

Luogo della fornitura e importatore all'atto dell'importazione

Edizione 2022

Valida a partire dal 1.1.2022

Editore:
Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini UDSC
Ambito direzionale Basi
Disposti di natura non doganale
3003 Berna

E-mail: nze@bazg.admin.ch
Internet: www.bazg.admin.ch



Indice1	In generale.....	3
1.1	Basi legali	3
1.1.1	Fornitura.....	3
1.1.2	Luogo della fornitura.....	3
1.1.3	Importatore.....	5
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.....	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
3	Disposizioni d'importazione per altre forniture.....	6
3.1	Operazioni con un fornitore.....	6
3.1.1	Fattispecie.....	6
3.1.2	Principio.....	7
3.1.3	Eccezione (dichiarazione d'adesione estero)	7
3.2	Operazioni con due fornitori (operazioni a catena).....	8
3.2.1	Fattispecie.....	8
3.2.2	Principio (acquirente C = importatore).....	9
3.2.3	Eccezione (dichiarazione d'adesione estero, intermediario B = importatore) .	10
3.2.4	Nessuna operazione a catena.....	11
3.3	Operazioni con più di due fornitori (operazioni a catena).....	11
3.3.1	Fattispecie.....	11
3.3.2	Principio (acquirente E = importatore).....	11
3.3.3	Eccezione (dichiarazione d'adesione estero, intermediario = importatore)	12
3.4	Schema per determinare la fornitura che conduce all'importazione	13

1 In generale

1.1 Basi legali

1.1.1 Fornitura

Ai sensi dell'articolo 3 della legge del 12 giugno 2009 sull'IVA (LIVA; RS 641.20), 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 LIVA 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 in condotte, di gas mediante la rete di distribuzione del gas naturale e di teleriscaldamento il luogo di fornitura è quello in cui il destinatario ha la sede della sua attività economica o uno stabilimento d'impresa per il quale viene effettuata la fornitura, oppure, in assenza di simile sede o stabilimento, il luogo nel quale l'energia elettrica, il gas o il teleriscaldamento sono effettivamente utilizzati o consumati.

Se i beni di una fornitura vengono trasportati dall'estero verso il territorio svizzero (ad eccezione dell'energia elettrica in condotte, del gas mediante la rete di distribuzione del gas naturale e del teleriscaldamento), il luogo della fornitura è il luogo dal quale inizia il trasporto, ossia all'estero, sempre che il fornitore non monti, installi o lavori 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. 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, ad esempio, al momento dell'uscita dal deposito o della conclusione del regime doganale sotto vigilanza.

Il luogo della fornitura si sposta dall'estero al territorio svizzero se il fornitore della prestazione dispone di un'autorizzazione dell'Amministrazione federale delle contribuzioni o dell'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein per importare i beni a proprio nome (dichiarazione d'adesione estero) e al momento dell'importazione non vi rinuncia espressamente (art. 7 cpv. 3 lett. a LIVA). Se l'importazione è effettuata a proprio nome fondandosi su una dichiarazione d'adesione estero, nelle operazioni a catena le forniture che precedono l'importazione sono considerate effettuate all'estero e quelle che la seguono sono considerate effettuate in territorio svizzero (art. 3 cpv. 2 OIVA).

[dall'1.1.2019] Il luogo della fornitura si sposta dall'estero al territorio svizzero anche quando il fornitore della prestazione realizza una cifra d'affari di almeno 100 000 franchi all'anno eseguendo forniture di spedizione o trasporto con beni che, ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera a LIVA, in ragione dell'ammontare d'imposta irrilevante sono esenti dall'imposta sull'importazione (importazione di piccoli invii in esenzione da imposta nella vendita per corrispondenza; art. 7 cpv. 3 lett. b LIVA).

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'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini 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 succitato principio, l'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini riscuote, al momento dell'importazione del bene, l'imposta sull'importazione sulla controprestazione per una fornitura sul territorio svizzero se un fornitore estero non iscritto nel registro dei contribuenti in Svizzera 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'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini riscuote l'imposta sull'importazione sulla controprestazione per 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, a condizione che il regime doganale sia concluso regolarmente o con autorizzazione successiva dell'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini e i beni immagazzinati non abbiano perso il loro statuto doganale con effetto retroattivo (art. 23 cpv. 2 n. 3 e 3^{bis} 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.

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 combinato disposto 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).

