



Disposti di natura non doganale

Edizione 9/23 – 1° marzo 2023

---

## Regolamento 69-03

### Base di calcolo dell'imposta

### Imposta sul valore aggiunto sull'importazione (imposta sull'importazione)

---

Il regolamento R-69 contiene le disposizioni d'esecuzione dell'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini relative agli articoli 50–64 della legge del 12 giugno 2009 sull'IVA (LIVA; RS 641.20) e alle rispettive disposizioni dell'ordinanza. Scopo di questo regolamento, destinato agli specialisti, è uniformare l'applicazione delle disposizioni sull'IVA sull'importazione.

Dal presente regolamento non può essere desunto alcun diritto che va oltre le disposizioni legali.

Per agevolare la lettura, nel presente regolamento è usata la forma maschile, la quale tuttavia si riferisce sempre a persone di entrambi i sessi.

## Indice

1	Base di calcolo .....	5
2	Prova del valore .....	5
3	Conversione in franchi svizzeri .....	6
3.1	Basi legali .....	6
3.2	Fornitura in virtù di un contratto d'appalto – importazione dei beni in invii parziali .....	7
4	Telaio di veicolo con carrozzeria – dichiarazioni doganali separate/diversi importatori .....	7
4.1	Fattispecie .....	7
4.2	Procedura all'importazione .....	7
5	Controprestazione in caso di contratti di vendita o di commissione .....	9
5.1	Basi legali .....	9
5.2	Definizione della controprestazione .....	9
5.3	Forma della controprestazione .....	10
5.4	Controprestazione in forma diversa dal pagamento in contanti .....	11
5.5	Elementi di costo della base di calcolo dell'imposta .....	13
5.5.1	Clausole di fornitura Incoterms .....	13
5.5.2	Sconti .....	14
5.5.3	Ribassi .....	14
5.5.4	Importi versati per il deposito .....	14
5.5.5	Elementi di costo imponibili .....	15
5.5.6	Elementi di costo non imponibili .....	16
5.6	Diritti di licenza, di brevetto e di marchio .....	18
5.6.1	Principio .....	18
5.6.2	Diritti e relativa imposizione .....	18
5.6.3	Ammontare dei diritti di licenza, di brevetto o di marchio non noto al momento dell'importazione .....	21
5.7	Operazioni con persone strettamente vincolate o persone a loro vicine .....	22
5.7.1	Basi legali .....	22
5.7.2	Ordinamento all'importazione .....	23
5.8	Momento determinante per la determinazione della controprestazione .....	24
5.9	Bene non importato immediatamente dopo l'acquisto .....	24
6	Controprestazione in caso di lavorazione su beni importati (p. es. contratti d'appalto) .....	24
6.1	Basi legali .....	24
6.2	Definizione della controprestazione .....	25
6.3	Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi .....	26
6.4	Prezzo d'acquisto o valore di mercato dei beni importati .....	27
6.5	Prezzo di vendita del bene importato .....	27
6.6	IVA pagata in Svizzera (imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero) .....	28
6.7	Imposizione provvisoria .....	28
6.7.1	In generale .....	28
6.7.2	Imposizione definitiva dopo il termine dei lavori .....	29
7	Controprestazione per l'uso sul territorio svizzero di beni importati nel regime doganale di ammissione temporanea .....	29
7.1	Basi legali .....	29
7.2	Definizione della controprestazione .....	29
7.3	Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi .....	29
7.4	Riscossione dell'imposta sull'importazione dovuta per l'uso temporaneo .....	29
8	Controprestazione negli altri casi .....	30
8.1	Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su opere d'arte esenti dall'imposta sull'importazione .....	30
8.1.1	Basi legali .....	30
8.1.2	Definizione della controprestazione .....	30
8.1.3	Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi .....	30

8.2	Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale del perfezionamento passivo (perfezionamento a cottimo).....	31
8.2.1	Basi legali .....	31
8.2.2	Controprestazione imponibile all'importazione .....	31
8.2.3	Definizione della controprestazione.....	32
8.2.4	Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi .....	32
8.2.5	Imposizione fiscale nel regime di equivalenza nel traffico di trasformazione e lavorazione .....	33
8.2.6	Imposizione fiscale alla reimportazione di beni senza perfezionamento .....	33
8.2.7	Imposizione fiscale all'importazione di beni sostitutivi nel traffico di riparazione .....	33
8.2.8	Imposizione fiscale in caso di prestazioni di garanzia da parte del fornitore ..	33
8.2.9	Imposizione fiscale in caso di riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia da parte del fornitore .....	34
8.2.10	Imposizione fiscale in caso di beni sostitutivi gratuiti consegnati a titolo di cortesia da parte del fornitore.....	34
8.3	Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale di ammissione temporanea .....	34
8.3.1	Basi legali .....	34
8.3.2	Controprestazione imponibile alla reimportazione .....	35
8.3.3	Definizione della controprestazione.....	35
8.3.4	Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi .....	35
8.3.5	Riparazione o manutenzione di beni esportati per l'ammissione temporanea per conto dell'utilizzatore all'estero.....	36
8.4	Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale d'esportazione (perfezionamento a cottimo).....	37
8.4.1	Basi legali .....	37
8.4.2	Definizione della controprestazione.....	38
8.4.3	Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi .....	38
8.4.4	Procedura all'atto della reimportazione dei beni .....	38
8.4.5	Imposizione fiscale alla reimportazione di beni senza perfezionamento .....	38
8.4.6	Imposizione fiscale all'importazione di beni sostitutivi nel traffico di riparazione .....	39
8.4.7	Imposizione fiscale in caso di prestazioni di garanzia da parte del fornitore ..	39
8.4.8	Imposizione fiscale in caso di riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia da parte del fornitore .....	39
8.4.9	Imposizione fiscale in caso di beni sostitutivi gratuiti consegnati a titolo di cortesia da parte del fornitore.....	40
8.5	Controprestazione per prodotti commestibili, bevande analcoliche e bevande alcoliche destinati a prestazioni della ristorazione in territorio svizzero (servizio feste) .....	40
9	Valore di mercato.....	41
9.1	Definizione del valore di mercato .....	41
9.1.1	Definizione .....	41
9.1.2	Valore di beni identici .....	42
9.1.3	Valore di beni simili .....	43
9.1.4	Valore secondo il metodo deduttivo (prezzo di rivendita) .....	43
9.1.5	Valore calcolato .....	44
9.1.6	Valore stimato .....	45
9.2	Valore di mercato in caso di locazione.....	45
9.3	Valore di mercato in caso di leasing .....	45
9.3.1	Leasing operativo.....	46
9.3.2	Leasing finanziario .....	46
9.3.2.1	In generale .....	46
9.3.2.2	Leasing finanziario diverso da quello classico – conseguenze per l'imposta sull'importazione.....	47
9.3.2.3	Fattispecie del leasing finanziario classico.....	48

9.3.2.4	Principi in materia di imposta sull'importazione nel leasing finanziario classico .....	48
9.3.2.5	Eccezione (dichiarazione d'adesione estero) nel leasing finanziario classico, senza montaggio da parte di un fornitore estero A .....	51
9.4	Valore di mercato in caso di immissione in libera pratica di beni destinati all'alienazione a partire da un deposito ubicato sul territorio svizzero .....	51
9.4.1	Fattispecie .....	51
9.4.2	Acquirente e controprestazione della fornitura a partire da un deposito sono noti al momento dell'importazione .....	51
9.4.3	Fattispecie diverse da quelle descritte alla cifra 9.4.2.....	52
9.5	Valore di mercato in caso di forniture posticipate senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva .....	53
9.5.1	Fattispecie .....	53
9.5.2	Base di calcolo dell'imposta sull'importazione .....	53
9.5.3	Restituzione dell'imposta sull'importazione .....	53
9.6	Valore di mercato in caso di beni sostitutivi gratuiti in virtù di un obbligo di garanzia o a titolo di cortesia .....	53
9.6.1	Fattispecie .....	53
9.6.2	Imposizione fiscale in caso di sostituzione in garanzia o di beni sostitutivi consegnati a titolo di cortesia .....	54
10	Stima .....	54
10.1	Stima da parte dell'UDSC .....	54
10.2	Stima da parte della persona soggetta all'obbligo di dichiarazione o di un terzo su suo ordine.....	55
10.3	Indicazione relativa alla stima nella dichiarazione doganale .....	55
11	Spese relative al trasporto e alle prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero (spese accessorie) .....	55
11.1	Spese relative al trasporto del bene importato e alle prestazioni connesse (spese accessorie) .....	56
11.1.1	In generale.....	56
11.1.2	Terzi eseguono il trasporto e le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione su ordine dello speditore, dell'importatore o del destinatario ....	56
11.1.3	Lo speditore, l'importatore o il destinatario esegue il trasporto e le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione con mezzi propri .....	56
11.1.4	Spese relative al trasporto del bene importato .....	57
11.1.5	Spese relative alle prestazioni connesse al trasporto del bene importato.....	58
11.1.6	Contratto di trasporto .....	59
11.1.7	Contratto di spedizione .....	59
11.2	Luogo di destinazione in territorio svizzero .....	59
11.2.1	Basi legali .....	59
11.2.2	Luogo di destinazione in caso di immissione in libera pratica, imposizione in un regime sotto vigilanza doganale o cambiamento di regime doganale .....	60
11.2.3	Condotte (pipeline).....	62
11.2.4	Assenza di indicazioni nel luogo di destinazione in territorio svizzero.....	62
11.3	Delimitazione tra imposta sull'importazione e imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero in occasione dell'imposizione delle spese accessorie.....	62
11.3.1	In generale.....	62
11.3.2	Elementi da considerare per stabilire il luogo di destinazione.....	63
11.3.3	Ripercussioni dei criteri di delimitazione tra imposta sull'importazione e imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero .....	68

## 1 Base di calcolo

L'articolo 54 LIVA stabilisce la base di calcolo dell'imposta sull'importazione. Il R-69-03 si articola secondo i seguenti temi:

- Prova del valore (cifra 2);
- Conversione in franchi svizzeri della controprestazione o del valore di mercato indicato in valuta estera (cifra 3);
- Telaio di veicolo con carrozzeria; dichiarazioni doganali separate per beni importati come un'unità tariffale (cifra 4);
- Controprestazione in caso di contratti di vendita o di commissione (cifra 5);
- Controprestazione in caso di forniture in virtù di un contratto d'appalto e di consegna di beni importati dopo la lavorazione in territorio svizzero (cifra 6);
- Controprestazione per l'uso di beni importati secondo il regime doganale dell'ammissione temporanea (cifra 7);
- Controprestazione negli altri casi (cifra 8);
- Valore di mercato (cifra 9);
- Stima della base di calcolo dell'imposta sull'importazione (cifra 10);
- Spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero (cifra 11).

## 2 Prova del valore

Per la procedura d'imposizione doganale vale il principio dell'autodichiarazione dei beni importati da parte della persona soggetta all'obbligo di dichiarazione. Secondo questo principio, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve dichiarare per l'imposizione i beni presentati all'ufficio doganale o, nella procedura semplificata, dichiarati presso l'ufficio doganale di controllo, nonché presentare i documenti di scorta. Nella dichiarazione doganale la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve informare l'UDSC (art. 50 LIVA in combinato disposto con l'art. 25 LD):

- sul valore dei beni, comprese le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>1</sup>; e
- sull'aliquota applicabile<sup>2</sup>.

Se l'ufficio doganale verifica la base di calcolo dell'imposta (valore IVA) della dichiarazione doganale, bisogna presentare una prova del valore indipendentemente dal regime doganale scelto.

- Fattura

Se all'atto della dichiarazione doganale vi è una fattura commerciale del fornitore, questa deve essere per principio presentata all'ufficio doganale.

---

<sup>1</sup> vedi cifra 11

<sup>2</sup> vedi R-69-04

- Altre prove del valore

Se la fattura non è ancora o non sarà mai emessa e l'ufficio doganale conosce il motivo di tale mancanza, per determinare la base di calcolo dell'imposta esso può accettare un altro giustificativo del valore (p. es. fattura proforma, conferma del valore da parte dell'importatore, documento d'esportazione del Paese di provenienza, ordinazione, conferma dell'ordine, altri documenti sulla base dei quali la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione ha determinato il valore indicato nella dichiarazione doganale). È tuttavia indispensabile che l'ufficio doganale non abbia dubbi sull'esattezza del giustificativo del valore.

Le fatture proforma sono pertanto idonee come giustificativi del valore se all'atto dell'importazione non esiste alcuna fattura a carico dell'importatore o se essa viene allestita solo dopo l'importazione.

I motivi per i quali all'atto dell'importazione mancano le fatture sono, ad esempio:

- importazione di beni gratuiti;
- forniture parziali;
- fatturazione periodica o posticipata.

In caso di dubbio in merito all'esattezza del valore indicato sul giustificativo del valore, l'ufficio doganale ha il diritto di:

- chiedere ulteriori giustificativi commerciali (p. es. ordinazione, mandato, documenti contabili, mandato di trasporto o di spedizione); oppure
- procedere alla stima del valore del bene importato entro i limiti del suo potere d'apprezzamento (art. 54 cpv. 4 LIVA).

### **3 Conversione in franchi svizzeri**

#### **3.1 Basi legali**

L'imposta sull'importazione è calcolata in franchi svizzeri. Il valore indicato in valuta estera deve essere convertito in franchi svizzeri ai fini dell'imposizione. Ai sensi dell'articolo 54 capoverso 5 LIVA si applica:

- il corso del cambio (vendita) in borsa in vigore la vigilia della nascita del debito fiscale (art. 56 LIVA).

I corsi dei cambi attuali e passati sono disponibili in formato elettronico sul sito dell'UDSC ([www.bazg.admin.ch](http://www.bazg.admin.ch) → Informazioni per ditte → Dichiarazione delle merci → [Corsi dei cambi - calcolo del valore della merce all'importazione](#)).

I corsi dei cambi pubblicati dall'UDSC non sono assoluti. A seconda della banca dove vengono acquistate le divise e del volume d'acquisto, si applicano corsi diversi. Se le persone soggette all'obbligo di dichiarazione utilizzano dei corsi di cambio leggermente differenti da quelli a disposizione sul sito dell'UDSC, essi non vengono contestati. L'ufficio doganale ha il diritto di richiedere i documenti che giustificano tali corsi.

### 3.2 Fornitura in virtù di un contratto d'appalto – importazione dei beni in invii parziali

All'importazione di invii parziali per l'esecuzione di una fornitura in virtù di un contratto d'appalto in Svizzera<sup>3</sup>, le basi per il calcolo dell'imposta espresse in valuta estera devono essere convertiti al corso di cambio (vendita) in borsa in vigore la vigilia della nascita del debito fiscale.

Se gli invii parziali sono stati imposti provvisoriamente all'importazione, all'atto dell'imposizione definitiva (conteggio finale) della fornitura in virtù di un contratto d'appalto occorre procedere come segue.

- Importazione di invii parziali con imposizione provvisoria:

ad ogni imposizione provvisoria, per convertire le basi di calcolo in valuta estera viene utilizzato il corso del cambio (vendita) in borsa in vigore la vigilia dell'accettazione della dichiarazione doganale provvisoria.

- Conteggio finale della fornitura in virtù di un contratto d'appalto:
  - occorre stabilire la differenza tra il totale dei valori già imposti in occasione dell'importazione degli invii parziali e la controprestazione complessiva per la fornitura su contratto d'appalto conformemente al conteggio finale.
  - la differenza va convertita a un corso corrispondente alla media dei corsi di cambio applicati all'atto dell'imposizione provvisoria dei beni.

## 4 Telaio di veicolo con carrozzeria – dichiarazioni doganali separate/diversi importatori

### 4.1 Fattispecie

Un cliente ordina un telaio di veicolo presso un commerciante svizzero. Quest'ultimo, a sua volta, ordina il telaio da un fabbricante estero. Il cliente ordina separatamente presso un carrozziere estero la carrozzeria del veicolo. Il fabbricante consegna al carrozziere il telaio del veicolo all'estero ai fini del montaggio della carrozzeria. Dopo il montaggio, il veicolo completo (telaio e carrozzeria) viene dichiarato per l'immissione in libera pratica e va al commerciante. Successivamente il commerciante svizzero consegna il veicolo completo al cliente in Svizzera.

### 4.2 Procedura all'importazione

Tenendo conto del diritto doganale, delle disposizioni in materia di statistica del commercio e degli interessi dei partecipanti (il commerciante e il cliente necessitano entrambi di un documento d'importazione per la deduzione dell'imposta precedente), in questi casi è previsto un ordinamento speciale.

In base a tale ordinamento, all'atto dell'importazione occorre presentare due dichiarazioni doganali distinte per il telaio del veicolo e per la carrozzeria. Il veicolo deve tuttavia essere dichiarato come unità alla voce di tariffa del veicolo completo.

Le rubriche della dichiarazione doganale devono contenere le informazioni seguenti:

• Telaio del veicolo	
----------------------	--

<sup>3</sup> vedi cifra 6 e cifra 2.2 R-69-01

○ Importatore	○ Commerciante
○ Destinatario	○ Cliente
○ Valore IVA nella dichiarazione doganale	○ Prezzo di vendita secondo la fattura del fabbricante al commerciante  (maggiorato delle imposte, dei dazi e delle altre tasse dovuti all'estero per il telaio del veicolo – sempre che non siano compresi nel prezzo di vendita – nonché delle spese proporzionali di trasporto del telaio e di tutte le prestazioni connesse fino al primo luogo di destinazione sul territorio svizzero [vedi cifra 11])
○ Valore statistico nella dichiarazione doganale, codice d'imposizione, numero convenzionale di statistica eccetera	○ Sono applicabili le disposizioni della statistica del commercio previste per questi casi speciali (cifra. 3.7.1 R-25-03)

• Carrozzeria	
○ Importatore	○ Cliente
○ Destinatario	○ Cliente
○ Valore IVA nella dichiarazione doganale	○ Prezzo di vendita secondo la fattura del carrozziere al cliente  (maggiorato delle imposte, dei dazi e delle altre tasse dovuti all'estero per la carrozzeria – sempre che non siano compresi nel prezzo di vendita – nonché delle spese proporzionali di trasporto della carrozzeria e di tutte le prestazioni connesse fino al primo luogo di destinazione sul territorio svizzero [vedi cifra 11])
○ Valore statistico nella dichiarazione doganale, codice d'imposizione, numero convenzionale di statistica eccetera	○ Sono applicabili le disposizioni della statistica del commercio previste per questi casi speciali (cifra. 3.7.1 R-25-03)



## 5 Controprestazione in caso di contratti di vendita o di commissione

### 5.1 Basi legali

Se l'importazione di un bene avviene nell'ambito di un contratto di vendita o di commissione, l'imposta sull'importazione viene calcolata sulla controprestazione pagata o da pagare (art. 54 cpv. 1 lett. a LIVA).

Vengono altresì imposti:

- le imposte, i dazi e altre tasse dovuti fuori dal territorio svizzero (art. 54 cpv. 3 lett. a LIVA);
- le imposte, i dazi e altre tasse dovuti per l'importazione, tranne l'IVA da riscuotere (art. 54 cpv. 3 lett. a LIVA); e
- le spese di trasporto del bene e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione del bene in territorio svizzero (art. 54 cpv. 3 lett. b LIVA; vedi cifra 11).

Nella dichiarazione doganale, oltre al valore IVA vanno aggiunti, se non sono già inclusi nella controprestazione, le imposte, i dazi e altre tasse dovuti fuori dal territorio svizzero nonché le spese di trasporto del bene e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione del bene in territorio svizzero<sup>4</sup>. Nella dichiarazione doganale elettronica, le imposte, i dazi e altre tasse dovuti per l'importazione vengono conteggiati automaticamente nella base di calcolo dichiarata, motivo per cui non devono essere aggiunti al valore IVA nella dichiarazione doganale.

In caso di contratti di vendita, il fornitore della prestazione (fornitore, venditore) si impegna a consegnare un bene al destinatario della prestazione (acquirente) e a trasferirgliene la proprietà. Dal canto suo il destinatario della prestazione assume l'impegno di accettare il bene offertogli contrattualmente dal fornitore della prestazione e di pagare il prezzo conformemente alle disposizioni del contratto.

In un contratto di commissione il mandante (committente) affida a un mandatario (commissionario) l'incarico di acquistare o vendere un bene in nome proprio. Nell'ambito di tale contratto il commissionario<sup>5</sup> (mandatario) agisce in nome proprio ma per conto di terzi. Egli riceve una provvigione da parte del committente (mandante).

Il cosiddetto contratto di locazione non rescindibile (acquisto rateale mascherato) è equiparato al contratto di vendita. Tali contratti contengono una clausola secondo la quale, alla scadenza del contratto, il bene diventa proprietà del locatario.

### 5.2 Definizione della controprestazione

La controprestazione è definita all'articolo 3 lettera f LIVA, secondo cui si considera controprestazione il valore patrimoniale che il destinatario, o un terzo in sua vece, impiega per ottenere in cambio una prestazione.

Se all'atto dell'importazione il calcolo dell'imposta è effettuato in base alla controprestazione, in virtù dell'articolo 54 capoverso 2 LIVA è determinante la controprestazione ai sensi dell'articolo 24 LIVA che l'importatore, o un terzo in sua vece, ha pagato o deve pagare, fatto salvo l'articolo 18 capoverso 2 lettera h LIVA che disciplina il trattamento fiscale degli importi versati per il deposito.

