

Luogo della fornitura e im- portatore all'atto dell'importazione

Edizione 2010

Valevole: 01.01.2010 al 30.06. 2012

Editore:
Amministrazione federale delle dogane AFD
Direzione generale delle dogane
Monbijoustrasse 40
3003 Berna

sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
www.ezv.admin.ch



INDICE

1	In generale	3
1.1	Basi legali	3
1.1.1	Fornitura	3
1.1.2	Luogo della fornitura	3
1.1.3	Importatore	4
1.1.4	Momento determinante per la valutazione	5
1.2	Fornitura con presa a carico presso il fornitore, fornitura di beni spediti o trasportati dal fornitore	5
2	Disposizioni d'importazione per le forniture in virtù di contratti d'appalto e per la consegna di un bene importato dopo la lavorazione sul territorio svizzero	6
2.1	Fattispecie	6
2.2	Montaggio o installazione da parte del fornitore	7
2.2.1	Fattispecie	7
2.2.2	Il fornitore estero A è registrato come contribuente in Svizzera	8
2.2.3	Il fornitore estero A non è registrato come contribuente in Svizzera; fornitura di beni mobili in virtù di un contratto d'appalto	8
2.2.4	Il fornitore estero A non è registrato come contribuente; forniture in ambito edilizio	9
2.3	Montaggio o installazione da parte di un terzo estero per conto del fornitore	10
2.3.1	Fattispecie	10
2.3.2	Ordinamento all'importazione	10
2.4	Montaggio o installazione da parte di un terzo svizzero per conto del fornitore	11
2.4.1	Fattispecie	11
2.4.2	Ordinamento all'importazione	11
2.5	Schema per determinare la base di calcolo dell'imposta e l'importatore in caso di fornitura su contratti d'appalto	12
3	Disposizioni d'importazione per altre forniture	13
3.1	Operazioni con un fornitore	13
3.1.1	Fattispecie	13
3.1.2	Principio	13
3.1.3	Eccezione (dichiarazione d'adesione; art. 3 OIVA)	13
3.2	Operazioni con due fornitori (operazioni a catena)	14
3.2.1	Fattispecie	14
3.2.2	Principio (acquirente C = importatore)	16
3.2.3	Eccezione (dichiarazione d'adesione, intermediario B = importatore; art. 3 OIVA)	16
3.2.4	Nessuna operazione a catena	17
3.3	Operazioni con più di due fornitori (operazioni a catena)	17
3.3.1	Fattispecie	17
3.3.2	Principio (acquirente E = importatore)	18
3.3.3	Eccezione (dichiarazione d'adesione, intermediario = importatore; art. 3 OIVA)	18
3.4	Schema per determinare la fornitura che conduce all'importazione	19

1 In generale

1.1 Basi legali

1.1.1 Fornitura

Ai sensi dell'articolo 3 LIVA, per "fornitura di un bene" non si intende il suo trasporto, bensì le tre operazioni qui appresso, sempre che esse siano fornite dietro controprestazione:

- il trasferimento del potere di disporre economicamente di un bene in nome proprio (p.es. vendita);
- la consegna di un bene sul quale sono stati eseguiti lavori, anche se tale bene non è stato modificato, ma semplicemente esaminato, verificato, regolato, controllato nel suo funzionamento o sottoposto a un qualsiasi altro trattamento (p. es. riparazione e perfezionamento);
- la messa a disposizione di un bene per l'uso o il godimento (p.es. locazione).

La fornitura non presuppone pertanto alcuno spostamento geografico del bene. Un bene può essere oggetto di diverse forniture, anche se viene spostato geograficamente una volta sola o mai. Ad esempio, se un fabbricante vende un bene a un consumatore tramite un intermediario e non lo fa trasportare presso l'intermediario, ma direttamente presso il consumatore, si tratta di un trasporto con due forniture (operazioni a catena).

1.1.2 Luogo della fornitura

L'articolo 7 LIVA definisce il luogo della fornitura. Il capoverso 1 lettera a di tale articolo specifica il luogo della fornitura in caso di forniture con presa a carico presso il fornitore, mentre la lettera b il luogo della fornitura in caso di forniture di beni trasportati o spediti. Per le forniture con presa a carico presso il fornitore, il luogo della fornitura è quello in cui si trova il bene al momento del trasferimento del potere di disporre economicamente, della consegna o della messa a disposizione per l'uso o il godimento. Per le forniture di beni trasportati o spediti, il luogo della fornitura è quello dal quale inizia il trasporto o la spedizione del bene a destinazione dell'acquirente o, su suo ordine, a destinazione di un terzo.

Per le forniture di energia elettrica e di gas in condotte, il luogo di fornitura è quello in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa per i quali viene effettuata la fornitura, oppure, in assenza di simile sede o stabilimento, il suo domicilio o il luogo dal quale svolge la sua attività.

Per il trasporto di beni nell'ambito di una fornitura dall'estero verso il territorio svizzero (ad eccezione dell'energia elettrica e del gas in condotte), il luogo della fornitura è il luogo dal quale inizia il trasporto, ossia all'estero, sempre che il fornitore non abbia montato, installato o lavorato il bene prima della fornitura all'acquirente in Svizzera. Ciò vale per tutte le forniture che fanno capo contemporaneamente a tale trasporto. Se un trasporto dall'estero verso il territorio svizzero genera più forniture, il luogo di tutte queste forniture si trova all'estero (eccezione: importazione da parte di un fornitore con dichiarazione di adesione in nome proprio; ciò implica lo spostamento in Svizzera del luogo di fornitura). È necessario determinare nuovamente il luogo della fornitura se dopo aver adempiuto al mandato di trasporto dall'estero verso il territorio svizzero ha luogo un'altra fornitura.

Il luogo della fornitura si trova invece sul territorio svizzero se il fornitore estero esegue una fornitura in virtù di un contratto d'appalto in Svizzera utilizzando un bene importato o se fornisce all'acquirente il bene importato solo dopo la conclusione dei lavori eseguiti in Svizzera su tale bene. In entrambi i casi, il fornitore estero importa un bene che viene lavorato sul territorio svizzero dal fornitore stesso o da terzi incaricati da quest'ultimo. Poiché la fornitura dell'opera

o del bene avviene solo dopo l'ultimazione in Svizzera, il luogo della fornitura si trova sul territorio svizzero.

Il luogo della fornitura si trova sul territorio svizzero anche quando il bene proveniente dall'estero si trova in Svizzera nell'ambito di un regime doganale sottoposto a vigilanza doganale (p. es. ammissione temporanea) o dopo essere stato immesso in un deposito franco doganale o assegnato a un regime di deposito doganale e viene fornito all'acquirente al momento dell'uscita dal deposito o della conclusione del regime doganale sotto vigilanza.

Se il luogo della fornitura di un bene si trova all'estero, tale fornitura è assoggettata all'IVA solo quando il bene viene trasportato sul territorio svizzero attraverso il confine doganale. L'Amministrazione federale delle dogane è competente per l'imposizione.

