

Opuscolo n. 22

Cultura

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).

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
AFD	Amministrazione federale delle dogane
CC	Codice civile svizzero (RS 210)
cifra	cifra nel presente opuscolo
CO	Codice delle obbligazioni (RS 220)
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LDA	Legge federale del 9 ottobre 1992 sul diritto d'autore e sui diritti di protezione affini (Legge sul diritto d'autore; RS 231.1)
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)
ORC	Ordinanza del 17 ottobre 2007 sul registro di commercio (RS 221.411)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale

Indice delle materie

Pagina

1.	Scopo dell'opuscolo	9
2.	Oggetto dell'imposta	9
2.1	Operazioni imponibili	9
2.2	Operazioni escluse dall'IVA	9
2.3	Altre operazioni non imponibili	10
2.4	Operazioni esenti dall'IVA (esportazioni)	10
2.5	Luogo della prestazione imponibile	11
2.5.1	Luogo della fornitura	11
2.5.2	Luogo della prestazione di servizi	11
2.5.2.1	Principio del luogo del prestatore	11
2.5.2.2	Luogo dell'esecuzione dell'attività	11
2.5.2.3	Principio del luogo del destinatario	12
2.6	Consumo proprio (art. 9 LIVA)	13
3.	Assoggettamento	13
3.1	Principio	13
3.2	Delimitazione fra attività indipendente e attività dipendente	13
3.3	Cifra d'affari determinante	14
3.4	Assoggettamento in caso di realizzazione di manifestazioni culturali in pubblico e in occasione di feste	14
3.5	Ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero	14
3.6	Opzione (assoggettamento volontario)	15
3.7	Opzione (imposizione volontaria di operazioni escluse dall'IVA)	15
3.7.1	Opzione nel settore della cultura	16
3.7.2	Opzione per altre prestazioni	17
3.7.3	Esempio di opzione nel settore della cultura	17
4.	Calcolo dell'IVA	19
4.1	Controprestazione	19
4.1.1	In generale	19
4.1.2	Imposizione dei margini	19
4.2	Aliquote d'imposta (art. 36 LIVA)	19
4.2.1	Aliquota normale	19
4.2.2	Aliquota ridotta	20
4.2.3	Aliquota speciale per prestazioni nel settore alberghiero	20
5.	Imposta precedente	20
5.1	Esclusione e limitazione del diritto alla deduzione dell'imposta precedente	21
5.2	Doppia utilizzazione	21
5.2.1	Principio	21
5.2.2	Procedura	21
5.2.2.1	Riduzione della deduzione dell'imposta precedente in base alla cifra d'affari complessiva (variante forfettaria 2)	22
5.2.2.2	Metodo alternativo: unità della prestazione	23
5.2.3	Possibilità e durata dell'applicazione del metodo scelto per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente	25
5.2.4	Riduzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito a sussidi, doni ecc.	25

5.3	Modifica successiva delle circostanze	26
5.3.1	Consumo proprio in seguito a una modifica d'utilizzazione	26
5.3.2	Diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente in seguito a una modifica d'utilizzazione	26
5.4	Possibilità di semplificazione	26
6.	Metodi di rendiconto semplificati	27
6.1	In generale	27
6.2	Aliquote forfetarie	28
6.3	Aliquote saldo	28
6.4	Esempi di aliquote forfetarie e aliquote saldo	29
7.	Fatturazione, rendiconto IVA e contabilità	30
7.1	Fatturazione e trasferimento dell'IVA	30
7.2	Rendiconto IVA	31
7.3	Contabilità e obbligo di conservazione dei libri contabili e documenti giustificativi	32
7.3.1	Principio	32
7.3.2	Contabilizzazione	32
7.3.3	Registrazioni contabili al lordo	32
7.3.4	Compensazione con prestazioni in contropartita	32
7.3.5	Obbligo di conservazione	33
8.	Prestazioni di servizi culturali eseguite direttamente al pubblico o da esso direttamente recepite (art. 18 n. 14 LIVA)	33
8.1	Nozione "direttamente al pubblico"	33
8.2	Generi di prestazioni di servizi culturali	34
8.2.1	Rappresentazioni culturali	34
8.2.2	Prestazioni culturali	34
8.2.3	Baracconisti, giochi di abilità	34
8.2.4	Visite di musei, gallerie, esposizioni ecc.	35
8.2.5	Prestazioni di servizi di biblioteche, archivi ecc.	36
8.2.6	Giri turistici e visite guidate in città	36
8.3	Nozione di "artisti esecutori"	36
8.3.1	Singoli artisti	36
8.3.2	Gruppi di artisti	37
8.4	Compensi degli artisti esecutori	38
8.5	Scritturazione di artisti	39
8.5.1	Mediazione di artisti	39
8.5.2	Agenti	39
8.5.3	Imprenditore generale	39
8.6	Particolarità in relazione ai biglietti di entrata	40
8.6.1	Entrate	40
8.6.2	Regola del 10 %	40
8.6.3	Tasse di prenotazione	41
8.6.4	Punti di prevendita	41
8.6.5	Vendita di arrangiamenti culturali	42
8.6.6	Prestazioni di trasporto comprese nel biglietto d'entrata	42
8.6.7	Tasse di partecipazione, biglietti d'entrata a feste	43

9.	Prestazioni di servizi culturali e forniture di beni da parte degli autori	43
9.1	Nozione di "autore"	44
9.2	Nozione "prestazioni di servizi e forniture culturali da parte degli autori"	44
9.3	Scrittori e giornalisti	45
9.4	Compositori	45
9.5	Cineasti, produttori cinematografici	46
9.5.1	Cineasti	46
9.5.2	Società produttrici di film	46
9.5.2.1	Coproduzione con coproduttori esteri	47
9.5.2.2	Doni e sussidi a società produttrici cinematografiche	47
9.5.2.3	Riduzione della deduzione dell'imposta precedente/modifica d'utilizzazione per società produttrici di film in seguito a doni, sussidi o altri contributi dei poteri pubblici	48
9.6	Artisti, artigiani artistici	49
9.6.1	Artisti pittori, scultori	49
9.6.2	Artigiani artistici	49
9.7	Fotografi	49
9.8	Premi culturali	50
10.	Società di riscossione, editori	50
10.1	Società di riscossione	50
10.2	Editori	51
11.	Diverse altre prestazioni	52
11.1	Licenze, trasferimento di diritti	52
11.2	Sponsorizzazioni / doni, legati, contributi di terzi	53
11.2.1	Doni, legati, contributi di terzi (senza prestazione in contropartita)	53
11.2.2	Sponsorizzazione (con prestazione in contropartita)	53
11.2.2.1	Base di calcolo	54
11.2.2.2	Fatturazione di prestazioni di sponsorizzazione	54
11.2.2.3	Eccezioni	54
11.2.2.3.1	Menzione del nome nei rapporti annuali e di gestione o resoconto	54
11.2.2.3.2	Menzione in altre pubblicazioni	54
11.2.2.3.3	Organizzazioni di utilità pubblica (art. 33a LIVA)	55
11.3	Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici	57
11.3.1	In generale	57
11.3.2	Garanzie a copertura del deficit	57
11.3.3	Prestazioni di servizi o in natura effettuate dai poteri pubblici	58
11.4	Vendita e locazione/affitto di fondi e parti di fondi	58
11.4.1	Locazione di aree per stand	59
11.4.2	Locazione di cinema, studi di registrazione e televisivi, ecc.	59
11.5	Corsi, insegnamento, formazione	59
11.6	Lotterie, tombole, giochi d'azzardo con poste di denaro	59
11.7	Contributi dei membri	60
11.8	Stampati	60
11.9	Prestazioni della ristorazione, prestazioni di alloggio	61
11.9.1	Prestazioni della ristorazione	61
11.9.2	Stand e banchi di vendita in occasione di manifestazioni	61

11.9.3	Vitto del personale durante una manifestazione	61
11.9.4	Alloggio.	62
11.9.5	Ristorazione e alloggio di ospiti ufficiali.	63
11.10	Vendite di beni usati.	63

Valevole fino al
31 dicembre 2009

1. **Scopo dell'opuscolo**

L'IVA è un'imposta di autotassazione. Ciò significa che l'impresa è responsabile per chiarire le condizioni d'assoggettamento, nonché per dichiarare e imporre correttamente la cifra d'affari e l'imposta precedente deducibile. La presente pubblicazione informa sulla prassi concernente l'IVA in materia di cultura. È destinata in particolare ad artisti, agenti, organizzatori di manifestazioni culturali, baracconisti, artisti itineranti, scrittori, compositori, produttori di film, studi di registrazione, pittori, scultori, artigiani artistici, fotografi, editori, società di riscossione, musei e biblioteche.

2. **Oggetto dell'imposta**

2.1 **Operazioni imponibili**

In conformità dell'articolo 5 LIVA soggiacciono all'IVA le seguenti operazioni eseguite da contribuenti, a condizione che esse non siano espressamente escluse dall'IVA (☞ cifra 2.2):

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

Vi è fornitura di un bene quando viene trasferito il potere di disporre economicamente in nome proprio.

Si considera controprestazione di servizi ogni prestazione che non costituisce fornitura di un bene (art. 7 LIVA). Vi è parimenti prestazione di servizi quando valori e diritti immateriali vengono ceduti, anche nel caso in cui non sono rappresentati da un titolo oppure quando non si fa un atto o si tollera un atto o una situazione.

L'IVA è riscossa anche sull'importazione di beni.

2.2 **Operazioni escluse dall'IVA**

Sono operazioni escluse dall'IVA le forniture e prestazioni di servizi enumerate esaustivamente nell'articolo 18 LIVA (☞ nm. 580-682). In conformità dell'articolo 17 LIVA, queste operazioni non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

A determinate condizioni è tuttavia ammessa l'opzione per l'imposizione di operazioni escluse dall'imposta, con diritto alla deduzione dell'imposta precedente (☞ cifra 3.7).

Per la presente pubblicazione sono particolarmente significative le prestazioni di servizi culturali e le forniture escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numeri 14 e 16 LIVA. A determinate condizioni (☞ cifra 3.7) tali operazioni sono imponibili all'aliquota ridotta.

a) Prestazioni di servizi culturali eseguite direttamente al pubblico o da esso direttamente recepite (art. 18 n. 14 LIVA)

Per l'esclusione dall'imposta è determinante unicamente se la prestazione è eseguita direttamente al pubblico o da esso direttamente recepita. Ciò vale, oltre che per le rappresentazioni culturali (☞ cifra 8.2.1) e le prestazioni culturali (☞ cifra 8.2.2), anche per i baracconisti compresi i giochi di abilità da loro offerti (☞ cifra 8.2.3), per determinate prestazioni di musei, giardini botanici e zoologici ecc. (☞ cifra 8.2.4), nonché per le prestazioni di servizi di biblioteche, archivi e centri di documentazione (☞ cifra 8.2.5), nella misura in cui è richiesta una determinata controprestazione.

b) Determinate prestazioni nel settore della cultura (art. 18 n. 16 LIVA)

Sono parimenti escluse dall'IVA le prestazioni di servizi culturali e le forniture di opere d'arte da parte degli autori conformemente alla LDA come scrittori (☞ cifra 9.3), compositori (☞ cifra 9.4), cineasti (☞ cifra 9.5.1), pittori e scultori (☞ cifra 9.6.1), fotografi (☞ cifra 9.7), così come le prestazioni di servizi degli editori e delle società di riscossione (☞ cifra 10) per la diffusione di queste opere.

2.3

Altre operazioni non imponibili

Conformemente all'articolo 33 capoverso 6 lettera b LIVA i sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici non fanno parte della controprestazione imponibile. In conformità dell'articolo 38 capoverso 8 LIVA occorre però in tal caso procedere a una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente. A tal riguardo, i doni (☞ cifra 11.2) sono trattati nello stesso modo dei sussidi (☞ cifra 11.3).

☞ Per informazioni sulla riduzione della deduzione dell'imposta precedente vedi cifra 5.2.

2.4

Operazioni esenti dall'IVA (esportazioni)

Sono esenti dall'IVA in particolare le operazioni enumerate nell'articolo 19 LIVA, ossia le forniture di beni e prestazioni di servizi effettuate in territorio svizzero, nella misura in cui il contribuente può comprovarne l'esenzione con la dovuta prova (☞ nm. 534 segg. risp. nm. 388 segg.). Le operazioni realizzate con prestazioni esenti dall'imposta danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente (☞ cifra 5).

☞ Per ulteriori informazioni sul luogo della fornitura e della prestazione di servizi vedi cifre 2.5.1 e 2.5.2.

2.5 **Luogo della prestazione imponibile**

Secondo l'articolo 5 LIVA una prestazione è imponibile se è effettuata in territorio svizzero. Se il luogo della prestazione non si trova in territorio svizzero, l'operazione è realizzata all'estero e, di principio, non è sottoposta all'IVA svizzera. Ne consegue che simili operazioni non comportano l'assoggettamento all'IVA (☞ cifra 3).

2.5.1 **Luogo della fornitura**

In conformità dell'articolo 13 LIVA è considerato luogo della fornitura quello:

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

Esempio

Una società con sede all'estero costruisce un palco per un festival musicale e lo dà in locazione all'organizzatore. La costruzione e la locazione di questo palco sono considerate forniture (messa a disposizione per l'uso) in territorio svizzero. L'impresa avente sede all'estero ma assoggettata all'IVA in territorio svizzero deve imporre questa controprestazione all'aliquota normale.

2.5.2 **Luogo della prestazione di servizi**

2.5.2.1 **Principio del luogo del prestatore**

In conformità dell'articolo 14 capoverso 1 LIVA (fatti salvi i capoversi 2 e 3) è considerato luogo della prestazione di servizi il luogo in cui il prestatore ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa a partire dai quali la prestazione di servizi viene effettuata. In mancanza di simile sede o stabilimento, la prestazione è considerata eseguita al suo domicilio o nel luogo dal quale egli svolge la sua attività.

Per determinate prestazioni di servizi esistono tuttavia eccezioni a tale principio. È il caso per esempio delle prestazioni artistiche e d'intrattenimento o prestazioni analoghe (☞ luogo dell'esecuzione dell'attività alla cifra 2.5.2.2) oppure della cessione dei diritti o delle prestazioni nel settore pubblicitario (☞ principio del luogo del destinatario alla cifra 2.5.2.3). Queste prestazioni di servizi sono effettuate spesso nel settore della cultura e per tale motivo sono spiegate dettagliatamente nelle cifre seguenti.

2.5.2.2 **Luogo dell'esecuzione dell'attività**

Le prestazioni di servizi enumerate nell'articolo 14 capoverso 2 lettere b-d LIVA sono considerate effettuate nel luogo in cui il prestatore le esegue di volta in volta effettivamente.

Rientrano in questa categoria le prestazioni di servizi culturali e d'intrattenimento o prestazioni analoghe, indipendentemente se sono o no eseguite direttamente al pubblico (p. es. negli studi radiofonici e televisivi senza la presenza di pubblico), comprese le prestazioni di direttori di orchestra, registi, assistenti di regia, tecnici del suono, tecnici delle luci, coreografi ecc.

Esempi

a) Luogo dell'esecuzione dell'attività per un artista

Un tenore straniero è ingaggiato per la ripresa filmata di un'opera in territorio svizzero. Durante uno dei suoi soggiorni in territorio svizzero tiene un concerto dal vivo. I due compensi che egli riceve formano controprestazioni per prestazioni di servizi effettuate in territorio svizzero. L'assoggettamento del tenore deve essere esaminato tenendo in considerazione il compenso (ingaggio) imponibile per la ripresa filmata dell'opera (§ cifra 3). Il compenso (ingaggio) per il concerto è escluso dall'IVA (art. 18 n. 14 lett. a LIVA).

b) Luogo dell'esecuzione dell'attività per prestazioni artistiche, d'intrattenimento o prestazioni analoghe.

Un'indossatrice indipendente, con domicilio e sede in territorio svizzero, è ingaggiata per una sfilata primaverile a Parigi. La sua attività rappresenta una prestazione di servizi imponibile. Poiché il luogo della sfilata di moda è all'estero, la controprestazione che ella realizza non è imponibile all'IVA svizzera.

2.5.2.3 Principio del luogo del destinatario

Le prestazioni di servizi enumerate nell'articolo 14 capoverso 3 LIVA sono considerate effettuate nel luogo in cui il destinatario della prestazione ha la sede della sua attività commerciale o uno stabilimento d'impresa per i quali vengono effettuate le prestazioni; in assenza di simile sede o stabilimento, le prestazioni sono considerate effettuate al domicilio del destinatario o nel luogo dal quale egli svolge la sua attività.

Rientrano in questa casistica, fra l'altro, le prestazioni di servizi come la cessione e concessione di diritti su beni immateriali e diritti analoghi (p. es. diritti d'autore, di brevetto, di licenza, di marchio, di disegno, di modello, di fabbricazione, di pubblicazione, su film e di gestione), le prestazioni nel settore pubblicitario, le prestazioni di consulenti, interpreti e traduttori, così come il prestito di personale.

