

Opuscolo n. 10

Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico

Valevole dal 1° gennaio 2008

Le informazioni contenute nella presente pubblicazione devono essere considerate come un **complemento** alle Istruzioni sull'IVA.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Dipartimento federale delle finanze DFF

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC

Competenze

Attiriamo la vostra attenzione sul fatto che per la riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulle operazioni effettuate sul territorio svizzero, così come sull'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero, è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), mentre per la riscossione dell'imposta sull'importazione di beni è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle dogane (AFD). Di conseguenza, le informazioni rilasciate da altri uffici non sono giuridicamente vincolanti per l'AFC.

Potete raggiungere la Divisione principale dell'IVA come segue:

per scritto: Amministrazione federale delle contribuzioni
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto
Schwarztorstrasse 50
3003 Berna

per telefono: 031 322 21 11 (dalle 8.30 alle 11.30 e dalle 13.30 alle 16.30)

per fax: 031 325 75 61

per e-mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
Vogliate assolutamente indicare il vostro indirizzo postale, il vostro numero di telefono e (se disponibile) il vostro N.IVA!

Le pubblicazioni dell'AFC riguardanti l'IVA sono ottenibili:

- **di principio solo ancora in forma elettronica**

tramite internet: www.estv.admin.ch

- **in casi eccezionali in forma cartacea, con fatturazione**

In casi eccezionali potete ordinare, verso pagamento, gli stampati in forma cartacea.

L'ordinazione va trasmessa a:

Ufficio federale delle costruzioni e della logistica
Distribuzione pubblicazioni
Stampati IVA
3003 Berna

Internet: www.estv.admin.ch/i/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Osservazioni preliminari importanti

La presente pubblicazione si fonda sull'opuscolo, edito nel settembre 2000 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, valevole con l'introduzione della legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (1° gennaio 2001). La presente edizione contiene le seguenti due nuove rubriche: "Consegna gratuita di abbonamenti al personale" e "Locazione di superfici per stand". Ciò comporta una struttura diversa rispetto all'edizione passata, vale a dire i singoli capitoli non corrispondono a quelli dell'opuscolo edito nel 2000.

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

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

Abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
cifra	cifra nel presente opuscolo
CO	Codice delle obbligazioni (RS 220)
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LIVA	Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.20)
N.IVA	Numero di registro dei contribuenti IVA
nm.	numero marginale delle Istruzioni 2008 sull'IVA (fino alla pubblicazione delle Istruzioni 2008 i numeri marginali si riferiscono ancora alle Istruzioni 2001 sull'IVA)
OLIVA	Ordinanza del 29 marzo 2000 relativa alla legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.201)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale

Valevole fino al
31 dicembre 2009

Indice delle materie

Pagina

	In generale.	7
1.	Disposizioni legali.	7
2.	Imprese di trasporto pubblico.	8
2.1	Prestazioni di trasporto.	8
2.2	Trasporto transfrontaliero di persone nel traffico ferroviario internazionale	8
2.3	Assoggettamento di comunità tariffarie	9
2.4	Applicazione delle aliquote forfetarie	9
3.	Titoli di trasporto	10
3.1	Pagamento anticipato	10
3.2	Trasferimento dell'IVA	10
3.3	Operazioni effettuate in proprio nome e in nome di terzi.	10
3.3.1	Mediazione (rappresentanza) diretta	10
3.3.2	Prestazioni di servizi vendute da incaricati sulla base di provvigioni ma eseguite dal prestatore effettivo.	11
3.3.3	Rappresentanza indiretta	12
3.4	Prestazioni di trasporto abbinata ad altre prestazioni.	13
4.	Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici	14
4.1	Contributi per gli investimenti	15
4.1.1	Contributi a fondo perso	15
4.1.2	Prestiti dei poteri pubblici	16
4.2	Contributi per l'esercizio	17
4.3	Attività accessorie delle imprese di trasporto pubblico.	19
5.	Imprese di trasporto del settore turistico (impianti di trasporto a fune e impianti di risalita)	20
5.1	Assoggettamento di imprese di trasporto del settore turistico (pool)	21
5.2	Rendiconto IVA	21
5.3	Vendita di abbonamenti comuni.	21
5.4	Contabilità.	22
6.	Prestazioni a persone prossime	22
6.1	Principio	22
6.2	Facilitazioni di viaggio per il personale (sistema FVP)	23
6.3	Altre facilitazioni di viaggio (al di fuori del sistema FVP)	23
6.4	Consegna gratuita di abbonamenti al personale	24
6.4.1	Consegna gratuita di abbonamenti FFS a metà prezzo	24
6.4.2	Consegna gratuita di un abbonamento generale o di percorso FFS o di un abbonamento di percorso di un'altra impresa di trasporto privata o pubblica	25
7.	Prestazioni di trasporto di persone e locazione/noleggio di mezzi di trasporto	25
7.1	Principio	25
7.2	Locazione di veicoli ferroviari	26
8.	Particolarità specifiche del settore.	26
8.1	Servizio bagagli	26
8.1.1	Check-in / Fly Rail.	26
8.1.2	Trasporto del bagaglio combinato con un titolo di trasporto di persone.	26

8.1.3	Semplice trasporto di bagagli	26
8.2	Abiti di servizio.	26
8.3	Depositi.	27
8.4	Energia	27
8.5	Orari	27
8.6	Accesso a tracciati	27
8.7	Ufficio degli oggetti smarriti	27
8.8	Prestazioni della ristorazione e di alloggio effettuate sui mezzi di trasporto	27
8.9	Cambio	28
8.10	Assicurazioni	28
8.11	Pagamenti con carte di credito, cambiali, cheque o assegni (compresi gli assegni REKA, i traveller's cheque ecc.)	28
8.12	Trasporti su tratte in concessione da parte di terzi che non sono titolari della concessione.	29
8.13	Trasporto di persone malate, ferite o invalide	29
8.14	Distributori automatici di beni, cabine fotografiche automatiche.	29
8.15	Locazione di aree riservate alle bancarelle di mercato e di superfici per stand all'aperto	30
8.16	Restituzione dell'imposta sugli oli minerali	30
8.17	Posteggi e autosili	30
8.18	Cassette di sicurezza	30
8.19	Ristoranti per il personale, i visitatori e la direzione	31
8.20	Trasporti di scolari	31
8.21	Supplementi prelevati ai viaggiatori senza titolo di trasporto valido	31
8.22	Locazione e affitto di beni	31
8.22.1	Impianti.	31
8.22.2	Immobili o parti di immobili	31
8.23	Pubblicità, annunci, articoli pubblicitari.	32
8.24	Gabinetti, docce e simili	32

Valevole fino al 31 dicembre 2009

In generale

Nelle Istruzioni sull'IVA e in altre pubblicazioni dell'AFC si trovano informazioni di base sull'IVA concernenti, ad esempio, le seguenti tematiche:

- assoggettamento;
- oggetto dell'imposta;
- consumo proprio;
- deduzione dell'imposta precedente;
- controprestazione;
- aliquote d'imposta;
- sistema di rendiconto (secondo le controprestazioni convenute o ricevute);
- fatturazione;
- disposizioni riguardo alla tenuta della contabilità.

1. Disposizioni legali

In linea di massima sono imponibili all'IVA

- le forniture (art. 6 LIVA),
 - le prestazioni di servizi (art. 7 LIVA) e
 - il consumo proprio (art. 9 LIVA)
- effettuati sul territorio svizzero.

Per territorio svizzero s'intendono il territorio della Svizzera (esclusi i distretti franchi [depositi franchi doganali e porti franchi¹]) e i territori esteri conformemente alle convenzioni internazionali (Principato del Liechtenstein e Büsingen).