---

<sup>4</sup> vedi cifra 11

<sup>5</sup> vedi cifra 3.2.3 R-69-01

Ai sensi dell'articolo 24 LIVA per la controprestazione valgono i seguenti principi:

- L'imposta è calcolata sulla controprestazione effettivamente ricevuta;

La controprestazione comprende segnatamente anche il risarcimento di tutte le spese, anche se queste sono fatturate separatamente o sono insorte all'estero. Tra queste vi rientrano ad esempio:

- costi d'acquisto;
  - supplemento per piccole quantità;
  - provvigioni di ogni genere che il fornitore di prestazioni versa a un terzo e trasferisce al suo cliente come fattore di costo;
  - tasse d'ingiunzione
  - maggiorazioni definite dei pagamenti parziali;
  - interessi contrattuali;
  - diversi supplementi;
  - spese per viaggi, pernottamenti, vitto;
  - eccetera.
- In caso di prestazioni a persone strettamente vincolate (art. 3 lett. h LIVA) si considera controprestazione il valore che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti (vedi cifra 5.7).
  - In caso di permuta, la controprestazione corrisponde al valore di mercato della prestazione fornita in cambio (vedi cifra 5.8).
  - In caso di riparazione con scambio di pezzi, la controprestazione è costituita unicamente dalla retribuzione del lavoro eseguito (vedi cifra 5.8).
  - Se la prestazione è effettuata per il pagamento di un debito, si considera controprestazione l'importo del debito estinto (vedi cifra 5.8).

Tali disposizioni, applicabili all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, sono valide anche per l'imposta sull'importazione a tenore dell'articolo 54 capoverso 2 LIVA.

La controprestazione per i cosiddetti contratti di locazione non rescindibili (acquisto rateale camuffato) corrisponde alla somma dei pagamenti che l'importatore deve effettuare durante la durata del contratto.

In caso di importazioni destinate a un commissionario ci si fonda, per l'imposizione, sulla controprestazione che il committente riceve per il bene o riceverà per una vendita, e non sul prezzo ottenuto dal commissionario.

### **5.3 Forma della controprestazione**

La controprestazione che l'importatore, o un terzo in sua vece, ha pagato o deve pagare non deve necessariamente consistere in un pagamento in denaro. Anche qualsiasi altra prestazione valutabile in denaro costituisce una controprestazione (p. es. consegna di un bene a titolo di pagamento, cessione di un credito con contropartita, estinzione del debito del fornitore nei confronti di una terza persona).

## 5.4 Controprestazione in forma diversa dal pagamento in contanti

- Accettazione di cambiali, assegni e altri vaglia

In caso di accettazione di cambiali, assegni o vaglia si considera quale controprestazione l'importo della fattura così saldato, senza deduzione dello sconto, delle spese di cambio e delle altre spese di riscossione o delle tasse bancarie.

- Accettazione di assegni WIR

In caso di accettazione di assegni WIR si considera quale controprestazione l'importo della fattura così saldato. Le perdite subite in seguito alla conversione in moneta legale o all'acquisto di beni non sono considerate una diminuzione della controprestazione.

- Accettazione di titoli

In caso di accettazione di titoli si considera quale controprestazione l'importo della fattura così saldato, senza tener conto né del valore nominale o di borsa né di eventuali futuri guadagni o perdite risultanti da una vendita.

- Permuta di beni

In caso di permuta, il valore di mercato del bene permutato è considerato controprestazione per il bene fornito. I due oggetti scambiati non devono quindi essere stimati singolarmente.

### Esempio

A di Basilea (Svizzera) consegna a B di Brema (Germania) un'autovettura nuova del valore di 50 000 franchi permutandola con un motoscafo nuovo dello stesso valore. B importa l'imbarcazione in Svizzera. Si considera controprestazione l'importo di 50 000 franchi.

La controprestazione determinante ai fini dell'imposta corrisponde quindi al prezzo che verrebbe chiesto in caso di pagamento in contanti. Tale prezzo deve essere comprovato con documenti adeguati (p. es. listino dei prezzi).

- Accettazione di beni a titolo di pagamento

In caso di accettazione di un bene a titolo di pagamento è considerato controprestazione anche l'importo estinto mediante l'accettazione di tale bene. Questa parte della controprestazione complessiva corrisponde all'importo menzionato nella fattura e/o nel contratto di fornitura (sempre che sia steso per scritto) per il bene accettato a titolo di pagamento. Se tale prezzo non viene comprovato, la controprestazione corrisponde al prezzo di catalogo o di listino o al prezzo di vendita ufficiale del bene importato.

### Esempio

A vende a B una macchina del valore di 40 000 franchi. B consegna in pagamento ad A una macchina usata del valore di 10 000 franchi e gli versa un importo di 30 000 franchi in denaro. Si considera controprestazione l'importo di 40 000 franchi.

- Riparazione con scambio di beni

Se alla base dell'importazione di un bene vi è una riparazione con scambio di beni, per la determinazione della base di calcolo dell'imposta si tiene conto unicamente dell'importo

fatturato dal fornitore estero (retribuzione per il lavoro eseguito). Il valore di mercato del bene scambiato non viene pertanto preso in considerazione.

Vi è riparazione con scambio dei beni quando una persona in Svizzera consegna a un'impresa all'estero un materiale usato, un bene difettoso o usato per la trasformazione, la riparazione o il trattamento. Il fornitore estero non fornisce tuttavia al committente in Svizzera un bene fabbricato con il materiale usato né il medesimo bene riparato, bensì un altro bene equivalente revisionato. Tali operazioni sono generalmente designate come «scambio standard».

Se l'imprenditore estero conteggia unicamente la retribuzione per il lavoro eseguito, tali operazioni non sono repute, dal punto di vista fiscale, una consegna imponibile di un bene a titolo di pagamento. All'atto dell'importazione del bene equivalente, si considera controprestazione l'importo che l'impresa estera fattura per il lavoro da essa eseguito. Ciò senza tener conto del valore di mercato del materiale o del bene che il cliente svizzero aveva consegnato all'impresa estera.

### Esempio

A riceve da B un motore d'auto difettoso per la riparazione. Invece di ripararlo immediatamente, A fornisce un motore equivalente revisionato (motore di sostituzione) e diventa proprietario del motore difettoso. Se A conteggia solo la retribuzione (costo effettivo della riparazione o importo forfetario) non vi è da parte sua accettazione di un bene a titolo di pagamento. Si considera controprestazione la retribuzione calcolata per il lavoro eseguito.

Altri casi d'applicazione della riparazione con scambio del bene:

Cessione di B ad A	Fornitura di A a B
• frizione difettosa	• frizione riparata
• ganascia di freno logora	• ganascia di freno con nuove guarniture
• cascami di rame	• cavi di rame
• moduli difettosi, p. es. per apparecchi elettronici	• moduli riparati
• estintori difettosi o vuoti	• estintori funzionanti
• cartucce per toner vuote o cassette per nastri inchiostriatori	• cartucce e cassette nuove

Non si è in presenza di uno scambio standard quando un committente mette a disposizione di un fabbricante dell'oro greggio o semilavorato per realizzare gioielli, casse di orologi eccetera.

- Pagamento con carta di credito o carta cliente

In caso di pagamento con carta di credito, si considera come controprestazione l'importo che il venditore fattura al cliente. La commissione che l'organizzazione di carte di credito rivendica per sé non diminuisce la controprestazione.

In caso di pagamento con carta cliente, si considera come controprestazione l'importo che l'acquirente paga al venditore dopo la deduzione di un eventuale sconto concesso a posteriori.

- Accettazione di buoni

In caso di accettazione di buoni, si considera come controprestazione il controvalore della prestazione compensata in tal modo.

- Cessione di un credito

In caso di cessione di un credito, si considera come controprestazione la somma ceduta.

- Allibramento con contropartita

In caso di allibramento con contropartita, si considera come controprestazione la somma così saldata.

- Estinzione di un debito che il fornitore di prestazioni ha nei confronti di una terza persona oppure estinzione del debito mediante creazione di un nuovo debito, ad esempio un prestito (novazione)

In caso di estinzione del debito, si considera come controprestazione la somma così saldata

I temi seguenti concernenti la base di calcolo dell'imposta sono trattati separatamente alle rispettive cifre:

- Elementi di costo da prendere in considerazione all'atto della determinazione della base di calcolo dell'imposta (cifra 5.5)
- Diritti di licenza, di brevetto e di marchio (cifra 5.6)
- Operazioni con persone strettamente vincolate o persone a loro vicine (cifra 5.7)
- Momento determinante per la determinazione della controprestazione (cifra 5.8)
- Bene non importato immediatamente dopo l'acquisto (cifra 5.9)

## **5.5 Elementi di costo della base di calcolo dell'imposta**

### **5.5.1 Clausole di fornitura Incoterms**

Per la determinazione dell'imposta sull'importazione sono determinanti le disposizioni della LIVA relative a luogo e momento della fornitura.

Indipendentemente da ciò, i partner commerciali possono definire individualmente, nel contratto, il luogo e il momento della fornitura. In questo modo disciplinano innanzitutto quali spese di trasporto sono assunte dal venditore e quali dall'acquirente e chi si assume i rischi legati al trasporto in caso di perdita o danni (trasferimento del rischio). Al fine di semplificare la procedura, i partner commerciali possono ricorrere alle clausole di fornitura standard (Incoterms).

A differenza di quanto avviene, per esempio, nel diritto tedesco in materia di imposta sul valore aggiunto, gli Incoterms non hanno alcuna efficacia giuridica nella procedura d'imposizione relativa all'imposta sull'importazione svizzera. Le clausole di fornitura possono fornire indicazioni sulle prestazioni comprese, o non comprese, nell'importo della fattura. Per contro, la ripartizione dei costi (clausola di fornitura) concordata (ed eventualmente indicata nella fattura) e gli

elementi di costo indicati nella fattura commerciale che accompagna l'invio non devono necessariamente coincidere. È per esempio ipotizzabile che gli elementi di costo a carico dell'acquirente siano fatturati separatamente.

Per ulteriori informazioni sugli Incoterms è possibile consultare Internet (p. es. [Wikipedia](#)).

Le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero sono sempre parte della base di calcolo dell'imposta (vedi cifra 11).

### **5.5.2 Sconti**

Se le condizioni di pagamento nelle fatture o nei contratti d'acquisto prevedono la deduzione di uno sconto qualora fossero osservati determinati termini di pagamento, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione può dedurre tale sconto dall'importo totale della fattura all'atto della determinazione della base di calcolo dell'imposta. Non è necessario esigere una prova o una conferma del fatto che l'importatore ha effettivamente fatto ricorso a tale possibilità all'atto del pagamento della fattura. Se sono indicati più termini di pagamento (p. es. 3% di sconto per pagamento entro 10 giorni, 2% di sconto per pagamento entro 30 giorni) si può ammettere – parimenti senza prova – che l'acquirente ha rivendicato lo sconto più elevato.

Se la fattura prevede la possibilità di dedurre uno sconto e la persona soggetta all'obbligo di pagamento non ne tiene conto per la determinazione della controprestazione imponibile, la dichiarazione doganale non verrà respinta.

Se all'atto della determinazione della base di calcolo dell'imposta la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deduce uno sconto senza che il fornitore abbia previsto questa possibilità nella fattura, tale deduzione non è permessa. Se all'importatore viene concesso uno sconto nonostante la mancanza di indicazioni sulla fattura, dopo l'imposizione egli può far valere il diritto alla restituzione<sup>6</sup> risultante da tale riduzione della controprestazione presentando una domanda all'ufficio competente dell'UDSC, a condizione che nel rendiconto destinato all'AFC o all'AC FL non possa dedurre integralmente quale imposta precedente l'imposta sull'importazione (art. 59 LIVA). I relativi mezzi di prova devono essere allegati a tale domanda.

### **5.5.3 Ribassi**

I ribassi non fanno parte della controprestazione imponibile.

Per analogia, un bene che il fornitore consegna a titolo di ribasso in natura o di aggiunta unitamente a un bene venduto non deve essere oggetto di un'imposizione supplementare al momento dell'importazione. La condizione è che la consegna a titolo di ribasso in natura o di aggiunta sia in relazione diretta con la fornitura che conduce all'importazione.

Per contro non vi è alcun ribasso quando il fornitore di un bene riduce il prezzo di vendita poiché riceve un altro bene a titolo di pagamento (p. es. se acquistando un nuovo televisore si restituisce quello vecchio, il prezzo di vendita viene ridotto di 500 fr.). In tal caso è irrilevante se il bene restituito è distrutto o utilizzato in altro modo.

### **5.5.4 Importi versati per il deposito**

Gli importi versati per il deposito, segnatamente di imballaggi, non sono considerati controprestazione (art. 18 cpv. 1 lett. h LIVA). Essi non sono dunque soggetti all'imposta sull'importazione (art. 54 cpv. 2 LIVA).

---

<sup>6</sup> vedi R-69-05

### 5.5.5 Elementi di costo imponibili

I seguenti elementi di costo sono imponibili e soggiacciono pertanto all'imposta sull'importazione. Essi devono essere aggiunti alla controprestazione o al valore di mercato, qualora non siano già compresi o non vengano aggiunti automaticamente, nell'ambito della procedura di sdoganamento (p. es. dazi d'entrata), al valore IVA dichiarato:

- I dazi, le imposte e le altre tasse dovuti al di fuori del territorio svizzero per i quali non vi è alcuna possibilità di esenzione o di restituzione per effetto dell'esportazione.

Per l'IVA estera e le imposte simili sulla cifra d'affari (p. es. Sales Tax negli Stati Uniti) si presuppone sempre una possibilità di esenzione o di restituzione a causa dell'esportazione se l'imposta non viene riscossa in caso di invio all'estero. I turisti che visitano gli Stati Uniti e vi fanno acquisti, in numerosi Stati non hanno la possibilità di chiedere il rimborso dell'imposta. La Sales Tax negli Stati Uniti non viene tuttavia riscossa in caso di invio all'estero, motivo per cui non è un elemento di costo da imporre all'importazione.

- I dazi e le tasse dovuti per l'importazione, ad esempio:
  - i dazi all'importazione;
  - l'imposta sugli autoveicoli;
  - l'imposta sulla birra;
  - l'imposta sul tabacco dovuta al momento dell'importazione;
  - l'imposta sugli oli minerali dovuta al momento dell'importazione (codice di deposito 1) o a posteriori nel quadro della dichiarazione fiscale provvisoria (codice di deposito 2);
  - le tasse d'incentivazione (COV, olio da riscaldamento extra leggero, tassa sul CO2 sui combustibili ecc.), dovute al momento dell'importazione o a posteriori nel quadro della procedura d'impegno volontario;
  - l'imposta sulle bevande spirituose dovuta al momento dell'importazione.
- In caso di riscossioni posticipate: eventuali interessi di mora da versare all'UDSC sui tributi all'importazione riscossi posticipatamente (diversi dagli interessi di mora sull'imposta sull'importazione).
- Gli emolumenti dell'UDSC che sono riscossi in relazione diretta con l'imposizione doganale all'importazione, quali:
  - le tasse per la trasformazione delle imposizioni provvisorie in definitive;
  - le tasse per l'allestimento e l'attestazione del modulo 13.20 A;
  - le tasse per la compilazione di una dichiarazione doganale;
  - le tasse di controllo per agevolazioni doganali;
- Gli emolumenti riscossi dall'UDSC a favore di altri uffici, ad esempio:
  - le tasse di visita veterinaria;
  - le tasse per il controllo dei metalli preziosi.

- Le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione dei beni in territorio svizzero (spese accessorie come le spese di trasporto, di assicurazione e d'imposizione nonché i costi delle attività accessorie dell'impresa di trasporto; vedi cifra 11).
- I pagamenti anticipati o il valore di un bene consegnato a titolo di pagamento (vedi cifra 5).
- Gli interessi o le maggiorazioni dei pagamenti parziali che sono stati definiti contrattualmente con il fornitore del bene.
- Gli emolumenti per il trasferimento di diritti immateriali connessi con il bene importato (vedi cifra 5.6).
- Le provvigioni che l'importatore deve pagare al fornitore del bene o a una terza persona in sua vece.
- Le commissioni su carte di credito, le tasse relative ad assegni e simili.
- Le spese di elaborazione (commissioni) che le imprese di servizi deducono dall'IVA estera da rimborsare, a condizione che tali spese siano versate prima dell'entrata in Svizzera (rimborso dell'IVA estera all'estero).
- Se il viaggiatore si fa rimborsare l'IVA estera solo quando è rientrato in Svizzera la commissione che l'impresa di servizi fattura non soggiace all'imposta sull'importazione.
- I supplementi per piccole quantità.
- I costi per la formazione del personale, sempre che tali prestazioni siano state fornite in relazione causale con il bene importato (anche se viene fatturata separatamente).
- I costi per la progettazione, la pianificazione, lo sviluppo e la creazione (p. es. gli onorari versati agli architetti, agli ingegneri, ai grafici e ai consulenti pubblicitari), sempre che tali prestazioni siano state fornite in relazione causale con il bene importato.

### **5.5.6 Elementi di costo non imponibili**

I seguenti elementi di costo non sono imponibili e devono pertanto essere dedotti dalla controprestazione o dal valore di mercato, qualora vi fossero inclusi:

- le tasse o i tributi esteri che non devono essere pagati per beni esportati in caso di invio all'estero, come l'IVA estera e altre imposte estere sulla cifra d'affari simili (p. es. la Sales Tax negli Stati Uniti non deve essere versata in caso di invio all'estero).

Simili imposte estere sul valore aggiunto e sulla cifra d'affari possono essere dedotte solo se sono dovute in caso di vendita senza esportazione.

#### **Esempio**

Un privato in Belgio vende a un altro privato in Svizzera un veicolo che viene trasportato nel nostro Paese e immesso in libera pratica. Nella determinazione dell'imposta sull'importazione non è possibile detrarre l'IVA estera dal prezzo di vendita, poiché il privato in Belgio non è registrato quale contribuente e di conseguenza, di principio, non deve versare all'autorità fiscale belga l'IVA sulla vendita.

- le spese di elaborazione (commissioni) che le imprese di servizi deducono dall'IVA estera da rimborsare, a condizione che tali spese siano versate in Svizzera (rimborso dell'IVA estera in Svizzera);



Se il viaggiatore si fa rimborsare l'IVA straniera all'estero, la commissione che l'impresa di servizi fattura soggiace all'imposta sull'importazione.

- i ribassi o altre riduzioni di prezzo (vedi cifra 5.5.3);
- gli sconti (vedi cifra 5.5.2);
- gli interessi di mora non pattuiti, dovuti dal fornitore in caso di pagamento tardivo;
- importazione di trofei di caccia: i costi per le licenze, patenti e affitti di territori di caccia.;

Questi tipi di licenze non sono diritti, ai sensi dell'art. 52, cpv. 1, let. a, LIVA, contenuti nei beni importati.

- l'imposta svizzera sull'importazione;
- gli importi versati per il deposito, segnatamente di imballaggi (vedi pubblicazione «[Imballaggi \[con o senza deposito\]](#)»);
- i supplementi di prezzo e i contributi ai fondi di garanzia di organizzazioni private (p. es. CARBURA);
- gli emolumenti dell'UDSC che non sono riscossi in relazione diretta con l'imposizione all'importazione, ad esempio:
  - le tasse d'autorizzazione per la procedura di non riscossione nel traffico di perfezionamento;
  - le tasse per l'allestimento di documenti di sostituzione o duplicati;
  - le tasse per lo storno su un altro conto doganale;
  - le tasse relative alla vendita di moduli senza che nel contempo avvenga un'imposizione;
  - gli emolumenti per i permessi d'importazione, i certificati e i contingenti tariffali che sono riscossi da altri Uffici in Svizzera (diversi dall'UDSC) e che la persona incaricata di allestire la dichiarazione doganale non fattura al suo cliente.
- l'imposta sulle bevande spirituose, se l'importatore è stato autorizzato a immettere bevande distillate in depositi fiscali o depositi sigillati in regime di sospensione di tasse;

Se nella procedura della sospensione d'imposta vengono tuttavia constatate delle irregolarità e l'UDSC si occupa della riscossione posticipata dell'imposta sulle bevande spirituose, occorre riscuotere anche l'imposta sull'importazione.

- l'imposta sul tabacco, se l'UDSC ha autorizzato il produttore o l'importatore a trasportare tabacchi manufatti in sospensione di imposta nei depositi fiscali autorizzati;
- l'imposta sugli oli minerali percepita sui prodotti che sono stati importati con codice di deposito 3-5 (deposito autorizzato, deposito di scorte obbligatorie e consumatori privilegiati).

## **5.6 Diritti di licenza, di brevetto e di marchio**

### **5.6.1 Principio**

Soggiace all'imposta sull'importazione l'importazione di beni, compresi le prestazioni di servizi e i diritti ivi contenuti (art. 52 cpv. 1 LIVA).

Fanno pertanto parte della base di calcolo dell'imposta (controprestazione, valore di mercato) anche:

- i costi per le prestazioni contenute nel bene; e
- i diritti in relazione al bene, ossia incorporati in esso.

Lo stretto legame tra il bene importato e il diritto ceduto è vincolante. Oggetto dell'imposta sull'importazione può essere solo un bene portato su territorio svizzero unitamente al diritto incorporato, e non una cessione di diritti che non è in rapporto diretto con il bene importato.

Per diritti di licenza, di brevetto e di marchio s'intendono i costi da pagare per l'utilizzo di un diritto nel senso più largo del termine. Quando il diritto ceduto dietro pagamento è contenuto nel bene importato o è in relazione con esso, questi diritti sono passibili d'imposta.

Tale principio è valido per i diritti:

- correlati ad un bene importato; e
- che devono essere pagati al fornitore in relazione con il negozio giuridico che conduce all'importazione del bene.

È irrilevante che il diritto debba essere pagato immediatamente dopo l'importazione del bene o solamente in un secondo tempo (p. es. dopo la vendita del bene importato in territorio svizzero).