Il principio secondo il quale il destinatario della fornitura è considerato come importatore nella dichiarazione doganale trova applicazione anche quando nell'ambito del trasporto del bene all'acquirente vengono eseguite diverse forniture (operazioni a catena). Eccezioni sono tuttavia previste se:

- il fornitore svizzero o estero è in possesso di una dichiarazione d'adesione estero o territorio svizzero autorizzata dall'Amministrazione federale delle contribuzioni o dall'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein;
- [dall'1. 1. 2009] il fornitore estero, a causa dell'invio di piccoli invii in esenzione da imposta (vendita per corrispondenza), è iscritto nel registro dei contribuenti; o
- il fornitore estero esegue sul territorio svizzero 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 ai punti 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

Al punto 1.1.2 sono utilizzate le nozioni di fornitura con presa a carico presso il fornitore, fornitura di beni spediti o trasportati. 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

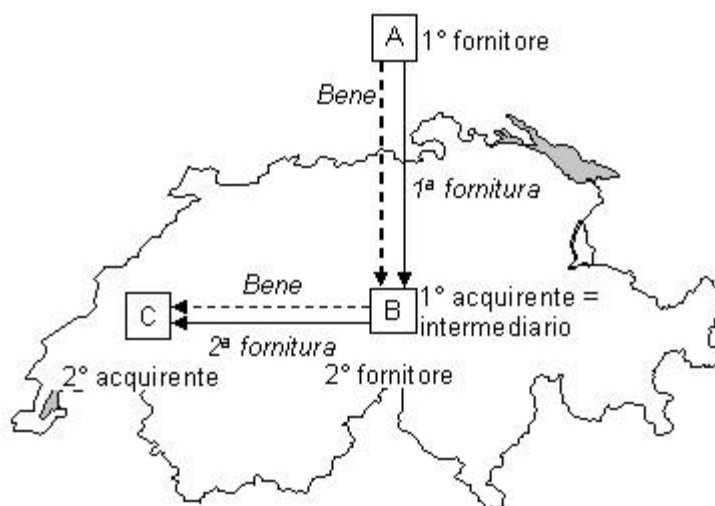
Se il fornitore estero effettua una fornitura in territorio svizzero in virtù di un contratto d'appalto utilizzando un bene importato oppure consegna al suo acquirente il bene importato solo dopo aver concluso i lavori eseguiti su di esso in Svizzera, il luogo di fornitura si trova in territorio svizzero. La consegna dell'opera o del bene avviene solo dopo la sua ultimazione in Svizzera.

Le disposizioni d'importazione dettagliate per tali forniture sono contenute nella pubblicazione 52.02 «Forniture in virtù di un contratto d'appalto e consegna di beni dopo la lavorazione sul territorio svizzero».

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 (1^a fornitura; luogo della fornitura all'estero). Nella dichiarazione doganale l'acquirente B è sia importatore sia destinatario. L'intermediario B esegue una fornitura a un nuovo luogo di fornitura sul territorio svizzero (2^a 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 estero)

Il fornitore estero A, iscritto nel registro dei contribuenti in Svizzera, può allestire facoltativamente il rendiconto per le forniture destinato all'AFC o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein. La procedura semplificata per i beni importati presuppone tuttavia un'autorizzazione dell'AFC o dell'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein (dichiarazione d'adesione estero). Se un fornitore estero può far capo a questa procedura ed una fornitura di un bene trasportato o spedito conduce all'importazione (vedi punto 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 l'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione che il fornitore A (importatore) ha versato all'atto dell'acquisto, sempre che tale acquisto sia in relazione con l'importazione. Negli altri casi, si calcola sul valore di mercato, ovvero sul prezzo che il fornitore A dovrebbe pagare, allo stadio dell'importazione, a un fornitore indipendente nel Paese di provenienza del bene al momento della nascita del debito fiscale e 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, le spese di trasporto o di spedizione e di tutte le prestazioni connesse fino al luogo di destinazione sul territorio svizzero del bene importato;

Quale semplificazione, al posto delle summenzionate basi di calcolo dell'imposta, la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione può dichiarare, ai fini dell'imposizione, la controprestazione che l'acquirente B (destinatario nella dichiarazione doganale) ha versato o deve versare al fornitore A (importatore) per il bene fornito (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'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini, 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 estero 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 estero, 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 estero.

L'ufficio doganale deve osservare il principio seguente: se il fornitore A è in possesso di una dichiarazione d'adesione estero 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 estero 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)

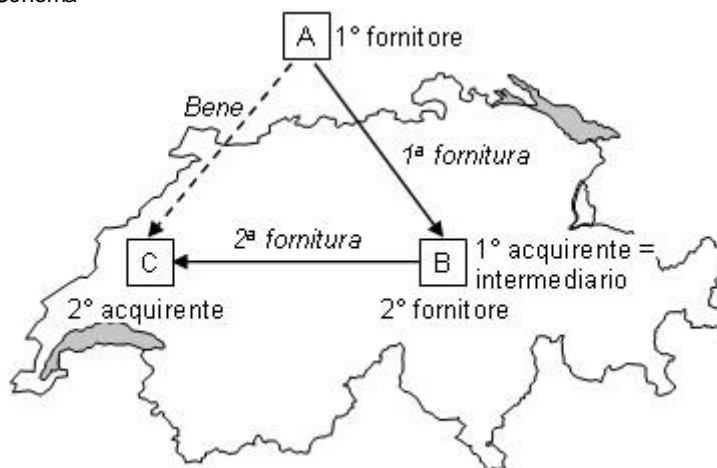
L'acquirente C può anche prendere personalmente in consegna il bene presso il fornitore estero A o incaricare un terzo, ad esempio uno spedizioniere o un trasportatore (fornitura con presa a carico presso il fornitore).