Esempio con cessione di diritti

Per il concerto di un tenore straniero (§ esempio alla cifra 2.5.2.2) un'emittente televisiva svizzera acquista direttamente dal tenore i diritti di diffusione mondiale e registra il suo concerto. Per l'emittente televisiva svizzera, la controprestazione che il tenore riceve per la cessione dei diritti di diffusione è considerata un ottenti-

mento di prestazioni di servizi imponibili da un'impresa con sede all'estero (☞ cifra 3.5), se il tenore non è assoggettato all'IVA svizzera. Non è imponibile all'IVA svizzera la controprestazione che l'emittente televisiva svizzera realizza per l'eventuale cessione dei diritti di diffusione a un'emittente televisiva estera. Questa prestazione di servizi è difatti localizzata all'estero (principio del luogo del destinatario).

☞ *Per informazioni sul trattamento fiscale delle licenze e del trasferimento di diritti vedi cifra 11.1.*

2.6 **Consumo proprio (art. 9 LIVA)**

La fattispecie del consumo proprio intende garantire che i contribuenti che utilizzano i beni per scopi che non soggiacciono all'IVA non vengano a trovarsi fiscalmente avvantaggiati rispetto ai non contribuenti.

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi nm. 428 segg., l'opuscolo "Consumo proprio" e il promemoria "Semplificazioni dell'imposizione della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale".

3. **Assoggettamento**

3.1 **Principio**

È assoggettato all'imposta chi svolge un'attività indipendente, commerciale o professionale, allo scopo di conseguire entrate, anche senza fine di lucro, purché le sue forniture, le sue prestazioni di servizi e il suo consumo proprio in territorio svizzero superino complessivamente 75 000 franchi annui.

Non sono assoggettate all'imposta le imprese con una cifra d'affari annua imponibile non superiore ai 250 000 franchi, a condizione che il saldo di imposta dopo deduzione dell'imposta precedente (tenuto conto delle riduzioni della deduzione dell'imposta precedente secondo la cifra 5.2) non superi regolarmente 4000 franchi annui.

☞ In merito al calcolo del debito fiscale netto nonché all'inizio e alla fine dell'assoggettamento vedi le spiegazioni dell'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

Per le organizzazioni e istituzioni di utilità pubblica è applicabile il limite di cifra d'affari di 150 000 franchi.

☞ Le condizioni per riconoscere la caratteristica di utilità pubblica a organizzazioni e istituzioni (collettività pubblica o persona giuridica) figurano nell'opuscolo "Assoggettamento all'IVA".

3.2 **Delimitazione fra attività indipendente e attività dipendente**

È considerato svolgere attività lucrativa a titolo indipendente chi, agendo in proprio nome e per proprio conto e assumendosi rischi aziendali propri, esegue prestazioni per terzi in esecuzione di un mandato o di un contratto d'appalto.

Per contro, è considerato svolgere attività lucrativa dipendente chi dipende dal datore di lavoro dal profilo economico aziendale e organizzativo del lavoro e che non si assume rischi aziendali specifici. Se esiste un contratto di lavoro, segnatamente nell'ambito del CO, tali prestazioni non soggiacciono all'IVA, indipendentemente se la persona con attività lucrativa dipendente ha il proprio domicilio in territorio svizzero o all'estero.

3.3

Cifra d'affari determinante

Fanno parte della cifra d'affari determinante per l'assoggettamento:

- le entrate realizzate con attività imponibili (☞ cifra 2.1);
- le operazioni esenti dall'IVA (☞ cifra 2.4);
- il consumo proprio nei lavori su costruzioni.

Sono per esempio operazioni che non comportano l'assoggettamento:

- le operazioni escluse dall'IVA (☞ cifra 2.2);
- i sussidi (☞ cifra 11.3) e i doni (☞ cifre 11.2.1 e 11.2.2.3);
- i pagamenti di stipendi/salari per l'attività lucrativa dipendente. È considerata attività lucrativa dipendente anche l'attività di consigli di amministrazione, di consigli di fondazione o di istituzioni che esercitano funzioni analoghe (☞ cifra 3.2);
- le operazioni per i quali il luogo della fornitura o prestazione di servizi si trova all'estero (☞ cifra 2.5).

3.4

Assoggettamento in caso di realizzazione di manifestazioni culturali in pubblico e in occasione di feste

La realizzazione di simili manifestazioni può comportare l'assoggettamento.

Se la manifestazione è eseguita da un'entità giuridica istituita appositamente per tale scopo (p. es. società semplice in conformità dell'art. 530 CO) oppure da un'entità giuridica esistente che non è già contribuente per altre attività, occorre attenersi alle spiegazioni contenute nel promemoria "Manifestazioni culturali, sportive e festive".

3.5

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

Chi non è iscritto nel registro dei contribuenti IVA in conformità della cifra 3.1 (assoggettamento) o delle cifre 3.6 e 3.7 (opzioni), ma ottiene da imprese con sede all'estero non contribuenti in territorio svizzero prestazioni di servizi imponibili per oltre 10 000 franchi per anno civile, deve annunciarsi spontaneamente all'AFC entro 60 giorni a contare dalla fine dell'anno civile in questione. L'impresa deve annunciare all'AFC gli ottenimenti di prestazioni di servizi in conformità dell'articolo 14 capoverso 3 LIVA (☞ cifra 2.5.2.3) e di quelle in conformità dell'articolo 14 capoverso 1 LIVA (☞ cifra 2.5.2.1), se impiega o utilizza tali prestazioni in territorio svizzero. L'assoggettamento è limitato a tali ottenimenti di prestazioni.

Un acquirente già contribuente che ottiene prestazioni di servizi imponibili per un importo complessivo inferiore a 10 000 franchi per anno civile deve dichiarare

questi ottenimenti nel suo rendiconto IVA ma può nel contempo far valere la deduzione dell'imposta precedente, indipendentemente se questi ottenimenti di prestazioni sono stati effettuati per scopi imponibili oppure no.

L'importo limite di 10 000 franchi per anno non va 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. Una deduzione dell'imposta precedente nel senso spiegato alla cifra 5 è possibile.

Esempio

Un organizzatore non contribuente organizza una settimana musicale. A tale scopo fa pubblicare inserzioni nel Paese confinante. Inoltre, la contabilità dell'organizzatore è tenuta da un fiduciario con sede all'estero. L'organizzatore sostiene i seguenti costi in un anno civile:

<i>Costi della società d'inserzione estera</i>	<i>fr. 8'000.00</i>
<i>Costi del fiduciario con sede all'estero</i>	<i>fr. 4'000.00</i>
<i>Totale delle prestazioni di servizi ottenute dall'estero</i>	<i><u>fr. 12'000.00</u></i>

Queste prestazioni di servizi (pubblicità e consulenza) sono effettuate in conformità del principio del luogo del destinatario (☞ cifra 2.5.2.3). Dato il superamento del limite di 10'000 franchi per anno civile, l'organizzatore deve imporre l'importo complessivo di questi costi a titolo di ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero.

In questo esempio l'IVA è calcolata al 7,6 % di 12'000 franchi (100 %) e corrisponde quindi a 912 franchi.

3.6 Opzione (assoggettamento volontario)

Per garantire la neutralità concorrenziale o per semplificare la riscossione dell'imposta, l'AFC può autorizzare su richiesta scritta e a determinate condizioni l'assoggettamento volontario alle imprese che non adempiono le condizioni d'assoggettamento secondo la cifra 3.1 (☞ nm. 683 segg.).

☞ I moduli di domanda dell'opzione sono ottenibili in rete sul sito internet dell'AFC.

3.7 Opzione (imposizione volontaria di operazioni escluse dall'IVA)

Per l'imposizione di determinate operazioni escluse dall'IVA effettuate in territorio svizzero (art. 18 LIVA) può essere chiesta l'opzione in conformità dell'articolo 26 LIVA. Ciò è ammesso in particolare per:

- chi è già assoggettato;
- chi non è ancora assoggettato ma realizza almeno 40 000 franchi di entrate annue escluse dall'IVA.

L'opzione per l'imposizione di tali operazioni presuppone l'adempimento delle seguenti condizioni:

- a) L'opzione comprende tutte le operazioni di un numero dell'articolo 18 LIVA, eccezion fatta per le prestazioni menzionate nei numeri 20 e 21 (alienazione, locazione o affitto di immobili) del citato articolo per le quali è possibile optare singolarmente per oggetto (p. es. edificio).
- b) L'opzione può dipendere dalla caratteristica dei destinatari della prestazione. Per le prestazioni enumerate nei numeri 2-6, 20 e 21 dell'articolo 18 LIVA l'opzione per l'imposizione è ammessa solo per le operazioni effettuate a contribuenti svizzeri. Per contro, l'opzione per l'imposizione delle operazioni enumerate nei numeri 1, 7-17, 22 e 23 dell'articolo 18 LIVA non dipende dalla caratteristica degli acquirenti.
- c) Le operazioni oggetto d'opzione sono di regola imponibili all'aliquota normale. Determinate prestazioni nei settori della cultura (☞ cifra 3.7.1) e dello sport sono per contro imponibili all'aliquota ridotta IVA (art. 18 n. 14-16 LIVA).
- d) L'opzione è ammessa soltanto per le operazioni effettuate in territorio svizzero. Se si opta per l'imposizione di un'operazione esclusa dall'imposta effettuata in territorio svizzero e/o all'estero occorre procedere alla riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente (☞ cifra 5.2).
- e) L'autorizzazione all'opzione può essere richiesta all'AFC per mezzo dell'apposito modulo compilato per intero e firmato. L'AFC può subordinare la sua autorizzazione alla prestazione di garanzie.
- f) Di regola, l'opzione è possibile al più presto all'inizio del trimestre in cui è richiesta per scritto.
- g) La durata minima dell'opzione è di almeno 5 anni.
- h) Con l'opzione non è possibile allestire i rendiconti con le aliquote forfetarie (☞ cifra 6.2) o con le aliquote saldo (☞ cifra 6.3).

☞ Per ulteriori informazioni vedi i nm. 683 segg.

3.7.1 **Opzione nel settore della cultura**

L'opzione per l'imposizione può essere richiesta per determinate prestazioni nel settore della cultura (art. 18 n. 14 e 16 LIVA). L'imposizione volontaria di queste prestazioni è imponibile all'aliquota ridotta e non dipende dalla caratteristica degli acquirenti.

Ciò concerne le seguenti prestazioni (☞ cifre 8-10):

- a) Le prestazioni di servizi culturali del genere definito qui di seguito eseguite direttamente al pubblico o da esso direttamente recepite, se è richiesta una determinata controprestazione, nei seguenti settori:
 - rappresentazioni teatrali, musicali e coreografiche, nonché proiezioni cinematografiche (☞ cifre 8.2.1 e 8.2.2);
 - spettacoli di attori, musicisti, ballerini e altri artisti esecutori (☞ cifre 8.3 e 8.4) così come di baracconisti compresi i giochi d'abilità (☞ cifra 8.2.3);
 - visite a musei, gallerie, monumenti, siti storici, nonché giardini botanici e zoologici (☞ cifra 8.2.4);
 - prestazioni di servizi di biblioteche, archivi e altri centri di documentazione, segnatamente la consultazione di testi, registrazioni di suoni e immagini nei loro locali (☞ cifra 8.2.5).
- b) La controprestazione per prestazioni di servizi culturali e forniture di beni da parte dei loro autori, come scrittori (☞ cifra 9.3), compositori (☞ cifra 9.4), cineasti (☞ cifra 9.5), pittori e scultori (☞ cifra 9.6.1), fotografi (☞ cifra 9.7) così come le prestazioni di servizi degli editori e delle società di riscossione per la diffusione di queste opere (☞ cifra 10).

3.7.2 Opzione per altre prestazioni

Indipendentemente dalla caratteristica dei destinatari è possibile imporre volontariamente all'aliquota normale anche le seguenti prestazioni:

- prestazioni di formazione (☞ cifra 11.5);
- operazioni concernenti scommesse, lotterie e altri giochi d'azzardo (☞ cifra 11.6);
- prestazioni di associazioni e cooperative eseguite ai propri membri contro pagamento di contributi stabiliti in conformità degli statuti (☞ cifra 11.7).

Inoltre, è possibile imporre volontariamente all'aliquota normale le operazioni realizzate con la vendita e la locazione o l'affitto di immobili (☞ cifra 11.4). Questa opzione è però possibile solo se è comprovato che la prestazione è eseguita a contribuenti svizzeri.

3.7.3 Esempio di opzione nel settore della cultura

Una compagnia teatrale (associazione) ha optato per l'imposizione delle sue prestazioni escluse dall'IVA nel settore della cultura (prestazioni secondo l'art. 18 n. 14 LIVA) e dei contributi dei membri (prestazioni secondo l'art. 18 n. 13 LIVA),

non però per l'imposizione delle prestazioni della scuola teatrale per bambini (prestazioni secondo l'art. 18 n. 11 LIVA).

Entrate imponibili (senza IVA)

Biglietti d'entrata nel proprio teatro	fr. 100'000.00	2,4 % (opzione)
Compenso per la tournée in Svizzera	fr. 70'000.00	2,4 % (opzione)
Contributi dei membri	fr. 40'000.00	7,6 % (opzione)
Sponsorizzazione	fr. 100'000.00	7,6 %
Vendita di programmi	fr. 20'000.00	2,4 %
Inserzioni nei programmi	fr. 60'000.00	7,6 %
Totale	<u>fr. 390'000.00</u>	(65 %)

Entrate escluse dall'IVA o non imponibili

Compenso per la tournée all'estero	fr. 60'000.00	non opzionabile
Scuola teatrale per bambini	fr. 40'000.00	esclusa dall'IVA
Doni	fr. 20'000.00	non imponibile
Sussidi cantonali	fr. 60'000.00	non imponibile
Sussidi comunali	fr. 30'000.00	non imponibile
	<u>fr. 210'000.00</u>	(35 %)
Entrate complessive	<u>fr. 600'000.00</u>	(100 %)

Le operazioni non imponibili rispettivamente escluse dall'IVA ammontano a 210'000 franchi. Ciò comporta una riduzione della deduzione dell'imposta precedente (☞ cifra 5.2). In caso di applicazione della variante forfetaria 2 (☞ esempio: cifra 5.2.2.1), la deduzione dell'imposta precedente è ridotta del 35 %, proporzionalmente alla cifra d'affari complessiva. Nell'ipotesi di un'imposta precedente sui costi pari a 7'000 franchi, il calcolo dell'IVA dovuta è il seguente:

Calcolo dell'imposta sulle operazioni

Biglietti d'entrata	2,4 % di	fr. 100'000.00	fr. 2'400.00
Compenso per la tournée CH	2,4 % di	fr. 70'000.00	fr. 1'680.00
Contributi dei membri	7,6 % di	fr. 40'000.00	fr. 3'040.00
Sponsorizzazione	7,6 % di	fr. 100'000.00	fr. 7'600.00
Vendita di programmi	2,4 % di	fr. 20'000.00	fr. 480.00
Inserzioni nei programmi	7,6 % di	fr. 60'000.00	<u>fr. 4'560.00</u>
Totale imposta sulla cifra d'affari			<u>fr. 19'760.00</u>

Calcolo dell'imposta precedente deducibile

Totale imposta precedente	fr. 7'000.00	
J. 35 % riduzione deduz. imposta preced.	<u>fr. - 2'450.00</u>	
Imposta precedente deducibile	fr. 4'550.00	<u>fr. - 4'550.00</u>
IVA da pagare (debito fiscale netto)		<u>fr. 15'210.00</u>

4. Calcolo dell'IVA

4.1 Controprestazione

4.1.1 In generale

L'IVA è calcolata sulla controprestazione (art. 33 LIVA). 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 altresì il risarcimento di tutti i costi, anche se sono fatturati separatamente (p. es. tasse sul biglietto di entrata, porti, spese di ritiro, spese di trasporto in arrivo, tasse di spedizione contro assegno). Va imposta la controprestazione complessiva, anche se all'acquisto del bene non era stato possibile far valere la deduzione totale dell'imposta precedente. In caso di fornitura o prestazione di servizi a persone prossime, si considera controprestazione il valore che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti, ossia il prezzo di mercato (art. 33 cpv. 1 e 2 LIVA).

4.1.2 Imposizione dei margini

Per un contribuente che ha acquistato un bene mobile usato e accertabile per rivenderlo, è determinante, per il calcolo dell'IVA sulla vendita, la differenza fra il prezzo d'acquisto e il prezzo di vendita, a condizione che egli non abbia avuto diritto alla deduzione dell'imposta precedente sul prezzo d'acquisto o non abbia esercitato tale diritto. Sono considerati beni mobili usati e accertabili anche gli oggetti d'arte, i pezzi da collezione e le antichità, non però i metalli preziosi e le pietre preziose (art. 35 LIVA e art. 10-15 OLIVA).

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati".