In applicazione di questo principio, ad esempio, i diritti non fanno parte della base di calcolo dell'imposta se l'importatore li paga sulla base di un contratto di distribuzione separato al fine di ottenere il diritto alla distribuzione del bene importato. Tali diritti non si riferiscono al bene importato, bensì a un diritto che il titolare del diritto di distribuzione trasferisce all'importatore, a prescindere dall'importazione del bene. Siffatti diritti non sono esigibili in relazione con il negozio giuridico che è alla base dell'importazione del bene, bensì secondo le condizioni di pagamento proprie, stabilite nel contratto di distribuzione.

I pagamenti per diritti, che in virtù del principio suindicato dovrebbero essere teoricamente compresi nella base di calcolo dell'imposta sull'importazione, non ne fanno eccezionalmente parte se per delle ragioni di praticità la loro imposizione non sembra indicata. Tale eccezione riguarda unicamente i diritti il cui ammontare non è ancora noto al momento dell'importazione del bene, poiché sono calcolati in base a un valore non ancora stabilito al momento dell'importazione.

### **5.6.2 Diritti e relativa imposizione**

- Diritto di licenza per un marchio

Il diritto di licenza per un marchio è parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione se si riferisce al bene importato e di conseguenza deve essere pagato dall'importatore al fornitore. Ciò vale se:

- il diritto di licenza concerne un bene che, dopo l'importazione, viene rivenduto nello stesso stato o viene leggermente lavorato o trasformato (p. es. applicazione del marchio);
- il bene è distribuito sotto il marchio apposto prima o dopo l'importazione e per tale marchio è pagato il diritto di licenza; e se
- l'importatore non è libero di procurarsi il bene presso altri fornitori non legati con il fornitore.

Se tali condizioni sono adempite cumulativamente e il diritto di licenza è vantaggioso per il fornitore del bene, esso è parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione.

#### Esempio

Una boutique acquista da un fornitore estero una serie di t-shirt della marca Lacoste e gli versa anche il diritto di licenza per il marchio Lacoste. Le t-shirt vengono rivendute nello stesso stato con il marchio Lacoste. La boutique non può acquistare le t-shirt dell'assortimento esistente presso un fornitore qualunque.

All'atto dell'importazione delle t-shirt l'imposta sull'importazione si calcola in base alla controprestazione complessiva da versare al fornitore, ossia in base alla controprestazione per le t-shirt, incluso il diritto di licenza per il marchio connesso alle t-shirt. Vanno imposte anche le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

- **Diritto d'autore**

Il diritto d'autore è parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione se il diritto:

- è riferito al bene importato;
- è da versare al fornitore in rapporto con il negozio giuridico che conduce all'importazione del bene; ed
- è calcolato in base a un valore stabilito al momento dell'importazione.

Il diritto d'autore deve pertanto essere pagato in rapporto con l'importazione del bene e spetta al fornitore del bene. È irrilevante se questo diritto debba essere pagato immediatamente dopo l'importazione o solo più tardi al momento della rivendita, della cessione o dell'uso del bene. Se al momento dell'importazione del bene non è ancora stato noto il valore in base al quale si calcola l'ammontare del diritto di licenza, si applica la lettera C.

#### Esempio

Un commerciante di supporti audio in territorio svizzero acquista tali prodotti direttamente da un gruppo musicale estero. Paga a quest'ultimo una controprestazione per i supporti audio e un diritto d'autore per ogni supporto audio venduto in territorio svizzero.

All'atto dell'importazione dei supporti audio l'imposta sull'importazione si calcola in base alla controprestazione complessiva, ossia in base alla controprestazione per i supporti audio, inclusi i diritti d'autore stabiliti al momento dell'importazione, dovuti alla vendita dei supporti e che spettano al gruppo musicale. L'ammontare del diritto d'autore noto al mo-

mento dell'importazione è imponibile anche se i supporti audio non sono ancora stati venduti. Vanno imposte anche le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

- Diritti di licenza per i brevetti di procedimento

I diritti di licenza per i brevetti di procedimento sono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione se:

- il procedimento è incorporato nel bene importato;
- il diritto è da versare al fornitore in rapporto con il negozio giuridico che conduce all'importazione del bene; e
- il prezzo del diritto di licenza dovuto al fornitore è calcolato in base a un valore noto al momento dell'importazione.

Se al momento dell'importazione del bene non è ancora stato stabilito il valore in base al quale si calcola l'ammontare del diritto di licenza, si applica la cifra 5.6.3.

#### Esempio

Un'impresa estera ha inventato un nuovo aspirapolvere con una nuova tecnologia di aspirazione. Vende 1000 pezzi a un commerciante in territorio svizzero. Quest'ultimo versa all'impresa una controprestazione per ogni pezzo, unitamente a un diritto di licenza fisso per la nuova tecnologia incorporata in ciascun aspirapolvere.

All'atto dell'importazione dell'aspirapolvere l'imposta sull'importazione si calcola in base alla controprestazione complessiva, ossia in base alla controprestazione per l'aspirapolvere e il diritto di licenza stabilito al momento dell'importazione per la nuova tecnologia di aspirazione incorporata nell'aspirapolvere importato. Vanno imposte anche le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

- Diritto di riproduzione e di comunicazione al pubblico

I pagamenti per il diritto di riproduzione e di comunicazione al pubblico del bene importato (p. es. diritti di emissione, di rappresentazione e di utilizzo di film, opere musicali o teatrali [opere protette o non protette], diritto per la fabbricazione di supporti di dati con una matrice) sono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione se:

- i pagamenti si riferiscono al bene importato;
- i pagamenti sono da versare al fornitore in relazione con il negozio giuridico che conduce all'importazione del bene; e
- i pagamenti sono calcolati in base a un valore noto al momento dell'importazione.

È irrilevante che l'importatore debba pagare il diritto immediatamente dopo l'importazione del bene o solamente in un secondo tempo.

Se al momento dell'importazione del bene l'ammontare della controprestazione per il diritto di riproduzione o di comunicazione al pubblico non è noto, esso non è parte integrante della base di calcolo (vedi cifra 5.6.3). Questo vale quando l'emolumento dipende da fattori ancora sconosciuti all'atto dell'importazione del bene (p. es. numero delle riproduzioni, numero delle rappresentazioni).

## Esempi

- Un fabbricante di alimenti indigeno incarica un produttore di film pubblicitari con sede all'estero di realizzare uno spot per un nuovo prodotto destinato alla diffusione da parte di un'emittente televisiva svizzera. La controprestazione pattuita è fatturata al fabbricante al momento dell'importazione del film.

Al momento dell'importazione dello spot pubblicitario l'imposta sull'importazione si calcola sulla controprestazione complessiva, incluse le prestazioni di servizi contenute nello spot pubblicitario e i diritti di diffusione per un periodo o una regione determinati, sempre che il diritto di licenza dovuto sia calcolato in base a un valore noto al momento dell'importazione. Vanno imposte anche le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

- Un produttore estero fa pervenire supporti audio ad un commerciante sul territorio svizzero. Al momento dell'importazione egli fattura soltanto i costi di fabbricazione dei supporti, nonostante sia noto l'ammontare del diritto di licenza che il commerciante deve pagare la produttore per ciascun supporto audio venduto in territorio svizzero.

Al momento dell'importazione dei supporti audio l'imposta sull'importazione si calcola sulla controprestazione complessiva, ivi compreso il diritto di licenza noto al momento dell'importazione e da pagare soltanto al momento della vendita dei supporti audio. L'ammontare del diritto di licenza noto al momento dell'importazione è imponibile nonostante i supporti audio non siano ancora venduti. Vanno imposte anche le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

### **5.6.3 Ammontare dei diritti di licenza, di brevetto o di marchio non noto al momento dell'importazione**

Al momento dell'importazione di un bene, l'importo dei suddetti diritti, da versare per il diritto compreso nel bene o per le prestazioni di servizio comprese legate a quest'ultimo, non è noto perché dipende da fattori sconosciuti al momento dell'importazione (p. es. numero di spettatori, di rappresentazioni, di pezzi fabbricati ecc.).

L'importatore del bene deve verificare se è tenuto a versare i diritti, calcolati, sulla base di tali fattori, all'AFC o AC FL tramite l'imposta sull'acquisto.

## Esempi

- Un imprenditore estero, titolare di un brevetto di procedimento e che produce lui stesso macchine che lavorano secondo questi principi, vende una di tali macchine ad un fabbricante svizzero. Sulla base della convenzione di licenza, quest'ultimo (licenziatario) deve versare all'imprenditore estero (concessore della licenza) oltre alla controprestazione per l'uso della macchina, anche un diritto di licenza in funzione del numero di pezzi prodotti durante il periodo d'impiego della macchina.

Al momento dell'importazione della macchina, l'imposta sull'importazione si calcola in base alla controprestazione che il fabbricante svizzero deve versare all'impresa estera, senza il diritto di licenza calcolato in funzione del numero di pezzi fabbricati e pertanto non ancora noto al momento dell'importazione. Vanno tuttavia imposte le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

- Un produttore di film estero vende ad un distributore sul territorio svizzero diverse copie di un film. Il diritto di licenza in funzione del numero degli spettatori è fatturato dal produttore al distributore solo quando è noto il numero di spettatori che hanno assistito alle rappresentazioni.

Al momento dell'importazione delle copie del film, l'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione fatturata per tali copie, senza il diritto di licenza calcolato in funzione del numero di spettatori e pertanto non ancora noto al momento dell'importazione. Sono inoltre imposte le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

- Un distributore di film sul territorio svizzero acquisisce da un produttore estero i diritti d'utilizzazione di vari film (copia e distribuzione). Il distributore deve pagare il diritto di licenza al produttore in funzione del numero di proiezioni. Fa produrre le copie all'estero da una terza persona (studio di riproduzione).

Al momento dell'importazione delle copie del film, l'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione che lo studio di riproduzione fattura, incluse le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero. Il diritto di licenza calcolato in funzione del numero delle proiezioni e pertanto non ancora noto al momento dell'importazione non soggiaccia all'imposta sull'importazione.

- Un designer estero deve creare degli imballaggi per un'impresa di trasformazione del latte sul territorio svizzero. Diversi modelli d'imballaggio vengono importati nel corso del mandato.

Al momento dell'importazione dei modelli d'imballaggio, l'imposta sull'importazione è calcolata sul loro valore di mercato. Essa comprende i costi di fabbricazione dei modelli unitamente alle spese di trasporto e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

La controprestazione non ancora nota al momento dell'importazione dovuta al designer estero per il diritto di produrre questi imballaggi in territorio svizzero sulla base del suo progetto non soggiace all'imposta sull'importazione.

## **5.7 Operazioni con persone strettamente vincolate o persone a loro vicine**

### **5.7.1 Basi legali**

Ai sensi dell'articolo 24 capoverso 2 LIVA, ai fini dell'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, in caso di prestazioni a persone strettamente vincolate si considera controprestazione il valore che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti.

In virtù dell'articolo 3 lettera h LIVA, il destinatario di prestazioni e il fornitore della prestazione sono strettamente vincolati se tra i due sussiste una delle seguenti relazioni:

- uno è titolare di una partecipazione determinante all'altro, ossia è:
  - titolare di almeno il 20 per cento del capitale azionario o del capitale sociale dell'altro;  
o
  - titolare di una corrispondente partecipazione a una società di persone dell'altro.
- uno è vicino a una persona che è titolare di una delle summenzionate partecipazioni all'altro.

Anche le fondazioni e le associazioni con le quali sussiste un rapporto economico, contrattuale o personale particolarmente stretto sono considerate persone strettamente vincolate. Gli istituti di previdenza non sono considerati persone strettamente vincolate.

Il destinatario della prestazione è vicino a una persona titolare di una prestazione determinante nell'impresa del fornitore della prestazione quando quest'ultimo fornisce una determinata prestazione al destinatario a un prezzo inferiore rispetto a quello usuale calcolato in base a considerazioni imprenditoriali (il destinatario riceve un vantaggio monetario dal fornitore della prestazione). Il prezzo inferiore non è dunque il risultato di considerazioni imprenditoriali bensì è stato ottenuto grazie a una persona che è titolare di una partecipazione al fornitore della prestazione (titolare di quote). Le persone vicine a una persona strettamente vincolata al fornitore della prestazione possono essere sia persone fisiche (p. es. familiari) sia persone giuridiche (p. es. società affiliate, società consorelle).

Esempi di destinatari della prestazione vicini a una persona strettamente vincolata al fornitore della prestazione:

- destinatari della prestazione che:
  - sono persone giuridiche; e
  - hanno una delle seguenti relazioni con un'altra persona giuridica, la quale è titolare di una partecipazione determinante al fornitore della prestazione: società madre – società affiliata, società madre originaria – società madre, società madre – società consorella eccetera.
- destinatari della prestazione che:
  - sono persone fisiche; e
  - hanno una relazione di parentela con un'altra persona fisica titolare di una partecipazione determinante al fornitore della prestazione.
- destinatari della prestazione che:
  - sono persone fisiche; e
  - titolari di una partecipazione determinante nell'attività di una persona giuridica, la quale è a sua volta titolare di una partecipazione determinante al fornitore della prestazione.

### **5.7.2 Ordinamento all'importazione**

I principi relativi alla base di calcolo dell'imposta in caso di operazioni con persone strettamente vincolate o persone a loro vicine sono applicabili anche per l'imposta sull'importazione in virtù dell'articolo 53 capoverso 2 LIVA in combinato disposto con l'articolo 24 capoverso 2 LIVA.

Se un fornitore di prestazioni (fornitore) vende un bene a un destinatario di prestazioni (acquirente, importatore), con il quale è strettamente vincolato, si considera controprestazione imponibile il valore che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti.

Esempi

- L'importatrice B è titolare di una partecipazione determinante alla fornitrice A

Se un bene è importato sulla scorta di un'operazione nell'ambito della quale la fornitrice A vende il bene a un'importatrice B strettamente vincolata, ossia a un'importatrice B titolare di una partecipazione determinante alla fornitrice A, l'imposta sull'importazione si calcola in base al prezzo che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti.

- L'importatrice B è vicina a una persona C che è titolare di una partecipazione determinante presso la fornitrice A

Se la fornitrice A vende un bene all'importatrice B che è vicina a una persona C, la quale è strettamente vincolata alla fornitrice A (p. es. l'importatrice B è in rapporto di parentela con la persona C, strettamente vincolata alla fornitrice A), l'imposta sull'importazione è parimenti calcolata in base al prezzo che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti.

Tali principi sono applicati per tutte le operazioni nelle quali la controprestazione costituisce la base di calcolo per l'imposta sull'importazione (contratti di vendita e di commissione, forniture in virtù di un contratto d'appalto, reimportazione dopo perfezionamento a cottimo all'estero ecc.).

Tale prezzo convenuto fra terzi indipendenti non deve essere cercato se la controprestazione che l'importatore o un terzo in sua vece deve pagare o ha pagato è in linea con il principio del paragone con terzi.

## **5.8 Momento determinante per la determinazione della controprestazione**

Se la controprestazione dovuta dall'importatore o da una terza persona in sua vece per il bene importato è sottoposta a modifiche fino alla nascita del debito fiscale (art. 56 LIVA), per il calcolo dell'imposta sull'importazione è determinante la controprestazione in vigore al momento della nascita del debito fiscale (art. 50 LIVA in combinato disposto con l'art. 19 cpv. 1 lett. b e l'art. 69 LD).

L'articolo 69 LD disciplina il momento dell'inizio dell'obbligazione doganale (per il regime doganale di ammissione temporanea vale anche l'art. 162 cpv. 4 OD).

## **5.9 Bene non importato immediatamente dopo l'acquisto**

Se una persona acquista all'estero un mezzo di trasporto (automobile, motoscafo, battello a vela, aeroplano ecc.) e:

- lo ritira al domicilio del fornitore estero; e
- lo impiega brevemente sul territorio estero dopo la consegna da parte del fornitore estero (p. es. per un viaggio di pochi giorni);

per determinare la base di calcolo dell'imposta occorre fondarsi sul prezzo d'acquisto del mezzo di trasporto.

## **6 Controprestazione in caso di lavorazione su beni importati (p. es. contratti d'appalto)**

### **6.1 Basi legali**

Se un fornitore di prestazioni estero effettua forniture<sup>7</sup> in virtù di un contratto d'appalto utilizzando beni immessi in libera pratica o esegue su tali beni lavori ai sensi dell'articolo 3 lettera

---

<sup>7</sup> vedi cifra 2.2 R-69-01



d numero 2 LIVA, in linea di massima l'imposta sull'importazione si calcola sulla controprestazione (cifra 6.2 e 6.3). Per contro, l'imposta sull'importazione è calcolata sul prezzo d'acquisto o sul valore di mercato (cifra 6.4) del bene importato se il fornitore di prestazioni estero è registrato quale contribuente in Svizzera (art. 54 cpv. 1 lett. b LIVA).

Nella prassi amministrativa vi è un'ulteriore semplificazione:

se il fornitore di prestazioni estero non è iscritto nel registro dei contribuenti in Svizzera e alla conclusione dei lavori sul bene importato fornisce sul territorio svizzero un bene mobile a un destinatario di prestazioni con diritto alla deduzione integrale dell'imposta precedente, l'imposta sull'importazione è calcolata solo sul prezzo di vendita del bene importato (senza le spese per il montaggio; cifra 6.5).

Fanno parte della base di calcolo dell'imposta, sempre che non siano già contenute nella controprestazione o nel valore di mercato, le spese di trasporto del bene importato e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero (art. 54 cpv. 3 lett. b LIVA, vedi cifra 11).

## **6.2 Definizione della controprestazione**

Se un fornitore di prestazioni estero importa o fa importare da una terza persona un bene sul territorio svizzero e lo utilizza per realizzare dei lavori per conto di terzi, l'importazione si fonda di solito su un contratto d'appalto. Con tale contratto il fornitore di prestazioni si impegna a realizzare un lavoro. La promessa di ottenere un determinato risultato nel suo insieme contraddistingue pertanto il contratto d'appalto. Le prestazioni fornite in base a tali contratti sono considerate forniture in virtù di un contratto d'appalto.

Esempi di forniture in virtù di un contratto d'appalto utilizzando beni importati:

- consegna, dopo il montaggio in Svizzera, di case prefabbricate importate;
- consegna, dopo il montaggio in Svizzera, di cucine, finestre o ringhiere importate;
- consegna, dopo il montaggio in Svizzera, di porte importate;
- consegna, dopo il montaggio in Svizzera, di pavimenti importati;
- consegna di beni che un'impresa estera ha importato e utilizzato per la riparazione o la manutenzione di apparecchi o edifici in Svizzera;
- consegna, dopo il montaggio in Svizzera, di macchine o macchinari importati;
- consegna, dopo l'installazione in Svizzera, di programmi (software) importati;
- consegna, dopo il montaggio in Svizzera, di impianti di aerazione e ventilatori importati;
- consegna, dopo l'esecuzione di lavori del genio civile e di canalizzazione, di beni importati in Svizzera.

L'opera da consegnare in virtù di un contratto d'appalto è considerata fornita, ai sensi del diritto sull'IVA (art. 3 lett. d numero 2 LIVA in combinato disposto con l'art. 7 cpv. 1 lett. a LIVA), solo al momento della consegna al destinatario della prestazione sul territorio svizzero. La fornitura avviene pertanto solo dopo il montaggio o l'installazione ed eventualmente dopo la messa in esercizio.

Per le forniture eseguite in virtù un contratto d'appalto o le consegne di beni importati al termine di lavori eseguiti sul territorio svizzero, l'imposta sull'importazione è calcolata per principio sulla

controprestazione che il destinatario della prestazione (committente) o un terzo in sua vece paga al fornitore estero incaricato. La base di calcolo dell'imposta comprende i costi per:

- il bene importato; e
- i lavori eseguiti sul territorio svizzero (spese di montaggio o installazione); e
- il trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

Per le deroghe a questo principio, vedi cifra 6.4 e 6.5.

Se al momento dell'importazione del bene le spese di montaggio o installazione non sono note e tali costi devono essere imposti dall'UDSC, è opportuno procedere a un'imposizione provvisoria (vedi cifra 6.2). Lo stesso vale se:

- al momento dell'importazione non è ancora nota la quota del bene o della prestazione di servizio da acquisire sul territorio svizzero in relazione all'adempimento dell'ordine; oppure
- se il bene da fornire sul territorio svizzero dopo la conclusione dei lavori viene importato in diversi invii parziali.

Ulteriori spiegazioni relative alle forniture in virtù di un contratto d'appalto sono desumibili dalla pubblicazione [«Forniture in virtù di un contratto d'appalto e consegna di beni dopo la lavorazione sul territorio svizzero»](#).

### **6.3 Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi**

Per informazioni più dettagliate vedi cifra 5.

La controprestazione deve essere determinata in base alla fattura del fornitore e/o al contratto d'appalto. Vanno considerate anche le spese per l'intervento, il vitto, il viaggio e il pernottamento, che vengono fatturate separatamente al destinatario della prestazione e sono in rapporto di causalità con la fornitura in virtù di un contratto d'appalto. Parte dei costi da imporre sono ad esempio:

- le spese di montaggio o installazione;
- le spese di riparazione e manutenzione;
- le spese per il noleggio o l'ammortamento di macchine e altre installazioni utilizzate per la realizzazione dei lavori;
- le spese di viaggio e tutte le altre indennità versate alla manodopera, anche in caso di pagamento diretto da parte del committente;
- gli onorari da versare a terzi (architetti, ingegneri, grafici, consulenti pubblicitari ecc.) per progetti, piani, schizzi, calcoli, lavori di sviluppo eccetera, sempre che siano stati versati nell'ambito originario della fornitura in virtù di un contratto d'appalto.

