



Disposti di natura non doganale

Edizione 10/25 – 1° gennaio 2025

Regolamento 69-11

Perfezionamento sul territorio svizzero

Perfezionamento all'estero

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 | Perfezionamento sul territorio svizzero..... | 4 |
| 1.1 | Importazione nel regime doganale del perfezionamento attivo | 4 |
| 1.1.1 | Fattispecie | 4 |
| 1.1.2 | Base legale | 4 |
| 1.1.3 | Motivi per l'applicazione del regime doganale del perfezionamento attivo..... | 6 |
| 1.1.4 | Importatore nell'ambito del regime doganale del perfezionamento attivo | 6 |
| 1.1.5 | Modo di procedere all'atto dell'importazione del bene nel regime doganale del perfezionamento attivo..... | 6 |
| 1.1.5.1 | Definizioni e procedura..... | 6 |
| 1.1.5.2 | Imposizione nel regime di non riscossione..... | 7 |
| 1.1.5.3 | Imposizione nel regime di restituzione | 7 |
| 1.1.6 | Modo di procedere all'atto dell'esportazione del bene con conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento attivo | 7 |
| 1.1.6.1 | Dichiarazione doganale all'esportazione..... | 7 |
| 1.1.6.2 | Imposta sull'importazione determinata secondo il regime di non riscossione | 8 |
| 1.1.6.3 | Imposta sull'importazione determinata secondo il regime di restituzione | 8 |
| 1.1.7 | Regime doganale del perfezionamento attivo non concluso o concluso solo in parte regolarmente..... | 8 |
| 1.1.7.1 | Fattispecie | 8 |
| 1.1.7.2 | Modo di procedere in caso di mancata conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento attivo | 8 |
| 1.1.7.3 | Modo di procedere in caso di conclusione regolare parziale del regime doganale del perfezionamento attivo | 9 |
| 1.1.7.4 | Conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento attivo | 10 |
| 1.1.8 | Regime doganale del perfezionamento attivo concluso regolarmente mediante immissione del bene in libera pratica | 10 |
| 1.2 | Immissione in libera pratica per il perfezionamento..... | 10 |
| 1.2.1 | Fattispecie | 10 |
| 1.2.2 | Motivi per l'immissione del bene in libera pratica..... | 10 |
| 1.2.3 | Modo di procedere all'immissione del bene in libera pratica..... | 10 |
| 1.2.4 | Procedura alla riesportazione del bene | 11 |
| 2 | Perfezionamento all'estero..... | 11 |
| 2.1 | Esportazione secondo il regime doganale del perfezionamento passivo..... | 11 |
| 2.1.1 | Fattispecie | 11 |
| 2.1.2 | Base legale | 11 |
| 2.1.3 | Beni sostitutivi nel traffico di riparazione..... | 13 |
| 2.1.4 | Riparazione in garanzia da parte del fornitore e riparazione gratuita a titolo di cortesia | 13 |
| 2.1.5 | Motivi per l'applicazione del regime doganale del perfezionamento passivo . | 14 |
| 2.1.6 | Modo di procedere all'atto dell'esportazione e della reimportazione dei beni nel regime doganale del perfezionamento passivo..... | 14 |
| 2.1.6.1 | Esportazione | 14 |
| 2.1.6.2 | Reimportazione | 14 |
| 2.1.7 | Regime doganale del perfezionamento passivo non concluso regolarmente o concluso regolarmente solo in parte..... | 16 |
| 2.1.7.1 | Bene rimasto all'estero | 16 |
| 2.1.7.2 | Reimportazione del bene avvenuta entro il termine stabilito | 16 |
| 2.1.7.3 | Reimportazione del bene non avvenuta entro il termine stabilito o rendiconto non inoltrato entro i termini..... | 16 |
| 2.2 | Esportazione per il perfezionamento a cottimo secondo il regime doganale d'esportazione | 17 |
| 2.2.1 | Fattispecie | 17 |
| 2.2.2 | Base legale | 17 |
| 2.2.3 | Beni sostitutivi nel traffico di riparazione..... | 18 |

| | | |
|-------|--|----|
| 2.2.4 | Riparazione in garanzia da parte del fornitore e riparazione gratuita a titolo di cortesia | 18 |
|-------|--|----|