4.2 Aliquote d'imposta (art. 36 LIVA)

A dipendenza del genere delle forniture e prestazioni di servizi effettuate, sono applicabili le seguenti aliquote d'imposta.

4.2.1 Aliquota normale

Sono imponibili all'aliquota normale le forniture di beni, il consumo proprio e le prestazioni di servizi che non sono imponibili all'aliquota ridotta o all'aliquota speciale per le prestazioni di alloggio nel settore alberghiero.

Sono imponibili all'aliquota normale, per esempio, le operazioni realizzate con la vendita di supporti audio o di articoli regalo (p. es. magliette, accendini, autocoltanti, poster).

4.2.2 Aliquota ridotta

In conformità dell'articolo 36 capoverso 1 LIVA sono imponibili all'aliquota ridotta per esempio:

- le forniture e il consumo proprio di prodotti commestibili e bevande (eccettuate le bevande alcoliche), purché non siano offerti nell'ambito di prestazioni della ristorazione (☞ cifra 11.9);
- le forniture e il consumo proprio di giornali, riviste, libri e altri stampati senza carattere pubblicitario (☞ cifra 11.8);
- le operazioni enumerate nell'articolo 18 numeri 14-16 LIVA, purché si sia optato per la loro imposizione in conformità dell'articolo 26 capoverso 1 LIVA (☞ cifra 3.7.1).

4.2.3 Aliquota speciale per prestazioni nel settore alberghiero

Sono imponibili all'aliquota speciale in conformità dell'articolo 36 capoverso 2 LIVA le prestazioni del settore alberghiero, ossia l'alloggio con prima colazione, anche se quest'ultima è fatturata separatamente (☞ cifra 11.9.4).

5. Imposta precedente

Dato che, di norma, l'IVA è riscossa a ogni stadio del processo di produzione e di distribuzione, per evitare un accumulo di imposte (acquisto gravato d'imposta e imposizione della cifra d'affari) è stato introdotto lo strumento della deduzione dell'imposta precedente.

Il contribuente può dedurre, nel suo rendiconto IVA, l'imposta addebitatagli dal suo prestatore o, in caso d'importazione, dall'AFD, se

- utilizza le relative forniture e prestazioni di servizi esclusivamente per uno scopo aziendale imponibile (art. 38 cpv. 2 LIVA) e
- le fatture del fornitore o del prestatore di servizi e le decisioni d'imposizione dell'AFD soddisfano le esigenze (art. 37 cpv. 1 LIVA; nm 816 segg.; ☞ cifra 7.1).

La deduzione dell'imposta precedente è ammessa anche per le operazioni esenti dall'IVA (☞ cifra 2.4), le operazioni escluse dall'IVA per la cui imposizione si è optato (☞ cifra 3.7) e le operazioni conseguite con prestazioni di principio imponibili il cui luogo si trova all'estero (☞ cifra 2.5).

Il contribuente che allestisce i rendiconti con il sistema delle controprestazioni convenute può dedurre l'imposta precedente nel periodo fiscale in cui riceve la fattura dal suo prestatore o in cui dispone dell'originale della decisione d'imposizione dell'AFD.

Il contribuente che, su richiesta, ha ricevuto l'autorizzazione ad allestire i rendiconti secondo le controprestazioni ricevute può dedurre l'imposta precedente solo nel periodo fiscale in cui paga la fattura al suo prestatore o in cui dispone dell'originale della decisione d'imposizione dell'AFD.

Il contribuente che applica il rendiconto semplificato con le aliquote forfetarie (☞ cifra 6.2) o con le aliquote saldo (☞ cifra 6.3) evita il calcolo dell'imposta precedente.

5.1 **Esclusione e limitazione del diritto alla deduzione dell'imposta precedente**

Se beni o prestazioni di servizi sono utilizzati per scopi che non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, come per esempio

- le spese non comprovate di carattere aziendale, ossia per l'uso privato del contribuente, della sua famiglia o dei suoi collaboratori,
- per un'attività aziendale esclusa dall'imposta in conformità dell'articolo 18 LIVA e per la cui imposizione non si è optato,

la deduzione dell'imposta precedente non è ammessa.

Non danno neppure diritto alla deduzione dell'imposta precedente i costi finanziati con le attività che non sono considerate operazioni (cosiddette "non operazioni", come doni (☞ cifre 11.2.1 e 11.2.2.3) e sussidi (☞ cifra 11.3; ☞ cifra 5.2.4).



Gli ammontari di imposta per spese di vitto e bevande giustificate dall'uso commerciale sono esclusi dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente in ragione del 50 % (art. 38 cpv. 5 LIVA). Questa esclusione non è tuttavia applicabile all'acquisto di prodotti commestibili e bevande utilizzati per forniture o prestazioni di ristorazione effettuate a titolo oneroso.

5.2 **Doppia utilizzazione**

5.2.1 **Principio**

Se il contribuente utilizza beni (o parti di essi) o prestazioni di servizi sia per attività che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, sia per altre attività (cosiddetta doppia utilizzazione), la deduzione dell'imposta precedente deve essere ridotta proporzionalmente all'utilizzazione (art. 41 cpv. 1 LIVA).

5.2.2 **Procedura**

Il contribuente attribuisce tutti i beni e le prestazioni di servizi destinati alla doppia utilizzazione, per quanto possibile con criteri economici e oggettivi, alle prestazioni che effettua e riduce in modo corrispondente la deduzione dell'imposta precedente (metodo legale).

Può accadere che a seguito di particolari circostanze non sia possibile ripartire le spese e gli investimenti in rapporto all'utilizzazione oppure ciò comporterebbe un notevole carico amministrativo. Per questo motivo, conformemente all'articolo 58 capoverso 3 LIVA, l'AFC accorda la possibilità di calcolare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente mediante semplificazioni.

I contribuenti del settore della cultura dispongono in particolare dei seguenti metodi per calcolare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente:

- variante forfettaria 2: riduzione della deduzione dell'imposta precedente in base alla cifra d'affari complessiva (☞ cifra 5.2.2.1);
- metodo alternativo: unità della prestazione (☞ cifra 5.2.2.2).

La riduzione percentuale della deduzione dell'imposta precedente va calcolata ogni anno civile. In base alla chiave di riparto dell'anno precedente (all'inizio dell'attività aziendale per esempio in base al preventivo) è possibile effettuare una riduzione provvisoria dell'imposta precedente per i rendiconti dei primi tre trimestri. Nel quarto trimestre il contribuente calcola la chiave di riparto esatta e corregge in corrispondenza i periodi precedenti.

Dato che l'IVA è un'imposta di autotassazione, è il contribuente stesso responsabile della corretta e adeguata riduzione della deduzione dell'imposta precedente. Il contribuente che procede alla riduzione della deduzione dell'imposta precedente in base a calcoli non corrispondenti ai metodi proposti dall'AFC deve saper documentare le fattispecie ed eseguire esami di plausibilità. La verifica dei calcoli deve poter essere garantita segnatamente in occasione di controlli da parte dell'AFC.

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

5.2.2.1 Riduzione della deduzione dell'imposta precedente in base alla cifra d'affari complessiva (variante forfettaria 2)

Con questa variante la riduzione della deduzione dell'imposta precedente viene effettuata su tutti i costi e gli investimenti in funzione della composizione della cifra d'affari complessiva determinante.

Il contribuente è legittimato ad applicare questa variante se non ne risultano notevoli svantaggi o vantaggi fiscali, ossia se il risultato è oggettivo.

☞ Per ulteriori spiegazioni sulla variante forfettaria 2 vedi l'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

Esempio

Una compagnia teatrale (associazione) non ha optato per l'imposizione delle sue prestazioni escluse dall'IVA nel settore culturale, e neanche per i contributi dei membri e le prestazioni della scuola teatrale per bambini (☞ esempio analogo cifra 3.7.3). La compagnia realizza le entrate seguenti:

Entrate imponibili (senza IVA)

Sponsorizzazione	fr. 100'000.00	7,6 %
Vendita di programmi	fr. 20'000.00	2,4 %
Inserzioni nei programmi	fr. 60'000.00	7,6 %
Totale	<u>fr. 180'000.00</u>	(30 %)

Entrate escluse dall'IVA o non imponibili

Biglietti d'entrata nel proprio teatro	fr. 100'000.00	escluse
Compenso per tournée in Svizzera	fr. 70'000.00	escluse
Compenso per tournée all'estero	fr. 60'000.00	escluse
Scuola teatrale per bambini	fr. 40'000.00	escluse
Contributi dei membri	fr. 40'000.00	escluse
Doni	fr. 20'000.00	non imponibili
Sussidi cantonali	fr. 60'000.00	non imponibili
Sussidi comunali	fr. 30'000.00	non imponibili
Totale	<u>fr. 420'000.00</u>	(70 %)
Entrate complessive	<u>fr. 600'000.00</u>	(100 %)

Le entrate imponibili ammontano a 180'000 franchi. Applicando la variante forfettaria 2 la deduzione dell'imposta precedente deve essere ridotta del 70 % in base al rapporto tra le operazioni non imponibili o escluse dall'IVA e la cifra d'affari complessiva. Nell'ipotesi di un'imposta precedente sui costi pari a 7'000 franchi, il calcolo dell'IVA dovuta è il seguente:

Calcolo dell'imposta sulla cifra d'affari

Sponsorizzazione	7,6 % di	fr. 100'000.00	fr. 7'600.00
Vendita di programmi	2,4 % di	fr. 20'000.00	fr. 480.00
Inserzioni nei programmi	7,6 % di	fr. 60'000.00	<u>fr. 4'560.00</u>
Totale imposta sulla cifra d'affari			fr. 12'640.00

Calcolo dell'imposta precedente deducibile

Totale imposta precedente	fr. 7'000.00	
./. 70 % riduzione dell'imposta precedente	<u>fr. - 4'900.00</u>	
Imposta precedente deducibile	fr. 2'100.00	<u>fr. - 2'100.00</u>
IVA da pagare (debito fiscale netto)		<u>fr. 10'540.00</u>

5.2.2.2 Metodo alternativo: unità della prestazione

Nel settore della cultura è possibile che le prestazioni ottenute non possano essere attribuite, o lo possono essere soltanto parzialmente, a singole attività in base alla loro utilizzazione. Ciò è il caso quando un contribuente dichiara cifre d'affari

sia imponibili sia escluse dall'IVA e queste attività sono talmente legate fra loro che un'attività non può praticamente essere esercitata senza l'altra. Per esempio, quando un cinema utilizza la medesima infrastruttura (p. es. sala cinematografica) per realizzare entrate pubblicitarie (imponibili) e biglietti d'ingresso alle proiezioni cinematografiche (esclusi dall'IVA).

In questi casi, tutti gli acquisti (costi e investimenti) – indipendentemente se sono o no gravati d'imposta – vengono attribuiti alle attività imponibili o escluse dall'IVA.

L'imposta precedente gravante gli acquisti per attività imponibili può essere dedotta. Per determinare il diritto alla deduzione dell'imposta precedente gravante i costi e gli investimenti non attribuibili occorre definire una chiave di riparto annua, che va calcolata sulla base della cifra d'affari complessiva (100 %) da cui vanno dedotti i costi attribuiti direttamente.

Esempio

Un cinema non ha optato per l'imposizione dei biglietti di entrata esclusi dall'IVA. Sulla base della chiave di riparto calcolabile annualmente può essere effettuata – accanto alla deduzione totale dell'imposta precedente sui costi diretti per le cifre d'affari imponibili del chiosco – una deduzione in base alla chiave di riparto annua sui costi rimanenti come (p. es. locazione di film, inserzioni del cinema, costi per la stampa dei biglietti di entrata).

Calcolo della chiave di riparto annua (cifre d'affari annue, senza IVA)

Entrate al lordo ¹⁾	(0 %)		fr. 850'000.00	(85 %)
Pubblicità ²⁾	(7,6 %)	fr. 100'000.00		
Cifra d'affari chiosco ³⁾	(2,4 %)	fr. 100'000.00		
Acquisti per chiosco ⁴⁾	(2,4 %)	fr. - 50'000.00		
		fr. 150'000.00	fr. 150'000.00	(15 %)
Cifra d'affari determinante			<u>fr. 1'000'000.00</u>	(100 %)

1) inclusa eventuale tassa sui biglietti d'entrata

2) di regola le entrate pubblicitarie non sono in relazione a costi direttamente attribuibili

3) vendita di prodotti commestibili e bevande non alcoliche, senza speciali possibilità di consumo sul posto

4) spese per acquisto di prodotti direttamente attribuibili (p. es. barre di cioccolato, acque minerali ecc.)

Calcolo dell'imposta

<i>Imposta sulla cifra d'affari</i>	<i>7,6 % sulle entrate pubblicitarie</i>	<i>fr. 7'600.00</i>
	<i>2,4 % sulla cifra d'affari del chiosco</i>	<i>fr. 2'400.00</i>
	<i>Totale imposta sulla cifra d'affari</i>	<i>fr. 10'000.00</i>
<i>Imposta precedente</i>	<i>acquisto merci per chiosco¹⁾</i>	<i>fr. 1'200.00</i>
	<i>15 % dell'imposta precedente</i>	
	<i>gravante i costi non direttamente</i>	
	<i>attribuibili²⁾</i>	<i>fr. 4'800.00</i>
	<i>Imposta precedente deducibile</i>	<i>fr. 6'000.00</i>
<i>Totale imposta sulla cifra d'affari</i>		<i>fr. 10'000.00</i>
<i>Totale imposta precedente</i>		<i>fr. - 6'000.00</i>
<i>IVA da pagare</i>		
<i>(debito fiscale netto)</i>		<i>fr. 4'000.00</i>

1) Acquisto merci netto 50'000 franchi: l'imposta precedente (2,4 %) è totalmente deducibile.

2) Ipotesi: l'aggravio d'imposta precedente sugli altri costi e investimenti, comprese la locazione di film e le inserzioni, ammonta in totale a 32'000 franchi.

☞ Inoltre, se ottiene sussidi, altri contributi del potere pubblico o doni, il contribuente deve procedere a un'ulteriore riduzione della deduzione dell'imposta precedente secondo la cifra 5.2.4.

5.2.3 Possibilità e durata dell'applicazione del metodo scelto per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente

In linea di massima è possibile cambiare in qualsiasi momento il metodo scelto, anche se l'AFC raccomanda di effettuare eventuali cambiamenti all'inizio di un nuovo esercizio. In tal caso, occorre tenere in considerazione un'eventuale modifica d'utilizzazione (diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente o imposizione del consumo proprio) in seguito alla modifica della chiave di riparto per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

5.2.4 Riduzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito a sussidi, doni ecc.

La riduzione della deduzione dell'imposta precedente è effettuabile in diversi modi, a dipendenza della base su cui si fondano i sussidi, i doni ecc.

☞ Per i dettagli in merito vedi l'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

☞ Riguardo alla definizione di sussidi vedi la cifra 11.3 e il Promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici".

5.3 Modifica successiva delle circostanze

Per la nascita del diritto alla deduzione dell'imposta precedente sono di principio determinanti le circostanze nel periodo relativo al momento dell'ottenimento della fornitura o della prestazione di servizi. In caso di modifica delle circostanze durante il periodo d'utilizzazione della prestazione ottenuta, occorre rettificare in modo analogo anche la deduzione dell'imposta precedente effettuata.

5.3.1 Consumo proprio in seguito a una modifica d'utilizzazione

Se l'utilizzazione per un'attività aziendale imponibile decade completamente o parzialmente, le prestazioni acquistate devono essere riaggravate con l'IVA secondo l'articolo 9 LIVA. Per l'imposizione del consumo proprio è determinante l'aliquota d'imposta in vigore al momento della modifica d'utilizzazione (art. 43 cpv. 2 LIVA).

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

5.3.2 Diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente in seguito a una modifica d'utilizzazione

Se i presupposti per la deduzione dell'imposta precedente non erano dati al momento della ricezione della prestazione, ma si verificano successivamente, la deduzione dell'imposta precedente può essere di principio effettuata nel rendiconto del periodo fiscale in cui i presupposti sono adempiti (art. 42 cpv. 1 LIVA). Lo sgravio fiscale successivo va effettuato alle aliquote d'imposta che a suo tempo hanno gravato gli acquisti (art. 42 cpv. 2 LIVA).

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

5.4 Possibilità di semplificazione¹

A titolo semplificativo, i contribuenti che destinano beni e prestazioni alla **doppia utilizzazione** possono ridurre la deduzione dell'imposta precedente **imponendo le cifre d'affari escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 LIVA** (☞ **cifra 2.2**). In tal caso l'imposizione deve essere effettuata in ogni caso all'**aliquota normale**, anche se la singola prestazione sarebbe imponibile all'aliquota ridotta in caso d'opzione autorizzata, poiché non si è optato per l'imposizione delle operazioni in questione. Nel settore immobiliare questa semplificazione non è applicabile alle parti di immobili

- per la cui imposizione è possibile optare secondo l'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 valgono IVA **inclusa** (aliquota normale).