Le forniture per le quali il luogo della fornitura si trova sul territorio svizzero sono per principio assoggettate all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. L'imposizione rientra pertanto nell'ambito delle competenze dell'Amministrazione federale delle contribuzioni o dell'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein. In deroga al suddetto principio, l'imposizione di questo genere di forniture rientra nelle competenze dell'Amministrazione federale delle dogane se un fornitore estero non registrato in Svizzera come contribuente IVA esegue una fornitura sul territorio svizzero in virtù di un contratto d'appalto utilizzando un bene immesso in libera pratica oppure se fornisce il bene in questione all'acquirente solo dopo la conclusione dei lavori eseguiti in Svizzera su tale bene.

L'Amministrazione federale delle dogane assoggetta all'imposta una fornitura in Svizzera anche quando il bene proveniente dall'estero si trova sul territorio svizzero nell'ambito di un regime doganale sottoposto a vigilanza doganale (p. es. ammissione temporanea) o dopo essere stato immesso in un deposito franco doganale o assegnato a un regime di deposito doganale e viene fornito all'acquirente sul territorio svizzero al momento dell'uscita dal deposito o della conclusione del regime doganale sotto vigilanza attraverso l'immissione in libera pratica. Queste forniture di beni in Svizzera sotto vigilanza doganale sono esenti dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero (art. 23, cpv. 2, n. 3, LIVA). In questo modo si evita l'assoggettamento contemporaneo di tali forniture all'imposta sull'importazione e all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. Ciò è necessario quando la fornitura sul territorio svizzero è eseguita da una persona registrata come contribuente.

1.1.3 Importatore

Per determinare l'importatore non è rilevante se il bene da imporre si trova al confine doganale o già in territorio svizzero (deposito franco doganale, regime di deposito doganale, regime doganale posto sotto vigilanza doganale ecc.). Occorre distinguere se alla base dell'importazione vi è o no una fornitura.

- Alla base dell'importazione vi è una fornitura.

Se una fornitura dà luogo a un'importazione, in linea di principio quale importatore nella dichiarazione doganale va indicato il destinatario. Destinatario della fornitura è colui presso il quale va trasportato il bene al momento in cui sorge il debito fiscale a tenore dell'articolo 56 LIVA (acquirente, locatario, assuntore del leasing). Nell'ambito di una dichiarazione doganale ordinaria, il debito fiscale sorge nel momento in cui l'ufficio doganale accetta la dichiarazione (in caso d'accettazione della dichiarazione prima dell'immissione della merce in territorio doganale o omissione della dichiarazione, cfr. art. 56 LIVA in combinazione con l'art. 69 della legge sulle dogane). Questo principio trova applicazione anche quando, nell'ambito del trasporto del bene all'acquirente, vengono eseguite diverse forniture (operazioni a catena).

Eccezioni sono previste se il fornitore è in possesso di una dichiarazione di adesione autorizzata dall'Amministrazione federale delle contribuzioni o dall'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein o se il fornitore estero esegue sul territorio sviz-

zero Svizzera una fornitura in virtù di un contratto d'appalto utilizzando un bene importato o se fornisce il bene in questione all'acquirente solo dopo la conclusione dei lavori eseguiti in Svizzera su tale bene. Per maggiori dettagli sull'importazione in questi casi si rinvia alle cifre pertinenti.

- Alla base dell'importazione non vi è una fornitura.

Se un bene viene importato senza che alla base dell'importazione vi sia una fornitura, l'importatore è colui che, immediatamente dopo l'importazione, può disporre economicamente del bene in nome proprio, ossia può usarlo, impiegarlo o rivenderlo in nome proprio. In deroga a questo principio, nel caso di beni importati solo per il perfezionamento a cottimo (anche riparazione) e successivamente riesportati, l'importatore può essere colui che ripara o perfeziona il bene importato.

1.1.4 Momento determinante per la valutazione

Per stabilire l'importatore sono determinanti i rapporti giuridici esistenti al momento in cui sorge l'obbligazione doganale. Tale momento è fissato nuovamente ogni volta che cambia il regime doganale.

1.2 Fornitura con presa a carico presso il fornitore, fornitura di beni spediti o trasportati dal fornitore

Alla cifra 1.1.2 sono utilizzate le nozioni di fornitura con presa a carico presso il fornitore, fornitura di beni spediti o trasportati dal fornitore. Le singole forniture possono essere definite come segue:

- Si tratta di fornitura con presa a carico presso il fornitore se l'acquirente
 - prende lui stesso in consegna un bene presso il fornitore estero o
 - affida a un terzo indipendente (p.es. spedizioniere o vettore) il mandato di prendere in consegna il bene presso un fornitore.
- Si tratta di fornitura di beni trasportati se il fornitore trasporta egli stesso il bene dall'acquirente.
- Si tratta di fornitura di beni spediti se il fornitore incarica un terzo indipendente (p. es. spedizioniere o trasportatore) di trasportare il bene dall'acquirente.

Una fornitura non implica alcuno spostamento geografico del bene. Un bene può essere oggetto di diverse forniture (cambiamento dei rapporti di proprietà) senza che esso venga spostato geograficamente.

Se un terzo indipendente (spedizioniere, trasportatore) è incaricato del trasporto, occorre fondarsi sul contratto realizzato tra le parti per valutare se si tratta di una fornitura con presa a carico presso il fornitore o di una fornitura di beni spediti. Si tratta di fornitura di beni spediti se il fornitore assegna a un terzo l'incarico del trasporto (ordine di spedizione o di trasporto). Per contro, se il bene è recapitato all'acquirente che ha rilasciato l'ordine di spedizione o di trasporto, si tratta di fornitura con presa a carico presso il fornitore. Le condizioni poste da colui che paga il trasporto (Incoterms) non sono quindi determinanti per valutare se si tratta di una fornitura di beni trasportati o di beni spediti. Esse possono tuttavia costituire un indizio.

2 Disposizioni d'importazione per le forniture in virtù di contratti d'appalto e per la consegna di un bene importato dopo la lavorazione sul territorio svizzero

2.1 Fattispecie

Un fornitore estero conclude con il suo acquirente svizzero un contratto d'appalto che prevede il montaggio, l'installazione e la lavorazione di un bene importato nonché la sua consegna sul territorio svizzero. Con il bene importato il fornitore esegue quindi una fornitura in virtù di un contratto d'appalto sul territorio svizzero (consegna di una cucina installata, consegna di una casa prefabbricata montata ecc.). È inoltre ipotizzabile che il fornitore estero trasporti un bene sul territorio svizzero, vi esegua dei lavori ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA e, a lavori ultimati, lo consegni all'acquirente in Svizzera, senza che questa procedura sia equiparata all'adempimento di un contratto d'appalto conformemente al Codice delle obbligazioni. Per "lavori" ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA si intendono tutti i tipi di lavori eseguiti su un bene anche se quest'ultimo non viene modificato, ma semplicemente esaminato, verificato, regolato, controllato nel suo funzionamento o sottoposto a un qualsiasi altro trattamento. È irrilevante se il fornitore estero fornisce tali prestazioni presso l'acquirente svizzero o per conto di quest'ultimo presso un terzo. Il bene può pertanto essere recapitato all'indirizzo dell'acquirente o a quello di un terzo.