Finché le valli di Samnaun e Sampuoir sono escluse dal territorio doganale svizzero, in queste due valli la LIVA si applica soltanto alle prestazioni di servizi e alle prestazioni del settore alberghiero e della ristorazione (art. 3 cpv. 3 LIVA). Ne consegue che per le forniture di beni Samnaun e Sampuoir valgono come estero.

Per quanto riguarda l'enclave di Campione d'Italia, sussiste una regolamentazione specifica indicata nel promemoria "Trattamento fiscale delle operazioni riferite a Campione d'Italia".

Se una cifra d'affari è conseguita con una prestazione esclusa dall'IVA per la cui imposizione non si è optato (art. 26 LIVA), l'IVA gravante le forniture e le prestazioni di servizi utilizzate per realizzare tali operazioni sul territorio svizzero o all'estero non può essere fatta valere a titolo d'imposta precedente. Le operazioni escluse dall'IVA sono enumerate in modo esaustivo nell'articolo 18 LIVA.

Per contro, per le operazioni esenti dall'imposta in conformità dell'articolo 19 LIVA, l'imposta trasferita dai fornitori o prestatori di servizi contribuenti può essere dedotta a titolo d'imposta precedente.

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

2. Imprese di trasporto pubblico

Per imprese di trasporto pubblico s'intendono in linea di principio le imprese (rispettivamente parti d'impresa) che assicurano il trasporto pubblico nell'ambito di scopi comuni e che sono soggetti agli obblighi di trasporto e d'esercizio nonché agli obblighi relativi alle tariffe e all'orario.

2.1 Prestazioni di trasporto

Il trasporto di persone e beni sul territorio svizzero è imponibile all'aliquota normale.

Per il trasporto transfrontaliero di persone va imposta soltanto la quota della controprestazione relativa al tragitto effettuato sul territorio svizzero.

Il trasporto di persone nel traffico aereo internazionale (art. 6 OLIVA) e nel traffico ferroviario internazionale (art. 7 OLIVA) è sottoposto a un trattamento fiscale speciale.

☞ Informazioni relative al traffico aereo sono contenute nell'opuscolo "Traffico aereo". Il traffico ferroviario internazionale è trattato alla cifra 2.2.

Nell'ambito del trasporto transfrontaliero di beni le controprestazioni relative al tragitto compiuto in territorio svizzero sono, a determinate condizioni, esenti dall'IVA.

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

2.2 Trasporto transfrontaliero di persone nel traffico ferroviario internazionale (art. 7 cpv. 2 OLIVA)

I trasporti ferroviari transfrontalieri sono esenti dall'IVA, purché si tratti di tragitti per i quali esiste un titolo di trasporto internazionale. Sono compresi:

- i trasporti per tragitti di cui soltanto la stazione di partenza o d'arrivo si situa sul territorio svizzero;
- 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 dev'essere maggiore rispetto all'IVA svizzera non dovuta a causa dell'esenzione fiscale.

L'esenzione all'IVA non è concessa per la vendita di titoli di trasporto forfettari, segnatamente abbonamenti generali e a metà prezzo, utilizzati in tutto o in parte per i trasporti esenti dall'IVA.



Sui titoli di trasporto internazionali esenti dall'IVA non può essere fatto alcun riferimento all'IVA.

2.3

Assoggettamento di comunità tariffarie

Il trasporto nel traffico viaggiatori è organizzato in comunità tariffarie (p. es. regionali o nazionali). Le imprese di trasporto pubblico emettono biglietti e abbonamenti sia con la propria sigla sia con la sigla della comunità tariffaria alla quale aderiscono. I ricavi di trasporto sono registrati dalla comunità tariffaria e sono trasferiti proporzionalmente alle imprese di trasporto pubblico. Queste entrate non comportano l'obbligo fiscale soggettivo della comunità tariffaria.

Per la determinazione dell'obbligo fiscale soggettivo e l'allestimento del rendiconto IVA, le imprese di trasporto pubblico aderenti alla comunità tariffaria prendono in considerazione i ricavi di trasporto trasferiti o accreditati dalla comunità tariffaria nonché la controprestazione realizzata con la vendita dei propri titoli di trasporto.

I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici che la comunità tariffaria riceve in nome delle imprese di trasporto pubblico aderenti a tale comunità e che riversa loro costituiscono, per la comunità tariffaria, una partita di giro.

La comunità tariffaria che fattura partecipazioni alle spese (p. es. pubblicità, spese di gestione) alle imprese di trasporto aderenti esegue di principio prestazioni che possono comportare il suo obbligo fiscale oggettivo (☞ opuscolo "Assoggettamento all'IVA"). L'assoggettamento si limita tuttavia a queste cifre d'affari e ad altre prestazioni imponibili. I ricavi di trasporto costituiscono come sinora cifre d'affari delle imprese aderenti alla comunità tariffaria.²

2.4

Applicazione delle aliquote forfettarie

In base all'articolo 58 capoverso 3 LIVA le imprese di trasporto pubblico hanno la possibilità di determinare l'IVA dovuta sui ricavi di trasporto con l'ausilio di aliquote forfettarie. Non è per contro ammessa l'applicazione delle aliquote saldo giusta l'articolo 59 LIVA.

Nel rendiconto trimestrale, le aliquote forfettarie vanno applicate come moltiplicatori: il totale complessivo delle cifre d'affari imponibili **inclusa l'IVA** va dichiarato e moltiplicato con l'aliquota forfettaria. Sui titoli di trasporto ai clienti va menzionata l'aliquota legale secondo l'articolo 36 LIVA.

Con questo metodo vengono a cadere la determinazione dell'imposta precedente e lo scorporo della stessa in contabilità. Inoltre, non occorre più calcolare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente in caso di ottenimento di sussidi e altri contributi dei poteri pubblici.

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

3. Titoli di trasporto

3.1 Pagamento anticipato

La vendita di abbonamenti (p. es. abbonamenti generali, a metà prezzo e di percorso, carte per più corse) per prestazioni di trasporto da effettuare e la quota dei ricavi di trasporto con simili vendite accreditata alle imprese di trasporto pubblico sono considerate pagamenti anticipati. L'IVA dovuta va conteggiata nel trimestre in cui avviene la vendita o l'attribuzione del ricavo di trasporto. Il momento in cui la prestazione di trasporto è eseguita è irrilevante per il trattamento fiscale dei pagamenti anticipati.

Non si tratta per contro di un pagamento anticipato, se l'impresa di trasporto vende buoni o altre carte (p. es. carte magnetizzate) che permettono di ritirare titoli di trasporto. L'impresa di trasporto impone la sua prestazione di trasporto nel momento in cui l'effettua (vendita effettiva del titolo di trasporto) o, sulla base dei ricavi di trasporto, nel momento dell'accredito da parte della comunità tariffaria (p. es. vendita di un titolo di trasporto ritirato con una carta magnetizzata presso un distributore automatico).

3.2 Trasferimento dell'IVA

Affinché i clienti contribuenti possano procedere alla deduzione dell'imposta precedente, i titoli di trasporto devono riportare almeno il N.IVA, la sigla ufficiale comunemente nota dell'impresa di trasporto e l'aliquota d'imposta (p. es. "incl. 7.6 % IVA"). Queste disposizioni si applicano per analogia alle imprese che emettono biglietti e abbonamenti di comunità.³

Per i titoli di trasporto il cui valore supera i 400 franchi, l'impresa di trasporto pubblico deve, su richiesta del destinatario contribuente (cliente), indicare anche il nome e l'indirizzo di quest'ultimo o rilasciare una ricevuta contenente le necessarie indicazioni (☞ nm. 759 segg.).⁴

3.3 Operazioni effettuate in proprio nome e in nome di terzi

3.3.1 Mediazione (rappresentanza) diretta

(nm. 192 segg.)

