totale dei colli
	18 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto all'arrivo	9 Responsabile finanziario N.	7 Numero di rimborsamento
	21 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto attivo che attraversa la frontiera	10 Paese d'origine	11 Paese franco
	25 Modo di trasporto alla frontiera	12 Esportazione del valore	13 P.A.C.
	26 Modo di trasporto interno	15 Paese di destinazione/Importazione	16 C.Papier/Access.
	27 Luogo di scarico	17 Paese di destinazione	17 Cod. P. destinat.
	29 Ufficio di entrata	18 Identità e nazionalità del mezzo di trasporto passivo	19 Tassa di cambio
	30 Localizzazione delle merci	20 Condizione di consegna	21 Tassa di cambio
31 Colli e designazione delle merci	22 Marchia e peso totale dichiarato	23 Tassa di cambio	
32 Marchi e numeri - N., contenitori - Quantità e natura	24 Natura della transazione	25 Tassa di cambio	
33 Codice delle merci	26 Dati accessori e valori	27 Tassa di cambio	
34 Cod. P. d'origine	28 Dati accessori e valori	29 Tassa di cambio	
35 Massa lorda (kg)	30 Dati accessori e valori	31 Tassa di cambio	
36 Preferenze	31 Tassa di cambio	32 Tassa di cambio	
37 T. di I.M.E.	32 Tassa di cambio	33 Tassa di cambio	
38 Massa netta (kg)	33 Tassa di cambio	34 Tassa di cambio	
39 Contingenti	34 Tassa di cambio	35 Tassa di cambio	
40 Dichiarazione sommaria/Documento precedente	35 Tassa di cambio	36 Tassa di cambio	
41 Unità supplementari	36 Tassa di cambio	37 Tassa di cambio	
42 Prezzo dell'articolo	37 Tassa di cambio	38 Tassa di cambio	
43 Cod. M.V.	38 Tassa di cambio	39 Tassa di cambio	
44 Mercati speciali/Documenti presentati/Certificati ed autorizzazioni	39 Tassa di cambio	40 Tassa di cambio	
45 Valore statistico	40 Tassa di cambio	41 Tassa di cambio	
46 Valore statistico	41 Tassa di cambio	42 Tassa di cambio	
47 Calcolo delle imposizioni	42 Tassa di cambio	43 Tassa di cambio	
48 Identificazione del deposito	43 Tassa di cambio	44 Tassa di cambio	
49 Identificazione del deposito	44 Tassa di cambio	45 Tassa di cambio	
50 (Obbligato principale) N.	45 Tassa di cambio	46 Tassa di cambio	
51 Ufficio di passaggio previsto in regime	46 Tassa di cambio	47 Tassa di cambio	
52 Garanzia non valida per CONTROLLO DELL'UFFICIO DI DESTINAZIONE	47 Tassa di cambio	48 Tassa di cambio	
53 Ufficio di destinazione (e paese)	48 Tassa di cambio	49 Tassa di cambio	
54 Luogo e data:	49 Tassa di cambio	50 Tassa di cambio	
Firma e nome del dichiarante/rappresentante:	50 Tassa di cambio	51 Tassa di cambio	

Forma 11.010

## Indice analitico delle materie

I numeri indicano i numeri marginali delle presenti Istruzioni.

### A

- Abbonamenti 45, 202, 431, 573, 624
- Abbuoni 251, 253, 270, 275, 276, 284, 444, 804, 805, 855, 977
- Accettazione di beni in pagamento 10, 37, 211, 219-224, 788-793, 936, 964
- Acconti, da clienti, a fornitori 793a, 940a, 940b, 962
- Acidi per l'insilamento 332
- Acqua/e 157, 187, 327, 347, 366, 793a
  - confinarie 715d
  - potabile 327
  - trasportata in condotte 327
- Acquafit 604b
- Acquirenti, organizzazioni di - 235, 271-276
- Aerobica 604b
- Aeroporto Basilea-Mulhouse, EuroAirport 367, 525
- Affissione, v. Manifesti
- Affitto, v. Locazione
- Agenti, agenzie 196
- Agenzie
  - di viaggi 51b, 59, 183-186a, 202, 203, 299, 360, 757
  - pubblicitarie 166-180a
- Agricoltori 9, 407, 819, 843
- Agricoltura 9, 338, 339, 342-345, 693, 819
- Aircraft management 363, 387a
- Aiuto sociale 599-601
- Aiuto umanitario 378
- Albergheria, v. Prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione
- Alcool, v. Bevande alcoliche
- Alienazione di beni, v. Vendite
- Alimenti per animali 332
- Aliquota/e
  - d'imposta 3, 327-366, 470-471, 524, 704, 722, 810, 857, 949, 950
  - forfettaria 400, 401, 406, 514, 518, 707, 708, 739, 741, 747, 748, 950, 968d, 976
  - normale 3, 341-349, 471, 524, 722
  - ridotta 3, 327-339, 470, 722, 808
  - saldo 400, 401, 406, 514, 518, 707, 708, 739, 741, 747, 748, 859, 874, 935, 949, 968d, 976
  - saldo, applicazione al contrario dell' - 874
  - speciale, v. Prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione
- Allacciamento, tasse d' - 493
- Alloggio 129, 131, 152-163, 340, 360, 371, 599, 606, 669
- Ambasciatori, Ambasciate 574-576, 721b
- Ambulanza 595-598, 680
- Amministrazione immobiliare 122, 462, 644, 661, 663, 868
- Ammissione temporanea, v. Dogana
- Ammortamenti 242, 477, 478, 492
- Analisi
  - delle acque di scarico 89
  - di mercato 112, 833
  - Prestazioni di - 84a, 383a
- Andirivieni, v. Imballaggi
- Animali 329, 332, 339, 348, 349, 591, 593, 604, 715d
  - v. anche Bestiame
  - domestici 332, 348
- Annullamento della prestazione 253, 254, 739, 745-749, 854, 855
- Annunci, v. Inserzioni
- Annuncio fine assoggettamento 22, 961c
- Antiquariato, commercio di oggetti d' - 204, 205, 290
- Antroposofici, medicinali - 334
- Apicoltori 819
- Appaltante 48
- Appalto, contratti d' - 43-48, 253, 407, 717, 720, 726, 729, 793
- Apparecchi da gioco d'azzardo e d'abilità, v. Giochi
- Appartamenti di vacanza 7, 8, 152-163, 340, 371, 483, 669
- Aratura 46, 339
- Arbitrato 118
- Architettura, lavori d' - 85-100, 372, 373, 490, 495
- Archivi 620
- Arnesi speciali 40-42, 243, 533, 829
- Arrangiamenti floreali, v. Fiori
- Articoli contabili 880, 885, 893a, 894, 914
- Artisti 158, 377, 616-618, 621, 622, 714
  - esecutori 618, 621, 622
- Asili-nido 418, 602
- Asporto, vendite da -, v. Take away
- Assegni 212, 395, 638, 639
  - REKA 212, 395
  - Traveller's 212, 395
  - WIR 211, 213
- Assemblea generale 614, 833, 844
- Asset management 644
- Assicurazione dei lavori di costruzione, v. Deduzioni del committente
- Assicurazioni, agenti, intermediari e broker d'assicurazione 10, 101, 199, 230, 386, 403-406, 427, 521, 580, 626-632, 682a-682e, 698, 968