1 Perfezionamento sul territorio svizzero

1.1 Importazione nel regime doganale del perfezionamento attivo

1.1.1 Fattispecie

Un bene viene importato temporaneamente sul territorio svizzero a scopo di perfezionamento (anche riparazione; traffico di perfezionamento attivo). Esso viene sottoposto al regime doganale del perfezionamento attivo. In seguito viene riesportato e il regime del perfezionamento attivo si conclude regolarmente.

1.1.2 Base legale

Chi desidera importare beni nel regime doganale del perfezionamento attivo necessita di un'autorizzazione dell'UDSC. L'autorizzazione può essere vincolata a oneri, in particolare limitata quantitativamente e nel tempo (art. 59 cpv. 2 della legge sulle dogane).

Un bene è considerato importato a scopo di perfezionamento se, sul territorio svizzero, deve essere:

- lavorato (il bene viene conservato, ad esempio riempito, condizionato, montato, composto o installato),
- trasformato (le caratteristiche principali del bene vengono modificate) oppure
- riparato (con la riparazione il bene viene reso nuovamente utilizzabile).

Se un bene viene immesso in libera pratica e riesportato dopo un perfezionamento, valgono le disposizioni della cifra 1.2.

Nell'ambito del regime doganale del perfezionamento attivo il diritto doganale opera una distinzione tra il regime di non riscossione e il regime di restituzione. Il regime deve essere richiesto nella dichiarazione doganale (competenza dell'ufficio doganale) o viene prescritto nell'autorizzazione. Per quanto riguarda l'imposta sull'importazione, valgono le disposizioni seguenti:

- Regime di non riscossione

Ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera j LIVA è esente da imposta l'importazione di beni importati temporaneamente in Svizzera da una persona iscritta nel registro dei contribuenti in territorio svizzero per perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto e sottoposti al regime del perfezionamento attivo con obbligo di pagamento condizionato (regime di non riscossione; art. 12 e 59 della legge sulle dogane).

Secondo questo articolo di legge, affinché sia applicata l'esenzione dall'imposta nel regime di non riscossione devono essere soddisfatte cumulativamente le quattro seguenti condizioni:

- Il bene è importato per il perfezionamento nell'ambito di un contratto di appalto

Ai sensi del messaggio del Consiglio federale del 25 giugno 2008 concernente la semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto (08.053; FF 2008 6033), per l'imposta sull'importazione vale la seguente definizione di «perfezionamento a cottimo», che si distingue da quella del diritto doganale.

Ai fini dell'imposta sull'importazione si è in presenza di un perfezionamento a cottimo se un fornitore (impresa che esegue il lavoro di perfezionamento) effettua procedure di perfezionamento su un bene su mandato e per conto della persona che ha messo

a disposizione il bene da perfezionare. Di conseguenza, se il mandante incarica l'importatore con l'esecuzione del perfezionamento del bene che gli è stato messo a disposizione, l'importazione avviene in base ad un contratto d'appalto. L'adempimento di questo contratto costituisce perfezionamento a cottimo.

Per l'esenzione dall'imposta nel regime di non riscossione la condizione è che il bene venga importato sulla base di un mandato di perfezionamento a cottimo. Questa condizione non è soddisfatta se il bene viene acquistato dall'impresa di perfezionamento, da un mandante in Svizzera o da un terzo in Svizzera. Se ad esempio l'impresa di perfezionamento acquista il bene all'estero e lo importa temporaneamente per la lavorazione, l'imposizione dell'imposta sull'importazione non si fonda sul mandato di perfezionamento a cottimo, bensì sul contratto di compravendita. In questi casi, purché previsto dal diritto doganale, per l'imposta sull'importazione è applicabile solo il regime di restituzione.

Ai fini dell'imposta sull'importazione, nel regime del perfezionamento attivo l'importazione di beni per la riparazione in garanzia (riparazione in virtù di un obbligo di garanzia del fornitore) viene trattata come l'importazione di beni per il perfezionamento a cottimo nel quadro di un contratto d'appalto.