¹ Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

Nella fattura **non è ammesso indicare l'IVA in modo evidenziato**. Se la fattura contiene riferimenti all'IVA, non è possibile applicare questa semplificazione. In tal caso, il prestatore deve pagare l'IVA all'AFC **senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente** (☞ riduzione della deduzione dell'imposta precedente secondo la precedente cifra 5.2).

Questa semplificazione può essere applicata in modo analogo ai sussidi, agli altri contributi dei poteri pubblici e ai doni.

L'applicazione di questa semplificazione non è condizionata al rilascio di un'autorizzazione dell'AFC; tuttavia la durata di applicazione è di almeno un anno o un esercizio.

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

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

6. Metodi di rendiconto semplificati

6.1 In generale

Per i contribuenti che oltre alle prestazioni imponibili effettuano anche prestazioni escluse dall'IVA e che ricevono sussidi o altri pagamenti non imponibili, la determinazione dell'imposta precedente deducibile può rivelarsi difficoltosa. Proprio nel settore della cultura questo è il caso di molti contribuenti.

Se adempie le condizioni, il contribuente è autorizzato, su sua richiesta, ad allegare i rendiconti con il metodo di rendiconto semplificato dell'aliquota forfettaria (☞ cifra 6.2) o dell'aliquota saldo (☞ cifra 6.3; ☞ nm. 949 e 950).

Nel rendiconto IVA, le aliquote saldo e le aliquote forfettarie fungono da moltiplicatori. Ciò significa che va dichiarato il totale della cifra d'affari complessiva inclusa l'IVA, e l'imposta va calcolata moltiplicando il totale della cifra d'affari con l'aliquota saldo o forfettaria. Per contro, nelle fatture ai clienti vanno menzionate le aliquote d'imposta secondo l'articolo 36 LIVA corrispondenti alle rispettive prestazioni.

L'applicazione del metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria evita la determinazione dell'imposta precedente nonché la relativa separazione nei libri contabili, come pure il calcolo di un'eventuale riduzione della deduzione dell'imposta precedente.



L'applicazione del metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfettaria non è possibile in caso di opzione per l'imposizione di operazioni escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 LIVA (☞ cifra 3.7).

6.2

Aliquote forfettarie

Il metodo delle aliquote forfettarie può essere applicato innanzitutto dai servizi autonomi contribuenti delle collettività pubbliche. Oltre alle collettività pubbliche questo metodo di rendiconto può essere scelto, per esempio, anche da

- associazioni secondo gli articoli 60-79 CC;
- fondazioni in conformità degli articoli 80-89 CC;²
- organizzatori di manifestazioni uniche (non ricorrenti) nei settori della cultura e dello sport (la personalità giuridica non è determinante);
- gestori di centri culturali e impianti sportivi sussidiati dalla collettività pubblica (☞ cifra 11.3).

L'applicazione delle aliquote saldo non è vincolata a limiti di cifra d'affari o di debito fiscale netto. Inoltre, chi svolge attività di diverso genere può applicare diverse aliquote forfettarie. I rendiconti IVA sono allestiti trimestralmente.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Collettività pubbliche".

6.3

Aliquote saldo

I contribuenti che non adempiono le condizioni per l'applicazione delle aliquote forfettarie in conformità della cifra 6.2, possono applicare il metodo dell'aliquota saldo. Questa possibilità di conteggiare con il metodo delle aliquote saldo è riservata alle imprese la cui cifra d'affari annua imponibile determinante non è superiore a 3 milioni di franchi e il cui debito fiscale netto non è superiore a 60 000 franchi.

Nel rendiconto IVA le aliquote saldo fungono da moltiplicatori, ossia il totale di tutte le cifre d'affari imponibili inclusa l'IVA va dichiarato e, per il calcolo dell'IVA, moltiplicato con l'aliquota saldo.

Ai contribuenti le cui attività soggiacciono a diverse aliquote saldo sono autorizzate al massimo due aliquote saldo. I rendiconti IVA sono allestiti semestralmente.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Aliquote saldo" e i nm. 949 segg.

6.4 Esempi di aliquote forfettarie e aliquote saldo

Le medesime aliquote valgono sia per il metodo dell'aliquota saldo sia per il metodo dell'aliquota forfettaria.

☞ L'elenco dettagliato delle aliquote saldo è contenuto nell'opuscolo "Aliquote saldo".

I contribuenti le cui attività non figurano nel precitato opuscolo e desiderano conteggiare l'imposta con le aliquote forfettarie o aliquote saldo possono mettersi in contatto con l'AFC.

Esempi di aliquote d'imposta in caso di rendiconto con le aliquote saldo o forfettarie

<i>Vendita di programmi (vendita di programmi di manifestazioni imponibili all'aliquota ridotta)</i>	0,6 %
<i>Restauratore di libri</i>	1,2 %
<i>Alloggio (pernottamento e colazione)</i>	2,3 %
<i>Locazione di film e video, videoteca</i>	3,5 % ³
<i>Studio di registrazione</i>	4,6 % ⁴
<i>Prestazioni della ristorazione</i>	5,2 %
<i>Entrate da inserzioni</i>	5,2 % ⁵
<i>Entrate da sponsorizzazioni</i>	6,0 %

Esempio di rendiconto con le aliquote forfettarie

Una compagnia teatrale (associazione) è contribuente IVA per le sue operazioni imponibili (☞ esempio analogo alla cifra 5.2.2.1). A titolo semplificativo conteggia l'imposta con il metodo delle aliquote forfettarie autorizzate dall'AFC. In caso di applicazione di questo metodo, non può optare per l'imposizione delle prestazioni escluse dall'IVA nel settore culturale.

Entrate imponibili (IVA inclusa)

<i>Sponsorizzazione</i>	<i>fr.</i>	<i>107'600.00</i>	<i>(107,6 %)</i>
<i>Vendita di programmi</i>	<i>fr.</i>	<i>20'480.00</i>	<i>(102,4 %)</i>
<i>Inserzioni nei programmi</i>	<i>fr.</i>	<i>64'560.00</i>	<i>(107,6 %)</i>
<i>Totale entrate imponibili</i>	<i>fr.</i>	<i><u>192'640.00</u></i>	

3 Nuova aliquota saldo valida dal 1° luglio 2004

4 Nuova aliquota saldo valida dal 1° luglio 2004

5 Nuova aliquota saldo valida dal 1° luglio 2004

Calcolo dell'IVA dovuta con il metodo delle aliquote forfetarie

Sponsorizzazione 6,0 % di	fr. 107'600.00	fr. 6'456.00
Vendita di programmi 0,6 % di	fr. 20'480.00	fr. 122.90
Inserzioni nei programmi 5,2 % di	fr. 64'560.00	fr. 3'357.10
IVA da pagare		<u>fr. 9'936.00</u>

Non sono più necessari altri calcoli; il calcolo dell'imposta precedente diventa superfluo.

7. Fatturazione, rendiconto IVA e contabilità

7.1 Fatturazione e trasferimento dell'IVA

La deduzione dell'imposta precedente è ammessa soltanto se le fatture dei prestatori contribuenti adempiono determinate esigenze in quanto a forma e a contenuto.

Di conseguenza, il contribuente è tenuto a rilasciare, su richiesta dei suoi clienti contribuenti, una fattura dettagliata con 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, così come il N.IVA;

Per quanto riguarda l'indirizzo che il prestatore è abilitato a utilizzare nelle transazioni commerciali è determinante unicamente l'indicazione della località. La strada, il numero civico, il numero di avviamento postale, ecc. sono irrilevanti. Sono ammessi anche gli indirizzi di caselle postali in territorio svizzero, così come gli indirizzi di filiali, succursali, ecc., indipendentemente che tali indirizzi siano o no iscritti nel registro di commercio o nel registro dei contribuenti IVA.⁶

- b. il nome e l'indirizzo del destinatario della prestazione con i quali è abilitato a presentarsi nelle transazioni commerciali secondo il CO e l'ORC;⁷
- c. la data o il periodo della fornitura di beni o della prestazione di servizi;
- d. il genere, l'oggetto e l'entità della fornitura di beni o della prestazione di servizi;
- e. la controprestazione per la fornitura di beni o per la prestazione di servizi;
- f. l'ammontare d'imposta dovuto sulla controprestazione. Questo importo deve essere espressamente designato come IVA e munito dell'aliquota d'im-

⁶ Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005

⁷ Le affermazioni fatte alla lettera a in relazione all'indirizzo si applicano per analogia (modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2005).

posta. Se il prezzo fatturato comprende l'IVA, è sufficiente la designazione "IVA inclusa" con l'indicazione della corrispondente aliquota IVA (p. es. "incl. 7,6 % IVA").

Si considerano fatture non solo le usuali fatture del prestatore, bensì anche gli altri giustificativi scritti con i quali si conteggia una prestazione (p. es. note di credito, scontrini di cassa e ricevute). Questi ultimi devono pure soddisfare le precise condizioni.

Per ragioni di praticabilità, sulle ricevute di cassa e sugli scontrini delle casse registratrici, per importi fino a 400 franchi è possibile rinunciare all'indicazione del nome e dell'indirizzo dell'acquirente.⁸

Non sono invece considerati fatture gli avvisi di addebito per pagamenti con carte di credito.

☞ Per ulteriori informazioni vedi nm. 751 segg.

7.2

Rendiconto IVA

Il contribuente conteggia con l'AFC, di regola trimestralmente, le cifre d'affari realizzate e la deduzione dell'imposta precedente.

Dettagliate informazioni sul rendiconto IVA sono trattate nel nm. 975 segg. e negli articoli 43-51 LIVA.

Di principio l'IVA viene conteggiata secondo le controprestazioni convenute (momento della fatturazione; ☞ nm. 962 e 963). Se nel libro mastro le operazioni sono contabilizzate secondo i movimenti finanziari, si può chiedere di conteggiare l'IVA secondo le controprestazioni ricevute (momento del pagamento; ☞ nm. 964 e 965).

I documenti determinanti per la definizione delle cifre d'affari e dell'imposta precedente vanno conservati durante il termine di prescrizione e presentati su richiesta.

Il metodo di rendiconto semplificato (☞ cifra 6) evita di calcolare e comprovare l'imposta precedente. Il periodo di rendiconto è semestrale, in caso di rendiconto con le aliquote saldo, e trimestrale, in caso di rendiconto con le aliquote forfetarie.



Le cifre d'affari dichiarate e l'imposta precedente fatta valere vanno riconciliate periodicamente (almeno una volta all'anno) con la contabilità e le eventuali differenze vanno tenute in considerazione nel rendiconto IVA successivo (☞ nm. 968).

7.3 **Contabilità e obbligo di conservazione dei libri contabili e documenti giustificativi**

7.3.1 **Principio**

Ogni contribuente (anche chi opta per l'assoggettamento) tiene i suoi libri contabili in modo da consentire di costatare facilmente e con sicurezza i fatti importanti per determinare l'assoggettamento, nonché per il calcolo dell'IVA sulla cifra d'affari e delle imposte precedenti deducibili.

☞ Per ulteriori informazioni vedi nm. 878 segg.

7.3.2 **Contabilizzazione**

Tutte le entrate e uscite devono essere allibrate in ordine cronologico nei libri cassa, posta o banca (o nei rispettivi conti). Gli allibramenti devono essere correntemente addizionati e periodicamente saldati. 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.

7.3.3 **Registrazioni contabili al lordo**

Le registrazioni contabili devono essere effettuate al lordo nel senso che il contribuente IVA contabilizza su conti separati i ricavi e i costi. Se, per esempio, nell'ambito di una manifestazione organizzata da un'associazione sono realizzati 35 000 franchi di entrate e i costi ammontano a 20 000 franchi, devono essere contabilizzati gli importi lordi (35 000 franchi risp. 20 000 franchi) e non solo l'utile di 15 000 franchi. Il trattamento fiscale si attiene agli importi lordi.

7.3.4 **Compensazione con prestazioni in contropartita**

La prestazione in contropartita del destinatario della prestazione non consiste necessariamente in un pagamento in denaro. Qualsiasi altra prestazione valutabile in denaro è considerata controprestazione, come p. es. la consegna di beni in pagamento o la compensazione con una controprestazione. Se le forniture o prestazioni di servizi sono compensate con prestazioni in contropartita (forniture o prestazioni di servizi), entrambi i contraenti devono contabilizzare e imporre l'intero valore della prestazione corrisposta.

Per ottenere un corretto trattamento fiscale occorre allestire giustificativi separati per la prestazione e la prestazione in contropartita (p. es. fatturazione reciproca). Purché siano adempiute le condizioni (☞ nm. 816 segg.), entrambi i contraenti possono dedurre a titolo d'imposta precedente l'IVA gravante sulla prestazione in contropartita.

Esempio

Un organizzatore di concerti esegue per una radio locale prestazioni pubblicitarie in forma di annunci all'altoparlante e manifesti. Per contratto, l'organizzatore riceve in contropartita un determinato numero di minuti di pubblicità alla radio per un valore di 20 000 franchi. Sebbene non esistano flussi di denaro, l'organiz-

zatore di concerti deve contabilizzare e imporre all'aliquota normale i 20 000 franchi, a titolo di entrate pubblicitarie; d'altra parte, può dedurre l'imposta precedente sulla prestazione della radio locale (tenendo conto di un'eventuale riduzione della deduzione dell'imposta precedente).

La radio locale deve pure contabilizzare e imporre all'aliquota normale, a titolo di cifra d'affari, i minuti di pubblicità del valore di 20 000 franchi, ma in cambio può dedurre l'imposta precedente che le spetta sulla prestazione dell'organizzatore di concerti.

7.3.5 Obbligo di conservazione

Il contribuente deve conservare debitamente per **10 anni** (è fatto salvo l'art. 962 cpv. 2 CO) i suoi libri contabili, i giustificativi, le carte d'affari e altri documenti. Il contribuente deve invece conservare durante **20 anni** i giustificativi relativi ai **beni immobiliari** (p. es. conti, fatture del prestatore, giornali d'imposta precedente). Se allo scadere del termine di conservazione, il credito fiscale a cui si riferiscono i libri contabili, i giustificativi, le carte d'affari e gli altri documenti non è ancora prescritto, l'obbligo di conservare i documenti si protrae sino al compimento della prescrizione (art. 58 cpv. 2 LIVA; nm. 943 segg.).

8. Prestazioni di servizi culturali eseguite direttamente al pubblico o da esso direttamente recepite (art. 18 n. 14 LIVA)

In conformità dell'articolo 18 numero 14 LIVA, è escluso dall'IVA l'intero settore delle prestazioni culturali. Come si evince dall'enumerazione contenuta nel numero 14 il raggio delle eccezioni è molto ampio. Nei casi di dubbio, questa disposizione va interpretata nel senso che le controprestazioni realizzate con manifestazioni sono escluse dall'IVA anche se la manifestazione non rientra direttamente in una delle voci menzionate nell'articolo 18 numero 14 LIVA ma corrisponde alle caratteristiche di una di tali eccezioni. Per chiarire quali prestazioni culturali sono considerate eseguite direttamente al pubblico e, quindi, escluse dall'IVA, occorre attenersi alle spiegazioni delle cifre seguenti.

L'esclusione dall'IVA secondo l'articolo 18 numero 14 LIVA concerne due tipologie di cifre d'affari:

- gli importi che gli spettatori o i partecipanti devono pagare per assistere alla prestazione culturale, per esempio i biglietti d'entrata (☞ cifra 8.6.1);
- il compenso (☞ cifra 8.4) di artisti esecutori e interpreti (☞ cifra 8.3).

8.1 Nozione "direttamente al pubblico"

L'esclusione dall'imposizione è ammessa unicamente se i generi di prestazioni culturali enumerati alla cifra 8.2 sono eseguiti direttamente al pubblico o sono da esso direttamente recepit.

Ne fanno parte, per esempio, le rappresentazioni teatrali, i concerti dal vivo, ma anche le registrazioni negli studi televisivi davanti al pubblico. Se, per esempio, gli artisti non eseguono la loro rappresentazione direttamente davanti al pubblico ma in uno studio, a scopo di registrazione su supporti video o audio, il loro compenso è imponibile all'aliquota normale.

8.2 Generi di prestazioni di servizi culturali

8.2.1 Rappresentazioni culturali

Per rappresentazioni culturali s'intendono ad esempio le seguenti manifestazioni:

- rappresentazioni teatrali, come teatro, pantomime, rappresentazioni di opere e teatri musicali (p. es. operette, rivista, varietà, musical);
- rappresentazioni musicali (concerti) di qualsiasi genere, in cui gli interpreti eseguono la prestazione personalmente e direttamente (p. es. nei concerti di musica classica, canti corali, cori popolari, concerti jazz o pop);
- rappresentazioni coreografiche di ogni stile (p. es. spettacoli di danza come balletti, danze popolari ecc.);
- letture letterarie;
- spettacoli circensi.

8.2.2 Prestazioni culturali

Sono considerate prestazioni culturali per esempio le proiezioni cinematografiche, indipendentemente dal genere del materiale di supporto (p. es. film, video o supporto digitale). Sono equiparate ad esse le presentazioni effettuate nel settore dell'arte video o elettronica, così come le proiezioni di audiovisivi fotografici (diaporama).