La controprestazione comprende anche il valore patrimoniale che il destinatario, o un terzo in sua vece, impiega per ottenere in cambio una prestazione (art. 3 lett. f LIVA). Tale principio vale anche per l'imposta sull'importazione. Determinante è la controprestazione pagata, o da pagare, dal destinatario della prestazione o da un terzo in sua vece ai sensi dell'articolo 24 LIVA (art. 54 cpv. 2 LIVA). La controprestazione comprende segnatamente anche il risarcimento di tutte le spese, fatturate separatamente o meno (art. 54 cpv. 2 in combinato disposto

con l'art. 24 cpv. 1 LIVA). Vanno osservate anche le disposizioni relative alla controprestazione di cui alla cifra 5.

I seguenti temi sono trattati separatamente alle rispettive cifre:

- IVA pagata in Svizzera (cifra 6.1);
- Imposizione provvisoria (cifra 6.2).

#### **6.4 Prezzo d'acquisto o valore di mercato dei beni importati**

Se il fornitore di prestazioni estero è iscritto nel registro dei contribuenti in Svizzera, l'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione che il fornitore di prestazioni estero (importatore) ha versato al momento dell'acquisto, a condizione che tale acquisto sia in relazione con l'importazione. Negli altri casi l'imposta sull'importazione si calcola sul valore di mercato del bene importato. È considerato valore di mercato<sup>8</sup>, conformemente all'articolo 54 capoverso 1 lettera g LIVA, il prezzo che il fornitore di prestazioni estero (importatore) dovrebbe pagare:

- allo stadio dell'importazione,
- a un fornitore indipendente del Paese di provenienza del bene,
- alla nascita del debito fiscale,
- in condizioni di libera concorrenza,

per ottenere il bene importato.

Fanno parte della base di calcolo dell'imposta, sempre che non siano già comprese nella controprestazione o nel valore di mercato, anche le spese di trasporto o di spedizione e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero del bene importato<sup>9</sup>.

Ai fini di una semplificazione, anziché il prezzo d'acquisto o il valore di mercato, l'importatore può dichiarare per l'imposizione la controprestazione che il destinatario delle prestazioni gli ha versato o deve versargli per il bene importato (senza spese per il montaggio).

#### **6.5 Prezzo di vendita del bene importato**

Se il fornitore di prestazioni estero non è registrato come contribuente in Svizzera, in deroga al principio di cui alle lettere cifra 6.1 – 6.3 si applica la seguente prassi amministrativa.

L'imposta sull'importazione è calcolata solamente sul prezzo di vendita (senza spese per il montaggio) che il fornitore di prestazioni estero conteggia al destinatario delle prestazioni per il bene importato, a condizione che dopo la conclusione dei lavori eseguiti sul bene in territorio svizzero:

- al destinatario delle prestazioni venga fornito un bene mobile;
- il destinatario delle prestazioni possa far valere integralmente, nel rendiconto periodico destinato all'AFC o all'AC FL, quale imposta precedente l'imposta sull'importazione per il bene mobile importato, e

---

<sup>8</sup> vedi cifra 9

<sup>9</sup> vedi cifra 11

- al momento dell'importazione le spese per il montaggio non siano note oppure le spese per il bene mobile e il montaggio siano indicate separatamente nella documentazione relativa al valore.

Se il fornitore di prestazioni estero ha acquistato il bene prima dell'importazione, questo prezzo di vendita corrisponde al suo prezzo d'acquisto, aumentato del margine commerciale del settore e delle spese di trasporto del bene e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>10</sup>.

## **6.6 IVA pagata in Svizzera (imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero)**

Per l'adempimento del suo mandato, il fornitore di prestazioni estero (senza numero IVA svizzero) che esegue in Svizzera delle forniture in virtù di un contratto d'appalto o fornisce beni importati solo dopo la conclusione dei lavori eseguiti su di essi può acquistare beni o prestazioni di servizio da contribuenti in Svizzera. Tra questi vi sono ad esempio:

- acquisti in Svizzera di materiali da montare;
- prestazioni di architetti e ingegneri;
- spese di alloggio per il personale;
- spese di vitto per il personale.

L'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero dovuta su questi acquisti in Svizzera è presa in considerazione all'atto della determinazione dell'imposta sull'importazione dovuta definitivamente per l'esecuzione del mandato. A tal fine, al momento del conteggio finale viene determinata l'imposta sull'importazione, dalla quale è dedotta l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero dovuta sugli acquisti in Svizzera. Ciò a condizione che l'aggravio fiscale sia comprovato dalle fatture stese dal contribuente svizzero a carico del fornitore di prestazioni estero. Per degli importi sino a 400 franchi, gli acquisti in Svizzera possono essere comprovati anche con uno scontrino di cassa (art. 57 OIVA). I mezzi di prova devono contenere un riferimento all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. Deve inoltre essere stabilito con certezza che l'acquisto in Svizzera costituisce un fattore di costo della fornitura in virtù di un contratto d'appalto o dell'esecuzione dei lavori sul bene importato per i quali il fornitore di prestazioni estero era stato incaricato.

## **6.7 Imposizione provvisoria**

### **6.7.1 In generale**

Nell'ambito delle forniture in virtù di un contratto d'appalto o dell'importazione di beni che il fornitore consegna al destinatario della prestazione solo dopo la lavorazione in territorio svizzero, può rendersi necessaria un'imposizione provvisoria nei casi seguenti:

- le spese di montaggio, installazione e messa in esercizio non sono note o non sono state determinate definitivamente al momento dell'importazione del bene;
- il fornitore estero acquisisce in territorio svizzero beni o prestazioni di servizi da contribuenti svizzeri nell'ambito della fornitura in virtù di un contratto d'appalto o dell'esecuzione di lavori a un bene importato e la parte di questi acquisti in Svizzera non è nota o non è stata determinata definitivamente al momento dell'importazione del bene;

---

<sup>10</sup> vedi cifra 11

- il bene necessario per l'esecuzione della fornitura in virtù di un contratto d'appalto è importato in diversi invii parziali.

Per quanto concerne i grandi progetti spesso si superano le spese preventivate. Anche per tale motivo un'imposizione provvisoria è opportuna.

Se il bene viene importato attraverso diversi uffici doganali, è considerato ufficio di controllo quello che effettua la prima imposizione. Le copie delle imposizioni successive vanno consegnate a questo ufficio, che si occupa dell'imposizione definitiva.

### **6.7.2 Imposizione definitiva dopo il termine dei lavori**

Per l'imposizione definitiva dell'imposta sull'importazione, l'acquirente o la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione deve compilare il modulo 52.61 e consegnarlo all'ufficio doganale d'entrata o di controllo unitamente alla rispettiva documentazione (p. es. fatture). In caso di invii singoli è sufficiente la fattura finale.

## **7 Controprestazione per l'uso sul territorio svizzero di beni importati nel regime doganale di ammissione temporanea**

### **7.1 Basi legali**

La controprestazione per l'uso sul territorio svizzero di beni importati nel regime di ammissione temporanea ai sensi degli articoli 9 e 58 LD soggiace all'imposta sull'importazione, sempre che l'imposta su tale controprestazione sia rilevante. Se l'uso temporaneo è gratuito o se la controprestazione richiesta è ridotta, è determinante la controprestazione che sarebbe fatturata a un terzo indipendente (art. 54 cpv. 1 lett. d LIVA).

Affinché sia imposta solo la controprestazione per l'uso temporaneo del bene importato e non, ad esempio, il valore di mercato di tale bene, il regime doganale di ammissione temporanea dev'essere concluso regolarmente tramite riesportazione o cambiamento del regime doganale.

### **7.2 Definizione della controprestazione**

L'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione per l'uso del bene importato, incluse le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>11</sup>.

Se l'uso temporaneo è gratuito o se la controprestazione richiesta è ridotta, è determinante la controprestazione che sarebbe fatturata a un terzo indipendente.

Se la controprestazione è irrilevante si rinuncia all'imposizione.

### **7.3 Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi**

Vedi cifra 5.

### **7.4 Riscossione dell'imposta sull'importazione dovuta per l'uso temporaneo**

L'imposta sull'importazione sulla controprestazione per l'uso sul territorio svizzero di beni sottoposti al regime doganale di ammissione temporanea è riscossa solo dopo la conclusione regolare del summenzionato regime.

---

<sup>11</sup> vedi cifra 11

## **8 Controprestazione negli altri casi**

La cifra 8 è suddivisa nei seguenti temi:

- Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su opere d'arte esenti dall'imposta sull'importazione (cifra 8.1)
- Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale del perfezionamento passivo (perfezionamento a cottimo; cifra 8.2)
- Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale di ammissione temporanea (cifra 8.3)
- Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale d'esportazione (perfezionamento a cottimo; cifra 8.4)
- Controprestazione per prodotti commestibili, bevande analcoliche e bevande alcoliche destinati a prestazioni della ristorazione in territorio svizzero (servizio feste; cifra 8.5)

### **8.1 Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su opere d'arte esenti dall'imposta sull'importazione**

#### **8.1.1 Basi legali**

È esente da imposta l'importazione di opere d'arte create personalmente dal pittore o dallo scultore e importate sul territorio svizzero da questi ultimi o su loro ordine (vedi cifra 4 R-69-02). Non è tuttavia esente da imposta la controprestazione per i lavori che l'artista fa eseguire all'estero da terzi sulle opere da lui create esenti dall'imposta (art. 54 cpv. 1 lett. c LIVA).

Sono considerati lavori quelli ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA, ovvero ogni lavorazione, trasformazione, montaggio, riparazione, perfezionamento o altra ristrutturazione di un'opera d'arte. Ne sono un esempio:

- fusione di sculture eseguita da terzi;
- lavorazione di blocchi di marmo eseguita da terzi;
- incorniciatura di quadri eseguita da terzi.

#### **8.1.2 Definizione della controprestazione**

Fa parte della controprestazione imponibile tutto ciò che l'artista o un terzo in sua vece deve pagare in cambio dei lavori effettuati all'estero da terzi sull'opera dell'artista. Sono altresì imponibili le spese di trasporto dell'opera d'arte e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>12</sup>.

#### **8.1.3 Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi**

Vedi cifra 5.

---

<sup>12</sup> vedi cifra 11

## **8.2 Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale del perfezionamento passivo (perfezionamento a cottimo)**

### **8.2.1 Basi legali**

Soggiace all'imposta sull'importazione la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero su beni esportati per il perfezionamento passivo a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto secondo gli articoli 13 e 60 LD e rispediti al mittente in territorio svizzero (art. 54 cpv. 1 lett. e LIVA).

Affinché all'atto della reimportazione sia imposta solo la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni, e non il valore di mercato dei beni reimportati o la controprestazione in caso di vendita dei beni reimportati, devono essere soddisfatte le seguenti condizioni:

- il regime doganale del perfezionamento passivo deve essere concluso regolarmente,
- i beni reimportati sono rispediti al mittente originario in territorio svizzero e
- i beni imposti secondo il regime doganale del perfezionamento passivo sono stati esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto.

### **8.2.2 Controprestazione imponibile all'importazione**

In tali casi la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni soggiace all'imposta sull'importazione (art. 54 cpv. 1 lett. e LIVA). Ciò vale anche se nell'esecuzione dei lavori all'estero non è stato utilizzato alcun materiale nuovo. Sono considerati lavori effettuati quelli ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA, ossia ogni lavorazione, trasformazione, montaggio, riparazione, perfezionamento o altra ristrutturazione dei beni e anche i lavori con i quali i beni non sono modificati ma semplicemente esaminati, verificati, regolati, controllati nel loro funzionamento o sottoposti a un qualsiasi trattamento.

Qualora all'atto della reimportazione debba essere imposta una siffatta controprestazione (vedi cifra 8.2.3 e 8.2.4), devono essere imposte anche le spese di trasporto dei beni reimportati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>13</sup>.

L'imposizione della controprestazione per i lavori eseguiti all'estero avviene:

- a posteriori da parte dell'ufficio di sorveglianza (regime di non riscossione); o
- all'atto della reimportazione dei beni da parte dell'ufficio doganale (regime di non riscossione semplificato).

Se l'imposta sull'importazione deve essere riscossa dall'ufficio di sorveglianza in conformità con l'autorizzazione dell'UDSC, nella dichiarazione doganale deve essere fatta la richiesta di imposizione fiscale a posteriori (aliquota IVA «0% – imposizione a posteriori» [codice 92]).

Nel caso di beni esportati temporaneamente nel regime doganale del perfezionamento passivo, l'esportazione dei beni non perfezionati deve avvenire sulla scorta di un mandato per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto e i beni, all'atto della reimportazione, devono essere rispediti al mittente in territorio svizzero. Ai fini dell'imposta sull'importazione, si tratta di perfezionamento a cottimo se l'impresa che si occupa del perfezionamento perfeziona i beni esportati su incarico e per conto della persona che ha messo a disposizione tali beni.

---

<sup>13</sup> vedi cifra 11

Non è possibile l'imposizione sulla base dell'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA:

- se i beni sono stati venduti all'impresa che si occupa del perfezionamento o a un terzo; oppure
- se all'atto della reimportazione essi non tornano al mittente in territorio svizzero.

In caso di mancato adempimento delle condizioni, per l'imposizione è determinante l'intera controprestazione da versare per il bene perfezionato (costi per i beni non perfezionati e perfezionamento) o il suo valore di mercato.

Per quanto riguarda l'imposizione fiscale, alla conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento passivo occorre inoltre prestare attenzione ai seguenti casi particolari:

- imposizione fiscale nel regime di equivalenza nel traffico di trasformazione e lavorazione (cifra 8.2.5);
- imposizione fiscale alla reimportazione di beni senza perfezionamento (cifra 8.2.6).
- imposizione fiscale all'importazione di beni sostitutivi nel traffico di riparazione (cifra 8.2.7);
- imposizione fiscale in caso di prestazioni di garanzia da parte del fornitore (cifra 8.2.8);
- imposizione fiscale in caso di riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia da parte del fornitore (cifra 8.2.9);
- imposizione fiscale in caso di beni sostitutivi gratuiti consegnati a titolo di cortesia da parte del fornitore (cifra 8.2.10).

### **8.2.3 Definizione della controprestazione**

Per i beni che sono stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto secondo il regime doganale del perfezionamento passivo e all'atto della reimportazione sono rispediti al mittente in territorio svizzero con conclusione regolare del regime, nella controprestazione imponibile è incluso tutto ciò che l'importatore (mittente dei beni non perfezionati) o un terzo in sua vece deve o doveva pagare per i lavori eseguiti sui beni, incluse le spese di trasporto del bene e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>14</sup>.

### **8.2.4 Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi**

La base di calcolo dell'imposta è composta dai seguenti elementi:

- controprestazione per i lavori effettuati all'estero sui beni (spese per la manodopera e il materiale);
- spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>15</sup>;
- dazio e altri tributi riscossi al momento dell'importazione dovuti sul materiale nuovo.

Per il resto, fanno stato le disposizioni di cui alla cifra 5.

---

<sup>14</sup> vedi cifra 11

<sup>15</sup> vedi cifra 11



### **8.2.5 Imposizione fiscale nel regime di equivalenza nel traffico di trasformazione e lavorazione**

Nel regime doganale del perfezionamento passivo la base di calcolo secondo le cifre 8.2.2 – 8.2.4 si applica all'imposta sull'importazione anche se in tale regime è stata autorizzata l'applicazione del regime d'equivalenza. Tale regime implica la possibilità di sostituire i beni esportati per il perfezionamento con beni esteri. Questi ultimi devono essere impiegati nella stessa quantità e nella medesima qualità e natura dei beni esportati. Nell'ambito del conteggio con l'ufficio doganale di controllo occorre comprovare l'osservanza delle disposizioni relative al regime di equivalenza.

L'applicazione del regime di equivalenza non viene autorizzata nel traffico di riparazione. Se in questo genere di traffico vengono importati beni sostitutivi al posto dei beni riparati, il regime doganale del perfezionamento passivo non può essere concluso regolarmente. Vedi cifra 8.2.7.

### **8.2.6 Imposizione fiscale alla reimportazione di beni senza perfezionamento**

Dei beni sono stati esportati nel regime doganale del perfezionamento passivo per perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. Per qualsiasi motivo i lavori di perfezionamento o riparazione non sono stati eseguiti o sono stati eseguiti senza successo (p. es. mancanza di redditività, riparazione infruttuosa). Al momento del rinvio dei beni al mittente in Svizzera, la controprestazione per i lavori eseguiti sui beni all'estero soggiace all'imposta sull'importazione (lett. B), incluse le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero ed eventuali tributi all'importazione<sup>16</sup>.

Ciò vale anche quando il perfezionamento o la riparazione sono stati infruttuosi. Tuttavia, se il mittente non deve versare alcuna controprestazione per il perfezionamento infruttuoso o la riparazione infruttuosa (fattispecie diversa da quelle di cui alle lett. H e I), l'imposta sull'importazione non viene riscossa. Di conseguenza, non sono imponibili neanche le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>17</sup> né gli eventuali tributi all'importazione.

### **8.2.7 Imposizione fiscale all'importazione di beni sostitutivi nel traffico di riparazione**

Se nel traffico di riparazione al posto dei beni riparati vengono importati dei beni sostitutivi, il regime doganale del perfezionamento passivo non può essere concluso regolarmente. Benché siano stati esportati dei beni per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto, non è applicabile l'articolo 53 capoverso 1 lettera k in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA (cifa 8.2.1). In occasione dell'immissione in libera pratica dei beni sostitutivi occorre eventualmente tenere conto, per quanto riguarda l'imposta sull'importazione, delle disposizioni relative alla riparazione con scambio di beni<sup>18</sup>.

### **8.2.8 Imposizione fiscale in caso di prestazioni di garanzia da parte del fornitore**

In caso di riparazione in garanzia, il fornitore effettua la prestazione di riparazione nell'ambito del suo obbligo di garanzia nei confronti dell'acquirente e senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva. La riparazione è parte integrante di un contratto già esistente (p. es. contratto d'acquisto) e non di un contratto d'appalto separato (nessun mandato separato per il perfezionamento a cottimo). Per questo motivo, i beni esportati per la riparazione in garanzia non sono considerati beni esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. Le condizioni per la reimportazione sulla base dell'articolo 53 capoverso 1 lettera k

---

<sup>16</sup> vedi cifra 11

<sup>17</sup> vedi cifra 11

<sup>18</sup> vedi cifra 5

in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA (cifa 8.2.1) non sono pertanto adempite. Lo stesso vale se il fornitore consegna all'acquirente dei beni sostitutivi al posto di quelli riparati, sulla scorta del suo obbligo di garanzia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva (sostituzione in garanzia).

L'importazione in esenzione da imposta di questi beni è tuttavia possibile a determinate condizioni<sup>19</sup>. Se la riparazione o sostituzione gratuita avviene a titolo di cortesia da parte del fornitore e non a causa di un obbligo di garanzia, vedi cifa 8.2.9 e 8.2.10.

### **8.2.9 Imposizione fiscale in caso di riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia da parte del fornitore**

Il fornitore ripara i beni per il suo acquirente a titolo di cortesia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva (p. es. dopo la scadenza del periodo di garanzia). Contrariamente alla fattispecie di cui alla cifa 8.2.8, questi beni sono stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. È pertanto applicabile l'articolo 53 capoverso 1 lettera k in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA (cifa 8.2.1).

In occasione della reimportazione dei beni dopo la riparazione, il valore del materiale aggiunto e l'onere per la riparazione dei beni sono tuttavia esenti da imposta, dato che il fornitore non fattura, a titolo di cortesia, alcuna controprestazione aggiuntiva. Di conseguenza non sono imponibili neanche le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>20</sup> né gli eventuali tributi all'importazione.

Nella dichiarazione doganale deve essere indicato un valore IVA di 0 franchi e il codice IVA «0% - esente da imposta». In tale dichiarazione deve inoltre essere menzionato che i beni sono stati riparati gratuitamente all'estero a titolo di cortesia.

### **8.2.10 Imposizione fiscale in caso di beni sostitutivi gratuiti consegnati a titolo di cortesia da parte del fornitore**

Dalla riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia (cifa 8.2.9) vanno distinti i casi in cui il fornitore fa recapitare all'acquirente beni sostitutivi a titolo di cortesia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva (p. es. dopo la scadenza del periodo di garanzia). In questi casi, i beni sono stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. L'acquirente riceve tuttavia dei beni sostitutivi al posto dei beni riparati. In questi casi, l'articolo 53 capoverso 1 lettera k in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA (l cifa 8.2.1) non è pertanto applicabile. L'importazione in esenzione da imposta dei beni sostitutivi è tuttavia possibile a determinate condizioni (vedi cifra 23 R-69-02).

## **8.3 Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale di ammissione temporanea**

### **8.3.1 Basi legali**

La controprestazione per i lavori eseguiti all'estero su beni esportati per uso temporaneo secondo gli articoli 9 e 58 LD (regime doganale dell'ammissione temporanea) e rispediti al mittente in territorio svizzero soggiace all'imposta sull'importazione (art. 54 cpv. 1 lett. e LIVA).

---

<sup>19</sup> vedi cifra 22 R-69-02

<sup>20</sup> vedi cifra 11

Affinché all'atto della reimportazione sia imposta solo la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni, e non il valore di mercato dei beni reimportati, devono essere soddisfatte le seguenti condizioni:

- il regime doganale dell'ammissione temporanea deve essere concluso regolarmente; e
- i beni reimportati sono rispediti al mittente originario in territorio svizzero.