- Assistenza
- all'infanzia 10, 602-603, 606-608, 695
  - sociale 599-601
- Associati, studi medici - 594
- Associato 120, 412b, 941, 942
- Associazioni, federazioni, società 9, 10, 51c, 51d, 139, 299, 407, 412, 418, 426, 601, 614, 615, 624a, 676, 950
- Assoggettamento
- Cifra d'affari determinante 10
  - Fine dell'- 19-22, 472-478, 492, 504, 509, 705, 706, 961, 961c
  - Inizio dell'- 11-16, 515, 522, 941, 961, 961c
  - Obbligo fiscale soggettivo 6-10
  - Ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero 7, 512-528
- Asta, vendite all'- 115, 204, 205
- Attestati di carenza beni 252
- Attivi e passivi, v. Ripresa di attivi e passivi
- Attivi fissi 882, 895, 940b
- Attori 616, 618, 621, 622
- Attraversamento, diritto di - 658
- Attrezzature, v. Mezzi d'esercizio
- Aule scolastiche, v. Sale per conferenze
- Autenticazione 100, 121
- Automatici
- v. Distributori automatici
  - v. Giochi
  - v. Musica (juke-box)
  - v. Vending
- Autoscuola 603, 604
- Autosili, parcheggi 54, 671, 785
- v. anche Posteggi
- Autotassazione, principio 961-961c
- Autoveicoli
- v. anche Imposizione dei margini
  - imposta sugli - 227
  - riciclaggio ed eliminazione degli - 187
- AVS 125, 427
- Avvio dell'attività 12, 692
- Avvocati 101-127, 256, 382, 388, 392, 528, 961b, 973
- Azioni di raccolta di fondi 601, 695
- Azionisti 430, 844
- B**
- Bagagli 64
- Ballerini 616, 618, 621, 622
- Banca dati 73-78, 620
- Banche, operazioni bancarie 101-127, 386, 633-656, 698
- Banconote 640, 655, 711
- Baracche 662
- Baracconisti 618, 678
- Barbieri, v. Parrucchieri
- Base di calcolo, v. Controprestazione
- Basilea FFS 375
- Basilea-Mulhouse, EuroAirport 367, 525
- Battelli con ristorante 8, 136
- Beneficiari istituzionali 574-576, 721b
- Beni
- d'investimento 294-297, 450, 470-481, 680-682, 830
  - dati in pagamento, v. Pagamento
  - definizione 33-35
  - immateriali 73-84a
  - immobili, v. Immobili
  - nuovi (non usati) 473-475
  - svizzeri di ritorno, v. Reimportazione di beni
  - usati 37, 250, 290-297, 476-478, 680-682
- Bestiame 329, 339, 819
- v. anche Commercianti di -
- Bevande 129-151a, 161, 301, 313, 316, 318, 328, 332, 346, 359, 432, 481, 582, 622, 820, 845, 846
- v. anche Distributori automatici di bevande e alimentari
  - Alcoliche 151, 151a, 316, 328, 820, 952
- Biblioteche 620
- Biglietti d'ingresso 621, 623, 656
- Bilancio, v. Contabilità
- Bolletta di cauzione 553, 554, 742, 743, 836
- Bollo, v. Valori di bollo
- Broker d'assicurazione 626-632
- Buoni 396, 877
- Burro 410
- Büsingen 367
- C**
- Caffetterie 129-140, 316, 583
- Calcoli statici e idraulici 91
- Calcolo dell'IVA 470-498, 524, 525, 722-731
- Calore 33, 663
- Cambiali 211, 212, 638, 639
- Camere per ospiti 129-131, 152, 153, 157, 340
- Campeggi 129-140, 151a, 152, 153, 155, 157, 340, 670
- Camper, roulotte 153, 155
- Campione d'Italia 367
- Campioni di merci 84, 174, 443, 447, 533, 715e, 825, 832, 846
- Cantanti 616, 618, 621, 622
- Capanne 137, 662
- Capannoni per feste 662
- Capitolati 90
- Caricare 69, 376
- Carne 328, 410, 820
- Carte
- clienti 214
  - di credito 214, 234, 394, 754
  - prepagate 203

- Cartelli pubblicitari 177
  - v. anche Manifesti
- Case
  - di gioco 158, 676-678
  - di vacanza 152-163, 340, 483
  - per anziani, di cura e di riposo 162, 418, 599-601, 606-608, 695
  - per apprendisti e studenti 134, 606
- Casermi 129-140
- Cassa/e
  - di compensazione 125, 427, 682a-682e
  - malati 627
  - pensioni 682d
  - registratrici 203, 783-787, 893a
- Casseforti, v. Locazione di -
- Cassette di sicurezza, v. Locazione di -
- Cauzione 52a, 260, 635
- Cene aziendali 844
- Centrale d'acquisto, v. Organizzazioni di acquirenti
- Centri
  - d'accoglienza per donne 599
  - d'accoglienza per l'alloggio dei senzatetto 599
  - di congressi 134
  - di cure mediche 608
  - di formazione 606
  - di raccolta del latte 9, 693, 819, 820
  - di riabilitazione 582, 583
  - di vacanza 129-140
  - diagnostici 582
  - diurni 602
- Cereali 330, 339
- Certificato di salario 300
- Cessazione dell'attività 492, 509
- Cessione
  - di crediti 211, 214, 267-278, 639, 800, 801, 940
  - di diritti 73, 380, 624a
  - di informazioni 73, 74, 76, 383, 383a, 521
  - vincolata del credito 267
- Charter, v. Noleggio
- Chioschi 141, 151a, 161, 202, 583, 809
- Chiropratici 582-588
- Cibi, v. Commestibili
- Cipolle da trapianto 331
- Circo 151a, 617
- Circuiti stampati, v. Arnesi speciali
- Cliché, v. Arnesi speciali
- Collaboratori
  - attivi (dipendenti) 300, 309, 432, 435
  - in pensione ed ex-dipendenti 432
- Collettività pubbliche, v. Enti pubblici
- Coltivatori di funghi 819
- Combinazioni
  - di beni 331, 357, 359-366
  - di prestazioni culturali e altre prestazioni 360
  - di viaggi 183, 299, 360
  - floreali 331, 360
- Commercianti di bestiame 9, 693, 819
- Commercio
  - al minuto 279, 285, 764a, 783, 787, 883
  - di oggetti d'antiquariato 204, 205, 290
  - di oggetti d'arte 204, 205, 290, 625
- Commestibili 129-151a, 161, 328, 582, 622, 845
  - possibilità di consumo sul posto 132-141, 151a
  - preparazione presso il cliente 142-151
  - servizio presso il cliente 142-151
- Commissionari, commissioni 190-205, 214, 234, 271, 291, 391, 566c, 723
  - v. anche Provvigioni
- Commissioni per la compera 191
- Committente, deduzioni del - (per costi di cantiere) 251
- Compositori 625, 711
- Composizione, v. Arnesi speciali
- Composizioni di beni, v. Combinazioni di beni
- Comproprietà 660-667
- Comunione di spese 6, 594
- Comunità
  - di lavoro 6, 941, 942
  - di persone senza capacità giuridica 6, 961a
- Concentrazione di imprese 397-401, 756, 765
- Concerti 151a, 158, 616, 618, 621
- Concessione di diritti 73, 380, 624a
  - v. anche Diritti
- Conchiglie, v. Arnesi speciali
- Concimi 332
- Concordato 19, 974
- Concorsi 96, 325, 372
  - d'architettura 372
- Condono 974
- Conduzione aziendale, prestazioni di - 382, 644
- Conferenze, sale e locali per -, v. Sale per -
- Conferenzieri 604, 703, 877
- Conguaglio (da compensazioni) 219-224, 789, 790, 792
- Consegna 43-48
  - A titolo gratuito di beni verso l'estero 533, 826
- Conservazione dei libri contabili e dei giustificativi 943-948
- Consiglieri, Consigli di amministrazione e di fondazione 119, 120, 877
- Consoli, Consolati 574-576, 721b

- Consorzi 6, 941, 942
  - Consulenti
    - familiari 588
    - in salute pubblica 588
    - pubblicitari 166-180a, 247
  - Consulenza 74, 84a, 86, 101-127, 166-180a, 247, 382, 521, 604b, 629, 644, 650, 833
    - aziendale 101-127
    - fiscale 103, 629
    - giuridica 102
  - Consumo proprio 428-510
    - Attività aziendale esclusa dall'IVA 440-442
    - Contabilizzazione 937-939
    - Esempi di calcolo 491-496
    - Fine dell'assoggettamento 449-451, 472-478, 504
    - in caso di doppia utilizzazione, v. Doppia utilizzazione
    - Lavori su costruzioni 452-463
    - Luogo del - 499-502
    - Nascita del credito fiscale 503-510
    - Opzione per l'imposizione 694-703
    - Prelievo di beni 472-478, 856
    - Prestazioni di servizi per conto proprio 467-469, 484-487
    - Regali 429, 443-448
    - Ripresa e trasferimento di patrimoni 464-466
    - Scopi estranei all'impresa 435-439
    - Semplificazioni 497
    - Settore alberghiero e della ristorazione 301, 302, 959
    - Uso del personale 300-318, 432
    - Uso privato 301, 302, 435-439
    - Utilizzazione temporanea di beni 479-483
  - Consumo sul posto, possibilità di - 132-141, 151a, 318-321a
  - Contabilità/contabilizzazione 123-126, 653, 878-974
    - Aliquote saldo 949
    - Al lordo 898-904, 908, 909, 911, 913, 917, 918
    - Al netto 898-907, 910, 915, 916
    - Bilancio 946
    - Commercio al minuto 203, 883
    - Commercio di beni usati 935
    - Conservazione dei libri contabili e giustificativi 943-948
    - Consumo proprio 937-939, 959
    - Conto economico 946
    - Controprestazioni convenute, v. Controprestazioni convenute
    - Controprestazioni ricevute, v. Controprestazioni ricevute
  - Convenzionale per piccole e medie imprese 914-921
  - Costi accessori 956-958
  - Debitori/Creditori 891, 923-927
  - Determinazioni approssimative 497, 949-960
  - Diminuzioni della controprestazione 854, 855, 930-934
  - Imposta precedente 900, 901
  - in caso di cessione del credito 940
  - informatizzata (EED) 922-929
  - Inventario 891
  - Lavori e prestazioni di servizi iniziati 891
  - Libro mastro 893, 894, 921, 961, 964
  - mista 919, 920
  - Obbligo di fornire informazioni 961-961b
  - Obbligo di tenuta della - 881-891
  - Operazioni di compensazione 895, 936
  - Pagamenti anticipati 891, 940a, 940b
  - Partite transitorie 897, 900
  - Perdite 930-934
  - Porto 956-958
  - Poste aperte 927, 964
  - Rendiconto semplificato 497, 949-960
  - Riconciliazione 968
  - Sconti 931-934, 953-955
  - Tenuta della - al lordo 895, 896
  - Tenuta della - per terzi 123-126, 653
- Conto economico, v. Contabilità
- Conto industria (metalli preziosi) 577c
- Conto metalli preziosi 577c
- Contrarre in proprio, riprendere per proprio conto 190-205
- Contratti
  - d'agenzia 196
  - d'appalto, v. Appalto
- Contributi
  - calmieristici 410
  - dei membri 614, 615
  - dei poteri pubblici 258, 259, 281, 407-411a, 419, 850
  - per la ricerca e lo sviluppo scientifici 261
- Controllo di funzionamento 45, 87
- Controprestazione/i 206-326, 429, 525
  - all'importazione 723-732, 745-750
  - convenute 209, 251, 391, 392, 578, 800, 801, 834, 839, 926, 927, 940a, 940b, 953, 962, 963, 966-969, 977
  - Diminuzione della - 251-254, 270-276, 352, 745-747, 854, 855, 930-934
  - Modifica della - 803-806
  - Non fanno parte della - 255-265
  - ricevute 10, 209, 392-395, 578, 800, 801, 835, 839, 914, 926, 927, 940a, 940b, 964-969, 977