Se il rappresentante ha ricevuto dal rappresentato un semplice mandato di mediazione e agisce espressamente in nome e per conto del rappresentato, si è in presenza di rappresentanza diretta.

In tal caso è imponible all'aliquota normale unicamente la provvigione ricevuta per le prestazioni oggetto di mediazione. La provvigione non è imponible se

3 Precisazione della prassi

4 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

L'operazione oggetto della mediazione è esente dall'IVA ai sensi dell'articolo 19 LIVA o è effettuata esclusivamente all'estero.

Se l'operazione oggetto di mediazione è effettuata sia sul territorio svizzero, sia all'estero, è esente dall'IVA soltanto la provvigione (quota di mediazione) concernente l'operazione all'estero (art. 19 cpv. 2 n. 8 LIVA).

Nella sua fattura al destinatario della prestazione, il mediatore può far riferimento all'IVA indicando il N.IVA del prestatore (mandante), ma non il suo proprio N. IVA.

Le operazioni effettuate in nome e per conto di terzi nonché il loro trasferimento al prestatore vanno registrati nei libri contabili su specifici conti transitori.

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

3.3.2 **Prestazioni di servizi vendute da incaricati sulla base di provvigioni ma eseguite dal prestatore effettivo**

Analogamente alla rappresentanza diretta (☞ cifra 3.3.1) vengono trattate le vendite delle seguenti prestazioni di servizi effettuate dall'incaricato su mandato del prestatore:

- biglietti di voli di linea, purché il mediatore sia remunerato dalla compagnia aerea in base a una provvigione calcolata sulla cifra d'affari o a un compenso fisso;⁵
- 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;
- 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;
- biglietti 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);

⁵ Precisione della prassi

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

- a) il prestatore (rappresentato) appare chiaramente con il suo nome sul tagliando, biglietto, biglietto della lotteria ecc. (☞ cifra 3.2). In caso di consorzio tariffario dei trasporti pubblici è sufficiente l'agire verso l'esterno di uno dei suoi membri;
- b) l'acquirente 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, un contrassegno autostradale e per biciclette ecc.;
- c) il conteggio fra l'incaricato (rappresentante) e il prestatore (rappresentato) avviene in base a provvigioni;
- d) 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") si verifica sempre una cifra d'affari propria dell'incaricato (☞ opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici").
- e) si tratta di un pagamento anticipato per una prestazione di servizi. Questa regola non è quindi applicabile alle forniture.

Se le condizioni precedentemente indicate risultano soddisfatte, l'incaricato (rappresentante) impone all'aliquota normale unicamente la provvigione ricevuta a titolo 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 (art. 19 cpv. 2 n. 8 LIVA).



Non sono considerate mediazione, ma valgono cifra d'affari realizzata in proprio, le vendite di prestazioni di servizi per le quali l'incaricato ha fatto valere al loro ottenimento una deduzione dell'imposta precedente.

3.3.3

Rappresentanza indiretta

In tutti i casi in cui le condizioni indicate alle cifre 3.3.1 e 3.3.2 non risultano soddisfatte sussiste una rappresentanza indiretta.



Il contribuente non impone unicamente la sua provvigione bensì l'intera controprestazione per il bene o la prestazione di servizi oggetto di mediazione all'aliquota d'imposta determinante.

3.4 Prestazioni di trasporto abbinate ad altre prestazioni

Determinate operazioni nell'ambito della cultura e dello sport sono escluse dall'imposta (art. 18 n. 14 e 15 LIVA). Se tali prestazioni sono effettuate sul territorio svizzero insieme a una prestazione di trasporto imponibile, le singole prestazioni vanno fatturate separatamente. Le indicazioni sui giustificativi (fatture, ricevute, scontrini) devono permettere il corretto trattamento fiscale delle singole prestazioni. Il prestatore non è autorizzato a indicare l'IVA sulle fatture per prestazioni escluse dall'IVA nell'ambito della cultura e dello sport.

Se un'impresa di trasporto rivende una prestazione esclusa dall'IVA effettuata da terzi riscuotendo per sé un supplemento (utile e/o parte delle spese generali), la totalità della controprestazione è esclusa dall'IVA, a condizione che il supplemento non costituisca una controprestazione per un'altra prestazione imponibile dell'impresa di trasporto.

Esempio

Un'impresa di trasporto propone la trasferta a Chiasso per assistere a un concerto (trasporto e entrata). Il prezzo dell'entrata al concerto va fatturato separatamente ed è escluso dall'IVA. La prestazione di trasporto è imponibile all'aliquota normale.

I contribuenti che effettuano sia operazioni imponibili sia operazioni escluse dall'IVA devono procedere a una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente.

☞ Per ulteriori informazioni vedi cifra 4.3 come pure opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".



Se, in caso di fatturazione forfettaria del titolo di trasporto combinato con prestazioni escluse dall'IVA e prestazioni di trasporto imponibili, è fatto riferimento all'IVA, è imponibile all'aliquota normale la controprestazione complessiva.

Nella misura in cui esiste un contratto di collaborazione tra l'impresa di trasporto pubblico e l'organizzatore di una manifestazione culturale o sportiva esclusa dall'IVA, per l'allestimento del conteggio IVA si può comunque procedere alla ripartizione della controprestazione fra aliquote d'imposta, se:

- il valore delle due prestazioni (trasporto e entrata alla manifestazione) è stabilito nel contratto o in altri documenti e
- sul biglietto combinato emesso a un prezzo globale non viene fatto riferimento all'IVA.

A seguito della procedura di conteggio prevista per le imprese di trasporto che partecipano ai ricavi di trasporto per i biglietti combinati, le imprese dichiarano le quote di trasporto in base ai ricavi loro attribuiti. Pertanto, occorre prestare particolare attenzione al trattamento fiscale delle altre prestazioni (☞ cifra 2.3) e determinare se queste ultime sono escluse dall'IVA (senza diritto al recupero dell'imposta precedente) o imponibili.

Non si considerano biglietti combinati nel senso summenzionato le combinazioni di prestazioni fissate precedentemente, che, in relazione con le prestazioni di trasporto, superano le 24 ore o includono l'alloggio. Ai fini dell'IVA, tali combinazioni di prestazioni vanno trattate come i viaggi (☞ opuscolo "Agenzie di viaggi ed enti turistici").⁶

I biglietti d'entrata a esposizioni commerciali come per esempio la MUBA, la BEA, l'OLMA, il Comptoir di Losanna o il Salone dell'auto di Ginevra sono imponibili all'aliquota normale.

4. Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici

(art. 8 OLIVA)

Per sussidi e altri contributi dei poteri pubblici alle imprese di trasporto pubblico s'intendono tutti i contributi erogati da Confederazione, Cantoni o Comuni sulla base di un mandato di prestazioni o per coprire disavanzi (p. es. indennità, aiuti finanziari). Si tratta di contributi erogati per indennizzare i costi non coperti delle diverse offerte di trasporto pubblico ordinate dai poteri pubblici.

☞ Ulteriori informazioni in merito sono contenute nella promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici".

I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici possono consistere anche in condizioni preferenziali nella concessione di prestiti (condono parziale o totale degli interessi).

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi cifra 4.1.2.

I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici non fanno parte della controprestazione e comportano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente presso il beneficiario (art. 38 cpv. 8 LIVA). Per una riduzione appropriata bisogna fare una distinzione fra **contributi per gli investimenti** e **contributi per l'esercizio**.

Non si tratta invece di un sussidio o di un altro contributo dei poteri pubblici bensì di una controprestazione imponibile, se la prestazione dell'impresa di trasporto

pubblico è eseguita su mandato (art. 394 CO) o sulla base di un contratto d'appalto (art. 363 CO).

Esempio

Un Comune partecipa ai costi dell'impresa di trasporto pubblico per l'utilizzo gratuito del trasporto pubblico da parte degli scolari.