### **8.3.2 Controprestazione imponibile alla reimportazione**

Mentre i beni esportati temporaneamente nel regime del perfezionamento passivo per il perfezionamento a cottimo sono esportati con l'intenzione di essere lavorati all'estero, i lavori su beni esportati nel regime doganale dell'ammissione temporanea costituiscono l'eccezione. Lo scopo dell'esportazione non è la lavorazione bensì l'uso temporaneo all'estero.

Tuttavia, anche su tali beni sono possibili lavorazioni all'estero. Ad esempio se i beni esportati per l'ammissione temporanea subiscono un danno all'estero, rendendo necessari lavori di riparazione all'estero. All'atto della reimportazione di tali beni, questi lavori eseguiti all'estero sono imponibili (art. 54 cpv. 1 lett. e LIVA), a condizione che le spese siano assunte dall'importatore del bene reimportato (= mittente originario).

La controprestazione (vedi cifra 8.3.3 e 8.3.4) è imponibile anche se nell'esecuzione dei lavori all'estero non è stato utilizzato alcun materiale nuovo. Qualora all'atto della reimportazione debba essere imposta una siffatta controprestazione, devono essere imposte anche le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>21</sup>. L'imposizione della controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni avviene tramite l'ufficio doganale.

### **8.3.3 Definizione della controprestazione**

Per quanto riguarda i beni che sono stati esportati nel regime doganale dell'ammissione temporanea e che all'atto della reimportazione sono rispediti al mittente in territorio svizzero dopo la conclusione regolare del regime, nella controprestazione imponibile è incluso tutto ciò che l'importatore (mittente dei beni) o un terzo in sua vece deve o ha dovuto versare per i lavori eseguiti all'estero sui beni, unitamente alle spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>22</sup>.

Non sono imponibili le controprestazioni per i lavori di manutenzione all'estero che non sono assunte dall'importatore, bensì, ad esempio, da un locatario o assuntore del leasing dei beni in occasione dell'uso temporaneo all'estero.

### **8.3.4 Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi**

La base di calcolo dell'imposta è composta dai seguenti elementi:

- controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni (spese per la manodopera e il materiale) secondo la cifra 8.3.3;
- spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione (vedi cifra 11);
- dazio e altri tributi dovuti all'importazione.

---

<sup>21</sup> vedi cifra 11

<sup>22</sup> vedi cifra 11

Per il resto, si applicano le disposizioni di cui alla cifra 5.

### **8.3.5 Riparazione o manutenzione di beni esportati per l'ammissione temporanea per conto dell'utilizzatore all'estero**

All'atto della reimportazione di beni esportati per l'ammissione temporanea, i lavori di riparazione o manutenzione eseguiti all'estero sui beni non soggiacciono all'imposta sull'importazione, se queste spese non sono state assunte dall'importatore (mittente in territorio svizzero), bensì dall'utilizzatore all'estero (p. es. locatario o assuntore del leasing). Tali spese fatturate solo all'utilizzatore all'estero non devono essere dichiarate in occasione della reimportazione dei beni.

## **8.4 Controprestazione per lavori eseguiti all'estero su beni sottoposti al regime doganale d'esportazione (perfezionamento a cottimo)**

### **8.4.1 Basi legali**

La controprestazione per i lavori eseguiti all'estero su beni che:

- sono stati esportati temporaneamente secondo il regime doganale d'esportazione per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto; e
- sono rispediti al mittente in territorio svizzero tramite immissione in libera pratica,

soggiace all'imposta sull'importazione (art. 54 cpv. 1 lett. f LIVA).

Tale controprestazione è dovuta anche se non è stato utilizzato alcun materiale nuovo. Sono considerati lavori effettuati quelli ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA, ossia ogni lavorazione, trasformazione, montaggio, riparazione, perfezionamento o altra ristrutturazione dei beni e anche i lavori con i quali i beni non sono modificati ma semplicemente esaminati, verificati, regolati, controllati nel loro funzionamento o sottoposti a un qualsiasi trattamento. Qualora all'atto della reimportazione sia imposta una siffatta controprestazione (vedi cifa 8.4.2 e 8.4.3), sono imposte anche le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>23</sup>.

La prova che i beni sono stati introdotti nel territorio estero secondo il regime di esportazione per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto e in seguito rispediti al mittente originario in territorio svizzero deve essere fornita per mezzo di documenti appropriati (copia del documento d'esportazione, documento di trasporto, fattura per i lavori eseguiti all'estero sui beni, mandato del mittente ecc.). Se la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione non è in grado di presentare questa prova, l'imposta sull'importazione è dovuta sul valore di mercato.

Per la determinazione dell'imposta sull'importazione secondo l'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA non è sufficiente che i beni siano stati esportati per il perfezionamento. Essi devono essere stati esportati per il perfezionamento a cottimo e devono essere rispediti al mittente in territorio svizzero. Ai fini dell'imposta sull'importazione si tratta di perfezionamento a cottimo se l'impresa che si occupa del perfezionamento perfeziona i beni esportati su incarico e per conto della persona che ha messo a disposizione tali beni.

Non è possibile l'imposizione sulla base dell'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA se i beni:

- sono stati venduti all'impresa che si occupa del perfezionamento o a un terzo; oppure
- se all'atto della reimportazione essi non tornano al mittente in territorio svizzero.

In questi casi viene imposta l'intera controprestazione che deve essere versata per il bene perfezionato (costi per i beni non perfezionati e perfezionamento) o il suo valore di mercato, incluse le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

Per quanto riguarda l'imposizione fiscale, in occasione della reimportazione occorre inoltre prestare attenzione ai seguenti casi particolari:

- imposizione fiscale alla reimportazione di beni senza perfezionamento (cifa 8.4.5).

---

<sup>23</sup> vedi cifa 11

- imposizione fiscale all'importazione di beni sostitutivi nel traffico di riparazione (cifra 8.4.6);
- imposizione fiscale in caso di prestazioni di garanzia da parte del fornitore (cifra 8.4.7);
- imposizione fiscale in caso di riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia da parte del fornitore (cifra 8.4.8);
- imposizione fiscale in caso di beni sostitutivi gratuiti consegnati a titolo di cortesia da parte del fornitore (cifra 8.4.9).

#### **8.4.2 Definizione della controprestazione**

Per i beni che sono stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto secondo il regime dell'esportazione e rispediti al mittente in territorio svizzero tramite immissione in libera pratica, nella controprestazione imponibile è incluso tutto ciò che l'importatore (mittente dei beni non perfezionati) o un terzo in sua vece deve o ha dovuto pagare per i lavori eseguiti sui beni, comprese le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>24</sup>.

#### **8.4.3 Controprestazione determinante; clausole di fornitura, sconti e ribassi**

La base di calcolo dell'imposta è composta dai seguenti elementi:

- controprestazione per i lavori effettuati all'estero sul bene (spese per la manodopera e il materiale);
- spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero;
- dazio e altri tributi riscossi al momento dell'importazione dovuti sul materiale nuovo.

Per il resto, fanno stato le disposizioni di cui alla cifra 5.

#### **8.4.4 Procedura all'atto della reimportazione dei beni**

Per l'imposizione dei lavori effettuati all'estero sui beni, all'atto della reimportazione deve essere presentata una dichiarazione doganale per l'immissione in libera pratica, nella quale quale base di calcolo per l'imposta sull'importazione va indicata la controprestazione conformemente alle cifre 8.4.2 e 8.4.3.

#### **8.4.5 Imposizione fiscale alla reimportazione di beni senza perfezionamento**

I beni sono stati esportati nel regime doganale d'esportazione per perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. Per un motivo qualsiasi i lavori di perfezionamento o riparazione non hanno potuto essere eseguiti o sono stati eseguiti in modo insoddisfacente (p. es. mancanza di redditività, riparazione infruttuosa). Al momento del rinvio dei beni al mittente in Svizzera, la controprestazione per i lavori eseguiti sui beni all'estero soggiace all'imposta sull'importazione (cifra 8.4.1), incluse le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>25</sup> ed eventuali tributi all'importazione. Ciò vale anche quando il perfezionamento o la riparazione sono stati infruttuosi. Tuttavia, se il mittente non deve versare alcuna controprestazione per il perfezionamento infruttuoso o la riparazione infruttuosa (fattispecie diverse da quelle di cui alle cifre 8.4.7 e 8.4.8), l'imposta sull'importazione non viene riscossa. Di conseguenza, non sono imponibili

---

<sup>24</sup> vedi cifra 11

<sup>25</sup> vedi cifra 11

neanche le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero né gli eventuali tributi all'importazione.

#### **8.4.6 Imposizione fiscale all'importazione di beni sostitutivi nel traffico di riparazione**

Se nel traffico di riparazione al posto dei beni riparati vengono importati dei beni sostitutivi, le condizioni per l'importazione sulla base dell'articolo 53 capoverso 1 lettera l LIVA (cifra 8.4.1) non sono più adempiute. Benché siano stati esportati dei beni per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto, non è applicabile l'articolo 53 capoverso 1 lettera l in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA. In occasione dell'immissione in libera pratica dei beni sostitutivi occorre eventualmente tenere conto, per quanto riguarda l'imposta sull'importazione, delle disposizioni relative alla riparazione con scambio di beni<sup>26</sup>.

#### **8.4.7 Imposizione fiscale in caso di prestazioni di garanzia da parte del fornitore**

In caso di riparazione in garanzia, il fornitore effettua le prestazioni di riparazione nell'ambito del suo obbligo di garanzia nei confronti dell'acquirente e senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva. La riparazione è parte integrante di un contratto già esistente (p. es. contratto d'acquisto) e non di un contratto d'appalto separato (nessun mandato separato per il perfezionamento a cottimo). Per questo motivo, i beni esportati per la riparazione in garanzia non sono considerati beni esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. Le condizioni per la reimportazione sulla base dell'articolo 53 capoverso 1 lettera l in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA (cifra 8.4.1) non sono pertanto adempiute. Lo stesso vale se il fornitore consegna all'acquirente dei beni sostitutivi al posto di quelli riparati, sulla scorta del suo obbligo di garanzia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva (sostituzione in garanzia).

L'importazione in esenzione da imposta di questi beni è tuttavia possibile a determinate condizioni (vedi cifra 22 R-69-02). In caso di riparazione o sostituzione gratuita a titolo di cortesia del fornitore, vedi cifre 8.4.8 e 8.4.9.

#### **8.4.8 Imposizione fiscale in caso di riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia da parte del fornitore**

Il fornitore ripara i beni per il suo acquirente a titolo di cortesia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva (p. es. dopo la scadenza del periodo di garanzia). Contrariamente alla fattispecie di cui alla cifra 8.4.7, questi beni sono stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. È pertanto applicabile l'articolo 53 capoverso 1 lettera l in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA (cifra 8.4.1).

In occasione della reimportazione dei beni dopo la riparazione, il valore del materiale aggiunto e l'onere per la riparazione dei beni sono tuttavia esenti da imposta, dato che il fornitore non fattura, a titolo di cortesia, alcuna controprestazione aggiuntiva. Di conseguenza non sono imponibili neanche le spese di trasporto dei beni e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>27</sup> né gli eventuali tributi all'importazione.

Nella dichiarazione doganale deve essere indicato un valore IVA di 0 franchi e il codice IVA «0% – esente da imposta». In tale dichiarazione deve inoltre essere menzionato che i beni sono stati riparati gratuitamente all'estero a titolo di cortesia.

---

<sup>26</sup> vedi cifra 5

<sup>27</sup> vedi cifra 11

#### **8.4.9 Imposizione fiscale in caso di beni sostitutivi gratuiti consegnati a titolo di cortesia da parte del fornitore**

Dalla riparazione gratuita effettuata a titolo di cortesia (cifra 8.4.8) vanno distinti i casi in cui il fornitore fa recapitare all'acquirente beni sostitutivi a titolo di cortesia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva (p. es. dopo la scadenza del periodo di garanzia). In questi casi, i beni sono stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. L'acquirente riceve tuttavia dei beni sostitutivi al posto dei beni riparati. In questi casi, l'articolo 53 capoverso 1 lettera l in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA (cifra 8.4.1) non è pertanto applicabile. L'importazione in esenzione da imposta dei beni sostitutivi è tuttavia possibile a determinate condizioni (vedi cifra 23 R-69-02).

#### **8.5 Controprestazione per prodotti commestibili, bevande analcoliche e bevande alcoliche destinati a prestazioni della ristorazione in territorio svizzero (servizio feste)**

Un fornitore di prestazioni estero importa prodotti commestibili, bevande analcoliche e/o alcoliche per fornire una prestazione della ristorazione in Svizzera (servizio feste). Una simile prestazione prevede la preparazione e/o il servizio di prodotti commestibili e bevande da parte del fornitore della prestazione per un cliente.

Se gli alimenti e le bevande sono importati per una prestazione della ristorazione, l'imposta sull'importazione si calcola come segue:

- Indicazione separata dei costi sul giustificativo del valore (p. es. fattura)

Se il giustificativo del valore mostra, separatamente, i costi dei prodotti commestibili, delle bevande analcoliche e alcoliche nonché delle rimanenti prestazioni fornite, l'imposta sull'importazione si calcola in base alla controprestazione che viene calcolata per i prodotti commestibili e le bevande analcoliche importati nonché eventualmente per le bevande alcoliche (aliquote d'imposta differenti). Sono inoltre imposte le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero. Per quanto concerne l'aliquota d'imposta vedi R-69-04.

I costi per la preparazione e le prestazioni di servizio non vengono imposti dall'UDSC.

- Nessuna indicazione separata dei costi sul giustificativo del valore (p. es. fattura)

Se all'importazione viene presentato un giustificativo del valore indicante solo la controprestazione complessiva per la prestazione della ristorazione, l'imposta sull'importazione viene calcolata in base a tale controprestazione. Per quanto concerne l'aliquota d'imposta vedi R-69-04.

Nel caso di prestazioni della ristorazione, per l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero il luogo della prestazione è quello in cui viene effettivamente fornita la prestazione. Per il fornitore della prestazione proveniente dall'estero ciò può comportare l'assoggettamento soggettivo in territorio svizzero. Chiunque fornisce prestazioni della ristorazione in territorio svizzero deve verificare presso l'AFC o l'AC FL il proprio obbligo di pagare l'IVA, a seconda del luogo in cui è stata fornita la prestazione (art. 10 LIVA). Dato che l'IVA sulla cifra d'affari in Svizzera si fonda sul principio dell'autotassazione, ogni fornitore di prestazioni deve informarsi in merito all'eventuale assoggettamento all'imposta e, se necessario, registrarsi come contribuente. L'AFC o l'AC FL rilasciano informazioni più dettagliate in merito.



## **9 Valore di mercato**

Se l'importazione non si fonda su alcun contratto di vendita o di commissione, l'imposta sull'importazione è calcolata sul valore di mercato, incluse le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero (art. 54 cpv. 1 lett. g e cpv. 3 LIVA). Ciò vale ad esempio per l'importazione di invii regalo, beni gratuiti e beni svizzeri di ritorno nonché per operazioni di locazione e di leasing.

La cifra 9 è suddivisa come segue:

- Definizione del valore di mercato (cifra 9.1);
- Valore di mercato in caso di locazione (cifra 9.2)
- Valore di mercato in caso di leasing (cifra 9.3)
- Valore di mercato in caso di immissione in libera pratica di beni per la vendita a partire da un deposito ubicato sul territorio svizzero (cifra 9.4)
- Valore di mercato in caso di forniture posticipate senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva (cifra 9.5)
- Valore di mercato in caso di beni sostitutivi senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva (cifra 9.6)

### **9.1 Definizione del valore di mercato**

#### **9.1.1 Definizione**

Per valore di mercato s'intende tutto ciò che, allo stadio dell'importazione, un importatore dovrebbe pagare a un fornitore indipendente nel Paese di provenienza dei beni al momento della nascita del debito fiscale secondo l'articolo 56 LIVA, in condizioni di libera concorrenza, per ottenere gli stessi beni (art. 54 cpv. 1 lett. g LIVA).

Secondo questa disposizione, per determinare il valore di mercato del bene importato occorre cercare il prezzo che l'importatore avrebbe dovuto pagare all'acquisto

- al livello economico (commerciale) al quale avviene l'importazione,
- se il fornitore della prestazione (venditore) fosse indipendente dal destinatario (importatore),
- nel paese di provenienza del bene importato,
- al momento della nascita del debito fiscale (v. art. 56 LIVA),
- in condizioni di libera concorrenza,
- per lo stesso bene.

La determinazione del valore di mercato si fonda su un sistema positivo. Sono previsti a tal fine diversi metodi applicati unicamente quando sono adempite precise condizioni. Contemporaneamente, i singoli metodi sono applicabili in un ordine ben definito, per cui si può ricorrere al metodo successivo solo se non si è stabilito il valore di mercato con il metodo precedente. I cinque metodi di determinazione sono, nell'ordine, i seguenti:

- valore di beni identici (cifra 9.1.2);

- valore di beni simili (cifra 9.1.3);
- valore secondo il metodo deduttivo (cifra 9.1.4);
- valore calcolato (cifra 9.1.5);
- valore stimato (cifra 9.1.6).

### 9.1.2 Valore di beni identici

Se l'importazione non si basa su un contratto di vendita, occorre esaminare se il valore di mercato può essere determinato in base a un contratto di vendita per un bene identico.

La determinazione secondo questo metodo presuppone che un bene identico a quello da valutare sia stato venduto sul territorio svizzero nel medesimo momento o più o meno contemporaneamente e che il suo valore sia conosciuto.

Un bene è reputato identico quando:

- è fabbricato nel medesimo paese; ed
- è identico sotto tutti gli aspetti (proprietà intrinseche, qualità, aspetto ed eventuale marchio).

L'identità non può essere esclusa in base al fatto che i beni sono stati fabbricati da persone diverse (dello stesso Paese). I beni dello stesso fabbricante hanno tuttavia la precedenza. Sono trascurabili eventuali differenze di colore o minime modifiche di decorazione.

Se il bene è identico, per principio occorre fondarsi sul suo prezzo di vendita. Per quanto riguarda il livello commerciale, la quantità, il trasporto, le assicurazioni e le differenze di prezzo, è applicabile quanto segue.

- In generale occorre fondarsi su un'operazione al medesimo livello commerciale e rapportarla approssimativamente alla medesima quantità (più/meno 10%). Si tiene altresì conto del fatto che livelli commerciali differenti (p. es. grossisti o dettaglianti) possono comportare delle differenze di prezzo, come avviene per il ritiro di determinate quantità.
- L'impossibilità di basarsi su un contratto di vendita del medesimo livello commerciale o di rapportarlo approssimativamente alla medesima quantità (più/meno 10%) non esclude l'applicazione di questo metodo. È possibile far riferimento ad altri metodi di valutazione, ma occorre procedere a delle rettifiche in funzione delle divergenze. Tali rettifiche sono effettuate unicamente sulla base di giustificativi verificabili (p. es. listini dei prezzi relativi a diversi livelli commerciali o a diverse quantità).
- Se le spese di trasporto e di assicurazione sono comprese nel prezzo di vendita di un bene identico, occorre procedere a una rettifica quando le spese tra il bene da valutare e il bene identico divergono considerevolmente a causa della disparità delle distanze o del genere di trasporto.
- Se più beni identici vengono commercializzati a prezzi differenti, il valore di mercato è determinato dal più basso di questi prezzi.

Non si procede a rettifiche per altre circostanze di natura commerciale tra il bene da stimare e il contratto di vendita che serve da base per la determinazione.

Si può prendere in considerazione il prezzo di vendita di un bene identico solamente se l'importazione in questione ha avuto luogo nel medesimo momento, poco prima o poco dopo (60 giorni prima o dopo l'importazione).

Di regola, la valutazione di un bene secondo tale metodo dovrebbe essere effettuata solamente quando la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione mette a disposizione i documenti appropriati. Non spetta infatti all'ufficio doganale chiarire se abbiano avuto luogo importazioni identiche. Se l'ufficio doganale è al corrente di tali importazioni, deve mantenere il segreto d'ufficio. Non può quindi assolutamente riferirsi a fatti a lui noti per trattare un caso analogo.

### **9.1.3 Valore di beni simili**

Se la determinazione del valore di mercato secondo il metodo «Valore di beni identici» (cifra 9.1.2) non è possibile, occorre esaminare se il valore di mercato può essere determinato sulla base del prezzo di vendita per un bene simile. Con questo metodo il campo d'applicazione viene ampliato e le esigenze da soddisfare sono meno rigorose. Per un bene (solo) simile, occorre essere certi che il Paese di provenienza sia lo stesso, ma non è necessario che il bene utilizzato per la valutazione corrisponda in tutto e per tutto al bene importato.

Un bene è reputato simile se:

- è fabbricato nel medesimo paese,
- presenta le medesime proprietà o composizione che gli permettono di adempiere gli stessi compiti ed
- è intercambiabile nel commercio.

Occorre pertanto tener conto della qualità del bene, del suo aspetto e della presenza di una marca. Ne deriva che un bene di marca da valutare può essere raffrontato solo con un altro bene di marca. D'altra parte, il fatto che esista un bene di marca di paragone non significa ancora che si tratti di un bene simile. Ad esempio un'automobile con un motore da 1,5 litri e una con un motore da 4,5 litri della medesima marca non sono simili, mentre due con motore da 1,5 litri di marca diversa lo sono.

Per quanto riguarda il livello commerciale, la quantità, il trasporto, le assicurazioni e le differenze di prezzo per beni simili, fanno stato le considerazioni riportate sotto «Valore di beni identici» (cifra 9.1.2).