Convenzioni internazionali 367  
 Conversione, v. Corso  
 Cooperazione internazionale allo sviluppo 378  
 Coordinamento dei lavori di costruzione,  
     v. Costruzione  
 Coreografiche, rappresentazioni - 616, 618  
 Corone 331  
 Corredi per matrimonio 715  
 Corrispondenza 943, 947  
 Corsi (formazione) 603-606  
 Corso  
     – v. anche Valuta estera  
     – del giorno 208-210, 806, 839, 840  
     – medio mensile 208-210, 839, 840  
 Cosmetici 165  
 Costi accessori 226-248, 314, 350-354, 724,  
     781, 782, 863, 868, 956-958  
     – v. anche Spese  
 Costituzione  
     – di diritti reali 372, 657-661  
     – di una società 115, 397, 465, 650, 833  
 Costruzione/i  
     – v. anche Immobili  
     – Acqua di cantiere 251  
     – all'estero 579  
     – Assicurazione di cantiere 251  
     – Conteggio di fine - 93, 869  
     – Coordinamento dei lavori di - 90, 92, 372  
     – Costi di - 493, 495, 858d, 858e  
     – Direzione lavori di - 92, 372  
     – Esportazione di materiali di - 533  
     – Lavori su - 452-463, 488-490, 506  
     – mobiliari 662  
     – Preparazione di lavori nel settore delle -  
     90-92, 372, 373  
     – Pulizia cantiere 251  
 COV (tassa d'incentivazione sui composti  
     organici volatili) 227, 237  
 Credito d'imposta 970, 971  
 Cultura, prestazioni culturali 10, 151a, 337, 360,  
     377, 616-625  
 Cuochi a domicilio 149  
 Cure  
     – mediche 582-591  
     – ospedaliere 582, 583, 696  
 Custodi (lavori su impianti sportivi) 462  
 Custodia 65-70, 229, 376, 645

## D

Dazi 227, 724  
 DDA, v. Depositi doganali aperti  
 Debito  
     – d'imposta 970, 971  
     – fiscale netto 949, 976  
 Decisione dell'AFC 972

Decisioni d'imposizione  
     – all'esportazione 42, 529, 535-547, 558,  
     559a, 559c, 562, 578 ed esempi  
     nell'Allegato  
     – all'importazione 42, 710, 735, 740a, 741,  
     742, 744, 744a, 747-751, 836 ed esempi  
     nell'Allegato  
     – Conservazione delle - 943  
 Decoratori 176  
 Deduzione dell'imposta precedente 816-877  
     – Bestiame 819  
     – Centri di raccolta del latte 819  
     – Contributi dei poteri pubblici 850  
     – Diminuzione della controprestazione 854,  
     855  
     – Diritto successivo alla - 511, 686, 857-859,  
     867  
     – Doni 412-426, 851  
     – Doppia utilizzazione 860-877  
     – Esclusione dal diritto alla - 841-853  
     – Importazione 740-743, 836  
     – Imposizione dei margini 848  
     – Inizio dell'assoggettamento 856-859  
     – Modifiche d'utilizzazione 856-859  
     – Momento del diritto alla - 800, 801,  
     834-838, 963, 965  
     – Opzione 683-708  
     – Rendiconto secondo le controprestazioni  
     convenute 834  
     – Rendiconto secondo le controprestazioni  
     ricevute 835  
     – Prestazioni di servizi da imprese con sede  
     all'estero 516, 517, 526, 526a, 837  
     – Prodotti agricoli, forestali e orticoli 819  
     – Prova 847  
     – Riduzione della - 283, 403-426, 850, 851,  
     860-877  
     – Sussidi 407-411a, 850  
     – Valuta estera 839, 840  
 Deduzioni del committente (per costi di cantiere)  
     251  
 Definizioni  
     – Beni 33-35  
     – Beni immobili 35  
     – Beni mobili 34  
     – Controprestazione 206  
     – Fornitura 30-56  
     – Prestazione di servizi 57  
     – Territorio svizzero 367  
 Delcredere, rischio dello star - 192, 233, 267,  
     646  
 Delimitazione/i  
     – Aliquote d'imposta 327-349  
     – Consumo proprio - prestazione a titolo  
     oneroso 429

- Fornitura di beni - prestazione di servizi 529
  - Patrimonio aziendale - privato 483
  - Trasporto - locazione - charter 49-51e
  - Demolizione 45
  - Dentisti 587, 590, 608, 961b
  - Deposito/i
    - v. anche Custodia e Imballaggi
    - di distribuzione 8, 533
    - di fondi 637
    - di scorte obbligatorie 742
    - doganali aperti 367, 555
    - Garanzia 260
    - operazioni di - 644
  - Depurazione delle acque di scarico 187, 347, 793a
  - Destinatario, principio del luogo del - 379-387a
  - Destinazione
    - Luogo di - sul territorio svizzero 67, 724
    - Principio del luogo di - 378
  - Determinazione approssimativa 315, 321a, 481, 488, 497, 793a, 858i-m, 876, 877, 892, 938, 951-960
    - v. anche Semplificazioni, regolamentazioni forfetarie
  - Diagnostici (reagenti) 334
  - Dichiaranti 70-72, 725
  - Dichiarazione doganale 41-41c, 71, 72, 538, 545, 558-564, 725, 733, 742, 743, 836
  - Dietisti 582-588
  - Difetti 251, 270, 289, 854, 855
  - Differenza, imposizione della -, v. Imposizione dei margini
  - Diminuzioni dei costi 808, 895, 896, 968
  - Dipendente, attività - 119, 417
  - Dipendenti, v. Personale
  - Diplomazia 574-576
  - Diritti 73-78, 81, 88, 170, 181, 236, 372, 380, 387, 397, 528, 624a, 658, 661
    - v. anche Concessione di -
    - d'attraversamento 658
    - d'autore 73-78, 88, 102, 170, 171, 236, 380, 625
    - d'organizzazione 380, 624a
    - del contribuente 972-974
    - di custodia, v. Custodia e Provvigioni
    - di fabbricazione 73, 380
    - di gestione 380
    - di licenza 73, 380, 397, 468, 520, 528
    - di marchio 380
    - di modello 88, 170, 380
    - di passaggio 658
    - di pubblicazione 73, 380
    - di riproduzione 181
    - di sorgente 658
    - di superficie 658
  - reali 362, 372, 577c, 657-661, 668, 696, 699
  - Rinuncia a esercitare - 387
  - su film 380
  - Diritto successorio alla deduzione dell'imposta precedente 511, 686, 857-859, 867
  - Discarica 238
  - Disegnatori (designer) 166-180a
  - Disintossicazione, istituti di - 599
  - Distinta d'impostazione 541
  - Distretti franchi 367, 553, 555
  - Distributori automatici di bevande e alimentari 151, 151a, 316-322
  - Distribuzione di stampati 174
  - Ditte individuali 6
  - Divise, v. Valuta estera
  - Dogana, regime doganale
    - d'esportazione 739
    - del perfezionamento attivo o passivo, v. Perfezionamento
    - di ammissione temporanea 535, 556, 557, 716, 718, 742, 743, 747, 836
    - di immissione in libera pratica doganale 747
  - Doni, donatori 206, 265, 279, 282, 402, 412-426, 715a, 851, 859, 977
  - Doppia
    - imposizione all'importazione 746-749
    - utilizzazione 498, 860-877, 902
  - Dormitori 137, 154, 340
  - Download via internet 383
  - Duplicati
    - di documenti d'esportazione 544-547
    - di documenti d'importazione 741
- E**
- Eccedenza d'imposta precedente 971
  - e-dec 535-545, 742, 744a
  - EDI (Electronic Data Interchange), v. Scambio elettronico di dati
  - Edifici, v. Immobili
  - Editori di giornali 166-179
  - Educazione 603-606, 608
  - EED (elaborazione elettronica dei dati) 45, 73-78, 124, 277, 383, 521, 528, 620, 682e
  - Electronic Data Interchange, v. Scambio elettronico di dati
  - Elettricità 33, 793a
  - Eliminazione 157, 187, 238, 262, 347, 371, 793a
  - Emissione
    - di azioni, prestiti in obbligazioni 833
    - di fatture, v. Fatturazione
  - Enclave 367
  - Energia 33, 34
  - Enti pubblici 187, 326, 599a, 602a, 859, 950