4.1 Contributi per gli investimenti

4.1.1 Contributi a fondo perso

L'impresa di trasporto pubblico che riceve contributi a fondo perso non rimborsabili deve ridurre proporzionalmente l'imposta precedente gravante gli investimenti e può dedurre l'imposta precedente unicamente sulla parte non sussidiata dell'investimento.

Per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente è irrilevante se i contributi a fondo perso sono contabilizzati direttamente in diminuzione di un conto dell'attivo o, per motivi di trasparenza, in un conto di rettifica dei valori a bilancio, oppure contabilizzati nel conto economico.

- ☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici".
- ☞ Per informazioni supplementari in merito alla riduzione della deduzione dell'imposta precedente sui contributi per l'esercizio vedi cifra 4.2.

Se gli investimenti comprendono prestazioni proprie nel settore della costruzione, va dichiarata l'imposta sul consumo proprio. Il valore imponibile di questi valori va calcolato in base al prezzo che sarebbe fatturato in caso di fornitura a un terzo indipendente (senza il valore del terreno). L'imposta precedente così calcolata va inclusa nel calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente in relazione ai contributi per gli investimenti.

Esempio

Un'impresa di trasporto pubblico investe 10 mio. di franchi in nuove installazioni. Tale importo è composto di prestazioni proprie nel settore della costruzione per 1 mio. di franchi (escl. IVA), da una parte, e di prestazioni ottenute da terzi (con e senza IVA), dall'altra. Le prestazioni proprie sono valutate e dichiarate a titolo di consumo proprio al prezzo che verrebbe fatturato a terzi indipendenti. L'imposta precedente gravante gli acquisti di materiale viene fatta valere. I poteri pubblici partecipano con un contributo a fondo perso pari al 40 % dell'investimento globale (incl. IVA). Il resto è finanziato, in parti uguali, con mezzi propri e con un prestito dei poteri pubblici.

Calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulla nuova installazione

(Importi in migliaia di franchi)

	ATTIVI		PASSIVI		
	Nuovo investimento		Prestiti dei poteri pubblici	IVA dovuta (consumo proprio)	Imposta precedente
Prestazioni proprie (senza IVA)	1'000	100,0%			
Imposta sul consumo proprio	76	7,6%		76	
	<u>1'076</u>				
Prestazioni da terzi (incl. 7.6 % IVA)	8'693				
Altri costi (senza IVA)	231				
Totale investimento (incl. IVA)	100%	<u>10'000</u>			
Contributo a fondo perso	40%	-4'000			
Imposta precedente					
- sulla prestazione propria dichiarata		-76			76
- sulle prestazioni da terzi conformemente ai giustificativi che legittimano la deduzione (8'693=107,6%)		-614			<u>614</u>
La deduzione dell'imposta precedente va ridotta proporzionalmente ai contributi a fondo perso per l'investimento complessivo					690
Riduzione della deduzione dell'imposta precedente: 40 % di 690 (da riportare all'attivo)		276			-276
Investimento netto		<u><u>5'586</u></u>	100,0%		
Finanziamento dell'investimento con prestiti dei poteri pubblici nella misura del 50 %			50,0%	2'793	
50% mezzi propri					
Prestito dei poteri pubblici				<u><u>2'793</u></u>	
Imposta dovuta sul consumo proprio				<u><u>76</u></u>	
Deduzione dell'imposta precedente autorizzata					<u><u>414</u></u>

4.1.2

Prestiti dei poteri pubblici

Se invece l'investimento non è finanziato con contributi a fondo perso bensì con prestiti dei poteri pubblici, questi ultimi sono considerati come capitale di terzi. I prestiti dei poteri pubblici possono essere sotto forma di prestiti rimborsabili o non rimborsabili, oppure di prestiti senza interessi o a condizioni preferenziali. Questo vantaggio derivato dai prestiti dei poteri pubblici è considerato come un contributo per l'esercizio (☞ cifra 4.2).



Se i poteri pubblici rinunciano in seguito al rimborso di tali prestiti, questa rinuncia costituisce un contributo per l'esercizio (sussidio) che comporta una riduzione della deduzione dell'imposta precedente (☞ cifra 4.2)

4.2 Contributi per l'esercizio

I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici (☞ cifra 4), la rinuncia parziale o totale al rimborso dei prestiti nonché il vantaggio derivante dai prestiti dei poteri pubblici a condizioni preferenziali (☞ cifra 4.1.2) sono considerati contributi per l'esercizio e comportano di principio una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

Di regola, le imprese di trasporto pubblico applicano sui contributi per l'esercizio un tasso forfettario per il calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente, fissato dall'AFC d'intesa con l'Ufficio federale dei trasporti (UFT) e l'Unione dei trasporti pubblici (UTP). Attualmente il tasso forfettario è del 3,5 %.⁷

Nel tasso forfettario sono considerati i vantaggi da interessi sui prestiti a condizioni preferenziali e la restituzione dell'imposta sugli oli minerali (☞ cifra 8.16).⁸

L'importo di questa riduzione della deduzione dell'imposta precedente forfettaria si ottiene moltiplicando l'importo dei contributi per l'esercizio e dei condoni dei prestiti (base di calcolo) con il tasso forfettario fissato. I precitati vantaggi da interessi sui prestiti a condizioni preferenziali e la restituzione dell'imposta sugli oli minerali non fanno parte della base di calcolo. L'importo ottenuto va dichiarato alla cifra 130 del modulo di rendiconto.

Con l'applicazione del tasso forfettario l'impresa di trasporto pubblico non deve procedere a ulteriori riduzioni della deduzione dell'imposta precedente sul resto dell'imposta precedente (costi generali d'esercizio e investimenti) a seguito dei menzionati contributi per l'esercizio.

☞ Per quanto concerne le attività accessorie occorre tenere in considerazione le spiegazioni delle cifre 4.3 e 8.

L'impresa di trasporto pubblico che non applica il tasso forfettario per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente deve ridurre proporzionalmente l'imposta precedente gravante i costi generali d'esercizio ma anche, nella stessa proporzione, l'imposta precedente rimanente sugli investimenti dell'anno (☞ cifra 4.1.1).⁹

7 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2004

8 Precisazione della prassi

9 Precisazione della prassi

Esempio

Questo esempio si fonda sui dati dell'esempio riportato alla cifra 4.1.1 e mostra come procedere all'ammortamento contabile dell'investimento risp. alla rinuncia al rimborso del prestito dei poteri pubblici nel quadro dell'insieme dei contributi per l'esercizio concessi da Confederazione, Cantoni e Comuni. Gli articoli contabili più importanti ① - ③ sono riportati alla fine dell'esempio.

Calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente nel conto d'esercizio con il tasso forfettario			
<i>(Importi in migliaia di franchi)</i>			
	ATTIVI	PASSIVI	
	Nuovo investimento	Prestiti dei poteri pubblici	
Bilancio			
Capitale iniziale	5'586	2'793	
Ammortamento nuovo invest.	① -280		
Rinuncia al rimborso del prestito	②	-115	
Capitale finale	<u>5'306</u>	<u>2'678</u>	
			<i>IVA sulla cifra d'affari</i>
Conto d'esercizio	COSTI	RICAVI	
Ricavi derivanti dal traffico (IVA inclusa)		83'000	
IVA dovuta		-5'862	5'862
Ricavi derivanti dal traffico, netto		<u>77'138</u>	
Contributi totali (comprende anche la rinuncia al rimborso del prestito dei poteri pubblici pari a 115)	②	64'000	
		<u>141'138</u>	
Imposta dovuta (7,6 % di Fr. 77'138.--)			<u>5'862</u>
			<i>Imposta precedente</i>
Costi d'esercizio (IVA inclusa)	50'000	107.6%	
IVA sui costi d'esercizio	-3'532	7.6%	3'532
Costi d'esercizio (IVA esclusa)	<u>46'468</u>		
Ammortamento nuovo invest.	① 280		
Altri ammortamenti	128		
Costi del personale	90'000		
Altri costi (senza IVA)	2'015		
Riduzione della deduzione dell'imposta precedente	③ 2'240		-2'240
Utile netto	<u>7</u>		
	<u>141'138</u>	<u>141'138</u>	
Deduzione dell'imposta precedente autorizzata			<u>1'292</u>

Calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente sull'insieme dei contributi:

Contributi totali 64'000 100,0%

riduzione della deduzione dell'imposta precedente al tasso forfettario ③ 2'240 3,5% *

Articoli contabili:

①	<i>Ammortamenti</i>	a	<i>Nuovo investimento</i>	<u>280</u>
②	<i>Prestito dei poteri pubblici</i>	a	<i>Indennità lorda</i>	115
②	<i>Posta / Banca</i>	a	<i>Indennità lorda</i>	<u>63'885</u>
				<u>64'000</u>
③	<i>Costi d'esercizio</i>	a	<i>Imposta precedente</i>	<u>2'240</u>

* Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2004

4.3 Attività accessorie delle imprese di trasporto pubblico

Le attività accessorie delle imprese di trasporto pubblico esercitate al di fuori del traffico ferroviario e degli autobus soggetti a concessione, i cui ricavi non vengono utilizzati quale contributo di copertura per l'attività concessionaria, non rientrano nel tasso forfettario per il calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

Se a queste parti di azienda vengono concessi sussidi o prestiti a condizioni preferenziali (p. es. mutui nel quadro della legge federale sulla politica regionale¹⁰), la riduzione della deduzione dell'imposta precedente va effettuata sulla base delle regole generali vigenti (²⁸ opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione").

I contribuenti che destinano i beni e le prestazioni di servizi alla doppia utilizzazione, ossia per realizzare operazioni imponibili (all'occorrenza anche in seguito all'opzione giusta l'articolo 26 LIVA) e operazioni escluse dall'IVA, devono ridurre la deduzione dell'imposta precedente proporzionalmente all'utilizzazione.

A titolo semplificativo, i contribuenti possono, invece di ridurre la deduzione dell'imposta precedente, **imporre le cifre d'affari che sarebbero di per sé escluse**.

¹⁰ Con l'entrata in vigore, il 1° gennaio 2008, della legge federale del 6 ottobre 2006 sulla politica regionale (RS 901.0), la legge federale del 21 marzo 1997 sull'aiuto agli investimenti nelle regioni montane (LIM, RS 901.1) è stata abrogata.

se dall'imposta secondo l'articolo 18 LIVA. In tal caso la cifra d'affari dev'essere in ogni modo imposta **all'aliquota normale** – anche se le singole prestazioni sarebbero imponibili all'aliquota ridotta in caso di opzione – siccome non si è optato per l'imposizione delle operazioni in questione. Nel settore immobiliare questa semplificazione non è applicabile alle parti di immobili

- per le quali è possibile optare nel significato dell'articolo 26 capoverso 1 lettera b LIVA;
- utilizzate per scopi abitativi (eccetto l'appartamento del portinaio).

Per il calcolo dell'imposta le cifre d'affari sono considerate **inclusive** dell'IVA (aliquota normale).

Non sono ammessi riferimenti espliciti all'IVA in fattura. Cionondimeno, se la fattura contiene riferimenti all'IVA, non è legittimata l'applicazione della procedura semplificata. In tal caso il prestatore è tenuto a pagare l'imposta all'AFC e **non ha diritto a dedurre l'imposta precedente.**

L'applicazione di questa semplificazione non è condizionata ad un'autorizzazione scritta dall'AFC e la durata d'applicazione è di almeno un anno civile rispettivamente un esercizio.

All'inizio e alla fine dell'applicazione della semplificazione può verificarsi una **correzione dell'imposta** nel significato di uno sgravio fiscale successivo rispettivamente di un'imposizione del consumo proprio. Infatti, all'inizio dell'applicazione della semplificazione, è possibile che risulti un accredito d'imposta sul valore attuale degli investimenti **di miglioria**; per contro, alla fine di tale applicazione è possibile che risulti un addebito d'imposta.

☞ Sono applicabili per analogia le regole descritte nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

Questa semplificazione è applicabile per analogia anche ai sussidi e agli altri contributi dei poteri pubblici come pure alle donazioni.¹¹

5. **Imprese di trasporto del settore turistico (impianti di trasporto a fune e impianti di risalita)**

Se gli impianti di trasporto a fune adempiono le condizioni menzionate alla cifra 2, alle loro attività si applicano, in materia di rendiconto IVA, di sussidi e di riduzione della deduzione dell'imposta precedente, le medesime disposizioni riguardanti le imprese di trasporto pubblico (☞ cifra 4).

11 Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

5.1 **Assoggettamento di imprese di trasporto del settore turistico (pool)**

Se più imprese di trasporto del settore turistico di una regione si riuniscono per eseguire prestazioni di trasporto presentandosi come unità economica nei confronti dei clienti (p. es. sotto forma di una società semplice giusta l'art. 530 CO), il pool che ne risulta può diventare contribuente (art. 21 cpv. 2 LIVA).

Ciò è il caso se le imprese di impianti di risalita (funivie, funicolari ecc.) di una regione rilasciano biglietti e abbonamenti che autorizzano la fruizione delle prestazioni di trasporto di tutte le imprese aderenti al pool (p. es. abbonamento comune per la stagione invernale). Se adempie le condizioni per l'assoggettamento, il pool deve annunciarsi all'AFC indipendentemente dal fatto che le singole società siano o no già iscritte nel registro dei contribuenti IVA (☞ nm. 941).

5.2 **Rendiconto IVA**

Nei suoi rendiconti il pool deve dichiarare e imporre tutte le vendite di titoli di trasporto fatte, in nome e per conto del pool, dalle imprese di trasporto aderenti al pool e da altri punti di vendita.

Nel medesimo rendiconto il pool può far valere l'imposta precedente sugli importi che ha attribuito, come ricavi di trasporto, alle imprese aderenti al pool sulla base di anticipi provvisori, secondo chiavi di riparto fisse o in funzione delle frequenze.

La deduzione dell'imposta precedente è ammessa tuttavia soltanto per le prestazioni effettuate dalle imprese di trasporto a loro volta contribuenti. Si presuppone inoltre che i ricavi di trasporto attribuiti alle imprese del pool siano documentati sotto forma di conteggi periodici contenenti le indicazioni del nm. 759 segg. Sui conteggi devono figurare il N.IVA di tutte le imprese di trasporto aderenti al pool e quello del pool stesso.

Per le imprese di trasporto aderenti al pool, questi conteggi costituiscono la base per la contabilizzazione dei ricavi loro attribuiti e per la dichiarazione dell'IVA.

Le spese generali sostenute dal pool, come ad esempio le spese di pubblicità e del personale, vanno fatturate alle imprese aderenti in base a un conteggio separato e imposte all'IVA. Il pool può far valere l'imposta precedente gravante i costi sostenuti, a condizione che i giustificativi adempiano le esigenze del nm. 759 segg. Le imprese di trasporto contribuenti aderenti al pool sono a loro volta legittimate a dedurre l'imposta precedente.

5.3 **Vendita di abbonamenti comuni**

La vendita di abbonamenti comuni da parte di un'impresa di trasporto costituisce una partita di giro non imponibile all'IVA (☞ cifra 3.3) nella misura in cui

- l'impresa di trasporti aderisce al pool (☞ cifra 5.1) e
- il trattamento fiscale è effettuato secondo la cifra 5.2.