In ogni caso, il fornitore estero esegue una fornitura sul territorio svizzero. L'opera o il bene è infatti considerato consegnato solo al termine del montaggio / dell'installazione / dei lavori ed eventualmente all'atto della messa in esercizio, poiché è solamente a partire da tale momento che l'opera o il bene viene consegnato all'acquirente. Il luogo della fornitura si trova dove l'opera o il bene viene consegnato, vale a dire sul territorio svizzero.

Per quanto concerne l'esecuzione di forniture in virtù di contratti d'appalto, vi sono le seguenti possibilità:

- il fornitore estero esegue l'opera personalmente, dopo aver trasportato o fatto trasportare il bene da un terzo (spedizioniere, trasportatore, fabbricante / commerciante estero presso cui ha acquistato il bene) sul territorio svizzero (v. cifra 2.2);
- il fornitore estero fa eseguire l'opera da un terzo estero, dopo aver trasportato o fatto trasportare il bene da un terzo (spedizioniere, trasportatore, fabbricante / commerciante estero presso cui ha acquistato il bene) sul territorio svizzero (v. cifra 2.3);
- il fornitore estero fa eseguire l'opera da un terzo svizzero, dopo aver trasportato o fatto trasportare il bene da un terzo (spedizioniere, trasportatore, fabbricante/commerciante estero presso cui ha acquistato il bene) nel territorio svizzero (v.. cifra 2.4).

Le stesse tre varianti entrano in linea di conto se un bene importato viene consegnato dopo la lavorazione sul territorio svizzero, senza che vi sia una fornitura in virtù di un contratto d'appalto conformemente al Codice delle obbligazioni. In questi casi, prima della consegna all'acquirente il fornitore estero esegue in Svizzera dei lavori di qualsiasi genere sul bene importato o li fa eseguire da un terzo svizzero o estero.

Il fatto che il fornitore estero abbia eseguito una fornitura sul territorio svizzero può giustificare il suo assoggettamento all'obbligo fiscale. Per maggiori informazioni egli deve rivolgersi all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein a dipendenza del luogo della fornitura.

A tal riguardo si rimanda alla pubblicazione 52.02 "Forniture in virtù di un contratto d'appalto e consegna di beni dopo la lavorazione sul territorio svizzero".

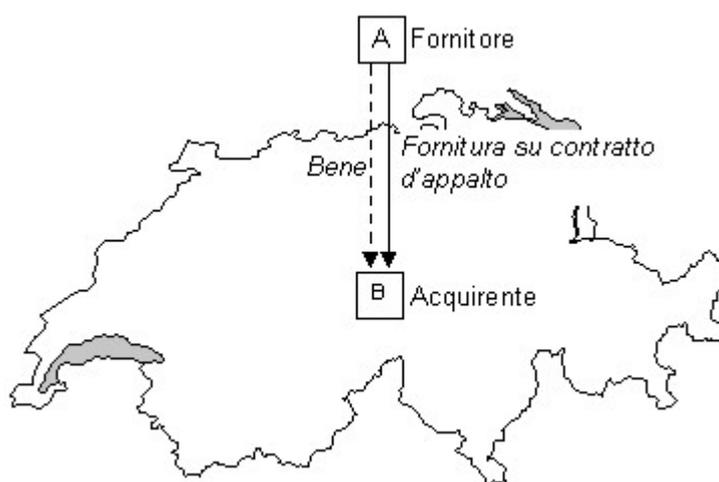
2.2 Montaggio o installazione da parte del fornitore

2.2.1 Fattispecie

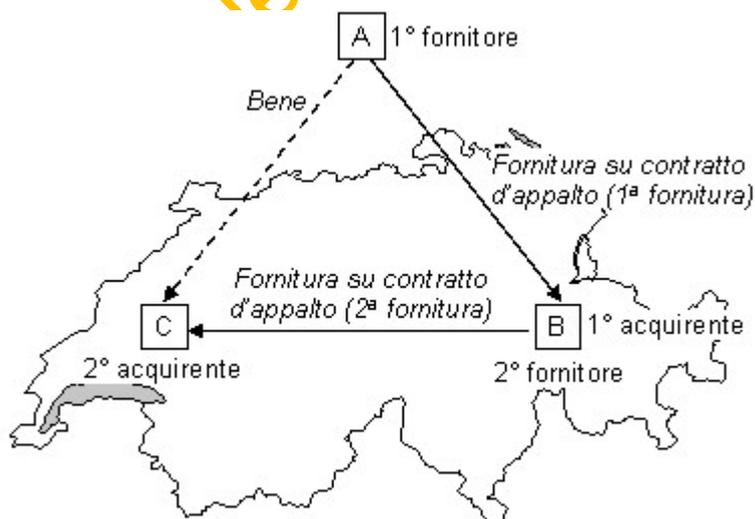
Tra il fornitore estero A e l'acquirente B viene stipulato un contratto d'appalto in virtù del quale il fornitore A deve fornire una prestazione (p. es. costruzione di una casa). Il fornitore estero A trasporta il bene dall'estero all'acquirente B (schema 1) o all'acquirente C (schema 2) oppure incarica un terzo del trasporto (p. es. spedizioniere, fabbricante/commerciante estero presso il quale ha acquistato il bene). Il fornitore estero A provvede personalmente al montaggio o all'installazione del bene.

Il fornitore estero A esegue una fornitura in virtù di un contratto d'appalto in Svizzera. Tanto nel caso illustrato nello schema 1 quanto in quello dello schema 2, è l'accordo tra il fornitore estero A e l'acquirente svizzero B che conduce all'importazione del bene. Nello schema 2 vale il medesimo principio se B è domiciliato all'estero.

Schema 1



Schema 2



2.2.2 Il fornitore estero A è registrato come contribuente in Svizzera

L'imposta sull'importazione è calcolata sul valore di mercato del bene al luogo di destinazione sul territorio svizzero. Questo valore corrisponde al prezzo di vendita del bene (senza le spese di montaggio/installazione) che il fornitore estero A fattura all'acquirente B, incluse le spese per il trasporto o la spedizione e per tutte le prestazioni connesse fino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

L'importatore del bene è il fornitore estero A, all'indirizzo del suo rappresentante fiscale in Svizzera (p. es. Export GmbH, Berlino, all'indirizzo della Treuhand AG di Basilea). Nella dichiarazione doganale va indicato quale destinatario l'acquirente B (schemi 1 e 2).