- Il bene viene importato da una persona iscritta nel registro dei contribuenti presso l'AFC o l'AC FL;

Ciò significa che l'impresa di perfezionamento o il mandante che importa temporaneamente il bene sul territorio svizzero devono essere iscritti nel registro dei contribuenti presso l'AFC o l'AC FL (per l'importatore, vedi lett. 1.1.4).

- Il bene viene importato temporaneamente per il perfezionamento attivo nel regime di non riscossione;

Nel regime di non riscossione l'imposta sull'importazione viene determinata con obbligo di pagamento condizionato (art. 59 cpv. 3 lett. a della legge sulle dogane). Ciò significa che la riscossione dell'imposta sull'importazione all'apertura del regime doganale del perfezionamento attivo è sospesa condizionatamente. L'imposta viene riscossa solo se il regime doganale del perfezionamento attivo non si conclude regolarmente. Il regime di non riscossione non può essere richiesto se il pagamento dell'imposta sull'importazione con obbligo di pagamento condizionato sembra pregiudicato (art. 167 cpv. 2 dell'ordinanza sulle dogane). In questi casi è applicabile solo il regime di restituzione.

- Il regime doganale del perfezionamento attivo si conclude regolarmente;

Se il regime doganale non si conclude regolarmente, l'imposta sull'importazione determinata condizionatamente diventa esigibile.

- Regime di restituzione

Se il regime di non riscossione è escluso perché le condizioni non sono soddisfatte, l'importazione del bene è esente dall'imposta sull'importazione se questo viene importato sul territorio svizzero secondo gli articoli 12 e 59 della legge sulle dogane per il perfezionamento attivo nel regime con diritto alla restituzione (art. 53 cpv. 1 lett. i LIVA).

Secondo questa base legale l'importazione è esente dall'imposta se:

- il bene viene importato per il perfezionamento attivo nel regime di restituzione e
- il regime doganale del perfezionamento attivo si conclude regolarmente.

Nel regime di restituzione l'esenzione dall'imposta consiste nella riscossione dell'imposta sull'importazione all'atto dell'importazione con la restituzione della stessa da parte dell'ufficio di sorveglianza alla conclusione del regime. La condizione per la restituzione è che:

- l'imposta sull'importazione non possa essere fatta valere, né integralmente né in parte, come imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o con l'AC FL; e che
- il regime doganale del perfezionamento attivo si concluda regolarmente.

1.1.3 Motivi per l'applicazione del regime doganale del perfezionamento attivo

Il regime doganale del perfezionamento attivo è sensato se un bene viene temporaneamente importato per il perfezionamento allo scopo di impedire un onere definitivo con l'imposta sull'importazione e/o i tributi doganali. Per gli importatori che non possono far valere, integralmente o in parte, l'imposta sull'importazione quale imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o l'AC FL, il regime doganale del perfezionamento attivo risulta essere l'unica possibilità per evitare un onere fiscale definitivo. Per i beni immessi in libera pratica per il perfezionamento e successivamente riesportati, la legislazione concernente l'imposta sul valore aggiunto non contempla infatti la possibilità di restituire l'imposta sull'importazione riscossa a causa della riesportazione del bene.

1.1.4 Importatore nell'ambito del regime doganale del perfezionamento attivo

Se dei beni vengono importati non sulla base di una fornitura (ovvero una vendita, una locazione ecc.) ma, per esempio, della consegna di un bene nell'ambito di un mandato, secondo i principi generali per la determinazione dell'importatore¹ è considerata tale la persona che può disporre economicamente del bene in nome proprio immediatamente dopo l'importazione, ovvero lo può usare, impiegare o rivendere in nome proprio.

Nelle fattispecie in cui un bene viene importato temporaneamente per il perfezionamento e successivamente riesportato, per quanto riguarda l'importatore vale quanto segue:

Il mandante non è iscritto nel registro dei contribuenti presso l'AFC o l'AC FL:

- in deroga al principio sopracitato, l'importatore è l'impresa di perfezionamento.