- Entità di utilità pubblica, v. Istituzioni  
 Equitazione, scuole d' - 603-606  
 Eredità (importazione oggetti) 715  
 Ergoterapisti 582-588  
 Erpicatura 46, 339  
 Esame, tasse d' - 604  
 Esami 79-84a, 89, 257, 372, 585  
 – v. anche Perizie  
 Esclusione dall'IVA, v. Operazioni escluse dall'IVA  
 Escursioni 844  
 Esecuzione  
 – Spese d' - 255  
 – testamentaria 116, 644  
 Esenzione dall'IVA  
 – all'importazione, v. Importazione  
 – v. Operazioni esenti  
 Esportazione/i 40, 41-41c, 530-552, 826  
 – v. anche Prestazioni di servizi effettuate al  
 l'estero e Riesportazione  
 – Ammissione temporanea 535, 556, 557,  
 716, 718, 742, 743, 747, 836  
 – Arnesi speciali 41-42  
 – Contributi (aiuti finanziari) 259, 411  
 – Decisione 539, 562, 710, 724, 725, 739,  
 744, 744a, 749  
 – Dichiarazione d' - 534-552, 558-564  
 – Dichiarazione doganale 41-41c, 71, 72,  
 538, 545, 558-564, 725, 733, 742, 743,  
 836  
 – di giornali/riviste in abbonamento 548  
 – diretta 530  
 – Forniture sul territorio svizzero a non  
 contribuenti 532, 536  
 – Lavorazione di beni prima dell' - 536  
 – Luogo 370-387a  
 – Operazioni a catena 531  
 – Prestazioni di servizi 565, 566  
 – Prova d' - 534-545, 556-558, 560-564  
 – Rendiconto 578  
 – Traffico postale 535, 541-548  
 – Traffico turistico 558-564  
 Esposizione, superfici per stand di -, 674  
 Esposizioni 51c, 830, 845  
 Estensione dell'attività 11-13  
 Estetiste 165  
 Estrazione di ghiaia 46, 668  
 – v. anche Sfruttamento delle risorse naturali  
 EuroAirport Basilea-Mulhouse 367, 525
- F**
- Factoring 266, 267, 646  
 Fallimento 19, 974  
 Familiari 300-302, 431  
 Farmaci, v. Medicinali  
 Farmacisti 961b  
 Fattori di costo 160, 187, 233, 271, 490  
 Fatturazione 209, 293, 321a, 331, 391, 392,  
 400, 559b, 578, 751-815, 839, 850, 940a,  
 962, 977  
 – per terzi 124  
 Fattura/e  
 – Accettazione di beni in pagamento  
 788-792  
 – Contenuto delle - 759-802  
 – Emissione delle -, v. Fatturazione  
 – Forma delle - 759-802  
 – in caso di riparazione con sostituzione  
 di pezzi 793  
 – in valuta estera 766, 769, 806  
 – Locazione, leasing, vendite rateali 794-801  
 – Modifica successiva delle - 803-808  
 – Obbligo di emettere - 754-758a  
 – parziali 391, 793a, 800, 962  
 – per acconti 793a  
 – Rettifica dell'IVA 807, 808  
 – Storno delle - 804, 807, 808  
 Fedeltà, premi di -, v. Abbuoni  
 Federazioni, v. Associazioni, federazioni, società  
 Feste campestri, v. Consumo sul posto  
 Festeggiamenti 431, 432, 844  
 Fideiussioni 635, 736  
 Fiduciari 101-127, 382, 388, 487, 682b, 973  
 Fiduciarie, operazioni - 652  
 Filiali, v. Stabilimenti d'impresa  
 Film  
 – Diritti su - 380  
 – Locazione di - 73-78, 620  
 – Produttori di - 73-78, 166-180a, 859  
 – Proiezione di - 151a, 616, 618  
 Finanziamento 266-278a, 800, 801, 940  
 Finder's fee, v. Retrocessioni  
 Fine dell'assoggettamento, v. Assoggettamento  
 Fine di lucro 6, 9, 10, 139, 418, 601, 607, 614  
 Fiori e arrangiamenti di fiori 331, 359, 360, 446  
 Fioristi 331, 360, 883  
 Fisioterapisti 587  
 Fonderie 577c  
 Fondi d'investimento 642  
 Fondi, v. Immobili  
 Fondiari, oneri e servitù -, v. Diritti reali  
 Fondo di approvvigionamento idrico,  
 di trattamento delle acque di scarico,  
 di smaltimento dei rifiuti 262  
 Forfettarie, regolamentazioni -, v. Semplificazioni  
 Forma delle fatture 759-802  
 Formaggio 279, 328, 820  
 Formazione 603-606  
 Fornitura/e  
 – v. anche Servizio di ristorazione  
 – a domicilio 140, 142-151  
 – all'estero 579, 732, 826  
 – da parte di non contribuenti esteri 726, 727

- Definizione di - 30-56
- destinate all'esportazione 530-532
- di beni in transito non sdoganati 553-555
- Luogo delle -, v. Luogo
- sostitutive all'importazione 745-747
- sostitutive sul territorio svizzero (lavori in garanzia) 289
- successive all'importazione 745-748
- sul territorio svizzero 367-370

Fotografi 73-78, 166-180a, 625

Fotogrammetria 89

Fotolitografie, v. Arnesi speciali

Franchigia doganale, beni in - 709

Francobolli 73, 87, 204, 205, 675, 711

Freddo 33

Frigoriferi 65-69

Funghi, coltivatori di - 819

Funzionamento dell'IVA 4, 5

Fusione di imprese 397-401

## G

Gallerie 190, 619, 625, 845

Garanzia, lavori in - 289

Gas 33, 828

- Trattamenti con - 69

Geologi 85-100, 372

Geometri 85-100

Gestione

- di crediti 654
- patrimoniale 7, 10, 101-106, 122, 382, 487, 633, 643-645, 833, 865

Giardini

- botanici 619
- d'infanzia 418, 602

Giardinieri 46, 331, 342-345 693, 819

Ginnastica medica, v. Fisioterapisti

Giochi

- d'abilità 158, 618, 678
- d'azzardo 10, 158, 676-678

Giornali 161, 166, 174, 335, 548

Giornalisti 73-78, 625

Gioventù

- Assistenza alla - 602
- Ostelli della - 129-141
- Scambi di giovani 602

Giustificativi sostitutivi

- d'esportazione 544-547
- d'importazione 741

Grafici 166-180a, 247

Grandi ristrutturazioni 857b

Gratuito, v. Prestazioni gratuite, Regali e Uso gratuito

Greenkeeper 462

Gruppo di società, v. Imposizione di gruppo

Guaritori 584-588

Guide 186a

## H

Hors-sol, aziende - 819

## I

Imballaggi 260, 350-356, 781, 831, 956-958

Imballaggio per terzi, v. Prestazioni d'imballaggio per terzi

Imbarcazioni 844

Immobili, beni -

- v. anche Costruzione
- Alienazione di - 36, 38, 100, 295, 368
- Consumo proprio 434, 452-463, 475, 478, 482, 483, 485, 488-490
- Deduzione dell'imposta precedente su - 824, 830
- Definizione 33-35
- Doppia utilizzazione 860, 863, 868-877, 902, 903, 944
- Lavorazione di - 45, 46
- Locazione di - 53-56, 65a, 668-674
- Luogo 372
- Modifica d'utilizzazione 856-859
- Prestazioni di servizi in relazione a - 372
- Proprietà per piani 663-667
- Provvigioni, mediazioni 372
- Stima di - 87, 372
- Trasferimenti di - 401
- Trasferimenti e costituzioni di diritti reali su fondi 657-662
- Valore assicurativo 857b