2.2.3 Il fornitore estero A non è registrato come contribuente in Svizzera; fornitura di beni mobili in virtù di un contratto d'appalto

Sono considerati beni di una fornitura di cose mobili tutte le forniture che non hanno come oggetto un immobile o un diritto iscritto come fondo nel registro fondiario (art. 187- 215 CO).). Nell'ambito di una fornitura di beni mobili in virtù di un contratto d'appalto, il bene mobile è consegnato al termine del montaggio, dell'installazione o della lavorazione. A titolo di esempio si possono citare le macchine, gli impianti di macchine, gli apparecchi, gli strumenti, le tende e via di seguito.

Per quanto concerne la base di calcolo dell'imposta è applicabile la seguente regolamentazione:

- L'acquirente B è registrato come contribuente in Svizzera e ha diritto a far valere integralmente, nel rendiconto periodico destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o l'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein, quale imposta precedente l'imposta sull'importazione per il bene mobile fornito; l'importo delle spese di montaggio/installazione non è noto all'atto dell'importazione del bene.

L'imposta sull'importazione è calcolata sul valore di mercato del bene al luogo di destinazione in territorio svizzero. Questo valore corrisponde al prezzo di vendita del bene (senza le spese di montaggio/installazione) che il fornitore estero A fattura all'acquirente B, incluse le spese per il trasporto o la spedizione e per tutte le prestazioni connesse fino al luogo di destinazione in territorio svizzero. Tale prassi, che tiene conto del rischio fiscale ridotto, è stata adottata per ragioni di economia amministrativa.

- L'acquirente B è registrato come contribuente in Svizzera e ha diritto a far valere integralmente, nel rendiconto periodico destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o l'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein, quale imposta precedente l'imposta sull'importazione per il bene mobile fornito; l'importo delle spese di montaggio/installazione è noto all'atto dell'importazione del bene.

Se l'importazione del bene avviene in un solo invio e le spese di montaggio/installazione nonché il prezzo di vendita del bene sono comprovati nella fattura con un solo importo, l'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione per l'intera prestazione al luogo di destinazione sul territorio svizzero. Per "controprestazione per l'intera prestazione" si intende ciò che l'acquirente B versa complessivamente al fornitore estero A per la fornitura del bene mobile in virtù di un contratto d'appalto (spese per il materiale e il montaggio/l'installazione, incluse le spese per il trasporto o la spedizione e per tutte le prestazioni connesse fino al luogo di destinazione in territorio svizzero).

In tutti gli altri casi l'imposta sull'importazione è calcolata sul prezzo di vendita del bene (senza le spese di montaggio/installazione) che il fornitore estero A fattura all'acquirente B, incluse le spese per il trasporto o la spedizione e per tutte le prestazioni connesse fino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

- L'acquirente B non è registrato come contribuente in Svizzera oppure è registrato ma non ha diritto a far valere, nel rendiconto periodico destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o l'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein, quale imposta precedente l'imposta sull'importazione per il bene mobile fornito (p. es. se allestisce un rendiconto secondo il metodo dell'aliquota saldo o dell'aliquota forfetaria) o ha diritto solo in parte a tale deduzione.

L'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione per l'intera prestazione al luogo di destinazione in territorio svizzero. Per "controprestazione per l'intera prestazione" si intende ciò che l'acquirente B versa complessivamente al fornitore estero A per la fornitura del bene mobile in virtù di un contratto d'appalto (spese per il materiale e il montaggio/l'installazione, incluse le spese per il trasporto o la spedizione e per tutte le prestazioni connesse fino al luogo di destinazione in territorio svizzero). Se all'atto dell'importazione del bene mancano degli elementi della controprestazione (p. es. spese di montaggio) o se i beni necessari alla realizzazione della fornitura in virtù di un contratto d'appalto sono importati in diversi invii parziali, l'invio va imposto provvisoriamente all'importazione.

L'importatore del bene è il fornitore estero A all'indirizzo della persona presso la quale viene montato il bene (schema 1 = B / schema 2 = C; p. es. Export GmbH, Berlino all'indirizzo della Handels AG di Basilea). Nella dichiarazione doganale va indicato come destinatario l'acquirente B (schemi 1 e 2).

2.2.4 Il fornitore estero A non è registrato come contribuente; forniture in ambito edilizio

Sono considerate forniture in ambito edilizio le prestazioni che hanno come oggetto un diritto iscritto come fondo nel registro fondiario (art. 216-221 CO). Le parti costitutive di una cosa devono essere trattate come l'insieme cui appartengono. A titolo di esempio si possono citare i lavori eseguiti su strade, ponti, condotte e case (lavori da stuccatore, falegname, pittore, fabbro, elettricista e idraulico, montaggio di cucine e impianti di ventilazione, allestimento di scene ecc.). Sebbene al momento dell'importazione venga presentato un bene mobile, nel caso di una fornitura in ambito edilizio al termine del montaggio/dell'installazione questo bene diventa parte costitutiva di un fondo o di un'opera edilizia o di parte di essi. All'atto dell'importazione non è quindi determinante il genere del bene immesso in libera pratica quanto piuttosto ciò che viene fornito all'acquirente sul territorio svizzero al termine dei lavori. Se al termine dei lavori in Svizzera viene fornito un bene mobile, si tratta di una fornitura di beni mobili in virtù di un contratto d'appalto. Se invece, al termine dei lavori in Svizzera, il bene importato fa parte di un fondo (p. es. suolo, strada) o di una parte di esso (p. es. edifici, costruzioni permanenti) e il bene montato è uno di quelli che generalmente appartiene a un fondo, a un edificio o a una parte di essi (p. es. finestre, porte, cucine in caso di edifici), si tratta di una fornitura in ambito edilizio. Ciò non è il caso ad esempio per un macchinario che viene fissato in modo permanente al suolo nel luogo di produzione, poiché non si tratta di un bene che abitualmente appartiene a un fondo o a una parte di esso.

L'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione per l'intera prestazione al luogo di destinazione in territorio svizzero. Per "controprestazione per l'intera prestazione" si intende ciò che l'acquirente B versa complessivamente al fornitore estero A per la fornitura in ambito edilizio (spese per il materiale importato e il montaggio/l'installazione, incluse le spese per il trasporto o la spedizione e per tutte le prestazioni connesse fino al luogo di destinazione in territorio svizzero). Se all'atto dell'importazione del bene mancano degli elementi della controprestazione (p. es. spese di montaggio) o se i beni necessari alla realizzazione della fornitura in ambito edilizio sono importati in diversi invii parziali, l'invio va imposto provvisoriamente all'importazione.