Per contro, se per esempio le proiezioni di audiovisivi fotografici o di video sono semplicemente date in locazione (rientrano in questa categoria anche i film azionati dai clienti stessi inserendo monete nelle cabine video), non si tratta di prestazioni di servizi culturali bensì di una locazione imponibile all'aliquota normale.

I biglietti d'ingresso a discoteche e dancing sono equiparati ai biglietti d'ingresso a rappresentazioni culturali e sono quindi pure esclusi dall'IVA.

8.2.3 Baracconisti, giochi di abilità

I baracconisti gestiscono impianti di divertimento esercitando un'attività itinerante.

La controprestazione pagata dai clienti per l'utilizzo dell'impianto dei baracconisti (p. es. gallerie degli orrori, giostre, ruota gigante, autoscontri, montagne russe, labirinti degli specchi) e per i giochi di abilità da loro offerti (p. es. lancio al bersaglio e lancio degli anelli, simulatori di volo e di strada, tiro a segno) è esclusa dall'IVA.

Per contro, sono imponibili all'aliquota normale i biglietti d'ingresso ai parchi di divertimento di attrazioni stazionari non gestiti sotto forma di attività itinerante.

Se i baracconisti effettuano prestazioni imponibili all'IVA (p. es. vendita di zucchero soffiato) ciò può comportare il loro assoggettamento se gli ammontari limite determinanti per l'assoggettamento sono superati (☞ cifra 3.1).

8.2.4 Visite di musei, gallerie, esposizioni ecc.

Sono escluse dall'IVA le entrate realizzate con la vendita di biglietti di ingresso per la visita di:

- musei, gallerie, monumenti (anche monumenti naturali come grotte, caverne, gole, cascate, parchi naturali), siti storici, giardini botanici e zoologici, così come esposizioni non commerciali.

Per contro, sono imponibili alla corrispondente aliquota le operazioni realizzate con le vendite di articoli (p. es. guida al museo, cartoline, tabacchi, cibi per animali).

La controprestazione per la locazione di beni a scopo di esposizione in altri musei (p. es. in relazione a esposizioni itineranti) è imponibile all'aliquota normale.⁹

Di principio, la controprestazione per la visita guidata di un museo (anche mediante consegna di guide elettroniche o di apparecchi audiovisivi) è imponibile all'aliquota normale (☞ riguardo agli stampati vedi cifra 11.8). Se invece la controprestazione per la visita guidata è compresa nel prezzo d'ingresso, la stessa è considerata una prestazione accessoria subordinata alla prestazione culturale (ingresso) e segue quindi il medesimo trattamento fiscale dell'ingresso risultando parimenti esclusa dall'IVA (☞ cifra 8.6.2).

Sono per contro imponibili all'aliquota normale gli incassi realizzati con le vendite dei biglietti d'ingresso a esposizioni commerciali. Sono considerate tali non solo le rinomate fiere bensì anche le esposizioni che servono a far conoscere prodotti¹⁰ come per esempio le fiere dei libri, le fiere erotiche ecc. indipendentemente se in relazione a questa manifestazione sono offerti anche programmi culturali (p. es. esposizioni di quadri, spettacoli di danza). Sono considerate esposizioni commerciali anche le esposizioni di vendita in gallerie.

☞ In merito al commercio d'arte vedi le spiegazioni pubblicate nell'opuscolo "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati".

☞ Per informazioni sulle vendite di beni d'esposizione e sul loro trattamento fiscale vedi cifra 11.10.

⁹ Precisazione della prassi

¹⁰ Precisazione della prassi

8.2.5 Prestazioni di servizi di biblioteche, archivi ecc.

Sono escluse dall'IVA le prestazioni di servizi effettuate da biblioteche, archivi e altri centri di documentazione, direttamente ai visitatori sul luogo. Si tratta in particolare della consultazione di supporti di testo, suono o d'immagini, come per esempio l'utilizzo di opere letterarie o apparecchi audiovisivi sul posto, non però la locazione di apparecchi audiovisivi azionati a moneta (☞ cifra 8.2.2).

Sono per contro imponibili all'aliquota d'imposta corrispondente le forniture di beni (inclusa la messa a disposizione per l'uso), come ad esempio il prestito o la locazione a titolo oneroso di un libro (di regola imponibile all'aliquota ridotta) o di un film (imponibile all'aliquota normale). Se sono compensate con contributi dei membri esclusi dall'IVA, tali prestazioni non sono imponibili (☞ cifra 11.7).

Se le biblioteche, gli archivi e i centri di documentazione a loro assimilati eseguono copie nell'ambito della loro attività di documentazione, le corrispondenti controprestazioni sono imponibili all'aliquota normale.

Le tasse di diffida per la riconsegna tardiva dell'oggetto preso in prestito sono imponibili all'IVA solo se sono in relazione a un prestito a titolo oneroso. In tal caso sono considerate fattore di costo e sono imponibili alla medesima aliquota d'imposta del prestito.

8.2.6 Giri turistici e visite guidate in città

I giri turistici e le visite guidate in città non sono prestazioni di servizi culturali escluse dall'IVA secondo l'articolo 18 numero 14 LIVA bensì prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso e sono quindi imponibili all'aliquota normale.

8.3 Nozione di "artisti esecutori"¹¹

Sono "artisti esecutori" le persone fisiche o i gruppi di artisti che eseguono un'opera o che partecipano in modo considerevole dal profilo artistico all'esecuzione di un'opera. Per il trattamento fiscale non è determinante se l'artista agisce come persona fisica, membro di un'associazione o impiegato di un'impresa (p. es. società commerciale, cooperativa o altra persona giuridica). È decisivo unicamente il fatto che il compenso sia versato per una rappresentazione effettuata direttamente al pubblico secondo le spiegazioni della cifra 8.1.

8.3.1 Singoli artisti

Si tratta per esempio:

- attori;
- cantanti;
- musicisti;
- direttori d'orchestra;
- maestri di cappella;

¹¹ Precisione della prassi

- registi;
- coreografi;
- danzatori e ballerini;
- recitanti o lettori di opere letterarie;
- scenografi;
- costumisti;
- truccatori;
- tecnici del suono;
- lighting designer.

Sono equiparati ai menzionati artisti per esempio i disc-jockey, i domatori, gli artisti del circo, i mangiatori di fuoco, i giocolieri, nonché i prestigiatori e gli illusionisti.

L'esclusione o l'imposizione all'IVA di una prestazione effettuata dalle citate categorie di artisti non dipende né dalla denominazione della professione né da un eventuale titolo, bensì dipende unicamente dal genere della prestazione compiuta.

Esempio

Di principio, la prestazione di un moderatore è imponibile, la prestazione di un cantante esclusa dall'IVA. Tuttavia, se durante uno spettacolo culturale un cantante o un musicista conduce il programma dinanzi al pubblico unicamente in veste di annunciatore e moderatore, il suo onorario per questa prestazione è imponibile all'aliquota normale.

Le seguenti persone non sono considerate artisti esecutori ai sensi della LIVA (enumerazione non esaustiva):

- pittori decoratori e falegnami decoratori;
- tecnici delle luci;
- assistenti registi.

Le controprestazioni per le prestazioni effettuate dalle citate persone sono imponibili all'aliquota normale.

Le prestazioni di moderatori, annunciatori, presentatori e conduttori, anche se sono eseguite direttamente al pubblico, non sono considerate prestazioni artistiche e, di conseguenza, sono imponibili all'aliquota normale.

Gli sportivi (p. es. pattinatori) che si esibiscono dinanzi al pubblico in manifestazioni teatrali, musicali, coreografici o nei circhi sono considerati artisti esecutori anche se l'esibizione si svolge nell'ambito di una manifestazione pubblicitaria.

8.3.2

Gruppi di artisti

I gruppi di artisti, per esempio nell'ambito di un gruppo musicale, sono di regola società semplici in conformità dell'articolo 530 CO. Se in nome di tale società

(p. es. sotto il nome del gruppo musicale) vengono svolte attività imponibili (p. es. vendita di supporti audio), occorre esaminare l'assoggettamento all'IVA del gruppo di artisti nel suo insieme e non l'assoggettamento di ogni singolo membro del gruppo. Non è rilevante se la composizione del gruppo si modifica nel tempo. **In caso di un assoggettamento, l'AFC deve essere in ogni modo avvisata del cambiamento eventuale di un membro del gruppo.**¹²

Se un singolo artista fa anche parte di un gruppo di artisti e realizza accessoriamente operazioni imponibili in proprio nome, (p. es. come agente in proprio nome per il suo gruppo o per terzi), le operazioni che egli realizza in proprio con la sua attività di agente o singolo artista non vanno addizionate alle operazioni del gruppo. Egli può diventare contribuente a causa delle sue proprie prestazioni imponibili.

8.4 Compensi degli artisti esecutori

L'unico criterio per considerare i compensi (ingaggi) o gli eventuali premi per concorsi esclusi dall'IVA ai sensi dell'articolo 18 numero 14 lettera b LIVA è che l'artista esecutore (☞ cifra 8.3) si esibisca direttamente davanti al pubblico (p. es. in caso di rappresentazioni teatrali o di registrazioni di trasmissioni televisive in studio davanti al pubblico).

Se, oltre all'ingaggio, l'artista fattura ulteriori costi sostenuti per lo svolgimento della rappresentazione, questi ultimi sono considerati "costi di natura generale" (☞ nm. 226 segg.) e sono esclusi dall'IVA come l'ingaggio. È ad esempio il caso dei costi di soggiorno, di trasferta, dei costumi, degli strumenti, nonché le spese di trasporto e doganali per gli impianti di musica e d'illuminazione.

Ciò vale anche quando l'artista fattura separatamente i costi, unitamente all'ingaggio vero e proprio per il suo spettacolo. Le fatture non possono contenere riferimenti all'IVA.

Se tali costi sono pagati direttamente dal mandante (p. es. organizzatore), gli stessi fanno parte della controprestazione e condividono la medesima sorte fiscale dell'ingaggio.

Esempio

Un attore domiciliato a Londra recita in territorio svizzero e riceve un ingaggio di 100'000 franchi. L'organizzatore si assume le spese di trasferta e di soggiorno pari a 10'000 franchi nonché le imposte alla fonte. La controprestazione complessiva determinante dell'ingaggio è calcolata come segue:

<i>Pagamento all'attore</i>	<i>fr. 100'000.00</i>
<i>Spese di trasferta e soggiorno</i>	<i>fr. 10'000.00</i>
<i>Imposta alla fonte (ipotesi)</i>	<i>fr. 25'000.00</i>
<i>Totale dell'ingaggio</i>	<i><u>fr. 135'000.00</u></i>

12 Precisione della prassi

Ammesso che l'attore reciti direttamente davanti al pubblico, l'ingaggio è escluso dall'IVA. Per contro, se egli non recita direttamente davanti al pubblico (p. es. riprese di un film), per l'attore l'ingaggio è imponibile all'aliquota normale, ragione per cui occorre verificare il suo assoggettamento.

Se i costi di trasferta e di soggiorno sono saldati direttamente dall'organizzatore, quest'ultimo ha di principio diritto a dedurre l'imposta precedente in conformità dell'articolo 38 LIVA (☞ cifre 5 e 5.1), ammesso che per l'organizzatore si tratti di costi attribuibili a un'operazione imponibile. Ciò a condizione tuttavia che anche l'artista imponga il suo ingaggio, a titolo obbligatorio o volontario.¹³

8.5 Scritturazione di artisti

8.5.1 Mediazione di artisti

È considerato mediatore chi esegue forniture o prestazioni di servizi espressamente in nome e per conto del rappresentato, di modo che l'operazione si svolge direttamente fra il rappresentato e il destinatario della prestazione (art. 11 cpv. 1 LIVA).

Se, in caso di fornitura o prestazione di servizi, il rappresentante agisce per conto di terzi ma non espressamente in nome del rappresentato, vi è fornitura o prestazione di servizi sia fra il rappresentato e il rappresentante, sia fra quest'ultimo e il terzo (art. 11 cpv. 2 LIVA).

8.5.2 Agenti

Se, nei confronti di un organizzatore, un agente agisce espressamente in nome e per conto di un artista, ossia il contratto viene stipulato direttamente fra l'artista e l'organizzatore, esiste una mediazione secondo la cifra 8.5.1, primo capoverso. La provvigione di mediazione che l'agente riceve dall'artista o dall'organizzatore è imponibile all'aliquota normale.

La prestazione dell'agente (mediatore) è per contro esente dall'imposta secondo l'articolo 19 capoverso 2 numero 8 LIVA, se l'operazione oggetto della mediazione è effettuata unicamente all'estero, ossia se l'artista domiciliato in territorio svizzero o all'estero esegue la sua prestazione all'estero. Se l'artista effettua la sua prestazione sia in territorio svizzero sia all'estero, soltanto la quota di mediazione concernente l'operazione all'estero è esente dall'IVA.

8.5.3 Imprenditore generale

L'agente è considerato imprenditore generale quando scrittura l'artista in proprio nome. Di regola esiste un contratto sia tra l'imprenditore generale e l'artista, sia tra l'imprenditore generale e l'organizzatore. Non vi è pertanto una mediazione secondo la cifra 8.5.1, primo capoverso. In questo caso la controprestazione per la prestazione artistica effettuata direttamente al pubblico è esclusa dall'IVA sia per

¹³ Precisazione della prassi

l'artista, sia per l'imprenditore generale. Questo criterio vale anche se l'imprenditore generale riscuote un supplemento di guadagno sull'ingaggio dell'artista.

8.6 Particolarità in relazione ai biglietti di entrata

8.6.1 Entrate

La controprestazione corrisposta dal pubblico per assistere a uno spettacolo culturale è esclusa dall'IVA, purché essa includa esclusivamente la prestazione culturale e non ulteriori prestazioni imponibili. È irrilevante se il visitatore riceve, per accedere allo spettacolo, un biglietto, un bracciale o un altro distintivo di riconoscimento (p. es. targhetta). Determinante è che con questo oggetto, non utilizzabile per altri scopi, il visitatore possa far valere unicamente il diritto d'accesso allo spettacolo culturale.¹⁴

Ciò non è il caso se ad esempio il visitatore deve acquistare una consumazione (ad es. una tazza di birra) per poter accedere allo spettacolo. Una controprestazione simile per un oggetto utilizzabile anche per altri scopi è imponibile all'aliquota normale, su riserva della regola del 10 % descritta qui di seguito.

Vi è pure una prestazione imponibile all'aliquota normale se l'esercente che ha ingaggiato un artista per un'esibizione nel suo locale non preleva un supplemento separato per le consumazioni chiaramente identificabile dai clienti. Ciò è il caso, quando il supplemento è incluso nei prezzi delle consumazioni, ossia quando ai clienti sono distribuiti carte delle bevande e menu speciali con prezzi maggiorati.

☞ Per informazioni in merito all'ingaggio agli artisti vedi la cifra 8.4.

8.6.2 Regola del 10 %

Se nel biglietto d'ingresso a rappresentazioni culturali sono comprese prestazioni imponibili (p. es. bevande e vitto, prestazioni di alloggio o di trasporto, posteggi) non indicate separatamente sul biglietto d'ingresso o in fattura, per quanto riguarda l'imposizione occorre fare le seguenti distinzioni:

- a) Se, in base a registrazioni interne, la quota delle prestazioni imponibili non supera il 10 % del prezzo del biglietto d'ingresso complessivo, l'intero prezzo del biglietto d'ingresso è escluso dall'IVA, senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Le prestazioni imponibili possono essere trattate in modo analogo alle prestazioni principali (prestazioni culturali) escluse dall'IVA.

Se la controprestazione per la rappresentazione culturale è imposta volontariamente (☞ opzione: cifra 3.7), la controprestazione totale è imponibile all'aliquota ridotta. Sui relativi costi sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente.¹⁵

¹⁴ Precisazione della prassi

¹⁵ Precisazione della prassi

- b) Se la quota delle prestazioni imponibili supera il 10 % del prezzo del biglietto d'ingresso complessivo, nessuna parte di controprestazione può più essere ammessa quale controprestazione culturale. L'intero prezzo del biglietto d'ingresso è imponibile all'aliquota normale con diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente. In questo caso, è irrilevante se si è o no optato per l'imposizione delle entrate.¹⁶



Potendo far valere la deduzione dell'imposta precedente sui costi di vitto e bevande solo in misura del 50 % (art. 38 cpv. 5 LIVA), il destinatario della prestazione contribuente è autorizzato a richiedere al prestatore il valore delle relative prestazioni.¹⁷

Il servizio guardaroba, la consegna del programma della manifestazione e la visita guidata (p. es. di un museo) sono considerati prestazioni accessorie alla prestazione principale (ingresso), se sono compresi nel prezzo del biglietto d'ingresso. Se sono fatturati separatamente, tali prestazioni sono imponibili all'aliquota d'imposta corrispondente.