Immunobiologici, prodotti - 334

Impianti sportivi 55, 462, 668, 673, 858h

Importatori 729, 736

- generali 289

Importazione/i 28, 709-750, 818, 836

- v. anche Ammissione temporanea
- v. anche Reimportazione
- v. anche Riesportazione
- di prestazioni di servizi, v. Ottenimenti
- Documenti 741-744a
- esente dall'IVA 710-721b
- Forniture sostitutive all' - 745-747
- Forniture successive all' - 745-748
- Imposizione multipla all' - 745-749
- Restituzione dell'IVA all' - 739, 745-748
- Rettifica dell'IVA all' - 745-750
- Termine di pagamento in caso d' - 736

Imposizione

- dei margini 52a, 220, 221, 250, 290-293, 296, 755, 756, 764a, 765, 802, 848, 882, 935
- della differenza, v. Imposizione dei margini
- di gruppo 18, 961a
- volontaria, v. Opzione

Imposta/e

- alla fonte 125, 427

- onnifase 5
- sul consumo 3

**Imprese**

- generali 48, 452-456, 488, 493, 696-702
- legate 206, 210, 430, 840

**Incasso** 10, 266, 267, 382, 643, 646

**Incenerimento dei rifiuti** 187

**Incentivazione di vendita** 285

**Indennizzi** 244, 269, 272, 402, 427, 726

- v. anche Rimborso

**Indicazioni di prezzo** 754, 755, 809-811

**Indipendente, attività** - 6, 417, 586

**Infermieri** 582-589

**Ingegneria, lavori di** - 85-100, 372, 373, 382, 490, 528

**Inizio dell'attività, v. Avvio dell'**

**Innesti** 331

**Insegnamento** 603-606

**Insegnanti, Associazioni magistrali** 607

**Inserzioni** 166-180a, 415-425, 832

**Installazioni, v. Mezzi d'esercizio**

**Interessi**

- contrattuali 248, 266, 268
- moratori 248, 255, 970, 971, 977
- remuneratori 970, 971

**Intermediari** 100, 189, 192-200, 628

- v. anche Assicurazioni
- v. anche Mediazione

**Internati** 134, 152, 156, 340, 606

**Internet** 167, 383, 809

**Interpreti e traduttori** 382

**Intrattenimenti** 377, 604b

**Invalidi, trasporto di** - 595-598

**Inventario** 113, 829, 857a, 891, 961

**Inventori** 73

**Investimenti**

- Consulenza in - 101-106, 122, 644
- fiduciari 644
- in capitale 642

**Iselle** 375

**Isotopi** 334

**Istituti**

- di disintossicazione 599
- di pena 599
- radiologici 582, 594
- religiosi 607, 614

**Istituzioni**

- di previdenza sociale 682a-682e
- di utilità pubblica 9, 412-412b, 418, 426, 599, 601, 602, 607-609, 715a
- filosofiche 607, 614
- senza scopo lucrativo 9, 10, 139, 418, 601, 607, 614
- sociali 599, 607

**Istruzione** 603-606

**J**

Jestetten 374

**K L**

**Latte** 9, 693, 819, 820

**Lavorazioni di beni** 43-48

**Lavori da terzi** 48

**Lavori di manutenzione, v. Manutenzione**

**Lavoro temporaneo, v. Personale, prestito di - Leasing** 49-56, 278a, 793-801, 940

- Valore al termine del contratto - 52a

**Legna, taglio della** - 46, 343

**Legname, compresi i trucioli** 820

**Levatrici** 582-589

**Libri** 335, 620, 625

**Libri contabili, v. Contabilità**

**Licei** 603-606

**Liechtenstein, Principato del** - 367

**Limite/i**

- di cifra d'affari 6-15
- di valore 435, 443, 516, 522, 558, 825

**Liquidazione patrimoniale** 19

**Liquidazioni** 19, 115, 465, 504, 754, 833, 961b

**Locali**

- espositivi in edifici espositivi e congressuali 674
- per conferenze, v. Sale per conferenze

**Locazione** 49-56, 242, 794-801

- dall'estero verso il territorio svizzero 718
- di appartamenti 152, 153, 366, 669
- di aree per campeggio, camper e roulotte 155, 670
- di aree per stand all'aperto 674
- di attrezzature e macchine incorporate durevolmente 55, 242, 672
- di beni immobili 53-56, 668-674, 877
- di beni mobili 49-51e
- di boe e posti d'attracco per imbarcazioni 54
- di camere per turisti 152, 153, 669
- di case e appartamenti di vacanza 152, 153, 669
- di casseforti 55, 386, 645, 673
- di cassette di sicurezza 56, 386, 645, 649, 673
- di impianti sportivi 55, 668, 673
- di installazioni aziendali 55, 242, 672
- di macchine 55, 242, 672
- di posteggi 54, 671
- di posti letto in dormitori 154
- di sale 163, 605, 669
- di singoli locali o piani in edifici espositivi e congressuali 674
- di superfici per stand di esposizione in edifici espositivi 53, 674
- di vetrine 56, 672

Logopedisti 582-588

Lotterie 10, 202, 656, 676-678, 695

Ludoteche 620

Luogo

- d'arrivo 374, 571
  - del consumo proprio 499-502
  - del destinatario 379-387a
  - del fondo 372
  - del prestatore 371
  - dell'esecuzione dell'attività 374-377
  - dell'uso o impiego della prestazione di servizi 513
  - della fornitura 368-370
  - della prestazione di servizi 370-387a
  - di destinazione, principio del - 378
  - di destinazione sul territorio svizzero 67, 724
  - di partenza 374, 571
- Lusso, categoria di - 844a

## M

Magazzini, depositi 65-69

Mailing, v. Spedizioni di materiale pubblicitario

Malati 582-590, 595-598

Management, prestazioni di -, v. Conduzione aziendale

Mance 298, 323

Mandato d'incasso 266

Manifestazioni 151a, 337, 380, 382, 407, 412, 604b, 623, 695, 704, 844, 845

Manifesti 172, 415, 421, 622

Manoscritti 170, 711

Manutenzione 39, 45, 46, 74, 289, 317, 345, 363, 462, 463, 663, 680, 831, 844, 857b

Margini, imposizione dei -, v. Imposizione dei margini

Marmellata 328, 820

Massaggiatori 587

Masserizie di trasloco 715

Materiali di copertura (vegetali) 333

Matrici, v. Arnesi speciali

Medaglie 577-577c, 623, 655

Mediazione 36, 100, 166, 169, 173, 189-205, 299, 371, 372, 383, 566c, 580, 607, 634, 635, 637-641, 655, 656, 678, 773

Mediche e sanitarie, professioni - 587

Medici 582-588, 590, 591, 594, 961b

Medicina umana 582-589, 592, 593, 608, 610

Medicinali 334, 346, 366, 520, 582, 583

Mense 137, 583

Menzione dell'IVA, v. Fatturazione

Mercatini dell'usato 601

Mercato monetario e dei capitali 633-656

Messa a disposizione

- di manodopera e personale, v. Personale, prestito di -

- per l'uso o il godimento, v. Locazione

Metalli preziosi 655

- Conto - 577c

Mezzi

- ausiliari medici 583, 590

- d'esercizio, 55, 294-297, 301, 473, 474, 476, 477, 481, 672, 680-682, 829

Minibar 136, 138, 151a, 316

Miniere 8, 659

Missioni diplomatiche, Missioni permanenti 574-576

Misurazioni 89

Modelli 40-42, 73, 81, 84, 88, 102, 170, 380, 715e

- di fonderia, v. Arnesi speciali

Modifica/che

- d'utilizzazione 294-297, 311, 477, 478, 482, 498, 511, 686, 706, 856-860, 867, 882, 903, 944

- della ragione sociale 400, 401

- di beni 45

- successiva delle fatture 559a, 803-808

Momento

- del diritto alla deduzione dell'imposta precedente, v. Deduzione dell'imposta precedente

- dell'imposizione 208, 391-396, 503-510, 578, 800, 801, 962, 964

- dell'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero 523, 525

- della fornitura 36

Monete 204, 205, 577-577c, 578, 640, 655, 711, 712, 977

- d'oro, v. Oro

Monopolio, tasse di - 227

Monumenti 619

Mosto d'uva 339, 820

Musei 522, 619, 715b

Musica

- Corsi di - 441, 603, 604

- Juke-box 158

- Musicisti 616, 618, 621, 622

- Rappresentazioni di - 158, 616, 618, 621, 622

## N

Naturopati 587

NCTS, v. New Computerised Transit System

Negozi di seconda mano 601

New Computerised Transit System (NCTS) 553

No show, pagamenti - 264

Noleggio (charter) di mezzi di trasporto 51b-51e, 59, 567

Non fare un atto 188

Notai 101-126, 382, 388, 961b

- pubblici 101, 121

Notifica, obbligo di -, v. Procedura di -  
 Novazione 211  
 Nuovo settore d'attività 12