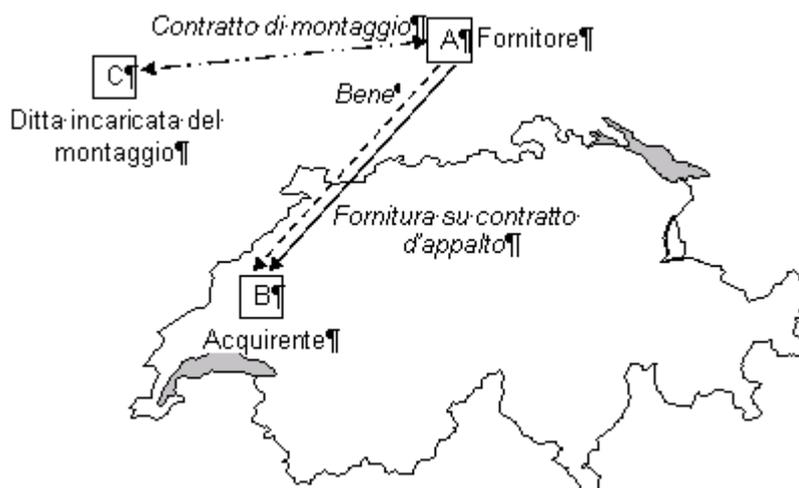
L'importatore del bene è il fornitore estero A all'indirizzo della persona presso la quale viene montato il bene (schema 1 = B / schema 2 = C; p. es. Export GmbH, Berlino all'indirizzo della

Handels AG di Basilea). Nella dichiarazione doganale va indicato come destinatario l'acquirente B (schemi 1 e 2).

2.3 Montaggio o installazione da parte di un terzo estero per conto del fornitore

2.3.1 Fattispecie

Tra il fornitore estero A e l'acquirente B viene stipulato un contratto d'appalto in virtù del quale il fornitore A fornisce una prestazione (p. es. costruzione di una casa). Il fornitore estero A trasporta unicamente il bene al cantiere dell'acquirente o lo fa trasportare da un terzo (spedizioniere, trasportatore, fabbricante/commerciante estero presso il quale ha acquistato il bene). Il fornitore estero A incarica del montaggio la ditta estera C, la quale fattura i lavori di montaggio al fornitore A.



2.3.2 Ordinamento all'importazione

Siccome ha stipulato un contratto d'appalto con l'acquirente B, il fornitore estero A esegue una fornitura in virtù di un contratto d'appalto sul territorio svizzero. È irrilevante che, per adempiere il mandato, egli abbia incaricato del montaggio la ditta estera C. L'accordo tra il fornitore estero A e l'acquirente svizzero B conduce all'importazione del bene.

In merito alla base per il calcolo dell'imposta, dell'importatore e del destinatario, si rinvia alla cifra 2.2.

2.4 Montaggio o installazione da parte di un terzo svizzero per conto del fornitore

2.4.1 Fattispecie

Tra il fornitore estero A e l'acquirente B viene stipulato un contratto d'appalto in virtù del quale il fornitore A fornisce una prestazione (p. es. costruzione di una casa). Il fornitore estero A trasporta unicamente il bene al cantiere dell'acquirente B o lo fa trasportare da un terzo (spedizioniere, trasportatore, fabbricante/commerciante estero presso il quale ha acquistato il bene). Il fornitore A incarica del montaggio la ditta svizzera C, la quale fattura i lavori di montaggio al fornitore A.

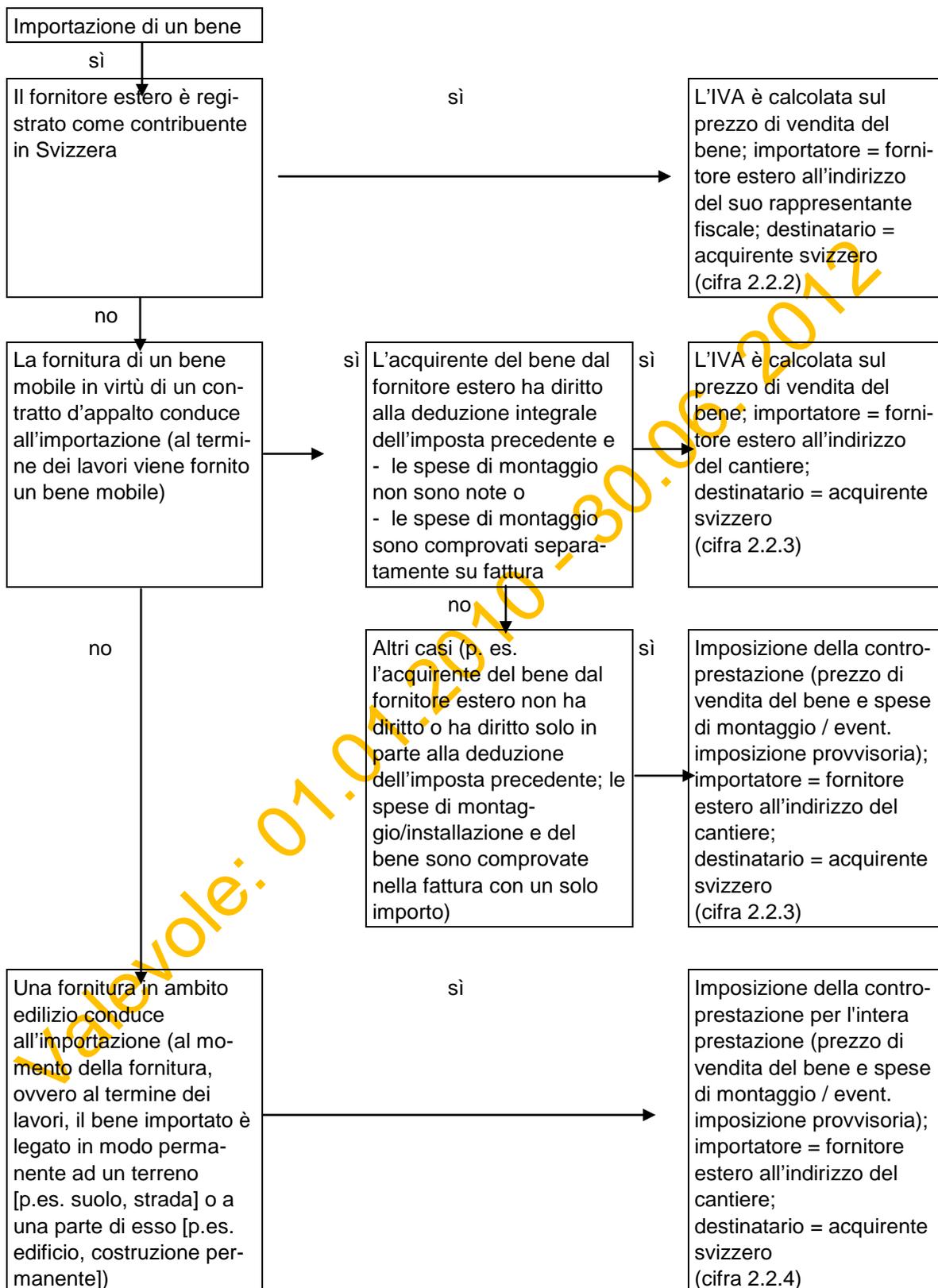


2.4.2 Ordinamento all'importazione

Siccome ha stipulato un contratto d'appalto con l'acquirente B, il fornitore estero A esegue una fornitura in virtù di un contratto d'appalto sul territorio svizzero. È irrilevante che, per adempiere il mandato, egli abbia incaricato del montaggio la ditta svizzera C. L'accordo tra il fornitore estero A e l'acquirente svizzero B conduce all'importazione del bene.