8.6.3 Tasse di prenotazione¹⁸

Le tasse di prenotazione che l'organizzatore fattura ai clienti per compensare l'onere amministrativo della vendita dei biglietti d'entrata sono considerate prestazioni accessorie e, di conseguenza, condividono la medesima sorte fiscale della prestazione principale dalla quale dipendono (vendita dei biglietti).

8.6.4 Punti di prevendita

La vendita di biglietti d'ingresso per assistere a manifestazioni culturali (p. es. concerti) da parte di terzi (punti di prevendita) non è considerata un'operazione esclusa dall'IVA. Se sono dati i presupposti per la rappresentanza diretta, vi è una semplice mediazione; unicamente la commissione di mediazione è imponibile all'aliquota normale.

Le condizioni di rappresentanza diretta sono adempite se:

- il prestatore (rappresentato) appare chiaramente con il suo nome sul biglietto, tagliando ecc.;
- l'acquirente (spettatore) riceve un documento, ad esempio sotto forma di biglietto d'ingresso, che gli consente di ottenere direttamente la prestazione predefinita;

¹⁶ Precisazione della prassi

¹⁷ Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

¹⁸ Precisazione della prassi

- il conteggio fra l'incaricato (rappresentante) e il prestatore 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 LF sui viaggi "tutto compreso") si verifica sempre una cifra d'affari propria dell'incaricato.

Se in un punto di prevendita non vengono venduti solo biglietti per conto di terzi, ma anche biglietti d'entrata alle proprie manifestazioni, sono applicabili per analogia le indicazioni alle cifre 8.6.1 e 8.6.3.

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

In base alle disposizioni generali sulla tenuta della contabilità (principio della contabilizzazione al lordo) e per poter stabilire le cifre d'affari determinanti e la portata delle imposte precedenti deducibili, gli organizzatori contribuenti sono tenuti in ogni caso a contabilizzare come cifra d'affari l'importo lordo che realizzano con la vendita dei biglietti. Di conseguenza, sia il punto di prevendita, sia l'eventuale organizzazione di vendita biglietti intercalata devono comunicare all'organizzatore la cifra d'affari lorda realizzata con la vendita dei biglietti. Non è ammessa la semplice contabilizzazione di entrate nette (☞ cifre 7.3.3 e 7.3.4).¹⁹

8.6.5 Vendita di arrangiamenti culturali

Se la visita di rappresentazioni culturali è prenotata nell'ambito di un arrangiamento offerto da terzi (p. es. agenzia di viaggi o impresa di trasporti in torpedone) e l'entrata ai luoghi culturali è fatturata in un unico importo unitamente a prestazioni supplementari imponibili (p. es. prestazioni di trasporto, della ristorazione e di alloggio), è applicabile la regola del 10 % (☞ cifra 8.6.2). Se invece sono fatturati separatamente, i biglietti d'ingresso sono esclusi dall'IVA anche quando il terzo (p. es. agenzia di viaggi o impresa di trasporti in torpedone) riscuote un supplemento di guadagno usuale per il settore.

Per contro, quando le prestazioni culturali sono fatturate forfettariamente in combinazione con altre prestazioni indipendenti (senza indicazione separata delle singole prestazioni), tutte le prestazioni effettuate in territorio svizzero sono imponibili e danno diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente.²⁰

8.6.6 Prestazioni di trasporto comprese nel biglietto d'entrata

Il trasporto di persone fino all'area rispettivamente dall'area in cui si svolge lo spettacolo culturale è imponibile all'aliquota normale.

¹⁹ Precisazione della prassi

²⁰ Precisazione della prassi

Se, per esempio, nel biglietto d'entrata è compresa l'utilizzazione della rete di trasporto pubblico ma senza che essa sia menzionata separatamente, l'organizzatore deve determinare il valore della prestazione di trasporto. Dato che i visitatori percorrono tragitti di diversa lunghezza e le rispettive tariffe possono essere differenti, l'organizzatore può calcolare una tariffa media per visitatore.

La tariffa media per visitatore, rispettivamente il valore della prestazione di trasporto imponibile per visitatore, può essere calcolata per esempio dividendo l'importo forfettario fatturato dall'impresa di trasporti fra il numero di visitatori.

☞ Per il trattamento fiscale vedi la regola del 10 % alla cifra 8.6.2.

8.6.7 Tasse di partecipazione, biglietti d'entrata a feste

Le tasse di partecipazione che i partecipanti attivi a una manifestazione culturale devono pagare all'organizzatore sono imponibili all'aliquota normale (p. es. tasse d'iscrizione per la partecipazione a un concorso di musica).

Per contro, se ai partecipanti attivi vengono venduti biglietti d'entrata a feste che, oltre alle tasse di partecipazione, comprendono anche altre prestazioni imponibili (p. es. prestazioni della ristorazione o di trasporto) e prestazioni escluse dall'IVA (p. es. entrate ad altre manifestazioni culturali), è applicabile la regola del 10 % secondo la cifra 8.6.2.

Se i partecipanti attivi ricevono gratuitamente un biglietto d'entrata a una festa come compenso per la loro esibizione culturale, si verifica una compensazione secondo la cifra 7.3.4. Per il partecipante attivo il valore del biglietto per la festa è considerato un ingaggio (☞ cifra 8.4).

9. Prestazioni di servizi culturali e forniture di beni da parte degli autori

Le controprestazioni realizzate con le prestazioni culturali degli autori sono di principio escluse dall'IVA. Questa disposizione concernente gli autori giusta l'articolo 5 capoverso 2 OLIVA in relazione all'articolo 2 LDA vale tuttavia solo per le persone fisiche e le società di persone.

Le vendite di un'opera d'arte sono considerate forniture in conformità dell'articolo 6 LIVA e le corrispondenti controprestazioni realizzate da una persona giuridica (SA, Sagl, ecc.) sono di principio imponibili all'aliquota normale.

Per contro, se i diritti considerati fiscalmente prestazioni di servizi in conformità dell'articolo 7 LIVA, quali i diritti di presentazione e rappresentazione, sono fatturate da una persona giuridica (SA, Sagl, ecc.), sono applicabili le disposizioni concernenti le società di riscossione e gli editori (☞ cifra 10).²¹

☞ Per le spiegazioni in merito alle singole categorie di autori vedi cifre 9.1-9.7.

21 Precisazione della prassi

9.1 Nozione di “autore”

Ai fini dell’IVA l’autore è una persona fisica che ha creato un’opera culturale dall’origine, realizzando una creazione intellettuale, letteraria o artistica, a carattere individuale. Se più persone fisiche hanno partecipato alla creazione di un’opera, il diritto d’autore spetta loro in comune. Coautore può tuttavia essere unicamente chi ha partecipato in modo artistico alla creazione di un’opera. Altre persone che hanno collaborato a livello organizzativo, tecnico o addirittura finanziario non sono considerate coautori.

La caratteristica di autore rimane anche se quest’ultimo trasferisce completamente il diritto di gestione a terzi. Con questo trasferimento il terzo non diventa autore. Sono trattati in modo analogo agli autori gli eredi ai sensi dell’articolo 457 segg. CC in relazione all’articolo 16 capoverso 1 LDA. Così, la vendita di dipinti da parte di un erede dell’autore non origina il suo assoggettamento all’IVA.²²

9.2 Nozione “prestazioni di servizi e forniture culturali da parte degli autori”

Ai fini dell’IVA valgono prestazioni di servizi e forniture culturali di beni in particolare le creazioni intellettuali del settore della letteratura, della musica o delle arti figurative aventi carattere individuale.

Ne fanno per esempio parte:

- le composizioni musicali, i testi di canzoni ecc. (☞ cifra 9.4), ma non le forniture di esemplari riprodotti dell’opera (p. es. partiture stampate, supporti di dati) anche se sono eseguite dall’autore stesso;
- la consegna di un manoscritto a un editore (☞ cifra 9.3), ma non le forniture di esemplari riprodotti dell’opera dell’arte letteraria (p. es. libri stampati) anche se sono eseguite dall’autore stesso (edizione propria);
- le creazioni originali dell’arte scultoria nonché i dipinti creati personalmente dall’artista come dipinti a olio, acquarelli, pastelli, disegni, collages e simili opere decorative (☞ cifra 9.6.1);
- le incisioni, stampe e litografie ottenute direttamente dalla matrice lavorata interamente a mano dall’artista;
- altre opere d’arte giusta l’articolo 11 capoverso 1 OLIVA.

Non ne fanno parte:

- i prodotti dell’arte applicata (☞ cifra 9.6.2) come per esempio gli oggetti di oreficeria e gioielleria;

- le opere dell'arte edile (prestazioni architettoniche) come piani di costruzioni ecc.;
- i disegni tecnici nonché altri progetti e disegni industriali, commerciali, topografici o simili.

9.3

Scrittori e giornalisti

Esiste un'attività di scrittore esclusa dall'IVA quando viene creato un libro o un'opera in base a idee e progetti propri, indipendentemente dal contenuto. È irrilevante se un'opera è scritta per proprio conto o su mandato di un terzo. Se il libro o l'articolo è redatto su mandato di un terzo (p. es. editore), la prestazione dell'autore è esclusa dall'IVA anche se egli deve osservare determinati parametri (come p. es. tema, protagonista, lunghezza, periodicità dei romanzi a puntate) o se il mandante può rifiutare manoscritti che considera insufficienti o esigere modifiche.

Se le summenzionate condizioni sono adempite, valgono scrittori anche i coautori, gli sceneggiatori, i parolieri o i giornalisti. Sono inoltre assimilati agli scrittori i disegnatori di fumetti o gli illustratori artistici di libri o riviste.

È irrilevante se il risultato delle prestazioni summenzionate è consegnato in forma cartacea o su supporti di dati, poiché la fornitura di tali beni costituisce una prestazione accessoria all'attività di scrittore.

Non si considerano attività di scrittori ai fini dell'IVA le prestazioni di fotogiornalisti e giornalisti radiotelevisivi²³ nonché i lavori di traduttori e redattori di istruzioni per l'uso o le prestazioni nel settore pubblicitario.

Di conseguenza, i redattori o grafici pubblicitari eseguono agli acquirenti in territorio svizzero una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale. È trattata analogamente la mera raccolta e trasmissione di dati (p. es. da parte di agenzie stampa) da parte di giornalisti (p. es. comunicazione delle quotazioni di borsa, dei corsi dei cambi e delle previsioni del tempo).

9.4

Compositori

Le controprestazioni che i compositori ricevono per le loro opere musicali sono escluse dall'IVA. È irrilevante se la composizione musicale è creata su mandato e se l'opera è utilizzata dal mandante per la pubblicità di un altro prodotto (p. es. come motivo musicale pubblicitario [jingle]). È altresì irrilevante se il compositore è nel contempo interprete delle composizioni che ha eseguito su mandato e in quale forma le opere sono consegnate al committente (p. es. in forma cartacea oppure su supporti di dati o audio).

9.5 Cineasti, produttori cinematografici

9.5.1 Cineasti

Secondo l'articolo 18 numero 16 LIVA, le prestazioni culturali di cineasti sono escluse dall'IVA. Sono considerati cineasti ai sensi della LIVA per esempio le seguenti persone:

- regista cinematografico;
- sceneggiatore;
- dialoghista;
- ingegnere del suono;
- direttore della fotografia;
- montatore cinematografico;
- scenografo²⁴.

Sono esclusi dall'IVA gli ingaggi che i cineasti summenzionati ricevono per le loro attività nella produzione di un film, di un documentario o di un reportage. È irrilevante se tali opere, considerate prestazioni culturali ai fini dell'IVA, sono eseguite su mandato di terzi o per proprio conto.

Per contro, se eseguono prestazioni nel settore pubblicitario (p. es. produzione di uno spot pubblicitario), i suddetti cineasti devono imporre all'aliquota normale le controprestazioni che ricevono dai destinatari domiciliati in territorio svizzero.

Per contro, se i destinatari hanno la loro sede all'estero, la controprestazione non soggiace all'IVA (☞ cifra 2.5.2.3).

Se il regista produce un film o un documentario per proprio conto, la sua attività di produttore è subordinata all'attività di regista ed è, di conseguenza, esclusa dall'IVA. Ciò vale anche se il regista partecipa a una coproduzione, per la parte d'ingaggio convenuto e per la partecipazione agli utili che egli riceve dal coproduttore.

Indipendentemente dal genere e dall'importanza della partecipazione creativa, le seguenti persone non sono considerate cineasti secondo l'articolo 18 numero 16 LIVA (enumerazione non esaustiva):

- assistente di regia;
- assistente cameramen;
- tecnico di scena/operatore scenico;
- segretario di edizione (continuity girl/boy);
- tecnico delle luci.

9.5.2 Società produttrici di film

Le società produttrici di film non sono considerate "autori" e, di conseguenza, le loro prestazioni non sono escluse dall'IVA. Si tratta soprattutto della cessione dei

24 Precisazione della prassi

diritti di riscossione ma anche di prestazioni nel settore pubblicitario o nell'ambito della sponsorizzazione o della pubblicità indiretta ("product placement"; ☞ cifra 11.2.2). La qualifica fiscale si attiene al principio del luogo del destinatario (☞ cifra 2.5.2.3). Queste prestazioni effettuate a destinatari con sede in territorio svizzero sono imponibili all'aliquota normale.

9.5.2.1 Coproduzione con coproduttori esteri

Quando i film sono coprodotti con i partner aventi sede all'estero, che, in cambio dei loro pagamenti in denaro (semplice prestazione finanziaria o pagamenti di compensazione sulla quota di produzione stabilita nel contratto), acquisiscono i diritti di gestione, vale quanto segue:

- le controprestazioni che i coproduttori con sede all'estero pagano al produttore residente in territorio svizzero non soggiacciono all'IVA (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente), se dai documenti scritti risulta che i diritti derivanti da queste prestazioni sono ceduti a un destinatario domiciliato all'estero (☞ cifra 2.5.2.3);
- viceversa, se il coproduttore residente in territorio svizzero effettua un pagamento al coproduttore con sede all'estero in cambio della cessione da parte di quest'ultimo dei suoi diritti, per il coproduttore residente in territorio svizzero si tratta di un ottenimento imponibile di prestazioni di servizi provenienti da imprese con sede all'estero (☞ cifra 3.5).

9.5.2.2 Doni e sussidi a società produttrici cinematografiche

Secondo le cifre 11.2.1, 11.2.2.3 e 11.3, i doni veri e propri, i sussidi o gli altri contributi dei poteri pubblici che i contribuenti ricevono non sono imponibili.

Nel caso di sussidi e altri contributi dei poteri pubblici, è irrilevante se i sussidi provengono dal territorio svizzero o dall'estero. È determinante unicamente se il contribuente ha diritto al sussidio.

Invece, se per esempio un coproduttore estero ha diritto a un sussidio e trasmette il relativo importo a un coproduttore in territorio svizzero, si tratta di principio di una controprestazione imponibile all'aliquota normale per l'esercizio dei diritti di riscossione conformemente al contratto di coproduzione. Tali diritti sono considerati valorizzati all'estero e non soggiacciono all'IVA (con diritto alla deduzione dell'imposta precedente), a condizione che la loro esecuzione all'estero sia comprovata in contabilità e con documenti giustificativi.

I contributi per la produzione versati dalla SSR (Società svizzera di radiotelevisione) o da istituzioni simili non sono sussidi o contributi dei poteri pubblici. Tali contributi sono imponibili all'aliquota normale.

9.5.2.3 Riduzione della deduzione dell'imposta precedente/ modifica d'utilizzazione per società produttrici di film in seguito a doni, sussidi o altri contributi dei poteri pubblici

Il contribuente che riceve doni veri e propri, sussidi o altri contributi dei poteri pubblici, deve procedere a una deduzione proporzionale dell'imposta precedente (☞ cifra 5.2.4).

Tali entrate possono subire notevoli variazioni rispetto alle controprestazioni annuali imponibili. Per questo motivo, le società produttrici di film determinano in modo approssimativo la riduzione della deduzione dell'imposta precedente di volta in volta sulla base delle proporzioni degli ultimi cinque esercizi.

Esempio (in 1'000 franchi)

<u>Anno 2006</u>	<u>Sussidi ecc.</u>	<u>Controprestazione imponibile</u>	<u>Totale</u>
2001	1'000	200	
2002	100	500	
2003	1'000	400	
2004	0	100	
2005	200	300	
	<u>2'300 (61%)</u>	<u>1'500 (39%)</u>	<u>3'800 (100%)</u>

Nel 2006 l'imposta precedente viene ridotta del 61 %.

<u>Anno 2007</u>	<u>Sussidi ecc.</u>	<u>Controprestazione imponibile</u>	<u>Totale</u>
2002	100	500	
2003	1'000	400	
2004	0	100	
2005	200	300	
2006	800	300	
	<u>2'100 (57%)</u>	<u>1'600 (43%)</u>	<u>3'700 (100%)</u>

Nel 2007 l'imposta precedente viene ridotta del 57 %.