## O

Obbligo

- di annuncio 16, 522, 941
- di fornire informazioni 961-961b
- di notifica, v. Procedura di -
- di prestazioni d'architettura (vincolo) 364

Occasioni, v. Beni usati o Imposizione dei margini

Odontotecnici 577a, 590

Offerte di lavoro 166-179

Officina di montaggio e di costruzione,  
 v. Stabilimenti d'impresa

Oggetti d'arte, commercio di - 204, 205, 290,  
 625

Oggetto dell'imposta 23-29

Oli minerali, imposta sugli - 227

Omeopatici, medicinali - 334

Onorari 247, 324, 325

Operatore turistico (tour operator) 183-186a,  
 299

Operazioni

- a catena 36, 259, 411, 531, 539, 729, 732
- di compensazione 788-792, 895, 896, 936
- escluse dall'IVA 10, 23, 24, 27, 297,  
 580-682e, 843, 856, 860, 861, 968, 977
- esenti dall'IVA 529-579, 826
- fiduciarie 382, 652
- triangolari, v. Operazioni a catena

Opere d'arte 205, 619, 625, 714

Opzione 17, 21, 22, 27, 54, 56, 295, 314, 400,  
 401, 575, 580, 683-708, 856a, 856b,  
 858a-858e, 870

- Inizio e durata 684-687

- Fine 691, 705, 706

Orfanotrofi 602

Organi umani 592, 593, 696, 713

Organizzative, prestazioni di servizi - 74, 363,  
 382, 604, 624a, 833

Organizzatore di manifestazioni artistiche 621,  
 622

Organizzazioni

- di acquirenti 235, 271-276
- di utilità pubblica, v. Istituzioni
- internazionali, funzionari 574-576

Oro 577-577c, 712, 977

- fino 577, 578, 712, 977

Orticoltura 9, 360, 693

Ortopedici 588

Ospedali 162, 418, 582, 583, 592, 606-608,  
 713, 950

Ottenimenti di prestazioni di servizi da imprese  
 con sede all'estero 7, 9, 26, 512-528, 817,  
 837

Ottici 588

## P

Pacciamatura, materiali di - 333

Paese di destinazione 552

Pagamento/i

- anticipati 203, 392-396, 578, 891, 940a,  
 940b, 962, 964

- Beni dati in -, v. Accettazione di beni in -

- da parte di terzi 279, 285

- dell'imposta 397-401, 736, 970, 971

- no show 264

- Ordini di - 211, 212

- parziali 52, 270, 392, 393, 800, 801, 940,  
 977

- ricorrenti 268, 794, 800, 801

- Traffico dei - 638

Paralbergheria, v. Alloggio e Appartamenti  
 di vacanza

Parcheggi, v. Autosili e Posteggi

Parrucchieri 164, 178, 323, 371

Partecipazioni

- agli utili 942

- in capitale 412b, 961a

Partite transitorie 897

Pasti, v. Commestibili

Patente 73, 81, 102, 380, 397

Patrimonio, v. Procedura di notifica

PCD, v. Procedura accentrata di conteggio

Penitenziari 599

Pensioni 134, 162

Perdita dei documenti doganali, v. Duplicati

Perdite 215, 251, 252, 930-934, 976, 977

Perfezionamento, traffico di - 536, 716-718,  
 720, 729, 743, 745-748, 836

Periodo

- di conservazione 943-944

- di rendiconto (periodo fiscale) 970

Perizie 45, 87, 98, 99, 102-121, 247, 383a, 521,  
 528

Permuta 10, 37, 52a, 216-225, 286-288,  
 788-793, 936, 964

Personale

- Dipendenti 300-318, 432, 433, 959

- Escursioni del - 844

- Prestazioni gratuite al - 432, 438

- Prestito di - 128, 385, 607-612, 695

- Ristorante per il - 313-314a, 481, 583, 631

- Uso da parte del - 300-321a, 431-433,  
 435-439, 842, 844

- Vitto del - 151, 244, 300-302, 313-321, 432, 438, 497, 583, 845, 959
- Persone
  - beneficiarie, v. Beneficiari istituzionali
  - fisiche 6, 18, 51c, 417
  - giuridiche 6, 18, 430, 435, 490, 625, 844a
  - prossime 206, 303-312, 399, 400, 429-431, 435
- Pesatura 69, 376
- Pescatori professionisti 819
- Pesci 329, 339, 348
- Piani 81, 84, 88, 89, 91, 93, 170, 205, 247, 490, 528
- Pianificazione, progettazione 86, 169, 454, 490, 493, 868
- Piano corografico federale, complementi al - 89
- Piante 331, 345, 360
- Pignoramento 36
- Pittori 622, 625, 714
- Pluralità di prestazioni 84a, 357, 359, 360
- Podologi 587
- Polizze
  - assicurative 626, 627
  - di versamento 800
- Pollame 329
- Portafoglio management 644
- Porto (spese) 63, 230, 257, 581, 781, 956-958
- Portineria, lavori di - 462, 463, 857b
- Posta 59, 61, 64, 230, 541, 543, 581, 675, 711, 733, 736
- Posta-lettere, invii indirizzati 581
- Posteggi 54, 432, 624, 656, 671, 785
- Prelievi di beni 435-451, 469, 471, 499
- Premi assicurativi 626, 627
- Prepagate, carte - 203
- Preparati fitosanitari 333
- Preparazione/i
  - di lavori di costruzione 86-93, 372, 373
  - di prodotti commestibili e bevande 130-149
  - magistrali di ricette 334
- Prescrizione 540, 564, 697, 746, 815, 838, 893b, 943-945, 976
- Presentazioni pubblicitarie nelle sale cinematografiche 175
- Pre-società 6
- Pressione (idraulica, pneumatica, ecc.) 33
- Prestatore, principio del luogo del - 371
- Prestazione/i
  - a titolo oneroso o gratuito 429
  - accessorie, v. Prestazioni principali/accessorie
  - d’imballaggio per terzi 47, 60, 70, 231, 536
  - del settore alberghiero e della ristorazione 129-163, 298-302, 313-323, 340, 367, 605, 606, 622, 631, 669, 845, v. anche Servizio di ristorazione
  - di analisi 84a, 383a
  - di cura 582-591, 610, 696
  - gratuite 322, 429, 432, 438, 486, 496, 845
  - principali/accessorie 60, 62-64, 66-69, 71, 77, 94, 173, 206, 226-248, 319, 351, 357, 365, 366, 623, 671
  - valutabile in denaro 211, 412
- Prestazioni di servizi
  - dall’estero, v. Ottenimenti
  - Definizione di - 57
  - effettuate all’estero (principio) 371-387, 579
  - effettuate all’estero (prova) 388, 389
  - effettuate sul territorio svizzero 371-387
  - effettuate verso l’estero (rendiconto) 578
  - escluse dall’IVA 24, 580-682e
  - Esempi di prestazioni di servizi imponibili 58-189
  - Luogo delle - 370-387a
  - scientifiche 79, 261, 377, 604, 614
- Prestito di personale, v. Personale, prestito di -
- Prevendita 202
- Prezzo di costo 594
- Prigioni 599
- Principato del Liechtenstein 367
- Privato, v. Uso privato
- Procedura
  - accentrata di conteggio dell’AFD (PCD) 539, 736, 744
  - di non riscossione dell’imposta 720
  - di notifica 397-401, 451, 464-466, 468, 756, 764a, 765, 859
  - di ricorso, v. Ricorso
  - di riporto 737, 738
- Prodotti
  - agricoli 9, 338, 693, 819, 820
  - commestibili, v. Commestibili
  - naturali 820
- Product Placement 180a
- Produttori
  - naturali 9, 46, 819, 820
  - video 73-78
- Progettazione, v. Pianificazione
- Progetti 170, 247, 324
- Programmi
  - contabili 927-929, 947, 968, 969
  - informatici, v. EED
  - radiotelevisivi 181, 182
- Proiezioni cinematografiche 616, 618
- Proprietà per piani 660-667, 696, 699, 858e
- Protesi 582, 583, 587, 590
- Protesisti dentari 587, 590
- Prove
  - all’esportazione di beni 535-552, 557-564
  - del luogo d’effettuazione di prestazioni di servizi 388, 389