Il mandante è iscritto nel registro dei contribuenti presso l'AFC o l'AC FL:

- l'importatore è il mandante.

Se l'importazione non si fonda solo sul mandato di perfezionamento, bensì il bene viene venduto all'impresa di perfezionamento, al mandante o a un terzo sul territorio svizzero, per quanto riguarda l'importatore sono applicabili i principi generali (vedi Regolamento 69-01, cifra 2.1.4).

1.1.5 Modo di procedere all'atto dell'importazione del bene nel regime doganale del perfezionamento attivo

1.1.5.1 Definizioni e procedura

Per l'esenzione dall'imposta ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera j LIVA (perfezionamento attivo nel regime di non riscossione) una delle condizioni è che il bene da perfezionare venga importato per il perfezionamento a cottimo. In caso contrario, è applicabile l'esenzione dall'imposta ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera i LIVA (perfezionamento attivo nel regime di restituzione). Per maggiori informazioni sul concetto di «perfezionamento», vedi ci-

¹ Regolamento 69-01, cifra 2.1.4

fra 1.1.2. Ai fini dell'imposta sull'importazione, nel regime del perfezionamento attivo, l'importazione di beni per la riparazione in garanzia (riparazione in virtù di un obbligo di garanzia del fornitore) viene trattata come l'importazione di beni per il perfezionamento a cottimo.

Ai sensi dell'articolo 59 della legge sulle dogane, la determinazione dell'imposta sull'importazione nel traffico di perfezionamento attivo può avvenire secondo:

- il regime di non riscossione;
- il regime di restituzione.

L'ufficio abilitato al rilascio dell'autorizzazione stabilisce caso per caso, come deve avvenire la determinazione dell'imposta sull'importazione (vedi cifra 1.1.5.2 e 1.1.5.3). La procedura di determinazione dell'imposta sull'importazione è indipendente da quella dell'imposizione dei tributi doganali e dunque può divergere (p. es. riscossione dell'imposta sull'importazione nel regime di non riscossione e dei tributi doganali nel regime di restituzione o viceversa).

1.1.5.2 Imposizione nel regime di non riscossione

La determinazione dell'imposta sull'importazione secondo il regime di non riscossione viene autorizzata soltanto se sono soddisfatte cumulativamente le condizioni seguenti:

- il bene è importato per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto (anche riparazione in garanzia / vedi cifra 1.1.5.1; l'importazione non si fonda su una vendita all'impresa di perfezionamento, al mandante in Svizzera o a un terzo in Svizzera);
- il bene è importato da una persona iscritta nel registro dei contribuenti presso l'AFC o l'AC FL (art. 53 cpv. 1 lett. j LIVA);
- il pagamento dell'imposta sull'importazione con obbligo di pagamento condizionato non sembra pregiudicato (art. 167 cpv. 2 dell'ordinanza sulle dogane).

All'importazione il bene deve essere dichiarato all'ufficio doganale per il regime del perfezionamento attivo. Inoltre deve essere richiesta la determinazione dell'imposta sull'importazione nel regime di non riscossione. Se le condizioni sono soddisfatte, l'imposta sull'importazione viene determinata con obbligo di pagamento condizionato, ovvero deve essere versata solo quando il regime doganale del perfezionamento attivo non si conclude regolarmente. Per maggiori informazioni sull'importatore nella dichiarazione doganale vedi cifra 1.1.4.

1.1.5.3 Imposizione nel regime di restituzione

Se le condizioni di cui alla lettera B non sono soddisfatte, per l'imposta sull'importazione è autorizzato soltanto il regime di restituzione.

All'importazione il bene deve essere dichiarato all'ufficio doganale per il regime del perfezionamento attivo. L'imposta sull'importazione viene determinata con obbligo di pagamento incondizionato (regime di restituzione). È calcolata sulla controprestazione da pagare sul bene importato o sul suo valore di mercato all'aliquota di imposta valida alla nascita del debito fiscale incondizionato. Per maggiori informazioni sull'importatore nella dichiarazione doganale vedi cifra 1.1.4.