Se la chiave per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente determinata in tal modo differisce, rispetto all'anno precedente, di **oltre 20 punti percentuali (= limite di tolleranza)²⁵**, si verifica una modifica d'utilizzazione che comporta uno sgravio fiscale successivo o un'imposizione del consumo proprio. Eventualmente occorre correggere le deduzioni d'imposta precedente effettuate negli anni precedenti.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione" e la cifra 5.3.

9.6 Artisti, artigiani artistici

9.6.1 Artisti pittori, scultori

Le prestazioni di artisti pittori (anche pittori su vetro, aerografi e artisti nell'ambito dell'arte dell'architettura ["Kunst am Bau"])²⁶ e scultori sono escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 16 LIVA, a condizione che le loro opere non siano destinate a uno scopo preciso, se non a quello di essere contemplate (p. es. quadri, dipinti, sculture, statue).

Se le opere hanno anche altri scopi l'AFC considera che si tratta di prodotti d'artigianato d'arte (☞ cifra 9.6.2). Ciò può comportare l'assoggettamento all'IVA dei pittori e degli scultori, se gli ammontari limite determinanti sono superati. Ciò vale anche in caso di produzioni artistiche uniche.

Sono inoltre imponibili le operazioni realizzate con il commercio di opere d'arte e con le vendite di prodotti analoghi alle opere d'arte da parte di persone giuridiche (☞ cifra 9).

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Vendite all'asta, commercio di oggetti d'arte e di beni usati".

9.6.2 Artigiani artistici

Le prestazioni nell'ambito dell'artigiano artistico sono imponibili all'aliquota d'imposta corrispondente.

Sono compresi per esempio gli orefici, i fabbri e falegnami, gli scultori di lapidi, i tornitori, i vasaï, i soffiatori di vetro, i tessitori e gli annodatori di tappeti, gli incisori, i calligrafi, gli araldisti o i restauratori.

I prodotti realizzati da questi gruppi di professionisti non sono destinati esclusivamente alla contemplazione, bensì sono di regola creati per usi specifici o presentano perlomeno la caratteristica di oggetti d'uso (p. es. mobili, gioielli, piatti araldici, incisioni, scritte, coppe, vasi, tappeti).

Inoltre, anche i lavori di restauro, riparazione e altre lavorazioni di oggetti soggiacciono all'aliquota d'imposta corrispondente, quindi anche la lavorazione di beni che presentano carattere di opera d'arte. Sono parimenti imponibili le prestazioni degli artisti aerografi effettuate su beni d'uso (p. es. aerografie su veicoli).²⁷

9.7 Fotografi

Le prestazioni culturali eseguite dai fotografi sono escluse dall'IVA.

Fanno parte di queste prestazioni le fotografie riprese dal fotografo stesso e che sono state sviluppate da lui stesso o sotto la sua sorveglianza e che sono firmate

²⁶ Precisazione della prassi

²⁷ Precisazione della prassi

e numerate. Il numero complessivo delle copie o stampe non può superare le 30 unità, contando tutti i formati e supporti.

Non sono considerate prestazioni culturali per esempio le fotografie pubblicitarie, per la stampa, nonché di matrimoni e di ritratti. Le operazioni realizzate in questo ambito sono imponibili all'aliquota normale.

9.8 **Premi culturali²⁸**

I premi culturali, ossia i riconoscimenti per un'opera culturale, per esempio per il miglior film, la miglior colonna sonora di un film (in occasione di un festival del film) o il miglior copione (in un concorso per la miglior sceneggiatura), sono esclusi dall'IVA analogamente ai riconoscimenti alla carriera.

Il contribuente che riceve un premio culturale deve ridurre la sua deduzione dell'imposta precedente (☞ cifra 5.2.4).

10. **Società di riscossione, editori**

10.1 **Società di riscossione**

Secondo l'articolo 18 numero 16 LIVA sono considerate società di riscossione le società di gestione secondo la LDA che sottostanno alla sorveglianza dell'Ufficio federale della proprietà intellettuale. Rientrano in questa categoria (enumerazione esaustiva):

- SUIISA per i diritti di rappresentazione di opere musicali (esercizio dei diritti per compositori, parolieri ed editori di musica);
- PRO LITTERIS per i diritti di diffusione, ritrasmissione, reprografia e i diritti meccanici di opere teatrali e opere letterarie non teatrali (esercizio dei diritti per scrittori, giornalisti, artisti dell'arte figurativa, fotografi, grafici, architetti, editori di libri, editori di giornali e riviste, editori d'arte);
- SUISSIMAGE per le opere visive e audiovisive (esercizio dei diritti per sceneggiatori, registi, produttori e distributori del settore cinematografico);
- SWISSPERFORM per i diritti di protezione affini ai diritti d'autore (artisti esecutori e artisti interpreti, produttori di supporti audio e audiovisivi, produttori di film e produttori radio);
- Società Svizzera degli Autori (SSA) per l'esercizio dello stesso tipo di diritti di cui si occupa la società francese "Société des Auteurs et Compositeurs (SACD)" nonché dei diritti di altri autori su opere teatrali, coreografiche e audiovisive in lingua francese.

Le loro prestazioni di servizi eseguite per la diffusione di opere culturali, segnatamente l'incasso dei diritti d'autore, sono escluse dall'IVA. Ciò vale anche per le prestazioni di servizi analoghe eseguite per società di riscossione estere nel quadro di accordi bilaterali.

L'opzione per l'imposizione di queste prestazioni eseguite a società di riscossione estere (☞ cifra 3.7 lett. d) non è possibile (☞ principio del luogo del destinatario secondo la cifra 2.5.2.3)

Se una società di riscossione esegue anche altre prestazioni (p. es. forniture di beni di tutti i generi), ciò può comportare il suo assoggettamento all'IVA.

10.2

Editori

Gli editori promuovono la valutazione commerciale delle opere di autori. Analogamente alle società di riscossione, a cui possono appartenere come membri, anche per gli editori le prestazioni di servizi eseguite nell'ambito della diffusione di opere culturali sono escluse dall'IVA.

Si considerano editori in conformità dell'articolo 18 numero 16 LIVA tutte le persone fisiche o giuridiche che diffondono le prestazioni culturali degli autori in conformità dell'articolo 2 LDA o dei loro successori legali in conformità dell'articolo 16 capoverso 1 LDA. È irrilevante se la diffusione di queste prestazioni di servizi è effettuata dall'editore principale o da un editore subordinato e il modo di remunerazione del singolo autore (p. es. forfettariamente o per ogni singola presentazione di un'opera).

Sono per esempio escluse dall'IVA:

- la cessione dei diritti di rappresentazione di opere musicali;
- la cessione dei diritti di rappresentazione di opere teatrali;
- la cessione dei diritti di edizione a un editore subordinato in un'altra regione linguistica.²⁹

Se, nell'ambito della concessione di diritti di rappresentazione, sono venduti o locati per esempio libri di testo o spartiti musicali, la controprestazione fatturata separatamente per queste operazioni è imponibile all'aliquota determinante. Lo stesso vale per le forniture di opere riprodotte, in base a un contratto di edizione, dall'editore o dall'autore stesso (p. es. supporti audio o spartiti stampati). Soggiacciono all'IVA anche le altre prestazioni di servizi eseguite dagli editori non a puro scopo di diffusione delle opere degli autori (p. es. tenuta della contabilità). Se queste prestazioni sono eseguite per esempio agli autori, le stesse vanno fatturate separatamente.

²⁹ Precisazione della prassi

11. **Diverse altre prestazioni**

11.1 **Licenze, trasferimento di diritti**

In conformità dell'articolo 18 numero 16 LIVA sono escluse dall'IVA le entrate conseguite con licenze di autori per il trasferimento dei diritti di opere culturali. Lo stesso vale per i diritti al compenso che le società di riscossione (☞ cifra 10.1) o gli editori (☞ cifra 10.2) fanno valere per gli autori di opere culturali nei confronti del licenziatario.

Per contro, se qualcuno trasferisce a una società di riscossione per esempio i diritti di riscossione o di rappresentazione di opere che l'interessato ha sì interpretato ma non redatto o composto, le relative entrate sono imponibili all'aliquota normale sia per l'interessato, sia per la società di riscossione. È irrilevante che i diritti a tali interpretazioni siano protetti in conformità del titolo terzo della LDA (diritti di protezione affini). Lo stesso vale per i diritti d'autore su prestazioni non culturali, come per esempio su opere edili (p. es. di architetti) o dell'arte applicata (p. es. di artigiani artistici secondo la cifra 9.6.2).

Se i diritti di riproduzione di autori sono trasferiti a titolo oneroso a scopi pubblicitari o ad altri scopi senza carattere culturale, l'indennità versata in proposito da un'impresa con sede in territorio svizzero è imponibile all'aliquota normale. Se tali diritti di riproduzione sono trasferiti a imprese con sede all'estero, la corrispondente controprestazione non è imponibile all'IVA, perché la prestazione è considerata effettuata all'estero (☞ cifra 2.5.2.3).³⁰

Esempi

- *Un'impresa nel settore del fast food intende consegnare un personaggio dei fumetti in plastica con ogni menu per bambini e, a tale scopo, acquista i diritti di riproduzione dall'editore che, a sua volta, li rimborsa all'autore. La controprestazione ricevuta dall'editore, rispettivamente dall'autore, per la cessione dei diritti è imponibile all'aliquota normale.*
- *Un museo d'arte in territorio svizzero espone le opere di un artista di fama internazionale e, per l'occasione, ordina la stampa di apposite cartoline e prospetti con le fotografie delle opere esposte. L'indennità versata a questo scopo all'artista o all'editore è imponibile all'aliquota normale.*
- *Un editore di calendari acquista da un fotografo i diritti di riproduzione per le fotografie di paesaggi. Inoltre, incarica uno scrittore di redigere un testo di commento per ogni immagine. Il compenso per lo scrittore è escluso dall'IVA. Per contro, il fotografo contribuente impone all'aliquota normale l'indennità ricevuta per i diritti di riproduzione.*
- *Uno studioso dell'arte è stato incaricato da un editore di libri di scrivere una biografia su uno scultore recentemente scomparso. L'editore acquista dagli*

eredi dello scultore i diritti di riproduzione per la pubblicazione delle opere d'arte, secondo l'articolo 16 capoverso 2 LDA. La controprestazione dello studioso d'arte e degli eredi è esclusa dall'IVA giusta l'articolo 18 numero 16 LIVA.

- ☞ Per ulteriori spiegazioni sul luogo della prestazione di servizi concernente i diritti di autore e i diritti di protezione affini vedi cifra 2.5.2.3.

11.2 Sponsorizzazioni / doni, legati, contributi di terzi

11.2.1 Doni, legati, contributi di terzi (senza prestazione in contropartita)

I pagamenti o altre elargizioni, corrisposti indipendentemente da una determinata prestazione in contropartita, non valgono controprestazione (art. 33 cpv. 2 LIVA) e non sono quindi imponibili. Queste elargizioni possono presentarsi in varie forme e il loro valore non è sempre conosciuto esattamente in anticipo.

Esempi

- *pagamento in denaro (dono);*
- *prestazioni in natura come la messa a disposizione di personale, locali, materiale, vitto ecc.*



Il contribuente che riceve doni, legati, contributi di terzi ecc. senza effettuare una determinata prestazione in contropartita deve procedere a una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente.

Esempio

Un'azienda industriale si assume i costi dell'aperitivo tenuto durante la presentazione di un libro da parte di un autore. L'azienda industriale non riceve alcuna prestazione in contropartita in cambio.

11.2.2 Sponsorizzazione (con prestazione in contropartita)

Si tratta di sponsorizzazione quando il destinatario di un'elargizione (denaro o prestazione valutabile in denaro [p. es. prestazione in natura o impiego di personale]) esegue in contropartita una prestazione pubblicitaria o una qualsiasi altra forma di resa dell'immagine dello sponsor. Ciò può concretizzarsi con la menzione del nome o della ditta dello sponsor in un annuncio o in una comunicazione.

La denominazione del rapporto esistente fra i contraenti (sponsorizzazione, partenariato, patronato, mecenatismo, donazione) è ininfluente ai fini del trattamento fiscale.

Esempi

- *Un editore d'arte si assume i costi d'organizzazione dell'aperitivo durante un'esposizione. In compenso, il suo nome è pubblicato nel programma dell'esposizione.*

- *Una fabbrica di bevande mette gratuitamente a disposizione di un organizzatore di concerti le bevande e in cambio ottiene la pubblicazione del suo nome nel programma della manifestazione. L'organizzatore del concerto impone la sua prestazione pubblicitaria pari al controvalore delle bevande che ha ricevuto gratuitamente.*
- *Un negozio al dettaglio sponsorizza un concerto all'aperto. Oltre a un importante importo in denaro lo sponsor pubblica la manifestazione diffondendo annunci anche sui suoi canali di distribuzione (p. es. giornali per i clienti, internet). L'organizzatore impone l'importo in denaro che ha ricevuto e il valore della pubblicità per la manifestazione diffusa sui canali di distribuzione dello sponsor.*

11.2.2.1 Base di calcolo

Per stabilire se esiste uno scambio di prestazioni non è di principio determinante se il valore della prestazione in contropartita corrisponde al valore della prestazione effettuata, rispettivamente se essa è effettuata spontaneamente o a seguito di una pretesa giuridica. È irrilevante se lo sponsor avrebbe potuto ottenere, all'occorrenza, la stessa prestazione pubblicitaria a prezzi più vantaggiosi, nonché se due sponsor pagano differenti importi per le medesime prestazioni. Per questo motivo, non è possibile pretendere che la parte del pagamento che eccede il valore della prestazione pubblicitaria non formi parte costitutiva della controprestazione.

11.2.2.2 Fatturazione di prestazioni di sponsorizzazione

Se anche contribuenti partecipano allo scambio di prestazioni nell'ambito di un contratto di sponsorizzazione, vanno allestiti i corrispondenti giustificativi.

In caso di sponsorizzazione in natura, il beneficiario della prestazione in natura fattura per la sua prestazione pubblicitaria il prezzo che fatturerebbe a terzi indipendenti della stessa categoria di acquirenti. Ambedue i contraenti, ossia il prestatore e lo sponsorizzato, fatturano la prestazione in natura, rispettivamente la prestazione pubblicitaria.

11.2.2.3 Eccezioni

11.2.2.3.1 Menzione del nome nei rapporti annuali e di gestione o resoconto

Non si verifica una prestazione pubblicitaria e, quindi, una sponsorizzazione, se lo sponsor è nominato nella parte ufficiale di un rapporto annuale e/o di gestione.

Esempio

Un'azienda industriale partecipa con un importo di 10 000 franchi ai costi di un museo regionale e in cambio è menzionata nel rapporto annuale del museo.

11.2.2.3.2 Menzione in altre pubblicazioni

Sono considerate altre pubblicazioni, fatti salvi i rapporti e resoconti annuali e i rapporti di ricerca, tutte le altre pubblicazioni come p. es. riviste di associazioni, programmi, numeri unici, numeri speciali, titoli di testa o di coda dei film, manifesti, diapositive e altre proiezioni, messaggi trasmessi all'altoparlante, menzioni negli elenchi dei donatori.

La menzione in dette pubblicazioni non costituisce una prestazione pubblicitaria e quindi non esiste sponsorizzazione, se i destinatari della prestazione sono:

- privati che svolgono un'attività indipendente, che sono nominati senza indicazione della loro professione o attività;
- persone con attività dipendenti;
- poteri pubblici e 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 commerciale (polizia, militare ecc.).

Esempio

Il presidente del consiglio di amministrazione della Cartiera SA si assume, insieme alla Città di Locarno, i costi dell'aperitivo offerto in occasione del salone del libro. In cambio, ambedue i finanziatori sono citati nel programma dell'esposizione.

Se, per contro, fossero menzionati i nomi di istituzioni o servizi di collettività pubbliche che svolgono attività commerciali (p. es. aziende industriali, quali aziende elettriche e del gas o aziende in regia della Confederazione), i relativi importi sarebbero imponibili all'IVA a titolo di prestazione pubblicitaria.

Esempio

Se, invece del presidente del consiglio di amministrazione e della Città di Locarno, figurano come finanziatori e sono menzionate l'avvocata Gabriella Giovannini e le Aziende industriali della Città di Locarno (Gabriella Giovannini, avvocatessa), il promotore dell'esposizione deve imporre all'aliquota normale i corrispondenti importi.

11.2.2.3.3 Organizzazioni di utilità pubblica (art. 33a LIVA)³¹

Non costituisce prestazione in contropartita il fatto che le organizzazioni di 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 (art. 33a cpv. 1 LIVA).

Non costituisce prestazione in contropartita il fatto che i beneficiari di contributi versati da un'organizzazione di utilità pubblica menzionino una o più volte in pubblicazioni di loro scelta il nome di tale organizzazione. Se il nome dell'organizzazione di utilità pubblica comprende la ditta di un'impresa, non costituisce controprestazione 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 (art. 33a cpv. 2 LIVA).