- Provvigioni 100, 189, 192-203, 233, 299, 372, 427, 566a-566c, 626-628, 678, 724, 725, 771, 791  
 – di presentazione 725  
 Psicologi 588  
 Psicoterapeuti 587  
 Pubblicazioni ufficiali 166  
 Pubblicità 166-182, 235, 336, 381, 412-426, 632, 647, 832, 845  
 – v. anche Spedizione di materiale pubblicitario  
 – nelle sale cinematografiche 175  
 – radiofonica 167, 809  
 – televisiva 167  
 Pulizia 45, 69, 157, 187, 462, 463, 497, 567  
 Punti vendita 8, 151a, 202, 203, 764a
- Q R**
- Quote sociali 614, 615  
 Raccolta e mietitura 46, 339  
 Radiazione dal registro dei contribuenti, v. Assoggettamento  
 Radio 157, 167, 181, 182, 336, 622, 809  
 Rappresentanza (mediazione) 36, 52a, 101-127, 189-205, 266, 371, 372, 628, 632, 764a  
 – diretta 36, 189, 192-205, 371, 372, 628  
 – indiretta 190, 191  
 – legale 118, 973  
 Rappresentanze diplomatiche e consolari 574-576, 721b, 977  
 Rappresentazioni  
 – coreografiche 616, 618  
 – musicali 158, 616, 618, 621, 622  
 Reagenti 334  
 Realizzazione di stand di fiere 176  
 Recupero, v. Eliminazione  
 Redattori di testi 166-179, 625  
 Regali 429, 431, 432, 443-448, 468, 533, 723, 825, 826, 845  
 – pubblicitari 443, 845  
 Regime di non riscossione dell'imposta, v. Procedura di non riscossione dell'imposta  
 Registro  
 – dei contribuenti IVA 6, 16, 400, 450, 492, 512  
 – di commercio 397-401, 764a, 833, 887, 888  
 Regolamentazioni forfettarie, v. Semplificazioni  
 Reimportazione di beni 719, 745-748  
 REKA 212, 395  
 – v. anche Assegni  
 Rendiconto  
 – Compilazione 975-977  
 – con aliquote forfettarie 950  
 – con aliquote saldo 949  
 – Esportazione di beni e prestazioni di servizi 578  
 – Modulo 975-977  
 – Periodo di - 970  
 – secondo le controprestazioni convenute 391, 392, 834, 962, 963, 966-969  
 – secondo le controprestazioni ricevute 393-395, 835, 964-969  
 – semplificato 949  
 Restituzione dell'IVA all'importazione 739, 745-748  
 Retailer 183-186a  
 Reti via cavo 182  
 Retrocessioni 372, 383, 632, 647  
 Rettifiche dell'IVA 745-750, 807, 808  
 Revisioni contabili 101, 123-126  
 Riabilitazione, Centro di - 582, 583  
 Ribasso/i 214, 223, 224, 251, 270, 284, 285, 306, 431, 444, 770, 779, 803, 805, 854, 931-934, 953, 954, 977  
 – v. anche Abbuoni  
 – in natura 444  
 Ricerca 79-84a  
 – Centri di - 8  
 – Contributi per la - 261, 409  
 – di mercato 112, 180a, 383, 520, 833  
 Ricevute di cassa 203, 293, 353, 754, 756, 764a, 783-787, 807, 816  
 Richieste di acconti o di anticipi 793a, 940a, 940b, 962  
 Riciclaggio, v. Eliminazione  
 Riconciliazione  
 – dell'imposta precedente 969  
 – della cifra d'affari 895, 896, 968  
 Ricorrenze aziendali, v. Festeggiamenti  
 Ricorso, procedura di - 547, 748, 750, 972, 973  
 Riduzione  
 – del prezzo, v. Controprestazione, diminuzione della -  
 – della deduzione dell'imposta precedente, v. Deduzione dell'imposta precedente  
 Riesportazione 556, 739, 747, 748  
 Rimborso 253, 402, 427, 746, 805, 806, 854, 855  
 – v. anche Indennizzi  
 Rimedi giuridici 972, 973  
 Rinnovamento, fondi di - 665  
 Rinuncia 188, 319, 387, 412b, 624a  
 Riparazioni 45  
 – con sostituzione di pezzi 225, 286-288, 793  
 – traffico di perfezionamento, v. Perfezionamento  
 Ripresa/e  
 – v. Permuta  
 – di attivi e passivi 397-400, 466  
 – di un commercio 12  
 Risarcimento danni 188, 263, 289, 402-406, 765, 968, 977

Risoluzione del contratto 253  
 Risorse naturali, v. Sfruttamento delle -  
 Ristorante/i  
 – galleggianti 8, 136  
 – per il personale, v. Personale  
 Ristorazione, v. Prestazioni del settore  
 alberghiero e della ristorazione  
 Ristrutturazione aziendale 397-401, 465, 756,  
 764a, 765  
 – v. anche Procedura di notifica  
 Riviste, v. Giornali  
 Roulotte, camper 153, 155

## S

Sacchi di rifiuti 187, 203  
 Sale and lease back 278a  
 Sale per conferenze 163, 605, 668-669  
 Salvataggio 595-598  
 Samnaun 367  
 Sampuoir 367  
 Sangue 334, 592, 593, 696, 713  
 Sanità pubblica 582-600  
 Scalo intermedio 571  
 Scambio  
 – v. Permuta  
 – elettronico di dati 812-815  
 Scaricare 69, 376  
 Sciaffusa 374  
 Scientifiche, v. Prestazioni di servizi  
 Scommesse 10, 676-678, 695  
 Sconti 251, 270, 803, 854, 931-934, 953-955,  
 977  
 – v. anche Ribassi  
 Scontrini di cassa, v. Ricevute di cassa  
 Scopo dell'IVA 3  
 Scrittori 75, 625, 711  
 Scultori 622, 625, 714  
 Scuola 156, 261, 418, 522, 603-607, 703, 950  
 – guida 603, 604  
 Sdoganamento provvisorio 836  
 Segreto professionale 961b  
 Selvaggina 348, 819  
 Selvicoltori 9, 693, 819  
 Selvicoltura 9, 342-345, 599, 693, 819  
 Sementi 331  
 Seminari 603-606  
 Semplificazioni  
 – v. anche Determinazione approssimativa  
 – in caso di doppia utilizzazione 873-877  
 – in caso di imposizione dei margini 292  
 – Regolamentazioni forfettarie 151a, 302,  
 316, 497, 864, 874, 875, 949-960  
 Servisol, v. Consumo sul posto  
 Servitù, v. Diritti reali  
 Servizi riservati, v. Posta

Servizio  
 – di ristorazione 130, 140, 142-151a, 328,  
 582  
 – gratuito 39, 289  
 – party 140, 148  
 – pasti 599  
 Sfruttamento delle risorse naturali 8, 46, 58,  
 658, 668  
 Sgombero della neve 45  
 Sgravio fiscale successivo 511, 686, 857-859,  
 867  
 Sicurezza sociale 599-601  
 Sindacati 614, 615  
 Sistema dei conti PMI 880, 939  
 Sistemi  
 – informatici (impianti) 107, 783-787, 807  
 – di rendiconto 927  
 Smaltimento, v. Eliminazione  
 Sociali, aiuto, assistenza e sicurezza - 10,  
 599-601, 607, 608, 695  
 Società  
 – v. anche Associazioni, federazioni, società  
 – A garanzia limitata, v. Persone giuridiche  
 – Anonima, v. Persone giuridiche  
 – di persone, in accomandita e in nome  
 collettivo 6, 18, 300, 398, 430, 435, 844a  
 – di riscossione 73, 625  
 – semplice 6, 941, 942  
 Socio 300, 430, 435  
 Software, v. EED  
 Soggiorno, tassa di - 160, 257, 326  
 Sondaggi 89  
 Sorgente, diritto di -, 658  
 Sovranità 118, 843  
 Spedizione/i  
 – collettive 537, 538  
 – di materiale pubblicitario 172, 173  
 – Mandato di - 70-72, 724  
 Spedizionieri 59-72, 369, 530, 532, 553, 724,  
 736  
 Spese 244, 322, 610, 725, 726, 847, 893a  
 – v. anche Costi accessori  
 – d'esecuzione 255  
 – d'imposizione doganale 70-72, 725  
 – d'investimento 488, 493, 869  
 – di carattere aziendale 845  
 – di richiamo 239  
 – di trasferta 845  
 – di trasporto 63, 227  
 – forfettarie 847  
 Spinning 604b  
 Spitex 589, 599-601, 607-612  
 Sponsor 179, 181, 402, 412-426  
 Sport  
 – Aerei da - 844