Per quanto riguarda la base di calcolo dell'imposta, l'importatore e il destinatario si rinvia alla cifra 2.2.

2.5 Schema per determinare la base di calcolo dell'imposta e l'importatore in caso di fornitura su contratti d'appalto



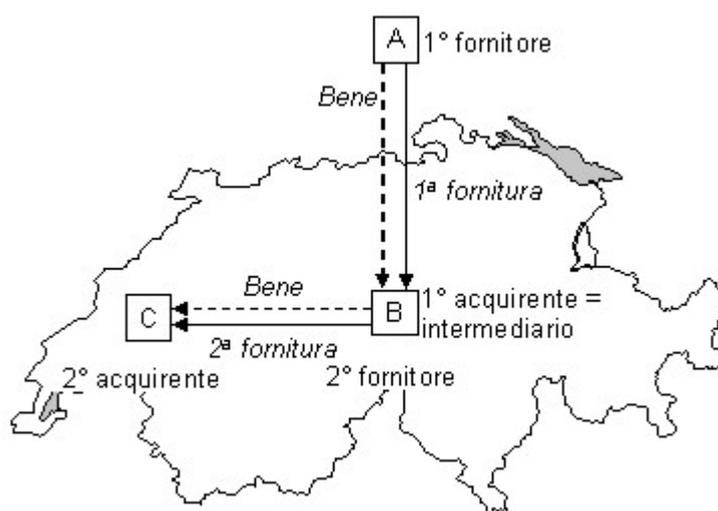
3 Disposizioni d'importazione per altre forniture

3.1 Operazioni con un fornitore

3.1.1 Fattispecie

Il fornitore estero A trasporta il bene alla sede aziendale o al deposito dell'acquirente B (fornitura di beni trasportati) o incarica un terzo (spedizioniere, trasportatore) del trasporto (fornitura di beni spediti). L'acquirente B può anche prendere in consegna personalmente il bene presso il fornitore estero A oppure incaricare un terzo (spedizioniere, trasportatore) di trasportarlo alla sua sede aziendale o al suo deposito (fornitura con presa a carico presso il fornitore).

In seguito, l'intermediario B trasporta o spedisce il bene all'acquirente C oppure il bene viene ritirato dall'acquirente C presso l'intermediario B. Se viene effettuato da un terzo, tale trasporto si fonda su un nuovo ordine di spedizione o di trasporto, successivo a quello concernente il trasporto transfrontaliero.



3.1.2 Principio

L'operazione tra il fornitore estero A e l'acquirente B conduce all'importazione (1ª fornitura; luogo della fornitura all'estero). L'acquirente B deve essere menzionato nella dichiarazione doganale come importatore e destinatario. L'intermediario B esegue una fornitura a un nuovo luogo di fornitura sul territorio svizzero (2ª fornitura). Deve annunciare ai fini dell'imposizione la sua fornitura in Svizzera all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein. Anche le prestazioni di trasporto fornite da un terzo in relazione a detta fornitura in Svizzera soggiacciono all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero.

L'imposta sull'importazione del bene è calcolata sulla controprestazione al luogo di destinazione in territorio svizzero che l'acquirente B deve versare al fornitore A (fattura di A a B).

3.1.3 Eccezione (dichiarazione d'adesione; art. 3 OIVA)

Il fornitore estero A, registrato in Svizzera come contribuente IVA, può allestire facoltativamente il rendiconto per le forniture destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein. La procedura semplificata per i beni importati presuppone tuttavia un'autorizzazione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni o dell'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein (cosiddetta "dichiarazione d'adesione"). Se un fornitore estero può far capo a questa procedura ed una fornitura di un bene trasportato o spedito conduce all'importazione (v. cifra 1.2), che

secondo le citate amministrazioni fiscali è una condizione per il trasferimento del luogo della fornitura sul territorio svizzero, ciò comporta le conseguenze seguenti:

- per la fornitura del fornitore A all'acquirente B il luogo della fornitura si sposta sul territorio svizzero;
- nella dichiarazione doganale occorre menzionare come importatore il fornitore estero A all'indirizzo del suo rappresentante fiscale sul territorio svizzero e come destinatario l'acquirente B al quale è destinato il bene;
- all'atto dell'importazione del bene la base per il calcolo dell'imposta si fonda sulla controprestazione al luogo di destinazione in territorio svizzero che l'acquirente B deve versare al fornitore A (fattura di A a B);
- il fornitore estero A può far valere come imposta precedente nel rendiconto periodico destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein l'imposta sull'importazione riscossa dall'Amministrazione federale delle dogane, sempre che siano adempiute le condizioni degli articoli 28 segg. LIVA;
- il fornitore estero A deve imporre la fornitura che effettua con il bene importato nel territorio svizzero all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein, pertanto egli può liberamente trasferire l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero sulla fattura destinata all'acquirente B.

Il titolare di una dichiarazione d'adesione autorizzata è libero di applicare o no la procedura semplificata per ogni importazione effettiva sulla base di una fornitura di beni trasportati o di una fornitura di beni spediti. Se, per una fornitura di beni trasportati o una fornitura di beni spediti, il fornitore A decide di non utilizzare la dichiarazione d'adesione autorizzata dall'Amministrazione federale delle contribuzioni o dall'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein, lo deve annotare nella fattura all'acquirente B. Questa rinuncia implica che il luogo della fornitura rimane all'estero. In questi casi l'importatore è l'acquirente B e la base di calcolo dell'imposta all'atto dell'importazione è la controprestazione al luogo di destinazione in territorio svizzero che l'acquirente B deve versare al fornitore A (fattura di A a B). Si applicano le stesse disposizioni valide per i fornitori senza dichiarazione d'adesione.

L'ufficio doganale deve osservare il principio seguente: se il fornitore A è in possesso di una dichiarazione d'adesione autorizzata e se nella fattura all'attenzione dell'acquirente B da presentare all'atto dell'importazione non è indicata un'eventuale rinuncia, il fornitore A deve utilizzare la dichiarazione d'adesione ed effettuare l'importazione in nome proprio (importatore = fornitore A), sempre che si tratti di fornitura di un bene trasportato o spedito.

Secondo l'Amministrazione federale delle contribuzioni e l'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein il luogo della fornitura non è trasferito sul territorio svizzero, se l'acquirente B prende lui stesso in consegna un bene presso il fornitore estero A o incarica un terzo (ad esempio lo spedizioniere) di prenderlo in consegna.