5.4 Contabilità

Per poter effettuare nel modo più semplice possibile il controllo delle cifre d'affari imponibili e il calcolo delle imposte precedenti sui costi presso le imprese di trasporto, si raccomanda di contabilizzare le vendite dei titoli di trasporto del pool e i pagamenti compensativi (pagamenti in entrata e in uscita) in un conto corrente pool.

I ricavi di trasporto determinanti per ogni impresa di trasporto nonché le partecipazioni di ogni impresa alle spese generali del pool vanno contabilizzati, partendo dal conto corrente pool, nei corrispondenti conti dei costi e dei ricavi, in base alla convenzione tra le imprese di trasporto aderenti e al conteggio del pool (☞ cifra 5.2).

6. Prestazioni a persone prossime

6.1 Principio

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.

Esempi di persone prossime:

- titolari di persone giuridiche (azionisti, soci di una Sgl);
- soci di società di persone (soci di società in nome collettivo, accomandatari e accomandanti, soci di una società semplice);
- soci di una cooperativa che per la loro qualifica di socio non hanno alcun contributo sociale da effettuare;
- imprese legate (p. es. in base a un vincolo stretto di appartenenza a un gruppo o in base a relazioni contrattuali, economiche o personali);
- fondazioni di previdenza del personale.

Il **personale** (collaboratori attivi, ex collaboratori e collaboratori in pensione) fa pure parte della cerchia delle persone prossime. Le prestazioni a questi destinatari beneficiano tuttavia del seguente trattamento speciale:

- In caso di prestazioni al personale a **condizioni preferenziali** l'IVA è di principio dovuta sulla controprestazione effettivamente pagata. Se quest'importo d'imposta è inferiore all'importo d'imposta che sarebbe dovuto in caso di consumo proprio, è dovuto quest'ultimo (art. 33 cpv. 3 LIVA).
- 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 giuridica** su una prestazione gratuita, si tratta di un elemento del salario e quindi di una prestazione a titolo oneroso.

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 (☞ cifre 6.3 e 6.4).¹²

- In caso di prestazioni gratuite uniche (p. es. anniversari o altre occasioni speciali) e di altre prestazioni gratuite senza pretesa giuridica (p. es. le bibite consumate dal personale durante le pause vengono, fino a nuovo avviso, assunte dal datore di lavoro) si tratta di fattispecie di consumo proprio.
- In caso di prestazioni effettuate a titolo oneroso al personale con partecipazione determinante all'impresa (ossia con una quota di voti superiore al 20 %), la controprestazione corrisponde tuttavia al prezzo che verrebbe convenuto fra terzi indipendenti.



In caso di prestazioni a condizioni preferenziali a familiari che non lavorano nell'impresa (p. es. ribasso per un abbonamento di prestazioni di trasporto) va imposto il prezzo che verrebbe fatturato a terzi indipendenti.

Le prestazioni a titolo oneroso vanno imposte anche quando si applica il metodo delle aliquote forfettarie o il metodo delle aliquote saldo (☞ cifra 2.4).

☞ Per ulteriori informazioni riguardo alla delimitazione tra prestazioni a titolo oneroso e a titolo gratuito, nonché al trattamento fiscale delle prestazioni al personale vedi l'opuscolo "Consumo proprio".

6.2 Facilitazioni di viaggio per il personale (sistema FVP)

Le prestazioni di trasporto che le imprese di trasporto pubblico eseguono al loro personale e ad altre categorie di persone nell'ambito del sistema FVP (facilitazioni di viaggio per il personale) vengono conteggiate ai fini dell'IVA in modo centralizzato dalle Ferrovie Federali Svizzere (FFS). Queste prestazioni non comportano dunque misure fiscali particolari per le imprese di trasporto pubblico.

6.3 Altre facilitazioni di viaggio (al di fuori del sistema FVP)

In caso di facilitazioni di viaggio che **non rientrano nel sistema FVP**, concesse al personale o ad altre categorie di destinatari da imprese di trasporto pubblico e

del settore turistico, il trattamento fiscale segue di principio i criteri indicati alla cifra 6.1.

L'AFC autorizza comunque a determinare e dichiarare in modo forfettario simili facilitazioni di viaggio a collaboratori attivi, ex collaboratori e collaboratori in pensione, nel seguente modo:

- Prestazioni di trasporto al personale attivo

È imponibile la controprestazione pagata, ma almeno il 30 %¹³ del prezzo che verrebbe fatturato a un terzo indipendente per una prestazione analoga (base: tariffa per la popolazione indigena). Questa percentuale tiene conto anche dei viaggi aziendali del personale.

Esempio (importi IVA esclusa)

I collaboratori pagano 600 franchi per un abbonamento della comunità tariffaria il cui prezzo normale per un terzo indipendente (tariffa popolazione indigena) è di 1200 franchi. La base di calcolo per il consumo proprio è di 360 franchi (30% di 1200 franchi). In questo caso è dovuta la controprestazione effettivamente pagata di 600 franchi.

- Prestazioni di trasporto a ex collaboratori e collaboratori in pensione

È imponibile la controprestazione pagata, ma almeno il 45 %¹⁴ del prezzo che verrebbe fatturato a un terzo indipendente per una prestazione analoga (base: tariffa per la popolazione indigena).

6.4 Consegna gratuita di abbonamenti al personale¹⁵

6.4.1 Consegna gratuita di abbonamenti FFS a metà prezzo

- Queste elargizioni, indipendentemente dal loro ammontare, non sono imponibili né quale consumo proprio né quale prestazione a titolo oneroso, ossia la pretesa giuridica e il limite di franchigia di 300 franchi non sono determinanti.
- Il corrispondente aggravio d'IVA può essere fatto valere a titolo d'imposta precedente nell'ambito dell'attività imponibile, purché i documenti soddisfino le esigenze dell'articolo 37 capoverso 1 LIVA.

¹³ Modifica della prassi al 1° gennaio 2008

¹⁴ Modifica della prassi al 1° gennaio 2008

¹⁵ Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

6.4.2 **Consegna gratuita di un abbonamento generale o di percorso FFS o di un abbonamento di percorso di un'altra impresa di trasporto privata o pubblica**

Se il personale utilizza questi abbonamenti prevalentemente per scopi aziendali (p. es. visite ai clienti, montaggi, lavori di servizio, acquisti di merci ecc.) vale quanto segue:

- queste elargizioni, indipendentemente dal loro ammontare, non sono imponibili né quale consumo proprio né quale prestazione a titolo oneroso, ossia la pretesa giuridica e il limite di franchigia di 300 franchi non sono determinanti.
- Il corrispondente aggravio d'IVA può essere fatto valere a titolo d'imposta precedente nell'ambito dell'attività imponibile, purché i documenti soddisfino le esigenze dell'articolo 37 capoverso 1 LIVA.

Se questi abbonamenti sono dati al personale per l'utilizzo privato, non vi è alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente sui corrispondenti costi. Ciò vale anche quando il personale utilizza questi abbonamenti generali o di percorso occasionalmente per viaggi di lavoro.

7. **Prestazioni di trasporto di persone e locazione/noleggio di mezzi di trasporto**

7.1 **Principio**

Per poter procedere al corretto trattamento fiscale il prestatore deve in linea di principio stabilire se la prestazione eseguita riguarda una prestazione di trasporto oppure la locazione o il noleggio di un mezzo di trasporto.



Dal profilo dell'IVA la locazione e il noleggio sono considerati forniture, mentre il trasporto di persone è considerato una prestazione di servizi. I due tipi di prestazione sono trattati differentemente dal profilo fiscale.

Nel caso di una prestazione di trasporto di persone, la controprestazione per i tragitti transfrontalieri è imponibile all'aliquota normale in proporzione al tragitto percorso sul territorio svizzero.