- Associazioni, federazioni e società sportive 9, 51d, 139, 407, 601
  - Attrezzi sportivi 159
  - Impianti sportivi 55, 462, 668, 673, 858h
  - Manifestazioni sportive 151a, 360, 380, 623, 624a, 695, 704
  - Prestazioni di servizi sportive 377, 623, 624
  - Società sportive 9, 51d, 139, 407, 601
  - Spot pubblicitari 181, 336
  - Stabili, v. Immobili
  - Stabilimenti
    - d'impresa 7, 8, 18, 186a, 371, 379
    - pubblici non autonomi 6
  - Stampati 174, 335, 832
  - Stand, v. Esposizione
  - Statuti 412b, 614
  - Stazioni di servizio 151, 151a, 214, 321a, 952
  - Stilisti 178
  - Stima 87, 97, 111, 372, 383a, 488, 493
    - del prezzo 97, 111, 372
  - Strame 332
  - Studi 79-84a
    - associati 6
    - medici associati 594
  - Subappaltante 48
  - Successione
    - Amministrazione della - 116, 644
    - Imposte di - 257
  - Suolo
    - Analisi del - 89
    - Lavorazione del - 46, 338, 339, 345
  - Superfici pubblicitarie 177
  - Supplemento/i
    - di prezzo 248, 266, 268
    - fiscale (p. es. sugli oli minerali) 227
    - per piccole quantità 232, 350, 781, 956
  - Surgelamento 69
  - Sussidi 258, 259, 281, 402, 407-411, 850, 856, 859, 902, 977
  - SUVA 125, 427
  - Sviluppo 79-84a
- T**
- Tabacco, imposta sul - 227
  - Take away
    - Aziende miste 151a
    - Distributori automatici 151a
    - Manifestazioni 151a
    - Paninoteche, snack-bar 151a
  - Talee 331
  - Tassa/e
    - d'allacciamento 493
    - d'incentivazione sui composti organici volatili (COV) 227, 237
    - di circolazione stradale 237, 256, 257
    - di soggiorno 160, 257, 326
    - e tributi 181, 182, 212, 227, 237, 256, 257, 326, 336, 493
  - Tavolo di famiglia 315, 959
  - Teatro 151, 151a, 202, 418, 616, 618, 621, 622
  - Telecomunicazione/i, prestazioni di servizi di - 9, 181, 182, 203, 384
  - Telefono, Telex, Telefax, v. Telecomunicazione
  - Televisione 181, 182, 336
  - Tende 153, 662
  - Territorio svizzero 367
  - Test 79-84a
  - Titoli 211, 215, 644, 656, 711, 877
  - Tollerare un atto o una situazione 188
  - Tombola 676-678
  - Tossicomani 599
  - Tour operator 183-186a, 299
  - Traduttori e interpreti 382
  - Traffico
    - aereo 374, 567-570, 844
    - dei pagamenti 638
    - di perfezionamento/riparazione, v. Perfezionamento
    - postale, v. Posta
    - turistico 557a-564
  - Tragitti 51d, 186, 374, 375, 571-573
  - Transito, merci in - 70, 553-555
  - Trapasso di proprietà di edifici e parti d'edifici, v. Immobili
  - Trasbordo 60, 69, 376, 571
  - Trasferimento/i
    - di attivi e passivi, v. Ripresa di attivi e passivi
    - di un patrimonio o di una parte di esso, v. Procedura di notifica
    - del potere di disporre 36, 368
    - dell'IVA 4, 559, 751-815
  - Trasferte, v. Spese
  - Trasformazioni 114, 400, 401
  - Trasmissione di segnali (radio/tv) 181, 182
  - Trasporto/i 51b-51e, 59-64, 230, 241, 374-376, 581, 695
    - di beni 59-64
    - di malati, feriti o invalidi 595-598, 695
    - di persone 59-64, 374, 375, 571-573, 581, 595-598
    - di salme 597
    - Impresa di - 59-72
    - in relazione a operazioni a catena, v. Operazioni a catena
    - Mandato di - 70-72, 724
    - Mezzi di - 8, 51b-51e
    - Ogni altro - di beni dal territorio svizzero all'estero 533, 826
    - Prestazione accessoria 62-64
    - transfrontaliero 571-573
  - Trattamento delle acque di scarico, v. Depurazione
  - Traveller's cheque, v. Assegni

Tribune 662  
Tributi, v. Tasse

## U

Uffici/o

- centrali di regolazione dei crediti 235, 271-276
- d'informazione, di rappresentanza, pubblicitari 8
- dei fallimenti 118, 754
- di misurazione catastale 85-100
- doganale 29, 528, 547, 553, 559, 559a, 561, 562, 719, 721b, 735, 739, 741, 742, 747
- intercantonale di controllo dei medicamenti (UICM) 334

Unità di prestazioni 84a, 357, 361-366, 874

Università 79-84a, 603-607

Uova, produttori di - 819

Uso

- da parte del personale, v. Personale
- gratuito 426, 483, 873, 875
- privato 301, 302, 435-439, 452, 457-463, 482, 483, 489-496, 558, 841, 842, 844, 937

Usufrutto di beni 661

Utili 215, 412b, 942

Utilità pubblica 412-412b, 426, 608

Utilizzazione temporanea di beni 479-483, 505

Uva, mosto d'uva - 339, 820

## V

Vagoni ristorante 8, 136, 721b

Valore/i

- al termine del contratto leasing 52a
- di bollo ufficiali 675, 711
- di stima, v. Stima

Valuta estera 208-210, 525, 730, 766, 769, 806, 809, 839, 840, 955

Vantaggi d'acquisto 284, 429-433

Vapore 33

Varianti forfettarie (riduzione dell'imposta precedente) 874

Veicoli

- di lusso 844, 844a
- usati, v. Imposizione dei margini

Vending, settore - 321a

Vendite

- all'asta 115, 204, 205
- di beni 36-42
- in contanti 884a, 952
- rateali 37, 794-801

Verdura 63, 339

Veterinari 339, 348, 591

Vettore, v. Spedizionieri

Viaggi

- v. anche Agenzie di viaggi
- effettuati all'estero 185-186a
- effettuati sul territorio svizzero 184, 186
- "tutto compreso" 51d, 183, 186a, 203, 360

Videoteche 77, 620

Vignette

- autostradali e per biciclette 202, 203
- per lo smaltimento dei rifiuti 187, 203

Visto, tasse per il - 257

Viticoltori, Viticoltura 339, 820

Vitto

- dei familiari 300-302, 315-321, 438, 497
- del personale, v. Personale
- gratuito 322

Vuoto 33

## W

Walking 604b

WIR 211, 213,

- v. anche Assegni

## X Y Z

Zoo 418, 619

## **Pubblicazioni ottenibili presso l'AFC**

Le pubblicazioni indicate qui di seguito sono consultabili sul sito internet dell'AFC:  
[www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

In casi eccezionali le pubblicazioni possono essere ordinate, verso pagamento, in forma cartacea al seguente indirizzo:

### **Ufficio federale delle costruzioni e della logistica**

#### **Distribuzione pubblicazioni**

#### **Stampati IVA**

#### **3003 Berna**

Numero d'ordinazione	Titolo
641.20	Legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA)
641.201	Ordinanza relativa alla legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (OLIVA)

#### **Istruzioni**

610.525	Istruzioni 2008 sull'IVA
---------	--------------------------

#### **Opuscoli speciali**

610.530-01	Panoramica delle modifiche della prassi dal 1° gennaio 2008
610.530-02	Assoggettamento all'IVA
610.530-03	Aliquote saldo
610.530-04	Consumo proprio
610.530-05	Modifiche d'utilizzazione
610.530-06	Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione

#### **Opuscoli**

610.540-01	Produzione naturale e attività affini
610.540-02	Orticoltori e fioristi
610.540-03	Stampati
610.540-04	Edilizia
610.540-05	Veicoli a motore
610.540-06	Commercio al minuto
610.540-07	Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati
610.540-08	Albergheria e ristorazione
610.540-09	Trasporti
610.540-10	Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico
610.540-11	Traffico aereo
610.540-12	Agenzie di viaggi ed enti turistici
610.540-13	Telecomunicazioni
610.540-14	Finanza

Numero d'ordinazione	Titolo
<b>Opuscoli</b> (continuazione)	
610.540-14a	Regolamentazione forfettaria della deduzione dell'imposta precedente per le banche
610.540-15	Assicurazioni
610.540-16	Amministrazione, locazione e vendita di immobili
610.540-17	Avvocati e notai
610.540-18	Collettività pubbliche
610.540-19	Istruzione e ricerca
610.540-20	Sanità
610.540-21	Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali
610.540-22	Cultura
610.540-23	Sport

**Promemoria**

610.545-01	Imposizione di gruppo
610.545-02	Uffici di esecuzione e fallimenti
610.545-03	Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelievi in natura e del vitto del personale
610.545-04	Pretese di risarcimento del danno
610.545-05	Luogo della fornitura di beni
610.545-06	Prestazioni di servizi transfrontaliere
610.545-07	Prodotti commestibili e bevande; alimenti per animali
610.545-10	Manifestazioni culturali, sportive e festive
610.545-11	Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica
610.545-12	Medicinali
610.545-13	Contabilizzazione dei contratti di vendita rateale e dei contratti di finanziamento con cessione a un istituto finanziario
610.545-15	Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici
610.545-16	Trattamento fiscale delle operazioni in relazione a Campione d'Italia
610.545-19	Rimborso dell'IVA a imprese con sede sociale all'estero
610.545-21	IVA e valute estere (ad es. euro)
610.545-22	Importazione, esportazione e transito di elettricità e gas
610.545-23	Contributi dei soci, contributi di terzi e contributi in caso di risanamento