3.2 Operazioni con due fornitori (operazioni a catena)

3.2.1 Fattispecie

Si tratta di un'operazione a catena se diversi fornitori concludono operazioni concernenti il medesimo bene e tali operazioni sono realizzate quando:

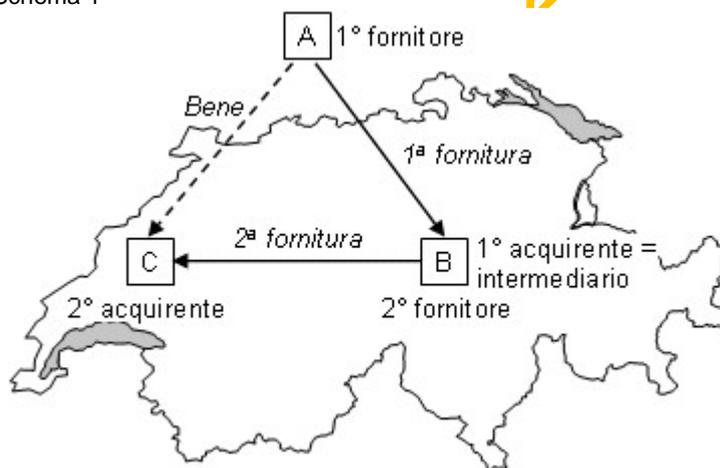
- l'ultimo acquirente della catena sul territorio svizzero (C negli schemi 1 e 2) prende in consegna il bene presso il primo fornitore estero della catena (A in tutti gli schemi) o incarica un terzo, ad esempio uno spedizioniere o un trasportatore (fornitura con presa a carico presso il fornitore), oppure

- il primo fornitore estero della catena (A in tutti gli schemi) trasporta o spedisce (fornitura di beni trasportati o spediti) il bene all'ultimo acquirente della catena in territorio svizzero C (schemi 1 e 2) oppure
- l'intermediario svizzero o estero B trasporta il bene dal fornitore estero A all'acquirente C o incarica un terzo, ad esempio uno spedizioniere o un trasportatore (schemi 1 e 2).

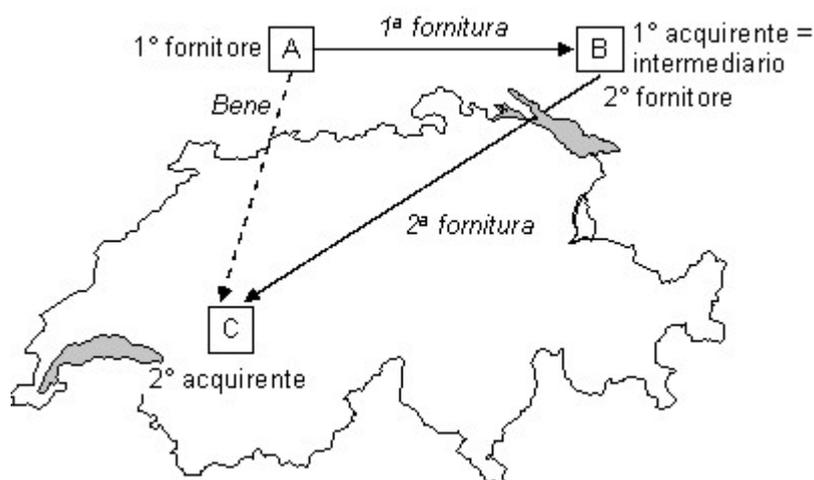
Tali operazioni a catena si suddividono come segue:

- Caso 1: fornitura di beni trasportati o spediti dal fornitore estero A (schemi 1 e 2)
 Il fornitore estero A trasporta personalmente un bene fino all'acquirente C (fornitura di beni trasportati) oppure incarica un terzo indipendente, ad esempio uno spedizioniere o un trasportatore (fornitura di beni spediti). Egli può parimenti trasportare il bene per un certo tratto e consegnarlo a un terzo affinché lo trasporti fino all'acquirente (p. es. spedizioniere o trasportatore). L'acquirente al quale il terzo deve trasportare il bene è noto dall'inizio del trasporto.
- Caso 2: fornitura con presa a carico presso il fornitore da parte dell'acquirente C (schemi 1 e 2)
 L'acquirente C può anche prendere personalmente in consegna il bene presso il fornitore estero A o incaricare un terzo, ad esempio uno spedizioniere o un trasportatore (fornitura con presa a carico presso il fornitore).
- Caso 3: fornitura di beni spediti o trasportati dall'intermediario B (schemi 1 e 2)
 L'intermediario B ritira personalmente il bene presso il fornitore estero A e lo trasporta direttamente all'acquirente C o incarica un terzo (p. es. spedizioniere o trasportatore) di ritirare il bene presso il fornitore A e di trasportarlo all'acquirente C.

Schema 1



Schema 2



3.2.2 Principio (acquirente C = importatore)

L'intermediario B esegue una fornitura all'estero perché il trasporto o la spedizione del bene all'acquirente (o a un terzo per suo ordine) inizia all'estero (casi 1, 2 e 3). La fornitura dell'intermediario B non soggiace all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. L'operazione tra l'intermediario B e l'acquirente C conduce all'importazione del bene. L'acquirente C deve quindi essere menzionato come importatore e destinatario nella dichiarazione doganale.

All'atto dell'importazione del bene, l'IVA è calcolata sulla controprestazione al luogo di destinazione sul territorio svizzero, che l'acquirente C deve versare all'intermediario B (fattura di B a C). È irrilevante se B è domiciliato nel territorio svizzero o all'estero.

3.2.3 Eccezione (dichiarazione d'adesione, intermediario B = importatore; art. 3 OIVA)

L'intermediario B può allestire facoltativamente il rendiconto destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein per le forniture consegnate all'acquirente C (seconda fornitura negli schemi 1 e 2), a condizione che sia registrato come contribuente. La procedura semplificata per i beni importati presuppone tuttavia un'autorizzazione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni o dell'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein (cosiddetta "dichiarazione d'adesione"). Se un fornitore estero può far capo a questa procedura ed una fornitura di un bene trasportato o spedito conduce all'importazione (v. cifra 1.2), che secondo le citate amministrazioni fiscali è una condizione per il trasferimento del luogo della fornitura sul territorio svizzero, ciò comporta le conseguenze seguenti:

- per la fornitura dell'intermediario B all'acquirente C il luogo della fornitura si sposta sul territorio svizzero;
- nella dichiarazione doganale occorre menzionare come importatore l'intermediario B e come destinatario l'acquirente C al quale è recapitato il bene;
- all'atto dell'importazione del bene la base per il calcolo dell'imposta si fonda sulla controprestazione al luogo di destinazione sul territorio svizzero che l'intermediario B deve versare al fornitore estero A;
- l'intermediario B può far valere come imposta precedente nel rendiconto periodico destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein l'imposta sull'importazione riscossa dall'Amministrazione federale delle dogane, sempre che siano adempiute le condizioni degli articoli 28 segg. LIVA;

- l'intermediario B e, eventualmente, i fornitori successivi nella catena devono annunciare ai fini dell'imposizione all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein tutte le forniture che effettuano con il bene importato in territorio svizzero, poiché il luogo della fornitura non si sposta in Svizzera solo per la fornitura dell'intermediario B ma anche per eventuali forniture dei fornitori successivi nella catena.