### **9.1.4 Valore secondo il metodo deduttivo (prezzo di rivendita)**

Se non è stato possibile determinare il valore di mercato mediante i metodi precedenti «Valore di beni identici» (cifra 9.1.2) e «Valore di beni simili» (cifra 9.1.3) e un bene identico o simile è già stato venduto sul territorio svizzero, il valore di mercato può allora corrispondere al prezzo di rivendita rettificato. A tal fine occorre riferirsi al prezzo secondo cui il bene identico o simile è stato venduto sul territorio svizzero da un acquirente determinante. La vendita deve aver avuto luogo nel medesimo momento dell'importazione del bene da stimare o più o meno contemporaneamente (non più di 60 giorni d'intervallo). Il venditore può essere una persona domiciliata sul territorio svizzero che non ha fornito alcun bene né prestazione (materiali, attrezzi, tecniche, sviluppi, piani ecc.) al fabbricante estero del bene da stimare. Può essere venditore solo colui che all'atto della vendita del bene importato era l'acquirente determinante, e quindi non un intermediario.

Se il bene è stato venduto sul territorio svizzero in partite a prezzi unitari (p. es. per pezzo o tonnellata), il valore di mercato della quantità importata è ottenuto moltiplicando il prezzo al quale è stata venduta la maggior quantità di unità per la quantità di unità importate. Se partite della stessa entità sono state vendute in Svizzera a dei prezzi unitari differenti occorrerà fare a capo, per il calcolo, al prezzo unitario più basso. Il prezzo di vendita di un bene identico o simile sul territorio svizzero è applicabile solo se tale bene è stato venduto in quantità quasi uguali (più/meno 10%) al bene da stimare.

Se il bene identico o simile importato è stato venduto dall'importatore solo dopo la lavorazione o la trasformazione, il valore di mercato sarà determinato in base al prezzo di vendita del bene lavorato o trasformato.

Al fine di determinare il valore di mercato il prezzo di vendita in Svizzera così determinato va ridotto in base agli elementi sottostanti.

- Il margine commerciale applicato abitualmente nel ramo (utili e costi generali) realizzato all'atto della vendita sul territorio svizzero di beni dello stesso genere e tipo e calcolato in quanto differenza tra il prezzo di acquisto (prezzo franco deposito, inclusi i tributi all'importazione) e il prezzo di vendita. La provenienza dei beni venduti è irrilevante. Il margine commerciale abituale è applicabile anche quando la vendita del bene da stimare si fonda su un altro margine commerciale, ad esempio inferiore.

Sono considerati beni dello stesso genere e tipo i beni appartenenti al medesimo gruppo o alla stessa gamma di beni fabbricati da una determinata industria o da un determinato settore industriale. Questa definizione include i beni identici e i beni simili.

- Le spese di trasporto e di assicurazione dall'importatore fino all'acquirente svizzero, sempre che non siano compresi nel margine commerciale.
- L'imposta dovuta sull'importazione e altri tributi esigibili al momento dell'importazione.
- Il supplemento usuale praticato nel ramo, quando il bene da stimare è venduto dopo la lavorazione o la trasformazione.

Se questi elementi non sono noti, il valore di mercato non può essere determinato applicando questo metodo.

### **9.1.5 Valore calcolato**

Si ricorre al metodo del valore calcolato solo se il valore di mercato non può essere determinato mediante i metodi precedenti (cifra 9.1.2 – 9.1.4). Generalmente l'applicazione si limita ai casi in cui il fabbricante estero mette a disposizione dell'importatore o dell'ufficio doganale i dati relativi al calcolo del prezzo (contabilità interna [contabilità aziendale]) e si dichiara disposto ad agevolare i controlli che potrebbero più tardi risultare necessari. Ciò accade solo quando il fornitore e l'importatore sono legati da vincoli d'affari.

Come valore di mercato va preso in considerazione un valore calcolato corrispondente alla somma dei seguenti elementi:

- i costi o il valore del materiale, i costi di fabbricazione nonché le spese di lavorazione o trasformazione inerenti alla fabbricazione del bene da stimare;
- i costi dei contenitori e degli imballaggi del bene;
- l'importo dell'utile e dei costi generali, abitualmente calcolato dai fabbricanti nel Paese di provenienza per i contratti di vendita di beni dello stesso genere o tipo destinati all'esportazione nel territorio svizzero.

L'espressione «utile e costi generali» dev'essere considerata come un tutt'uno. Se in un caso concreto il margine dell'utile del fabbricante è esiguo e i costi generali sono elevati, entrambi possono tuttavia congiuntamente corrispondere al risultato abituale della vendita di beni dello stesso genere e tipo. Sono reputati beni dello stesso genere e tipo i beni appartenenti al medesimo gruppo o alla stessa gamma di beni fabbricati da una determinata industria o da un determinato settore industriale. Quest'espressione include i beni identici o simili.

- le spese di trasporto del bene e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>28</sup>.

### **9.1.6 Valore stimato**

Se la base di calcolo dell'imposta non può essere fissata mediante uno dei metodi precedenti (cifra 9.1.2 – 9.1.5), il valore di mercato dovrà essere stimato nei limiti del potere d'apprezzamento. Ciò significa che occorre valutare il caso concreto rispettando il principio della proporzionalità e della parità di trattamento. La stima va effettuata tenuto conto delle informazioni sul bene importato disponibili nel caso concreto. Il risultato della stima deve avvicinarsi il più possibile alla base di calcolo effettiva dell'imposta.

## **9.2 Valore di mercato in caso di locazione**

La locazione è la messa a disposizione a pagamento di una cosa per l'uso. Può trattarsi di una cosa mobile o immobile. Nell'ambito della locazione, nel diritto civile non si parla di «bene», bensì di «cosa».

Contrariamente alla procedura d'acquisto, la cosa non viene consegnata in proprietà, bensì messa solo temporaneamente a disposizione per l'uso. Il locatario dispone di un diritto di possesso in virtù del contratto di locazione e beneficia della protezione del possesso.

Se il contratto di locazione comporta l'importazione, occorre osservare quanto segue:

La locazione di un bene dietro controprestazione non costituisce un contratto di vendita. L'imposta sull'importazione non viene pertanto calcolata sulla controprestazione, bensì sul valore di mercato del bene importato. È considerato valore di mercato il prezzo che il locatore estero fatturerebbe a un terzo indipendente nel caso di una vendita del bene in locazione al momento della nascita del debito fiscale in condizioni di libera concorrenza.

Al valore di mercato vanno aggiunte le spese di trasporto del bene in locazione e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>29</sup>, purché esse non vi siano già comprese. Fanno parte della base di calcolo dell'imposta eventuali spese di installazione e messa in funzione del bene in locazione calcolate dal locatore, purché non siano previste eccezioni (vedi cifra 6).

## **9.3 Valore di mercato in caso di leasing**

Il termine «leasing» deriva dall'inglese «to lease» (cedere, locare). Questa forma contrattuale si presenta sotto diversi aspetti. In generale si può definire il contratto di leasing come

- la cessione di una cosa per una durata determinata,
- dietro pagamento di una controprestazione rateale (mensile, semestrale ecc.),
- dove il rischio e i costi di manutenzione sono generalmente a carico dell'assuntore del leasing.

In questa forma contrattuale, il fornitore del leasing è il fabbricante del bene (leasing diretto; forma meno frequente) o una società intermediaria (leasing indiretto; forma abituale).

---

<sup>28</sup> vedi cifra 11

<sup>29</sup> vedi cifra 11

I due principali tipi di leasing sono il leasing operativo (vedi cifra 9.3.1) e il leasing finanziario (vedi cifra 9.3.2).

### 9.3.1 Leasing operativo

La caratteristica del contratto di leasing operativo è la sua durata, che può essere breve oppure indeterminata. Il contratto può essere rescisso in qualsiasi momento. Questa forma contrattuale va equiparata alla locazione.

L'imposta sull'importazione è calcolata sul valore di mercato (vedi cifra 9.2).

### 9.3.2 Leasing finanziario

#### 9.3.2.1 In generale

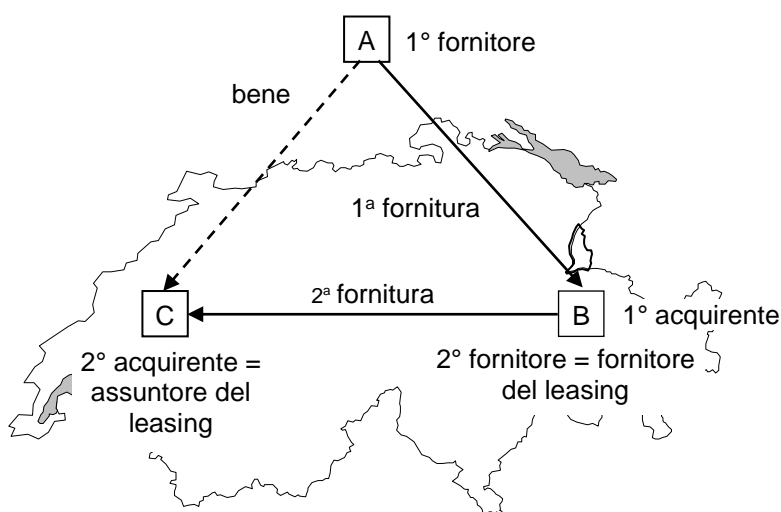
Il leasing finanziario si contraddistingue per il fatto che il fornitore del leasing B acquista il bene dal fornitore A (la proprietà del bene in leasing passa definitivamente dal fornitore A al fornitore del leasing B) e lo cede poi all'assuntore del leasing C nel quadro di un contratto di leasing. Si tratta di un'operazione che coinvolge tre persone (leasing indiretto). Di solito, il contatto commerciale con il fornitore A è avviato direttamente dal futuro assuntore del leasing C. Se quest'ultimo intende prendere in leasing il bene invece di acquistarlo, deve far capo a una società di leasing che solitamente è in contatto permanente con il venditore.

Le rate del leasing non servono unicamente al finanziamento del prezzo d'acquisto, ma anche al pagamento degli interessi del credito e comprendono gli utili e i costi generali del fornitore del leasing.

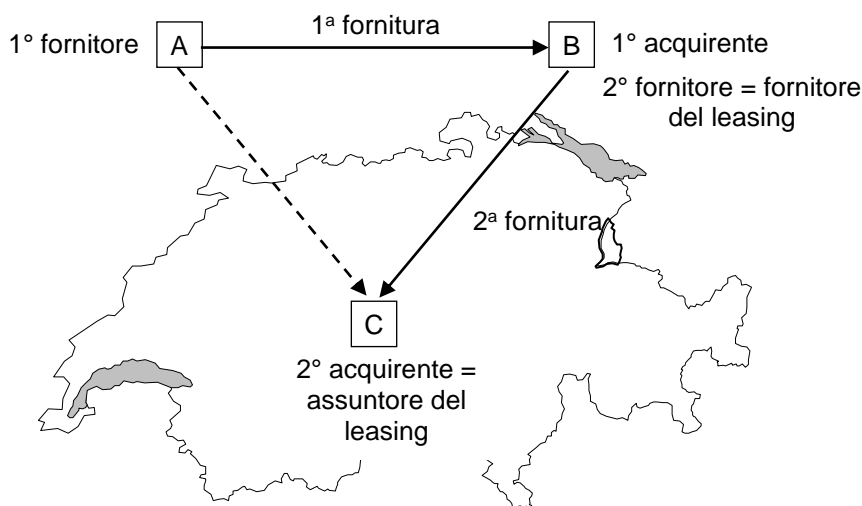
In generale i contratti di leasing finanziario prevedono un diritto d'opzione alla scadenza del contratto non revocabile. Tale diritto può prevedere le possibilità seguenti:

- l'assuntore del leasing può acquistare il bene e il contratto di leasing è paragonabile a un acquisto a rate
- l'assuntore del leasing può restituire il bene
- l'assuntore del leasing può continuare a prendere il bene in leasing a rate ridotte

Schema 1



Schema 2



### 9.3.2.2 Leasing finanziario diverso da quello classico – conseguenze per l'imposta sull'importazione

Non si tratta di leasing finanziario classico quando il futuro assuntore del leasing C dapprima acquista personalmente il bene dal fornitore A e in seguito

- cede il contratto d'acquisto a un fornitore di leasing B; oppure
- vende il bene al fornitore del leasing B per poi riprenderlo subito in leasing.

Nel primo caso si tratta di un finanziamento esterno con trasferimento del bene finanziato a titolo di garanzia, mentre nel secondo caso di un'operazione «sale and lease back». Per stabilire se si tratti di un leasing finanziario classico o di una delle fattispecie succitate, sono determinanti i rapporti al momento in cui sorge il debito fiscale.

- Finanziamento esterno con trasferimento a titolo di garanzia:

Nel caso di un finanziamento esterno con trasferimento a titolo di garanzia non vi è alcun leasing finanziario.

Nel caso di un finanziamento esterno con trasferimento a titolo di garanzia, il futuro assuntore del leasing C acquista dapprima il bene dal fornitore A.

In seguito, per finanziare il bene l'acquirente C cede il contratto d'acquisto a un'impresa di leasing B. Questa garantisce al futuro assuntore del leasing C un credito a condizione che la proprietà civile del bene in leasing passi dal futuro assuntore del leasing C al fornitore del leasing B quale garanzia per la concessione del credito. L'assuntore del leasing C mantiene tuttavia il diritto di disporre economicamente del bene in leasing.

La cessione di questo tipo non costituisce una fornitura ai sensi del diritto in materia di imposta sul valore aggiunto (art. 2 cpv. 2 OIVA). Se questa operazione conduce a un'importazione, l'imposizione deve fondarsi sulla controprestazione convenuta originariamente tra il fornitore A e l'assuntore del leasing C al momento dell'acquisto, incluse le spese di trasporto del bene importato e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero. È considerato importatore l'assuntore del leasing C. Tra il fornitore del leasing B e l'assuntore del leasing C ha luogo una concessione di credito esonerata dall'imposta che non soggiace all'imposta sull'importazione.

- Operazione «sale and lease back»

Anche nel caso di un'operazione «sale and lease back» non vi è alcun leasing finanziario.

Anche nel caso di una cosiddetta operazione «sale and lease back», l'acquirente C acquista dapprima il bene dal fornitore A.

Poiché l'acquirente C non può o non vuole finanziare il bene, si rivolge all'istituto finanziario B.

A tal fine l'acquirente C cede la proprietà del bene all'istituto B attraverso la vendita (= sale). Nel contempo l'acquirente C (che dal punto di vista dell'istituto è considerato venditore) conclude con l'istituto finanziario B un contratto di leasing, in base al quale riprende subito il bene venduto in leasing (= lease back). L'acquirente originario C diventa l'assuntore del leasing C.

Contrariamente al leasing finanziario classico, nel caso in cui l'acquirente originario e nuovo venditore C vende il bene all'istituto finanziario B, la proprietà del bene in leasing passa all'istituto finanziario B soltanto a titolo fiduciario. Le operazioni «sale and lease back» non sono considerate forniture ai sensi del diritto in materia di imposta sul valore aggiunto se, al momento della conclusione del contratto, è concordata la retrocessione (art. 2 cpv. 3 OIVA). La retrocessione comporta che la proprietà del bene ritorna nuovamente all'assuntore del leasing (in questo caso l'acquirente originario C) allo scadere della durata del leasing non rescindibile e dopo il versamento di tutte le rate oppure in caso di scioglimento anticipato del contratto in cambio di un importo rimanente fissato precedentemente.

Se questa operazione conduce a un'importazione, l'imposizione deve fondarsi sulla controprestazione convenuta originariamente tra il fornitore A e l'acquirente C, incluse le spese di trasporto del bene importato e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>30</sup>. È considerato importatore l'assuntore del leasing C (acquirente originario C). Tra il fornitore del leasing (istituto finanziario B) e l'assuntore del leasing (acquirente C) ha luogo una prestazione di servizi di finanziamento che non soggiace all'imposta sull'importazione.

I seguenti esempi descrivono soltanto il leasing finanziario classico. Non ci sono né operazioni «sale and lease back» né trasferimenti di beni a titolo di garanzia.

### **9.3.2.3 Fattispecie del leasing finanziario classico**

Il fornitore del leasing B acquista il bene in leasing dal fornitore estero A. La proprietà del bene in leasing passa definitivamente dal fornitore estero A al fornitore del leasing B. Il fornitore del leasing B cede il bene nell'ambito di un leasing all'assuntore del leasing C e questa operazione conduce a un'importazione. Il leasing viene concordato nel momento in cui sorge il debito fiscale. Si tratta di un'operazione che coinvolge tre persone (leasing indiretto). Il bene in leasing è trasportato direttamente dal fornitore estero A all'assuntore del leasing C. Il fornitore del leasing B può essere domiciliato sia sul territorio svizzero (schema 1) sia all'estero (schema 2).

### **9.3.2.4 Principi in materia di imposta sull'importazione nel leasing finanziario classico**

Di seguito viene fornita una descrizione di chi figura quale importatore nella dichiarazione doganale in caso di situazioni distinte relative al leasing finanziario nonché quale base di calcolo viene imposta.

---

<sup>30</sup> vedi cifra 11



- Montaggio del bene in leasing importato da parte del fornitore estero A o di un terzo su suo ordine

- L'ordine di effettuare il montaggio è stato dato dal fornitore del leasing B, che paga anche i relativi costi

Il fornitore estero A o un terzo su suo ordine monta sul territorio svizzero per conto e a spese del fornitore del leasing B il bene in leasing importato. Il fornitore A effettua pertanto una fornitura su contratto d'appalto in Svizzera al fornitore del leasing B ovvero fornisce il bene in leasing al fornitore del leasing B solo dopo aver terminato il montaggio in Svizzera.

In tali casi, la procedura da seguire in materia di imposta sull'importazione si basa sulle prescrizioni applicabili per le forniture su contratto d'appalto<sup>31</sup>. È considerato importatore nella dichiarazione doganale il fornitore estero A all'indirizzo del rappresentante fiscale o dell'assuntore del leasing C.

- L'ordine di effettuare il montaggio è stato dato dall'assuntore del leasing C, che paga anche i relativi costi

Il fornitore estero A o un terzo su suo ordine monta sul territorio svizzero per conto e a spese dell'assuntore del leasing C il bene in leasing importato. Tuttavia, l'assuntore del leasing C rileva il bene dal fornitore del leasing B sulla base di un relativo contratto. Il leasing e il montaggio sono quindi due operazioni distinte che vanno valutate separatamente anche per quanto concerne l'imposta sull'importazione. L'imposizione del bene in leasing va separata da quella del montaggio/dell'installazione:

- Imposizione del bene in leasing

Il leasing conduce all'importazione. Poiché il montaggio non avviene per conto del fornitore del leasing B, bensì dell'assuntore del leasing C, l'imposizione dell'operazione si fonda sulle disposizioni applicabili nei casi in cui il montaggio non siano effettuati dal fornitore A (vedi qui di seguito il titolo «Nessun montaggio da parte del fornitore estero A o di un terzo su suo ordine»). È considerato importatore nella dichiarazione l'assuntore del leasing C.

- Imposizione del montaggio

I lavori di montaggio eseguiti direttamente dal fornitore estero A per conto e a spese dell'assuntore del leasing C vanno imposti in base alle prescrizioni applicabili per le forniture su contratto d'appalto<sup>32</sup> e mediante dichiarazione separata, purché il fornitore estero A immetta beni in libera pratica per il montaggio (importazione di materiale per il montaggio, ad esempio viti [beni diversi da quello in leasing o attrezzi riesportati al termine dei lavori]).

Se non viene immesso in libera pratica materiale di montaggio, il montaggio non soggiace all'imposta sull'importazione.

- Nessun montaggio da parte del fornitore estero A o di un terzo su suo ordine

---

<sup>31</sup> vedi cifra 2.2 R-69-01

<sup>32</sup> vedi cifra 2.2 R-69-01

Il bene importato non è montato o viene montato dall'assuntore del leasing C stesso o da un terzo D per suo conto. L'assuntore del leasing C non paga eventuali spese di montaggio al fornitore del leasing B, bensì direttamente a chi ha effettuato il montaggio.

Il fornitore del leasing B esegue una fornitura all'estero. Egli non deve quindi allestire il rendiconto destinato all'AFC o all'AC FL per la cifra d'affari realizzata con l'operazione di leasing. Nella dichiarazione doganale si menziona come importatore e destinatario l'assuntore del leasing C (per fornitore del leasing con dichiarazione d'adesione estero vedi cifra 9.3.2.5). L'operazione tra il fornitore del leasing B e l'assuntore del leasing C conduce all'importazione.

A seconda se l'importazione del bene si fonda su contratto d'ammortamento integrale o parziale, l'imposta sull'importazione è calcolata come segue:

- Contratto d'ammortamento integrale (contratto full-pay-out)

Vi è un contratto d'ammortamento integrale quando per la durata contrattuale del leasing (periodo di base) il bene in leasing è finanziato integralmente con le rate del leasing. Il prezzo d'acquisto del bene e il finanziamento del credito, i costi generali e l'utile commerciale usuale del fornitore del leasing B sono coperti dalle rate.

Se l'importazione del bene si fonda su un contratto di questo tipo, l'imposta sull'importazione è calcolata sull'importo totale delle rate del leasing, pari alla somma delle rate da pagare durante la durata contrattuale del leasing (periodo di base).

- Contratto d'ammortamento parziale (contratto non/not-full-pay-out)

Nel caso di contratti d'ammortamento parziale il bene in leasing è finanziato solo nella misura del 40–90 per cento della durata contrattuale del leasing (periodo di base).

Se l'importazione del bene si fonda su un contratto di questo tipo, l'imposta sull'importazione è calcolata sul valore di mercato del bene importato, che corrisponde al prezzo che il fornitore del leasing B conteggerebbe a un terzo indipendente all'atto della vendita del bene in leasing al momento della nascita del debito fiscale, in condizioni di libera concorrenza.