☞ Per ulteriori informazioni vedi cifra 2.1 nonché gli opuscoli "Trasporti" e "Agenzie di viaggi ed enti turistici".

☞ Per informazioni concernenti il trasporto transfrontaliero di persone nel traffico ferroviario internazionale vedi cifra 2.2.

In caso di locazione/noleggio di un mezzo di trasporto, la controprestazione è imponibile all'aliquota normale se il mezzo di trasporto si trova sul territorio svizzero all'inizio della locazione. È irrilevante se in seguito il mezzo di trasporto è utilizzato in tutto o in parte all'estero.¹⁶

7.2 **Locazione di veicoli ferroviari**

La locazione di veicoli ferroviari che il locatario utilizza prevalentemente all'estero è esente dall'IVA (art. 19 cpv. 2 n. 2 LIVA), indipendentemente se il locatario ha la sua sede sul territorio svizzero o all'estero.

I veicoli ferroviari sono considerati utilizzati prevalentemente all'estero, se più del 50 % dei chilometri percorsi si situa all'estero.

Il locatore può fornire la prova del tragitto percorso ricorrendo alla sorveglianza dell'inoltro dei carri o ai rendiconti del pool europeo. Vale come prova il contratto di locazione in cui è definito il percorso d'impiego, se da esso traspare che il veicolo ferroviario è impiegato prevalentemente all'estero.

8. **Particolarità specifiche del settore**

8.1 **Servizio bagagli**

8.1.1 **Check-in / Fly Rail**

Le imprese ferroviarie che svolgono servizi di check-in o Fly Rail Baggage effettuano semplici prestazioni di trasporto sul territorio svizzero, ragion per cui la relativa controprestazione è imponibile all'aliquota normale.

8.1.2 **Trasporto del bagaglio combinato con un titolo di trasporto di persone**

Se il bagaglio è trasferito nell'ambito di un trasporto di persone, la controprestazione supplementare per il trasporto del bagaglio va trattata come il trasporto di persone. Se il trasporto di persone riguarda un tragitto internazionale esente dall'IVA, è esente dall'IVA anche il supplemento per il bagaglio.

8.1.3 **Semplice trasporto di bagagli**

Se vi è un mero trasporto di bagagli (come merce di trasporto) da un luogo di spedizione situato sul territorio svizzero direttamente all'estero, anche il trasporto effettuato sul territorio svizzero è esente dall'IVA.

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

8.2 **Abiti di servizio**

Il contribuente può far valere, a titolo d'imposta precedente, l'imposta gravante l'acquisto di abiti di servizio (p. es. uniforme). Se il personale contribuisce totalmente o in parte al pagamento degli abiti di servizio, questa controprestazione va imposta all'aliquota normale.

¹⁶ Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2003

8.3 Depositi

Il deposito di garanzia (p. es. deposito per il badge del pool presso le imprese di trasporto del settore turistico) che il prestatore s'impegna a restituire non costituisce una controprestazione per una prestazione (☞ nm. 260).

8.4 Energia

La vendita di energia di qualsiasi tipo è imponibile all'aliquota normale.

☞ Per ulteriori informazioni in merito alla vendita e allo scambio di energia vedi promemoria "Importazione, esportazione e transito di energia elettrica e di gas".

8.5 Orari

La vendita di orari sotto forma di stampato nonché di altri stampati come libri, giornali o riviste è imponibile all'aliquota ridotta, purché siano adempiute determinate condizioni quanto a contenuto, forma e modo di pubblicazione (☞ opuscolo "Stampati").

La vendita di orari e di altre informazioni su supporti di dati informatici o per via elettronica è imponibile all'aliquota normale.

8.6 Accesso a tracciati

La messa a disposizione di tracciati è una prestazione di servizi che consiste nel sorvegliare e garantire il passaggio, oltre che nel concedere il diritto di utilizzare l'infrastruttura ad altri operatori. È considerato luogo di questa prestazione di servizi quello nel quale il prestatore ha la sua sede (principio del luogo del prestatore, art. 14 cpv. 1 LIVA). Se la sede del prestatore è situata sul territorio svizzero, la prestazione di servizi è imponibile all'aliquota normale.

8.7 Ufficio degli oggetti smarriti

La controprestazione per l'ordine di ricerca di oggetti smarriti è imponibile all'aliquota normale. I ricavi della vendita di oggetti smarriti non reclamati (p. es. vendita all'asta) vanno imposti alle aliquote corrispondenti ai beni.

8.8 Prestazioni della ristorazione e di alloggio effettuate sui mezzi di trasporto

I mezzi di trasporto (p. es. torpedoni, treni, aerei, battelli) non sono considerati stabilimenti d'impresa.

Le prestazioni della ristorazione eseguite su questi mezzi di trasporto e fatturate separatamente sono imponibili all'aliquota normale nella misura in cui il prestatore ha la sede sociale sul territorio svizzero, indipendentemente dal luogo dove si trova il mezzo di trasporto. Se il prestatore ha la sede sociale all'estero, la controprestazione per le prestazioni della ristorazione è esente dall'IVA.

Se sono comprese nella controprestazione per la prestazione di trasporto/noleggior e fatturate a un prezzo forfettario, le prestazioni della ristorazione e di alloggio effettuate sui mezzi di trasporto valgono come prestazioni accessorie e vanno trattate fiscalmente come la controprestazione per la prestazione di trasporto/noleggior.¹⁷

Le prestazioni di alloggio nel traffico ferroviario internazionale conforme a un orario dove è in primo piano il trasporto di persone sono sempre considerate prestazioni accessorie al trasporto. Non è determinante se l'alloggio è compreso nel prezzo forfettario (p. es. trasporto nelle carrozze letti) oppure se occorre pagare un supplemento (p. es. carrozze con cuccette).¹⁸

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

8.9 Cambio

Le operazioni di cambio sono escluse dall'IVA. L'imposta precedente gravante le spese d'investimento e i costi d'esercizio per realizzare questi scopi aziendali non può essere dedotta. Quando beni e prestazioni di servizi sono utilizzati sia per scopi imponibili sia per scopi esclusi dall'IVA, l'imposta precedente dev'essere ridotta proporzionalmente.

Il tasso forfettario applicato dalle imprese di trasporto pubblico sui contributi per l'esercizio (☞ cifra 4.2) non copre la riduzione della deduzione dell'imposta precedente in relazione alle operazioni escluse dall'IVA. Di conseguenza, occorre operare una riduzione supplementare per queste operazioni escluse dall'IVA (☞ cifra 4.3).

8.10 Assicurazioni

Il relativo trattamento fiscale è spiegato nell'opuscolo "Assicurazioni".

8.11 Pagamenti con carte di credito, cambiali, cheque o assegni (compresi gli assegni REKA, i traveller's cheque ecc.)

È imponibile l'importo della fattura saldato con il pagamento. La commissione sulle carte di credito, lo sconto di cambiali e le spese cambiarie come pure le altre spese o tasse di riscossione non possono essere considerati in diminuzione della cifra d'affari imponibile.

In contabilità va contabilizzato come ricavo l'importo della fattura (dedotti eventuali sconti o ribassi). Le commissioni sulle carte di credito, lo sconto di cambiali e le spese cambiarie vanno allibrati in un conto dei costi (☞ nm. 234).

17 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

18 Precisazione della prassi

8.12 **Trasporti su tratte in concessione da parte di terzi che non sono titolari della concessione**

La controprestazione realizzata con prestazioni di trasporto soggette a concessione effettuate da imprese terze (p. es. assuntore postale privato) su mandato di un'impresa di trasporto pubblico (p. es. AutoPostale Svizzera SA) sono imponibili all'aliquota normale. Secondo l'articolo 38 segg. LIVA, l'imposta precedente gravante le spese (veicolo, pezzi di ricambio, riparazioni ecc.) relative a quest'attività può essere dedotta.