31 Modifica della legge in vigore dal 1° gennaio 2006

Detti principi si applicano anche se l'aiuto è fornito in forma di prestazioni valutabili in denaro quali le liberalità in natura (art. 33a cpv. 3 LIVA).

In conformità dell'articolo 33a capoverso 4 LIVA un'organizzazione è considerata di utilità pubblica se sono adempite le seguenti condizioni:

- a) 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;
- b) destina irrevocabilmente i suoi mezzi a scopi di utilità pubblica; l'acquisizione e l'amministrazione di importanti partecipazioni in capitale a imprese sono di utilità pubblica se l'interesse al mantenimento dell'impresa è secondario rispetto allo scopo di utilità pubblica e non sono esercitate attività dirigenziali;
- c) esercita un'attività di interesse generale;
- d) esercita tale attività in modo disinteressato;

Nell'articolo 33a LIVA è fatto riferimento alla menzione in forma neutra, nel senso che non è ammessa la menzione dei prodotti fabbricati da chi eroga i contributi.

Non si tratta di una pubblicazione nel significato inteso dall'articolo 33a LIVA per esempio la pubblicità su tenute o uniformi, su nastri e striscioni pubblicitari o su veicoli. In questi casi si tratta sempre di sponsorizzazione imponibile.

Esempi per i quali non esistono prestazioni in contropartita imponibili

– Contributi *a* un'organizzazione di utilità pubblica

Una fondazione che gestisce un museo è sostenuta con notevoli finanziamenti da parte di una nota industria. Quest'ultima è menzionata con nome e logo nell'elenco dei donatori pubblicato all'entrata principale del museo, nel rapporto annuale e sul portale internet del museo. La menzione in internet non è collegata tramite link alla pagina internet dell'industria finanziatrice. Da nessuna parte vien fatto riferimento ai prodotti fabbricati dall'industria. Per il museo questi importi non soggiacciono all'IVA.

– Contributi *da* un'organizzazione di utilità pubblica

Una banca XY istituisce una fondazione culturale che porta il nome e il logo della banca. Questa fondazione sostiene diversi settori culturali. I beneficiari dei contributi che menzionano la fondazione, nelle loro pubblicazioni (p. es. programmi, manifesti, cartelloni, rapporti di gestione), esplicitamente come fondazione culturale della banca XY (anche se con ditta e logo) non effettuano prestazioni di sponsorizzazione imponibili.



L'inserimento di link sul portale internet di aziende commerciali non di utilità pubblica è considerato una prestazione in contropartita imponibile. Vi è parimenti una prestazione in contropartita imponibile se, oltre al nome di chi versa i contributi, sono nominati anche i suoi prodotti.

11.3

Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici

11.3.1

In generale

Non fanno parte della controprestazione i sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici, anche se erogati sulla base di un contratto di prestazione (art. 33 cpv. 6 lett. b LIVA).

Nell'ambito dell'erogazione di sussidi e altri contributi pubblici, per "poteri pubblici" s'intendono le collettività pubbliche svizzere o estere, autorizzate da una base legale a erogare sussidi o altri contributi, come ad esempio la Confederazione, i Cantoni, i Comuni e le loro commissioni, le fondazioni di diritto pubblico, i fondi di diritto pubblico.

I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici possono essere costituiti da pagamenti in denaro, agevolazioni nelle condizioni di prestito, condono di prestiti, fidejussioni, prestazioni di servizi o in natura gratuite o con sconti.



I sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici possono originare ai contribuenti una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente (art. 41 LIVA).

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi promemoria "Sussidi e altri contributi dei poteri pubblici".

A titolo di semplificazione, i contribuenti che ricevono sussidi e/o altri contributi dai poteri pubblici possono, invece di effettuare la necessaria riduzione della deduzione dell'imposta precedente, considerare tali importi alla stregua di cifre d'affari e imporli all'aliquota normale (☞ cifra 5.4).³²

11.3.2

Garanzie a copertura del deficit

Le garanzie a copertura del deficit versate dalle collettività pubbliche (p. es. Cantone o Comune) direttamente agli organizzatori di manifestazioni sono considerate sussidi, nella misura in cui gli organizzatori non effettuano ai poteri pubblici prestazioni in contropartita.

11.3.3 Prestazioni di servizi o in natura effettuate dai poteri pubblici

Le prestazioni come le forniture d'acqua e di energia, l'eliminazione di rifiuti, la locazione di edifici, effettuate dai poteri pubblici gratuitamente o a condizioni preferenziali all'organizzatore, sono considerate prestazioni eseguite a titolo oneroso. Se si tratta di prestazioni imponibili, i poteri pubblici devono imporre all'IVA la controprestazione che sarebbe fatturata a un terzo indipendente della stessa categoria di destinatari.

L'entità organizzatrice deve considerare la compensazione di una simile prestazione come ogni altro contributo dei poteri pubblici, indipendentemente se la prestazione è fatturata con o senza IVA o se non viene fatturata affatto. Ciò comporta quindi una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.³³

L'entità organizzatrice che riceve una fattura che adempie le condizioni formali secondo la cifra 7.1 ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente sull'importo pagato.

☞ Per informazioni sulla riduzione della deduzione dell'imposta precedente vedi cifra 5.2.

Per contro, le considerazioni suesposte non valgono per le prestazioni eseguite gratuitamente all'entità organizzatrice di manifestazioni culturali e sportive da parte dell'esercito, della protezione civile, della polizia e dei pompieri. Le prestazioni effettuate da tali istituzioni non hanno conseguenze fiscali.³⁴

11.4 Vendita e locazione/affitto di fondi e parti di fondi

Il trasferimento e la costituzione di diritti reali su fondi, come anche la messa a disposizione per l'uso o il godimento di fondi e parti di fondi, sono esclusi dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numeri 20 e 21 LIVA.

Sono invece imponibili, per esempio:

- la locazione di appartamenti e camere per l'alloggio di ospiti (☞ cifra 11.9.4) nonché la locazione di sale nel settore alberghiero e della ristorazione. 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 (☞ nm. 163);
- la locazione per il posteggio di veicoli, di aree non destinate all'uso comune, salvo se si tratta di una prestazione accessoria a una locazione di immobili esclusa dall'IVA;

33 Precisazione della prassi

34 Precisazione della prassi

- la locazione di stand di esposizione e di singoli locali in edifici espositivi e congressuali (☞ cifra 11.4.1);
- la locazione e l'affitto di attrezzature e macchine installate durevolmente e facenti parte di un impianto, non però di impianti sportivi (☞ cifra 11.4.2).

11.4.1 Locazione di aree per stand

La semplice locazione di superfici per stand all'aperto è esclusa dall'IVA, **indipendentemente dal prestatore**³⁵. Per contro, se vengono eseguite allo stesso tempo prestazioni accessorie, 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 accessorie) è imponibile all'aliquota normale (☞ nm. 674).

La locazione di posti per stand in edifici per fiere, esposizioni e congressi è imponibile all'aliquota normale. Il medesimo criterio vale per la locazione di singoli locali in simili edifici.

11.4.2 Locazione di cinema, studi di registrazione e televisivi, ecc.

È esclusa dall'IVA la locazione di cinema nonché di studi di registrazione o televisivi completi per l'utilizzazione esclusiva da parte del locatario (con o senza diritto all'uso delle infrastrutture). Per contro, se sono date in locazione unicamente le infrastrutture tipo la consolle, gli altoparlanti o gli impianti luci, la controprestazione soggiace all'IVA all'aliquota normale.

11.5 Corsi, insegnamento, formazione

Le operazioni nell'ambito dell'educazione dell'infanzia e della gioventù, così come della formazione sono escluse dall'imposta in conformità dell'articolo 18 numero 11 LIVA senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Sono invece imponibili le prestazioni di vitto e alloggio eseguite in relazione a prestazioni di formazione.

Esempi di prestazioni di formazione

- lezioni di musica e di recitazione;
- corsi di danza tip-tap;
- corsi di cinematografia e fotografia.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Istruzione e ricerca".

11.6 Lotterie, tombole, giochi d'azzardo con poste di denaro

Le operazioni concernenti scommesse, lotterie, lotto, tombole e altri giochi d'azzardo con poste di denaro sono escluse dall'IVA nella misura in cui soggiacciono a un'imposta speciale o a altre tasse (art. 18 n. 23 LIVA). Questa esclusione dall'IVA si limita alle controprestazioni (puntate in denaro, prezzi di acquisto dei biglietti) ricevute dall'organizzatore del gioco d'azzardo. Eventuali provvigioni e

indennizzi incassati da terzi che organizzano giochi d'azzardo su incarico dell'organizzatore sono imponibili all'aliquota normale.

☞ Per ulteriori informazioni in merito vedi nm. 676 segg.

11.7 Contributi dei membri

L'articolo 18 numero 13 LIVA esclude dall'IVA le operazioni fornite da parte di determinate istituzioni senza scopo lucrativo contro pagamento di contributi stabiliti in conformità degli statuti.

Oltre alle istituzioni di diritto pubblico, di regola anche le associazioni sono considerate senza scopo lucrativo. Un'ulteriore possibile forma d'istituzione senza scopo lucrativo è la cooperativa, a condizione che negli statuti siano escluse la distribuzione dell'utile, la remunerazione del capitale e la distribuzione dell'utile di liquidazione.

Per essere escluso dall'IVA, il contributo dei membri deve essere fissato negli statuti. È sufficiente che l'obbligo di versare il contributo sia definito come principio negli statuti e che in essi si faccia ad esempio riferimento a un regolamento separato per i contributi. Non è necessario che il contributo sia uguale per tutti i membri. Tuttavia, i contributi dei membri devono essere stabiliti in base a uno schema di calcolo valevole per tutti i membri della stessa categoria. Sono pertanto imponibili all'IVA i contributi stabiliti individualmente dai membri in relazione alle prestazioni effettivamente ottenute.

11.8 Stampati

In conformità dell'articolo 36 capoverso 1 lettera a numero 9 LIVA è dovuta l'IVA all'aliquota ridotta sulle forniture di giornali, riviste, libri e altri stampati senza carattere pubblicitario, a condizione che il loro contenuto e la loro forma adempiano le condizioni degli articoli 32-34 LIVA.

Rientrano in particolare in questa categoria:

- guide e programmi di manifestazioni (p. es. manifestazioni culturali come teatri o concerti);
- liste di partenza e classifiche (p. es. di concorsi musicali);
- partiture musicali.

A causa della loro forma, i seguenti stampati sono per esempio imponibili all'aliquota normale:

- calendari, cartelloni, volantini, carte ecc.

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Stampati".

11.9 Prestazioni della ristorazione, prestazioni di alloggio

11.9.1 Prestazioni della ristorazione

Le prestazioni della ristorazione sono imponibili all'aliquota normale se esiste la possibilità di consumo sul posto (tavoli, sedie, poltrone, panchine, banconi di bar) o se esiste una preparazione e/o un servizio presso il cliente. È irrilevante se le infrastrutture di consumo appartengono al prestatore o se sono messe a disposizione da terzi. Non è neanche rilevante se il cliente usufruisce o no della possibilità di utilizzo dell'infrastruttura (p. es. in caso di servisol).

Non sono considerate infrastrutture che offrono la possibilità di consumo – purché non esistano tavoli – le seguenti infrastrutture:

- posti degli spettatori in cinema, teatri, circhi, stadi ecc.;
- posti a sedere a disposizione negli atrii di cinema o teatri.

Se non esistono possibilità di consumo sul posto la fornitura di prodotti commestibili e bevande – eccettuate le bevande alcoliche – è imponibile all'aliquota ridotta (art. 36 cpv. 1 lett. a n. 2 LIVA).

11.9.2 Stand e banchi di vendita in occasione di manifestazioni

Se in uno stand di vendita non vi sono possibilità di consumo sul posto (p. es. tavoli, tavoli alti), la vendita di prodotti commestibili e di bevande non alcoliche è imponibile all'aliquota ridotta. Le infrastrutture degli stand di vendita che servono semplicemente alla vendita (p. es. banchi di vendita, mensole per riporre) non sono considerate infrastrutture per il consumo.

Se, per esempio, un organizzatore gestisce durante una manifestazione un ristorante e uno stand di vendita, le vendite di prodotti commestibili e di bevande non alcoliche soggiacciono all'aliquota ridotta se è una separazione organizzativa tra il ristorante e lo stand di vendita (p. es. casse separate). Lo stesso vale per la vendita da parte dei venditori ambulanti nell'area dei posti degli spettatori o degli altri posti a sedere (☞ cifra 11.9.1).

☞ Informazioni in merito alla separazione organizzativa e in merito alle semplificazioni sulle ripartizioni forfetarie delle cifre d'affari durante le manifestazioni con meno di 20 posti seduti o in piedi³⁶ vedi l'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

11.9.3 Vitto del personale durante una manifestazione

La ristorazione del personale (personale ausiliario e permanente come pure collaboratori a titolo volontario) costituisce una prestazione effettuata a titolo oneroso che va imposta all'aliquota normale, anche se questa prestazione della ristorazione è eseguita a titolo "gratuito". L'IVA va calcolata sulla controprestazione

effettivamente pagata, ma almeno sul valore del consumo proprio. L'aliquota ridotta è applicabile unicamente se non vi è a disposizione alcuna possibilità di consumo sul posto (☞ cifra 11.9.1).

A titolo semplificativo possono essere dichiarate e imposte all'aliquota normale le seguenti quote (importi lordi; IVA inclusa):³⁷

• prima colazione	fr. 3.00
• pranzo	fr. 8.00 ³⁸
• cena	fr. 7.00 ³⁹
• spuntino intermedio	fr. 3.00

Se nel quadro della ristorazione del personale le prestazioni della ristorazione sono acquistate presso terzi, la base di calcolo dell'imposta sul consumo proprio è il prezzo d'acquisto della prestazione di ristorazione.

11.9.4 Alloggio

L'alloggio (pernottamento con prima colazione) del personale che lavora nel quadro di una manifestazione è pure considerato una prestazione a titolo oneroso, anche se essa è effettuata a titolo "gratuito". L'imposta si calcola sulla controprestazione effettivamente pagata, ma almeno sul valore del consumo proprio.

A titolo semplificativo possono essere dichiarate e imposte all'aliquota speciale le seguenti quote (importi lordi; IVA inclusa):⁴⁰

• pernottamento	fr. 8.50
• prima colazione	fr. 3.00

La prima colazione è imponibile all'aliquota speciale solo se è in diretta relazione con il pernottamento; altrimenti è imponibile all'aliquota normale.

Se tali prestazioni sono acquistate presso terzi, il prezzo d'acquisto costituisce la base di calcolo dell'imposta sul consumo proprio.⁴¹

L'alloggio dei partecipanti o degli ospiti è – ad eccezione delle tasse di soggiorno fatturate separatamente – imponibile all'aliquota speciale con diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

37 La semplificazione è applicabile quando, per l'ottenimento di queste prestazioni, il personale non paga alcun importo o paga un importo inferiore ai valori indicati.

38 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

39 Modifica della prassi in vigore dal 1° gennaio 2007

40 La semplificazione è applicabile quando, per l'ottenimento di queste prestazioni, il personale non paga alcun importo o paga un importo inferiore ai valori indicati.

41 Precisazione della prassi

11.9.5 Ristorazione e alloggio di ospiti ufficiali

Le prestazioni di ristorazione, d'alloggio e di trasporto, eseguite a titolo gratuito a delegazioni ufficiali degli ambienti politici, economici, culturali, sportivi ecc., non soggiacciono all'IVA (non è dovuta un'imposta di fornitura né un'imposta di consumo proprio).

Tuttavia, in tali casi è deducibile unicamente il 50 % degli ammontari d'imposta precedente gravante i costi dei prodotti commestibili, delle bevande e dei pranzi nei ristoranti (art. 38 cpv. 5 LIVA). L'imposta precedente sugli altri costi (alloggio, trasporto) può essere dedotta interamente.

☞ Riguardo alla riduzione della deduzione dell'imposta precedente vedi cifra 5.2.

11.10 Vendite di beni usati

Sono escluse dall'IVA le vendite di beni usati che sono stati utilizzati unicamente per attività escluse dall'IVA in conformità dell'articolo 18 LIVA. Nel caso per esempio di un museo può trattarsi di mezzi d'esercizio e di oggetti di esposizione (p. es. dipinti).

Le vendite di beni usati sono sempre imponibili se tali beni sono stati oggetto di lavori e/o prestazioni di servizi legittimanti la deduzione dell'imposta precedente.

Esempio

Un museo d'arte ha optato per l'imposizione dei biglietti di entrata in conformità dell'articolo 26 capoverso 1 lettera a LIVA. Le eventuali vendite degli oggetti di esposizione soggiacciono all'IVA. Possono essere fatte valere le imposte precedenti sulle prestazioni preliminari (p. es. eventuali imposte precedenti sui lavori di restauro). Resta riservata una riduzione della deduzione dell'imposta precedente secondo la cifra 5.2.4 (riduzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito a sussidi, doni ecc.).