In tali contributi totali, rispettivamente al valore di mercato vanno inoltre incluse le spese di trasporto del bene in leasing e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>33</sup>, sempre che non siano già comprese.

Non costituiscono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione del bene in leasing eventuali spese di montaggio che l'assuntore del leasing C paga a un terzo D e non al fornitore del leasing B. In questo caso il montaggio rappresenta un negozio giuridico separato che soggiace all'imposta sull'importazione (per effetto di una dichiarazione doganale separata) solo se è effettuato da un fornitore estero di prestazioni che immette beni in libera pratica a tale scopo (p. es. viti o altro). Queste importazioni di materiale per il montaggio devono essere valutate in base alle prescrizioni applicabili per le forniture su contratto d'appalto<sup>34</sup>. Se non viene immesso in libera pratica materiale di montaggio, il montaggio non soggiace all'imposta sull'importazione. Occorre ricordare che il

---

<sup>33</sup> vedi cifra 11

<sup>34</sup> vedi cifra 2.2 R-69-01

fornitore estero di tali prestazioni sul territorio svizzero dovrebbe eventualmente chiedere l'iscrizione come contribuente IVA.

### **9.3.2.5 Eccezione (dichiarazione d'adesione estero) nel leasing finanziario classico, senza montaggio da parte di un fornitore estero A**

Il fornitore del leasing B, registrato come contribuente IVA sul territorio svizzero, che esegue simili forniture all'estero può allestire facoltativamente il rendiconto destinato all'AFC o all'AC FL. Tale procedura semplificata per i beni importati presuppone tuttavia un'autorizzazione dell'AFC o dell'AC FL (dichiarazione d'adesione estero).

In tali casi, le conseguenze in materia di diritto fiscale per l'intermediario B sono applicabili anche per il fornitore del leasing B nelle operazioni a catena. Per informazioni più dettagliate vedi cifra 2.3.2.3 lettera C R-69-01.

## **9.4 Valore di mercato in caso di immissione in libera pratica di beni destinati all'alienazione a partire da un deposito ubicato sul territorio svizzero**

### **9.4.1 Fattispecie**

Un fornitore di prestazioni estero (fornitore) gestisce un deposito sul territorio svizzero. Egli immagazzina un bene proveniente dall'estero nel deposito svizzero e lo immette in libera pratica. Pertanto, il bene non gode dello statuto di bene assegnato al regime di deposito doganale o depositato in un deposito franco doganale. Il fornitore estero rifornisce i suoi acquirenti in Svizzera a partire dal deposito sul territorio svizzero (vedi anche cifra 3.2.2.1 R- 69- 01).

### **9.4.2 Acquirente e controprestazione della fornitura a partire da un deposito sono noti al momento dell'importazione**

Al momento in cui il bene è introdotto nel territorio svizzero è già noto:

- a quale acquirente il fornitore estero fornisce il bene immesso in libera pratica a partire dal deposito in Svizzera; e
- quale controprestazione l'acquirente deve versare per questa fornitura (art. 4 OIVA).

Se queste condizioni sono adempiute, la base dell'imposizione è l'operazione tra il fornitore estero e l'acquirente del bene fornito a partire dal deposito in Svizzera. Nella dichiarazione doganale, l'acquirente del bene fornito a partire dal deposito è sia importatore sia destinatario.

L'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione che l'acquirente deve versare al fornitore estero per il bene fornito a partire dal deposito (fattura del fornitore estero all'acquirente), comprese le spese sino al luogo di destinazione sul territorio svizzero. Il luogo di destinazione sul territorio svizzero è il deposito se l'acquirente va a prendere il bene nel deposito (presa a carico del bene presso il deposito da parte dell'acquirente). Se il bene è trasportato o spedito dal fornitore all'acquirente, il luogo di destinazione è il luogo verso il quale il bene è trasportato dopo aver lasciato il deposito (trasporto o spedizione del bene da parte del fornitore).

Se il fornitore estero è registrato come contribuente in Svizzera e per questa fornitura intende allestire facoltativamente il rendiconto destinato all'AFC o all'AC FL, è necessaria l'autorizzazione dell'AFC o dell'AC FL (dichiarazione d'adesione estero). In questo caso si applicano le disposizioni della cifra 2.3.1.3 lettera C R-69-01.

### 9.4.3 Fattispecie diverse da quelle descritte alla cifra 9.4.2

Se le condizioni di cui alla cifra 9.4.2 non sono adempiute, la base dell'imposizione è l'introduzione del bene nel deposito in Svizzera da parte del fornitore di prestazioni estero. Il trasporto transfrontaliero del bene al deposito non è considerato una fornitura ma semplicemente uno spostamento nel territorio svizzero. All'atto dell'importazione è ancora il fornitore di prestazioni estero ad avere il potere di disporre economicamente del bene. Ciò significa che solo lui può vendere in nome proprio il bene depositato o destinarlo a un altro scopo. Nella dichiarazione doganale occorre pertanto indicare quale importatore:

- il fornitore di prestazioni estero all'indirizzo del suo rappresentante fiscale sul territorio svizzero se egli è iscritto nel registro dei contribuenti in Svizzera; oppure
- il fornitore di prestazioni estero all'indirizzo del deposito se egli non è iscritto nel registro dei contribuenti in Svizzera.

Quale destinatario va menzionato il fornitore di prestazioni estero all'indirizzo del deposito.

L'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione che il fornitore (importatore) ha versato al momento dell'acquisto, a condizione che tale acquisto sia in relazione con l'importazione. Negli altri casi l'imposta si calcola sul valore di mercato<sup>35</sup>, ovvero il prezzo che il fornitore estero dovrebbe pagare:

- allo stadio dell'importazione,
- a un fornitore indipendente del Paese di provenienza del bene,
- alla nascita del debito fiscale,
- in condizioni di libera concorrenza,

per ottenere il bene importato.

Fanno parte della base di calcolo dell'imposta, sempre che non siano già comprese nella controprestazione o nel valore di mercato, anche le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

Ai fini di una semplificazione, anziché il valore di mercato è possibile dichiarare per l'imposizione il prezzo di vendita ridotto del 10 per cento. Si tratta del prezzo di vendita che il fornitore estero (importatore) fatturerebbe a un terzo indipendente, secondo il livello in cui egli è attivo (commercio all'ingrosso, commercio al minuto ecc.). Se egli è attivo a più livelli (p. es. vende sia ai commercianti sia ai consumatori finali), è determinante il livello più vicino al consumo finale. Con la riduzione del 10 per cento si tiene conto delle spese sostenute in Svizzera per il deposito.

Fanno parte della base di calcolo dell'imposta, sempre che non siano già comprese nel valore di mercato o nella controprestazione, anche le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>36</sup>.

---

<sup>35</sup> vedi cifra 9.1

<sup>36</sup> vedi cifra 11

Se il fornitore di prestazioni estero vende all'acquirente un bene proveniente da un deposito in territorio svizzero agendo in nome e per conto proprio, egli fornisce il bene sul territorio svizzero. Ciò giustifica l'assoggettamento all'imposta. L'AFC o l'AC FL rilasciano informazioni più dettagliate in merito.

## **9.5 Valore di mercato in caso di forniture posticipate senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva**

### **9.5.1 Fattispecie**

Un fornitore fa pervenire a posteriori a un importatore un bene che avrebbe dovuto essere consegnato già all'atto della prima fornitura. Tale fornitura posticipata (seconda importazione) va a completare la consegna principale (prima importazione) e viene pertanto effettuata senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva. Con «fornitura» si intende la vendita, la messa a disposizione di un bene per l'uso o il godimento (p. es. locazione) dietro controprestazione oppure la consegna di un bene dopo la lavorazione.

### **9.5.2 Base di calcolo dell'imposta sull'importazione**

All'atto del passaggio del confine, il bene fornito a posteriori soggiace all'imposta sull'importazione. Ciò è dovuto al fatto che l'oggetto dell'imposta, vale a dire il trasferimento di un bene attraverso il confine (art. 52 cpv. 1 LIVA), è dato e l'articolo 53 LIVA non prevede alcuna esenzione dall'imposta, neppure quando l'importatore riceve l'oggetto della fornitura posticipata senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva.

Occorre imporre il valore di mercato<sup>37</sup> del bene fornito a posteriori, comprese le spese sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>38</sup>. Se l'importazione ha luogo in virtù di un contratto d'appalto, va imposto esclusivamente il valore di mercato del bene fornito a posteriori (senza le spese di montaggio o installazione, ma incluse le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero). Se si constata che a torto, nel momento dell'importazione del primo bene, le spese di montaggio o installazione non sono state rimosse, occorre correggere l'imposizione di tale oggetto.

### **9.5.3 Restituzione dell'imposta sull'importazione**

Se l'importatore non ha diritto, o ha diritto solo in parte, alla deduzione dell'imposta precedente per quanto riguarda il bene fornito a posteriori (seconda importazione), può pretendere la restituzione dell'imposta sull'importazione riscossa, purché siano soddisfatte tutte le relative condizioni (p. es. il bene della fornitura posticipata è stato imposto all'atto della prima importazione) e vengano presentati i rispettivi giustificativi (p. es. decisione d'imposizione IVA e documenti di scorta della prima importazione).

## **9.6 Valore di mercato in caso di beni sostitutivi gratuiti in virtù di un obbligo di garanzia o a titolo di cortesia**

### **9.6.1 Fattispecie**

Nella fattispecie qui di seguito, al momento dell'importazione non sono soddisfatte le condizioni per un'importazione in esenzione dall'imposta (importazione in esenzione dall'imposta in caso di sostituzione in garanzia, vedi cifra 22 R-69-02; importazione in esenzione dall'imposta in caso di sostituzione a titolo di cortesia, vedi cifra 23 R-69-02).

---

<sup>37</sup> vedi cifra 9.1

<sup>38</sup> vedi cifra 11

Un acquirente (importatore) riceve dei beni che il suo fornitore ha sostituito in virtù di un obbligo di garanzia senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva (sostituzione in garanzia). I motivi di questa prestazione di garanzia possono essere che, durante il trasporto, i beni originali sono stati danneggiati o smarriti, oppure sono stati constatati danni o difetti durante il periodo di garanzia. Per motivi legali o contrattuali, il fornitore è tenuto a consegnare gratuitamente all'importatore beni sostitutivi.

Può inoltre accadere che il fornitore faccia pervenire all'acquirente beni sostitutivi a titolo di cortesia senza il conteggio di una controprestazione aggiuntiva (p. es. dopo la scadenza del periodo di garanzia). Anche quando l'acquirente ha esportato temporaneamente i beni per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto, egli riceve dal fornitore beni sostitutivi anziché i beni riparati.

### **9.6.2 Imposizione fiscale in caso di sostituzione in garanzia o di beni sostitutivi consegnati a titolo di cortesia**

Le prestazioni di garanzia sono parte integrante di un contratto già esistente (p. es. contratto d'acquisto o di locazione). Se i beni vengono esportati ai fini della riparazione in garanzia, non ha luogo un'esportazione per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto poiché l'acquirente dei beni non conclude con il fornitore alcun contratto d'appalto separato relativo alla riparazione. Al contrario, l'acquirente si aspetta una riparazione o una sostituzione gratuita dei beni che ha già pagato nel quadro di un contratto esistente. Alla reimportazione dei beni non è pertanto applicabile l'articolo 53 capoverso 1 lettera k (reimportazione dopo l'esportazione per il perfezionamento a cottimo secondo il regime doganale del perfezionamento passivo) e lettera l (reimportazione dopo l'esportazione secondo il regime doganale d'esportazione per il perfezionamento a cottimo) LIVA.

Al passaggio del confine, i beni sostitutivi soggiacciono all'imposta sull'importazione, poiché l'oggetto dell'imposta, vale a dire il trasferimento di un bene attraverso il confine, è noto (art. 52 cpv. 1 LIVA). Lo stesso vale all'importazione di beni sostitutivi a titolo di cortesia.

La base di calcolo dell'imposta è il valore di mercato<sup>39</sup> dei beni sostitutivi, comprese le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>40</sup>. Se l'importazione di tali oggetti ha luogo nel quadro di una prestazione di garanzia o a titolo di cortesia in virtù di una fornitura su contratto d'appalto, va parimenti imposto solo il valore di mercato dei beni sostitutivi (senza le spese di montaggio o installazione, ma incluse le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero). Se si constata che a torto, nel momento dell'importazione dei beni originali, non sono state imposte le spese di montaggio o installazione, occorre correggere l'imposizione di tali oggetti.

## **10 Stima**

### **10.1 Stima da parte dell'UDSC**

Se sussistono dubbi circa l'esattezza della dichiarazione doganale o mancano indicazioni del valore, l'UDSC può procedere alla stima della base di calcolo dell'imposta entro i limiti del suo potere d'apprezzamento (art. 54 cpv. 4 LIVA). Una simile stima comporta la valutazione del singolo caso concreto. Vanno rispettati i principi della proporzionalità e della parità di trattamento. La stima va effettuata in base alle informazioni disponibili relative al bene importato nel singolo caso concreto. Il risultato della stima deve avvicinarsi quanto più possibile alla reale

---

<sup>39</sup> vedi cifra 9.1

<sup>40</sup> vedi cifra 11

base di calcolo dell'imposta. Nella stima vengono applicati in modo flessibile i metodi descritti alla cifra 9.1. Essa può essere effettuata dalla stessa UDSC o da uno specialista.

Se la stima viene eseguita da uno specialista per ordine dell'UDSC, per quanto riguarda i costi di quest'ultima fanno stato le seguenti regole:

- se lo specialista conferma la base di calcolo dell'imposta indicata nella dichiarazione doganale, i costi della perizia sono a carico dell'UDSC;
- se lo specialista stima una base di calcolo dell'imposta superiore a quella indicata nella dichiarazione doganale, i costi della perizia sono a carico della persona soggetta all'obbligo di dichiarazione. Resta inoltre riservato l'avvio di una procedura penale.

## **10.2 Stima da parte della persona soggetta all'obbligo di dichiarazione o di un terzo su suo ordine**

Se la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione ha dei dubbi circa le indicazioni del valore riportate nei documenti di scorta o se mancano tali dati, essa o un terzo su suo ordine può stimare la base di calcolo dell'imposta. La stima va eseguita prima della consegna della dichiarazione doganale. Se si conferisce il mandato di stima a terzi, i costi sono a carico del committente.

## **10.3 Indicazione relativa alla stima nella dichiarazione doganale**

Al momento della stima della base di calcolo dell'imposta, sulla dichiarazione doganale occorre indicare chi ha ordinato la stima e chi l'ha effettuata.

## **11 Spese relative al trasporto e alle prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero (spese accessorie)**

Nella base di calcolo dell'imposta sull'importazione devono essere integrate, se non sono già comprese, le spese relative:

- al trasporto dei beni importati; e
- a tutte le prestazioni connesse

sino al luogo di destinazione in territorio svizzero, dove i beni devono essere trasportati al momento della nascita del debito fiscale secondo l'articolo 56 LIVA (art. 54 cpv. 3 lett. b LIVA).

Tali spese vengono anche definite come spese accessorie sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

Se tali spese sono già comprese nella controprestazione o nel valore di mercato, non vanno conteggiate.

Informazioni dettagliate sull'ammontare delle spese accessorie e sul luogo di destinazione in territorio svizzero sono reperibili sotto:

- spese di trasporto del bene importato e di tutte le prestazioni connesse (spese accessorie, cifra 11.1);
- luogo di destinazione in territorio svizzero (cifra 11.2);
- delimitazione tra imposta sull'importazione e imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero in occasione dell'imposizione delle spese accessorie (cifra 11.3).

## **11.1 Spese relative al trasporto del bene importato e alle prestazioni connesse (spese accessorie)**

### **11.1.1 In generale**

All'atto dell'importazione lo speditore, l'importatore o il destinatario può trasportare i beni interamente o in parte con mezzi propri sino al luogo di destinazione in territorio svizzero. Lo speditore, l'importatore o il destinatario può altresì fornire interamente o in parte con mezzi propri le prestazioni connesse al trasporto sino al luogo di destinazione (p. es. imposizione del bene presso l'ufficio doganale). Lo speditore, l'importatore o il destinatario può però anche incaricare uno spedizioniere o un vettore (mandatario) di eseguire queste prestazioni. In questo caso si distingue tra contratto di trasporto (cifra 11.1.6) e contratto di spedizione (cifra 11.1.7).

Indipendentemente dal fatto che il trasporto del bene e tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero siano effettuati con mezzi propri o da un terzo incaricato (spedizioniere, vettore, agente doganale ecc.), queste operazioni generano delle spese (vedi cifra 11.1.3 e 11.1.5), che sono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione. A seconda se le prestazioni sono state fornite da terzi (p. es. vettore o spedizioniere) o con mezzi propri, si effettua la seguente distinzione:

- terzi eseguono il trasporto e le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione su ordine dello speditore, dell'importatore o del destinatario (cifra 11.1.2) ;
- lo speditore, l'importatore o il destinatario esegue il trasporto e le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione con mezzi propri (cifra 11.1.3).

### **11.1.2 Terzi eseguono il trasporto e le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione su ordine dello speditore, dell'importatore o del destinatario**

Se terzi (p. es. spedizionieri o vettori) eseguono il trasporto del bene e tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero, essi forniscono nei confronti del mandante (speditore, importatore o destinatario) delle prestazioni di servizi che poi fatturano. Determinante per l'imposizione all'importazione è pertanto la controprestazione pagata o da pagare per queste prestazioni.

Nella base di calcolo dell'imposta (controprestazione o valore di mercato) occorre tuttavia tenere conto di tutte queste prestazioni di servizi sino al luogo di destinazione in territorio svizzero solo se non sono già comprese.

### **11.1.3 Lo speditore, l'importatore o il destinatario esegue il trasporto e le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione con mezzi propri**

- Principio

Se lo speditore, l'importatore o il destinatario trasporta il bene e/o fornisce le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero con mezzi propri, quali spese vanno aggiunti i suoi prezzi di costo. Nella base di calcolo dell'imposta occorre tuttavia aggiungere queste spese solo se non sono già comprese nella controprestazione o valore di mercato. Ciò accade solitamente quando lo speditore fornisce queste prestazioni con mezzi propri.

Se il trasporto del bene importato è effettuato con mezzi propri, ai prezzi di costo vanno aggiunte le spese sino al luogo di destinazione in territorio svizzero ascrivibili al mezzo di trasporto e, eventualmente, all'autista. La dichiarazione doganale è un esempio di prestazione connessa al trasporto che può essere fornita con mezzi propri. In questo caso sorgono ad esempio costi di personale. Se la dichiarazione doganale è effettuata con mezzi propri, vanno indicati i prezzi di costo.



- **Eccezioni**

Nei casi illustrati di seguito i prezzi di costo non devono essere imposti:

- Imposizione all'importazione di beni del traffico turistico ai sensi dell'articolo 16 della legge sulle dogane

All'importazione di beni del traffico turistico ai sensi dell'articolo 16 capoverso 2 LD i prezzi di costo non devono essere imposti. Si tratta di beni che il viaggiatore porta seco attraversando il confine doganale o che acquista all'arrivo dall'estero in un negozio in Svizzera in zona franca di tasse, senza che essi siano destinati al commercio.

- Imposizione all'importazione di beni propri non utilizzati per attività imprenditoriali

Nel caso illustrato di seguito i prezzi di costo non devono essere imposti.

Colui che dispone economicamente di un bene importato, vale a dire ne è proprietario, detentore, acquirente, locatario, assuntore del leasing eccetera, dichiara egli stesso il bene per l'imposizione all'importazione e/o lo trasporta con mezzi propri (p. es. proprio mezzo di trasporto) sino al luogo di destinazione in territorio svizzero. Egli non utilizza il bene importato per attività imprenditoriali (p. es. produzione, vendita, locazione, fornitura di prestazioni di servizi). In linea di massima, si tratta di attività imprenditoriale quando il bene è utilizzato per attività professionali o commerciali dirette al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità.

Questa eccezione vale solo per i prezzi di costo della persona summenzionata. Se quest'ultima trasporta il bene sino al luogo di destinazione in territorio svizzero in parte con mezzi propri e in parte assegna l'incarico a un terzo (p. es. impresa di logistica), la controprestazione che essa versa a questo terzo soggiace all'imposta sull'importazione. Lo stesso vale per la controprestazione che la persona paga per l'imposizione all'importazione quando fa effettuare l'imposizione all'importazione da un terzo.

- Imposizione all'importazione in caso di mezzi di trasporto che effettuano contemporaneamente un trasporto di persone o merci

I prezzi di costo non devono essere imposti se con il mezzo di trasporto che deve essere imposto all'importazione viene contemporaneamente effettuato un trasporto di persone o merci indipendente da questa operazione (p. es. rientro in Svizzera nell'ambito di un volo di linea di un aeromobile dopo la manutenzione all'estero).

#### **11.1.4 Spese relative al trasporto del bene importato**

Fa parte delle spese di trasporto del bene importato la controprestazione per il trasporto commerciale del bene (trasporto marittimo, ferroviario, stradale, aereo, spese di porto della Posta ecc.) che lo speditore, l'importatore o il destinatario deve versare a un fornitore di servizi logistici (vettore, spedizioniere ecc.).

Nell'ambito dell'importazione di beni acquistati per corrispondenza e trasportati per posta, l'UDSC presuppone in linea di massima che le spese di porto siano già comprese nell'importo della fattura. In tal caso, i documenti d'accompagnamento devono contenere delle indicazioni del valore plausibili.

Nel caso di invii gratuiti, ad esempio invii regalo spediti da privati a privati di un valore superiore a 100 franchi, campioni e simili, vanno aggiunte le spese di porto se non sono già comprese nel valore di mercato.