- Caso 3: fornitura di beni spediti o trasportati dall'intermediario B (schemi 1 e 2)

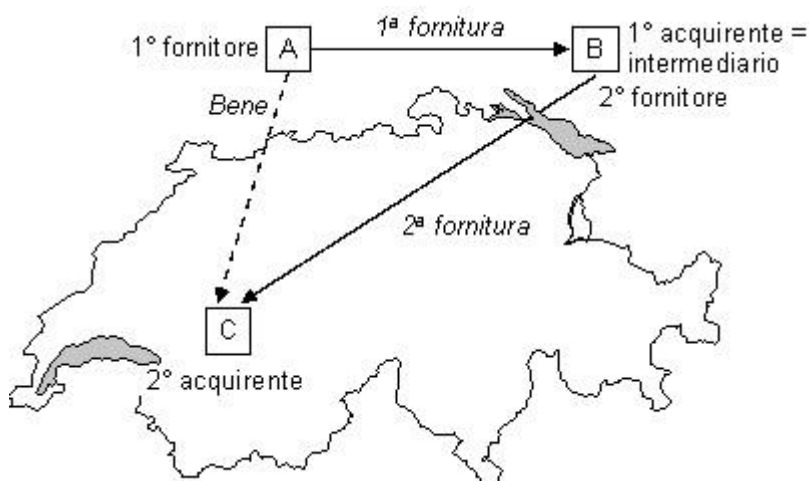
L'intermediario B ritira personalmente il bene presso il fornitore estero A e lo trasporta direttamente all'acquirente C o incarica un terzo (p. es. spedizioniere o trasportatore) di ritirare il bene presso il fornitore A e di trasportarlo all'acquirente C.

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 estero, intermediario B = importatore)

L'intermediario B può allestire facoltativamente il rendiconto destinato all'AFC 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 iscritto nel registro dei contribuenti. 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 (dichiarazione d'adesione estero). Se un fornitore estero può far capo a questa procedura ed una fornitura di un bene trasportato o spedito conduce all'importazione (vedi punto 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 l'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione al luogo di destinazione sul territorio svizzero che l'intermediario B ha versato o deve versare al fornitore estero A;
- l'intermediario B può far valere come imposta precedente nel rendiconto periodico destinato all'AFC o all'Amministrazione delle contribuzioni del Principato del Liechtenstein l'imposta sull'importazione riscossa dall'UDSC, 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'AFC 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 estero 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, 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 estero 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.

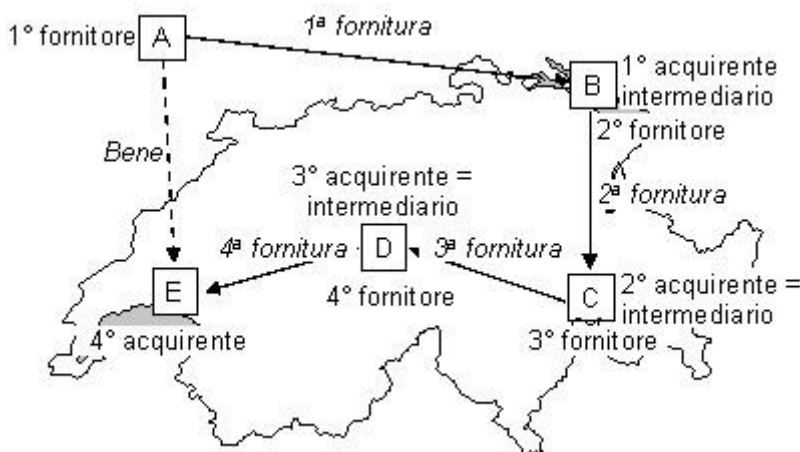
L'imposta sull'importazione è calcolata sulla controprestazione al luogo di destinazione sul territorio svizzero che l'acquirente B deve versare al fornitore estero A (fattura di A a B).

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) 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 estero, intermediario = importatore)

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 iscritto nel registro dei contribuenti. 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 (dichiarazione d'adesione estero). 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 il punto 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 estero 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