Il titolare di una dichiarazione d'adesione autorizzata è libero di applicare o no la procedura semplificata per ogni importazione effettiva sulla base di una fornitura di beni trasportati o di una fornitura di beni spediti. Se, per una fornitura di beni trasportati o una fornitura di beni spediti, l'intermediario B decide di non utilizzare la dichiarazione d'adesione autorizzata dall'Amministrazione federale delle contribuzioni o dall'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein, lo deve annotare nella fattura all'acquirente C. Questa rinuncia implica che il luogo della fornitura rimane all'estero. In questi casi l'importatore è l'acquirente C e la base di calcolo dell'imposta all'atto dell'importazione è la controprestazione al luogo di destinazione sul territorio svizzero che l'acquirente C deve versare all'intermediario B (fattura di B a C). Si applicano le stesse disposizioni valide per i fornitori senza dichiarazione d'adesione.

L'ufficio doganale deve osservare il principio seguente: se l'intermediario B è in possesso di una dichiarazione d'adesione autorizzata e se all'atto dell'importazione è disponibile la fattura emessa a suo nome dal fornitore A, egli deve utilizzare la dichiarazione d'adesione ed effettuare l'importazione in nome proprio (importatore = intermediario B), sempre che si tratti di fornitura di un bene trasportato o spedito. È possibile rinunciare all'utilizzo della dichiarazione di adesione solo presentando all'ufficio doganale una fattura dell'intermediario B all'acquirente C nella quale l'intermediario B menziona espressamente la rinuncia.

Secondo l'Amministrazione federale delle contribuzioni e l'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein il luogo della fornitura non è trasferito sul territorio svizzero, se l'acquirente C prende lui stesso in consegna un bene presso il fornitore estero A o incarica un terzo (ad esempio lo spedizioniere od il trasportatore) di prenderlo in consegna.

3.2.4 Nessuna operazione a catena

Un acquirente svizzero B ordina un bene presso il fornitore estero A e lo consegna all'addetto al perfezionamento svizzero C a scopo di perfezionamento a cottimo. L'acquirente B trasporta personalmente il bene dal fornitore A all'addetto al perfezionamento C oppure incarica un terzo (p. es. spedizioniere o trasportatore). Dato che l'acquirente svizzero B non vende il bene all'addetto al perfezionamento C e pertanto non esegue una fornitura dal punto di vista fiscale, non vi è alcuna operazione a catena. Lo stesso vale se l'acquirente B cede gratuitamente al cliente C il bene acquistato dal fornitore A.

L'operazione tra il fornitore estero A e l'acquirente B conduce all'importazione del bene. B deve quindi essere indicato nella dichiarazione doganale quale importatore e C quale destinatario.

L'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione al luogo di destinazione sul territorio svizzero che l'acquirente B deve versare al fornitore estero A (fattura di A a B).

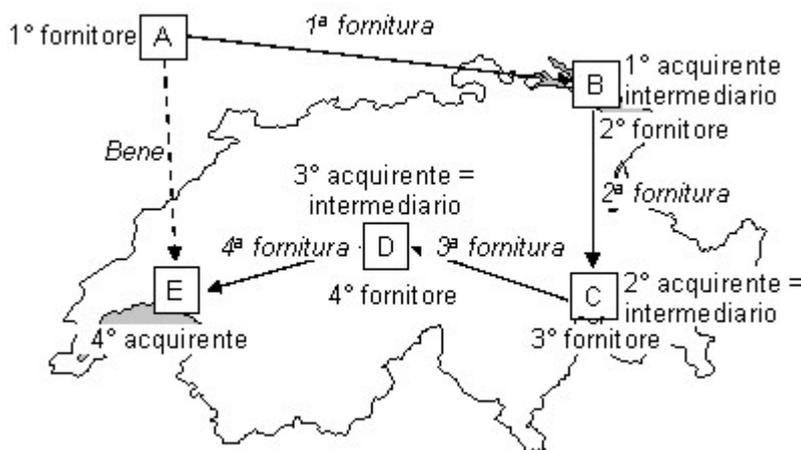
3.3 Operazioni con più di due fornitori (operazioni a catena)

3.3.1 Fattispecie

In caso di operazione a catena con, ad esempio, quattro fornitori (A, B, C, D), il fornitore estero A trasporta personalmente il bene all'acquirente E (ultimo acquirente della catena; fornitura di beni trasportati) oppure lo fa trasportare da un terzo indipendente (spedizioniere o trasportatore).

tore) all'acquirente E (fornitura di beni spediti). Il fornitore estero può parimenti trasportare il bene per un certo tratto e consegnarlo a un terzo (p. es. spedizioniere o trasportatore) affinché lo spedisca all'acquirente. L'acquirente E al quale il terzo deve spedire il bene è noto dall'inizio del trasporto.

Gli intermediari B, C e D possono prendere loro stessi in consegna il bene presso il fornitore estero A e trasportarlo direttamente dall'ultimo acquirente E o incaricare un terzo indipendente (ad esempio spedizioniere o trasportatore). Infine, l'acquirente E (ultimo acquirente della catena) può anche prendere personalmente in consegna il bene presso il fornitore estero A o incaricare un terzo, ad esempio uno spedizioniere o un trasportatore (fornitura con presa a carico presso il fornitore).



3.3.2 Principio (acquirente E = importatore)

Gli intermediari B, C e D eseguono forniture all'estero (seconda, terza e quarta fornitura) che non soggiacciono all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. La fornitura tra l'intermediario D e l'acquirente E conduce pertanto all'importazione del bene. L'acquirente E deve quindi essere indicato quale importatore e destinatario nella dichiarazione doganale.

All'atto dell'importazione del bene, l'IVA è calcolata sulla controprestazione al luogo di destinazione in territorio svizzero che l'acquirente E deve versare all'intermediario D (fattura di D a E). È irrilevante se l'intermediario è domiciliato nel territorio svizzero o all'estero.

3.3.3 Eccezione (dichiarazione d'adesione, intermediario = importatore; art. 3 OIVA)

Un intermediario può allestire facoltativamente il rendiconto destinato all'Amministrazione federale delle contribuzioni o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein per le forniture al suo acquirente (seconda, terza e quarta fornitura), a condizione che sia registrato come contribuente. La procedura semplificata per i beni importati presuppone tuttavia un'autorizzazione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni o dell'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein (cosiddetta "dichiarazione d'adesione"). Inoltre la fornitura di un bene trasportato o spedito deve condurre all'importazione, che secondo le citate amministrazioni fiscali è una condizione per il trasferimento del luogo della fornitura sul territorio svizzero.

Le conseguenze indicate sotto la cifra 3.2.3 per l'intermediario B sono applicabili anche in questo caso per i tre intermediari B, C e D, sempre che essi siano in possesso di una dichiarazione d'adesione autorizzata e intendano effettuare l'importazione in nome proprio e che si tratti di fornitura di un bene trasportato o spedito.

3.4 Schema per determinare la fornitura che conduce all'importazione