L'impresa di trasporto pubblico (detentrica della concessione) deve imporre i ricavi provenienti dalla vendita dei titoli di trasporto, incassati dalle imprese terze in nome dell'impresa di trasporto pubblico. L'impresa che ha ricevuto il mandato contabilizza questi ricavi come partita di giro.

8.13 **Trasporto di persone malate, ferite o invalide**

In base all'articolo 18 numero 7 LIVA il trasporto di persone malate, ferite o invalide in mezzi di trasporto appositamente attrezzati è escluso dall'IVA.

Non sono considerati come appositamente attrezzati i mezzi di trasporto pubblico (p. es. ferrovia, bus, tram oppure funivia) dotati di attrezzature particolari per il trasporto di queste persone. Questo genere di trasporto è imponibile all'aliquota normale.

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

Le controprestazioni per le prestazioni di primo soccorso e di collaborazione nel recupero di persone ferite sono escluse dall'IVA unicamente se la persona che presta le cure esercita una professione nel campo della sanità ai sensi dell'articolo 3 capoverso 2 OLIVA (p. es. medico, infermiere).¹⁹

Sono imponibili all'aliquota normale le prestazioni relative alle misure di sicurezza sui luoghi d'infortunio nonché la mera messa a disposizione di materiale di salvataggio senza prestazioni di cure e di collaborazione nel recupero di persone.

Il trasporto di persone decedute è ugualmente imponibile all'aliquota normale.

8.14 **Distributori automatici di beni, cabine fotografiche automatiche**

I ricavi dei distributori automatici di beni gestiti in proprio (p. es. generi alimentari, bevande, sigarette, giornali) e delle cabine fotografiche automatiche vanno imposti all'aliquota corrispondente.

La messa a disposizione dello spazio per un distributore automatico gestito da terzi è considerata una concessione di un diritto. Questi ricavi vanno imposti all'aliquota normale.

¹⁹ Precisazione della prassi

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi nm. 316 segg.

8.15 **Locazione di aree riservate alle bancarelle di mercato e di superfici per stand all'aperto**

La mera locazione di aree riservate alle bancarelle di mercato e di superfici per stand all'aperto è esclusa dall'IVA **indipendentemente dalla caratteristica del locatore**²⁰. Tuttavia, se il locatore effettua altre prestazioni – tipo la messa a disposizione dell'infrastruttura (p. es. stand) o gli allacciamenti per l'energia elettrica, il gas e l'acqua ecc. – la locazione (comprese le prestazioni supplementari) è imponibile all'aliquota normale (☞ nm. 674).

8.16 **Restituzione dell'imposta sugli oli minerali**

Le restituzioni d'imposta sugli oli minerali da parte della Direzione generale delle dogane sono considerate sussidi e sono considerate nel tasso forfettario di riduzione della deduzione dell'imposta precedente che l'impresa di trasporto pubblico applica sui contributi per l'esercizio (☞ cifra 4.2).²¹

8.17 **Posteggi e autosili**

Le entrate provenienti dalla locazione di aree di posteggi destinati all'**uso comune** sono escluse dall'IVA (art. 18 cpv. 21 lett. c LIVA). È invece imponibile all'aliquota normale **la locazione di aree non destinate all'uso comune per il parcheggio di veicoli**, salvo se si tratta di una prestazione accessoria dipendente a una locazione di immobili o parti di immobile esclusa dall'IVA.

Si considerano destinati all'uso comune esclusivamente i posteggi ai lati stradali o su piazze pubbliche senza limitazione d'accesso (p. es. barriere). Le tasse di posteggio riscosse mediante parchimetri, distributori automatici di scontrini o con la consegna di carte per il parcheggio in zona blu sono escluse dall'IVA.

Non si considerano destinati all'uso comune i parcheggi negli autosili o i posti nei grandi posteggi circoscritti dalle limitazioni d'accesso (p. es. barriere) così come i parcheggi appartenenti a determinati edifici (p. es. park & ride, stazioni, ospedali, edifici amministrativi, scuole). Le entrate provenienti da questi posteggi sono imponibili all'aliquota normale.

La messa a disposizione a titolo oneroso di posteggi al personale è imponibile all'aliquota normale.

8.18 **Cassette di sicurezza**

La locazione di cassette di sicurezza è considerata una fornitura imponibile all'aliquota normale.

20 Precisazione della prassi

21 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2004

8.19 Ristoranti per il personale, i visitatori e la direzione

Indicazioni per l'imposizione di queste operazioni sono riportate al nm. 313.

8.20 Trasporti di scolari

Il trasporto di scolari è imponibile all'aliquota normale (☞ cifre 2.1 e 4).

8.21 Supplementi prelevati ai viaggiatori senza titolo di trasporto valido

I supplementi che un'impresa di trasporto di persone riscuote dai viaggiatori senza titolo di trasporto valido non costituiscono una controprestazione per una prestazione di trasporto bensì un'indennità forfettaria d'inconvenienza. Essi sono considerati risarcimento del danno propriamente detto e non sono imponibili.

Le spese di diffida sono considerate costi accessori e condividono la sorte fiscale dell'indennità d'inconvenienza.

Se oltre alla citata indennità d'inconvenienza, è venduto anche un titolo di trasporto, il relativo prezzo è imponibile all'aliquota normale. Se il costo del biglietto è compreso nell'indennità d'inconvenienza, la cifra d'affari imponibile va stimata e documentata con le dovute registrazioni.²²

8.22 Locazione e affitto di beni**8.22.1 Impianti**

La locazione o l'affitto di singole attrezzature e macchine installate durevolmente e facenti parte di un impianto è imponibile all'aliquota normale (p. es. binari, impianti di pompaggio e gru).

Tuttavia, se interi immobili (o parti di immobili) vengono dati in locazione/affitto assieme alle suddette attrezzature e macchine, per l'uso esclusivo, le corrispondenti cifre d'affari sono escluse dall'IVA (p. es. locazione di un'officina, compresa l'attrezzatura e le macchine; locazione di un albergo o ristorante, compreso l'inventario). È tuttavia possibile optare per l'imposizione di queste cifre d'affari (art. 26 cpv. 1 lett. b LIVA).

Non si considera invece locazione bensì prestazione di servizi ai sensi dell'articolo 7 LIVA l'accesso alla rete, vale a dire la messa a disposizione di tracciati (☞ cifra 8.6).

8.22.2 Immobili o parti di immobili

Informazioni in merito al trattamento fiscale delle operazioni legate alla vendita e alla locazione di immobili o parti di immobili sono contenute nell'opuscolo "Amministrazione, locazione e vendita d'immobili".

²² Precisazione della prassi

8.23 Pubblicità, annunci, articoli pubblicitari

La messa a disposizione di superfici di stabili, veicoli, carrelli per bagagli come pure di vetrine e simili a scopi pubblicitari è imponibile all'aliquota normale. Si tratta difatti di una concessione del diritto di affissione rispettivamente di presentazione di messaggi pubblicitari e, di conseguenza, di una prestazione di servizi imponibile (art. 7 cpv. 2 lett. a LIVA, nm. 177). Il luogo di questa prestazione fa capo all'articolo 14 capoverso 3 LIVA (principio del luogo del destinatario).

La controprestazione per gli annunci pubblicitari negli orari ufficiali o in altre pubblicazioni è imponibile all'aliquota normale se la sede dell'attività economica dell'inserzionista è situata sul territorio svizzero (principio del luogo del destinatario).

La vendita di articoli pubblicitari (p. es. pin, spille, portamonete, cartoline postali) è pure imponibile all'aliquota normale.

8.24 Gabinetti, docce e simili

Le entrate sono imponibili all'aliquota normale.

Valevole fino al
31 dicembre 2009