### **11.1.5 Spese relative alle prestazioni connesse al trasporto del bene importato**

Fanno parte delle spese per prestazioni connesse al trasporto o alla spedizione del bene ad esempio i costi che lo speditore, l'importatore o il destinatario deve pagare per le attività accessorie dell'impresa di trasporto connesse al trasporto o alla spedizione, le prestazioni assicurative o quelle relative all'imposizione presso l'ufficio doganale.

Tra i fattori di costo connessi alle attività accessorie dell'impresa di trasporto e di spedizione (logistica) vanno citati ad esempio:

- le spese relative
  - al deposito intermedio del bene durante il trasporto o prima dell'immissione in libera pratica (deposito doganale aperto ecc.);
  - al carico e lo scarico del bene;
  - allo sballamento e il reballaggio del bene;
  - alla redistribuzione del bene;
  - all'apposizione di diversi contrassegni o nuove etichette sull'imballaggio.
- le provvigioni dello spedizioniere;
- il risarcimento delle spese dello spedizioniere. Ciò accade quando lo spedizioniere fattura al suo committente le spese del fornitore di prestazioni di servizi da lui incaricato (p. es. vettore, agente doganale).

Tra i fattori di costo connessi alle prestazioni concernenti l'imposizione vanno citati ad esempio:

- le spese relative
  - alla dichiarazione doganale del bene all'esportazione dal Paese di provenienza e all'importazione in territorio svizzero;
  - alla stesura di una polizza di carico;
  - alla risedizione del bene;
  - alla visita del bene da parte dell'ufficio doganale;
  - alla registrazione;
  - alla presentazione in dogana del bene e la dichiarazione sommaria;
  - al controllo del bene.
- le spese per permessi, certificati e controlli riscosse da Uffici diversi dall'UDSC e che la persona incaricata della dichiarazione doganale conteggia al suo cliente;
- le provvigioni per gli esborsi e l'incasso;
- le spese telefoniche e di fax;
- gli avvisi e le spese di porto.

Tra gli altri fattori di costo connessi al trasporto del bene importato vanno citati ad esempio:

- le spese relative
  - all'assicurazione per il trasporto;
  - alla tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni (TTPCP);
  - alle autorizzazioni per i trasporti speciali;
  - al superamento dei termini per lo scarico o la dichiarazione doganale (p. es. tassa di giacenza);
  - alla refrigerazione del bene importato;
  - al noleggio di mezzi di trasporto e contenitori (p. es. container);
  - all'uso di teloni di protezione o di altri materiali di riempimento e imballaggio;
  - al foraggiamento di animali.

#### **11.1.6 Contratto di trasporto**

Il contratto di trasporto stipulato tra il vettore e il suo mandante (spedizioniere, speditore, importatore, destinatario) ha per oggetto il trasporto fisico di un bene da A a B. Esempi tipici di contratti di trasporto sono ad esempio: contratto con il vettore stradale, la compagnia ferroviaria, la Posta, la compagnia aerea o di navigazione.

#### **11.1.7 Contratto di spedizione**

Il contratto di spedizione è un contratto tra un mandante (speditore, importatore, destinatario) e uno spedizioniere in virtù del quale quest'ultimo s'incarica, dietro pagamento, dell'organizzazione del trasporto di un bene. A questo scopo, lo spedizioniere può far capo a submandatari, vettori, società d'assicurazione, agenti doganali, spedizionieri eccetera. Egli conclude con questi ultimi contratti a suo nome ma per conto del mandante. Può trattarsi di contratti di ogni tipo: contratti di trasporto, contratti d'assicurazione, incarichi semplici (incarico agli agenti doganali), contratti di spedizione (in questo caso il primo spedizioniere è il mandante), contratti d'appalto (p. es. confezione di un imballaggio), contratti di locazione (p. es. di un container) eccetera.

Spesso lo spedizioniere fornisce lui stesso determinate prestazioni del contratto di spedizione. Ad esempio, utilizza i propri veicoli o ha impiegati che allestiscono professionalmente dichiarazioni doganali. Si tratta di intervento diretto poiché, in un certo senso, egli «stipula» con se stesso dei contratti che normalmente dovrebbe stipulare con submandatari.

### **11.2 Luogo di destinazione in territorio svizzero**

#### **11.2.1 Basi legali**

All'imposta sull'importazione soggiacciono tutte le spese relative:

- al trasporto o alla spedizione dei beni importati; e
- a tutte le prestazioni connesse.

sino al luogo di destinazione in territorio svizzero, dove i beni devono essere trasportati al momento della nascita del debito fiscale secondo l'articolo 56 LIVA.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è il luogo dove i beni devono essere trasportati al momento della nascita del debito fiscale secondo l'articolo 56 LIVA. Per determinare il luogo di destinazione in territorio svizzero all'atto dell'importazione effettiva di un bene, occorre quindi essere a conoscenza del momento in cui sorge il debito fiscale. Ai sensi dell'articolo 56 LIVA il debito fiscale sorge simultaneamente all'obbligazione doganale. L'articolo 69 LD determina il momento in cui sorge l'obbligazione doganale. Per stabilire il luogo di destinazione in territorio svizzero determinante per l'imposta sull'importazione occorre pertanto sapere dove e quando avviene la dichiarazione doganale (ufficio doganale di confine o in territorio svizzero, deposito doganale aperto, deposito franco doganale ecc.) e verso quale luogo di destinazione il bene importato deve essere trasportato secondo lo speditore, l'importatore o il destinatario al momento in cui sorge l'obbligazione doganale.

Ogni cambiamento di regime doganale, vale a dire la sostituzione di un regime doganale con un altro, e ogni asportazione da un deposito franco doganale dà origine a un nuovo momento in cui sorge l'obbligazione doganale. Per il regime doganale dell'ammissione temporanea occorre osservare anche l'articolo 162 OD.

Non appena è stabilito il momento in cui concretamente sorge l'obbligazione doganale, si può definire il luogo di destinazione in territorio svizzero fino al quale le spese di trasporto o di spedizione e di tutte le prestazioni connesse soggiacciono all'imposta sull'importazione. Se questo luogo è sconosciuto al momento in cui sorge l'obbligazione doganale, vale come luogo di destinazione quello in cui il bene viene scaricato sul territorio svizzero dopo la nascita dell'obbligazione doganale (art. 54 cpv. 3 lett. b LIVA).

#### **11.2.2 Luogo di destinazione in caso di immissione in libera pratica, imposizione in un regime sotto vigilanza doganale o cambiamento di regime doganale**

Il luogo di destinazione determinante in territorio svizzero è il luogo in cui il bene deve essere trasportato secondo lo speditore, l'importatore o il destinatario al momento in cui sorge l'obbligazione doganale (art. 69 LD), o ha dovuto essere trasportato in caso di omessa dichiarazione doganale. Determinante è unicamente il luogo di destinazione secondo lo speditore, l'importatore o il destinatario del bene e non un luogo prima di esso dove termina la tratta di un vettore o di uno spedizioniere che ha effettuato solo una parte del trasporto.

Per maggiori dettagli sulla delimitazione tra imposta sull'importazione e imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero vedi cifra 11.3.

Tutte le spese relative al trasporto del bene importato e a tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero (p. es. eventuali prestazioni assicurative, prestazioni relative all'imposizione o all'imballaggio, attività accessorie della logistica) soggiacciono all'imposta sull'importazione. Esse vanno conteggiate nella base di calcolo dell'imposta, sempre che non siano già comprese (vedi cifra 11.1).

A seconda della fattispecie, ne conseguono i seguenti risultati:

- Un bene è introdotto nel territorio svizzero dall'estero nel traffico via terra o per via d'acqua ed è immesso in libera pratica presso un ufficio doganale di confine.

##### **Esempio**

Un fornitore estero incarica uno spedizioniere di ritirare un bene presso di lui a Monaco per consegnarlo a un cliente a Berna. Lo spedizioniere dichiara il bene all'ufficio doganale di confine per l'immissione in libera pratica.

Al momento della nascita del debito fiscale, il luogo di destinazione determinante in territorio svizzero è Berna.

I costi delle prestazioni dello spedizioniiere (trasporto, assicurazione, imposizione ecc.) fino a Berna sono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione e sono pertanto imponibili dall'UDSC. Sul territorio svizzero tali prestazioni sono esenti dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero (art. 23 cpv. 2 n. 5 LIVA).

- Un bene è introdotto nel territorio svizzero dall'estero nel traffico aereo ed è immesso in libera pratica dopo l'atterraggio presso l'ufficio doganale aeroportuale competente.

#### Esempio

Uno speditore estero incarica uno spedizioniiere di trasportare un bene nel traffico aereo da Tokyo a Zurigo-Aeroporto. L'importatore incarica un altro spedizioniiere di immettere in libera pratica presso l'ufficio doganale aeroportuale il bene scaricato a Zurigo-Aeroporto e di trasportarlo al suo domicilio commerciale di Lugano.

Al momento della nascita del debito fiscale, il luogo di destinazione determinante in territorio svizzero è Lugano.

I costi delle prestazioni fornite dai due spedizionieri fino a Lugano (trasporto Tokyo – Zurigo-Aeroporto, assicurazione, imposizione, trasporto Zurigo-Aeroporto – Lugano ecc.) sono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione e sono pertanto imponibili dell'UDSC. Sul territorio svizzero tali prestazioni sono esenti dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero (art. 23 cpv. 2 n. 5 LIVA).

- Un bene proveniente dall'estero è assegnato a un regime sotto vigilanza doganale ai sensi dell'articolo 47 LD (p. es. regime di transito o regime di ammissione temporanea) presso un ufficio doganale di confine o, nel traffico aereo, presso l'ufficio doganale aeroportuale competente dopo l'atterraggio.

#### Esempio

Un importatore incarica uno spedizioniiere di ritirare un bene a Parigi, di assegnarlo al regime doganale di ammissione temporanea e di trasportarlo al suo domicilio commerciale di Berna. Lo spedizioniiere impone il bene presso l'ufficio doganale di confine nel regime di ammissione temporanea e lo trasporta al committente a Berna.

Al momento della nascita del debito fiscale, il luogo di destinazione in Svizzera è il domicilio commerciale dell'importatore a Berna.

I costi delle prestazioni fornite dallo spedizioniiere (trasporto, eventuale assicurazione, imposizione all'importazione ecc.) fino al domicilio commerciale dell'importatore a Berna sono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione da garantire nell'ambito del regime doganale. Sul territorio svizzero tali prestazioni sono esenti dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero (art. 23 cpv. 2 n. 5 LIVA).

- Un bene proveniente dall'estero è assegnato a un regime sotto vigilanza doganale ai sensi dell'articolo 47 LD (p. es. regime di transito, regime di ammissione temporanea, regime di deposito doganale [deposito doganale aperto]) o è immagazzinato in un deposito franco doganale. Il bene sotto vigilanza doganale è immesso in libera pratica.

#### Esempio:

Uno speditore estero incarica uno spedizioniiere di ritirare un bene presso di lui a Milano e di immagazzinarlo sul territorio svizzero. Dal confine doganale il bene è trasportato a Berna nel regime di transito e immagazzinato nel deposito doganale aperto dello spedizioniiere. Dopo due mesi il bene viene immesso in libera pratica su ordine dello speditore (fornitore) e trasportato a Sion, dove viene consegnato al cliente dello speditore (fornitore).

Al momento della nascita del debito fiscale, il luogo di destinazione determinante in territorio svizzero è Sion.

I costi delle prestazioni di trasporto fornite dallo spedizioniere (Milano–Berna, Berna–Sion ecc.), i costi di deposito nonché quelli concernenti l'imposizione nel regime di transito e l'immissione in libera pratica sono parte integrante della base di calcolo dell'imposta sull'importazione. Sul territorio svizzero tali prestazioni sono esenti dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero (art. 23 cpv. 2 n. 5 e 7 LIVA).

### **11.2.3 Condotte (pipeline)**

Il luogo di destinazione in territorio svizzero per i beni importati in condotte (p. es. acqua) è la prima stazione di misurazione e/o pompaggio dell'importatore, fino alla quale il bene è condotto dopo la nascita del debito fiscale.

### **11.2.4 Assenza di indicazioni nel luogo di destinazione in territorio svizzero**

Se il luogo di destinazione in territorio svizzero è sconosciuto, vale come tale il luogo in cui il bene viene scaricato sul territorio svizzero dopo la nascita del debito fiscale.

## **11.3 Delimitazione tra imposta sull'importazione e imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero in occasione dell'imposizione delle spese accessorie**

### **11.3.1 In generale**

All'importazione di un bene vengono imposte anche le spese accessorie sino al luogo di destinazione in territorio svizzero<sup>41</sup> verso il quale il bene deve essere trasportato secondo lo speditore, l'importatore o il destinatario al momento della nascita del debito fiscale. Il debito fiscale sorge simultaneamente all'obbligazione doganale (art. 56 cpv. 1 LIVA).

Dalla prassi è emerso che questo principio non è chiaro e che le importazioni non sono pertanto trattate in modo uniforme. Regolarmente sorge la domanda in merito a quale sia il punto di vista determinante per stabilire il luogo di destinazione: quello dello speditore, quello dell'importatore o quello del destinatario.

Esempio:

Uno speditore degli Stati Uniti fa trasportare un bene a Zurigo nel traffico aereo e incarica un'agenzia doganale dell'imposizione all'importazione e della consegna del bene all'importatore in un luogo stabilito presso l'aeroporto di Zurigo. In seguito, l'importatore fa trasportare il bene fino alla sua sede a Berna.

Applicando il suddetto principio, il luogo di destinazione potrebbe essere sia Berna sia l'aeroporto di Zurigo, dato che non è precisato se il punto di vista è quello dello speditore o dell'importatore.

Nell'esempio in questione, il luogo di destinazione per lo speditore è l'aeroporto di Zurigo, più precisamente il luogo dell'aeroporto in cui, dopo l'imposizione all'importazione, fa consegnare il bene all'importatore dall'agenzia doganale. Lo speditore non è a conoscenza del fatto che l'importatore fa in seguito trasportare il bene fino alla sua sede a Berna. Egli ignora inoltre se l'importatore trasporta personalmente il bene a Berna o se incarica un terzo del trasporto.

---

<sup>41</sup> vedi cifra 11.2

Per contro, il luogo di destinazione per l'importatore è Berna. Egli non ha partecipato attivamente all'imposizione all'importazione, ma all'aeroporto di Zurigo ha ricevuto un bene già imposto.

Dato che le prestazioni logistiche che soggiacciono all'imposta sull'importazione sono esenti dall'IVA in Svizzera (imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero; art. 23 cpv. 2 n. 5 LIVA), la definizione del luogo di destinazione è molto importante anche ai fini dell'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. Il fornitore di prestazioni logistiche in territorio svizzero deve sapere chiaramente quando le sue prestazioni soggiacciono all'imposta sull'importazione e quando soggiacciono all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. Le precisazioni qui appresso intendono fornire chiarezza su questa questione.

### 11.3.2 Elementi da considerare per stabilire il luogo di destinazione

Il luogo di destinazione dipende:

- da chi effettua o fa effettuare l'imposizione all'importazione; e
- da chi esegue o fa eseguire il trasporto ulteriore dopo l'imposizione all'importazione.

Si distingue tra due fattispecie:

- Lo speditore o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa dell'imposizione all'importazione del bene.

Lo speditore o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa dell'imposizione all'importazione del bene e dopo l'imposizione all'importazione lo consegna all'importatore o al destinatario nel luogo stesso in cui è avvenuta l'imposizione.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è il luogo in cui lo speditore o il terzo da lui incaricato consegna il bene imposto all'importatore o al destinatario.



Esempio:

Un fornitore in Germania (speditore) incarica uno spedizioniere di ritirare un bene presso di lui a Colonia, di imporlo all'importazione e di consegnarlo al suo acquirente (importatore e destinatario) a Basilea.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è Basilea.

Lo speditore o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa dell'imposizione all'importazione del bene e del suo trasporto ulteriore in territorio svizzero.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è il luogo in cui lo speditore o il terzo da lui incaricato deve trasportare il bene importato dopo l'imposizione all'importazione. Fino a questo luogo in territorio svizzero, lo speditore o il terzo da lui incaricato può anche immagazzinare provvisoriamente il bene imposto oppure incaricare un vettore del trasporto. Tutto ciò non influisce sul luogo di destinazione.





**Esempio:**

Un fornitore in Francia (speditore) trasporta un bene da Lione a Ginevra, qui si occupa dell'imposizione all'importazione e in seguito trasporta il bene fino al suo acquirente (importatore e destinatario) a Sion.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è Sion.

Se lo speditore e l'importatore sono la stessa persona: vedi punto seguente.

- L'importatore/il destinatario o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa dell'imposizione.

L'importatore o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa dell'imposizione all'importazione del bene e dopo l'imposizione all'importazione lo consegna al destinatario nel luogo stesso in cui è avvenuta l'imposizione.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è il luogo in cui l'importatore o il terzo da lui incaricato consegna il bene imposto al destinatario.



**Esempio:**

La ditta Tessili SA di Bellinzona acquista cappotti in Italia e li rivende alla ditta Vestiti SA di Lugano. La Tessili SA incarica uno spedizioniere di imporre all'importazione un invio di cappotti a Chiasso. In seguito, li mette a disposizione della Vestiti SA affinché li ritiri a Chiasso. Quest'ultima incarica un trasportatore di ritirare a Chiasso i cappotti imposti all'importazione e di trasportarli fino al suo deposito a Lugano.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è Chiasso.

L'importatore/il destinatario o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa dell'imposizione all'importazione del bene; lo speditore o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa del trasporto ulteriore del bene in territorio svizzero dopo l'imposizione all'importazione.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è il luogo in cui lo speditore o il terzo da lui incaricato deve trasportare il bene importato. Fino a questo luogo in territorio svizzero, lo speditore o il terzo da lui incaricato può anche immagazzinare provvisoriamente il bene imposto oppure incaricare un vettore del trasporto. Tutto ciò non influisce sul luogo di destinazione.



### Esempio:

La ditta Musik AG di Coira importa strumenti musicali dall'Austria. Il venditore a Salisburgo (speditore) trasporta gli strumenti musicali con il proprio autocarro fino a Coira, ma lascia che la Musik AG si occupi delle formalità all'importazione. Quest'ultima (importatore e destinatario) incarica uno spedizioniere dell'imposizione all'importazione degli strumenti musicali.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è Coira.

L'importatore/il destinatario o un terzo da lui incaricato (p. es. spedizioniere) si occupa dell'imposizione all'importazione del bene e del suo trasporto ulteriore in territorio svizzero.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è il luogo in cui l'importatore / il destinatario o il terzo da lui incaricato deve trasportare il bene importato. Fino a questo luogo in territorio svizzero, l'importatore / il destinatario o il terzo da lui incaricato può anche immagazzinare provvisoriamente il bene imposto oppure incaricare un vettore del trasporto. Tutto ciò non influisce sul luogo di destinazione.

Esempio 1:



La ditta Tessili SA di Bellinzona acquista cappotti in Italia e incarica uno spedizioniere dell'imposizione all'importazione e del trasporto fino al suo deposito a Giubiasco.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è Giubiasco.

Esempio 2:



La ditta Tessili SA acquista cappotti in Italia e li rivende alla ditta Vestiti SA di Lugano. La Tessili SA incarica uno spedizioniere di imporre all'importazione un invio di cappotti a Chiasso e di trasportarli fino al deposito della Vestiti SA a Lugano.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è Lugano.

Esempio 3:



La ditta Tessili SA acquista cappotti in Italia e li rivende alla ditta Vestiti SA di Lugano. Quest'ultima incarica uno spedizioniere di imporre all'importazione un invio di cappotti a Chiasco e di trasportarli fino al suo deposito a Lugano.

Il luogo di destinazione in territorio svizzero è Lugano.

### 11.3.3 Ripercussioni dei criteri di delimitazione tra imposta sull'importazione e imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero

- Se lo speditore si occupa personalmente dell'imposizione all'importazione o incarica un terzo, egli non deve chiedere all'importatore / al destinatario dove si trova il luogo di destinazione. Lo speditore sa qual è il proprio luogo di destinazione, ovvero il luogo della consegna del bene importato all'importatore / al destinatario. Egli è a conoscenza del proprio luogo di destinazione anche quando non si occupa personalmente dell'imposizione all'importazione, ma del trasporto ulteriore in territorio svizzero dopo l'imposizione all'importazione.
- L'importatore che si occupa personalmente dell'imposizione all'importazione o incarica un terzo è sempre in possesso dei documenti d'importazione. Se incarica un'impresa di logistica del trasporto in territorio svizzero, egli può consegnare a tale impresa copie dei documenti d'importazione qualora questa ne abbia bisogno per far valere, nei confronti della competente Amministrazione delle contribuzioni, l'esenzione dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero per le prestazioni di trasporto. Se l'importatore e il destinatario sono persone diverse e l'importatore consegna il bene imposto al destinatario nel luogo dell'imposizione, egli non deve chiedere al destinatario dove si trova il suo luogo di destinazione. L'importatore sa qual è il proprio luogo di destinazione, ovvero il luogo della consegna del bene importato al destinatario.
- Le eventuali prestazioni logistiche che il cliente dell'importatore fa eseguire da un terzo in territorio svizzero dopo la consegna soggiacciono all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero all'aliquota normale. Pertanto, l'importatore non deve consegnare alcuna copia dei documenti d'importazione all'impresa di logistica in territorio svizzero che il suo cliente ha incaricato del trasporto ulteriore.
- Il luogo di destinazione di un bene importato può variare, a seconda della persona che si occupa dell'imposizione all'importazione e del trasporto ulteriore dopo l'imposizione all'importazione.