1.1.6 Modo di procedere all'atto dell'esportazione del bene con conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento attivo

1.1.6.1 Dichiarazione doganale all'esportazione

All'esportazione del bene deve essere richiesta la conclusione del regime doganale del perfezionamento attivo.

1.1.6.2 Imposta sull'importazione determinata secondo il regime di non riscossione

Mediante la conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento attivo viene a cadere l'obbligo di pagamento condizionato. Dato che l'imposta sull'importazione non è stata riscossa, non vi è nemmeno una restituzione.

Nel caso di rifiuti e sottoprodotti risultanti dal processo di perfezionamento che rimangono sul territorio svizzero, occorre operare la seguente distinzione:

- I rifiuti o i sottoprodotti vengono distrutti;

Su richiesta, i rifiuti e i sottoprodotti possono essere distrutti. La domanda deve essere presentata prima della scadenza del termine di riesportazione presso l'ufficio di sorveglianza. Esso decide in merito all'ulteriore modo di procedere. I beni distrutti vengono ammessi in esenzione da imposta.

- I rifiuti o i sottoprodotti non vengono distrutti;

I rifiuti o i sottoprodotti risultanti dal processo di perfezionamento che rimangono sul territorio svizzero devono essere dichiarati presso l'ufficio di sorveglianza per l'immissione in libera pratica. L'imposta sull'importazione si calcola sulla controprestazione da pagare per i rifiuti o i sottoprodotti oppure sul loro valore di mercato all'aliquota d'imposta in vigore nel momento in cui l'ufficio doganale accetta la dichiarazione doganale per il regime di immissione in libera pratica.

1.1.6.3 Imposta sull'importazione determinata secondo il regime di restituzione

Se l'importatore può far valere integralmente l'imposta sull'importazione riscossa all'importazione quale imposta precedente nel proprio rendiconto periodico con l'AFC o l'AC FL, la restituzione dell'imposta sull'importazione da parte dell'UDSC non entra in considerazione. Se tale diritto non spetta all'importatore, l'ufficio di sorveglianza dell'UDSC rimborsa, su domanda, l'imposta sull'importazione.

Il documento consegnato dall'ufficio doganale all'esportazione serve all'esportatore quale prova dell'esportazione nei confronti dell'AFC o dell'AC FL.

Quanto menzionato alla cifra 1.1.6.2 per i rifiuti e i sottoprodotti vale anche in questo caso.

1.1.7 Regime doganale del perfezionamento attivo non concluso o concluso solo in parte regolarmente

1.1.7.1 Fattispecie

Nel caso di beni importati nel regime doganale del perfezionamento attivo, il regime non si è concluso regolarmente. Per i motivi si veda la cifra 1.1.7.2.

1.1.7.2 Modo di procedere in caso di mancata conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento attivo

Il regime doganale del perfezionamento attivo non risulta concluso regolarmente se:

- il bene non è stato riesportato entro il termine stabilito;
- il bene rimane sul territorio svizzero senza che sia fatta richiesta di immissione in libera pratica (tranne in caso di distruzione sotto sorveglianza doganale);
- nonostante la riesportazione del bene non è stata richiesta la conclusione del regime doganale del perfezionamento attivo;

- il termine per la presentazione del rendiconto presso l'ufficio di sorveglianza non è stato rispettato.

Se la persona soggetta all'obbligo di dichiarazione non conclude regolarmente il regime del perfezionamento attivo, occorre operare la seguente distinzione:

- Imposta sull'importazione nel regime di non riscossione;

L'imposta sull'importazione con obbligo di pagamento condizionato è esigibile. L'imposta sull'importazione è calcolata sul valore di mercato del bene al luogo di destinazione in territorio svizzero nel momento in cui l'ufficio doganale ha accettato la dichiarazione doganale per l'imposizione nel regime del perfezionamento attivo. Lo stesso momento è valido per l'aliquota d'imposta da applicare.

Per la conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento attivo vedi cifra 1.1.7.4.

- Imposta sull'importazione nel regime di restituzione;

L'imposta sull'importazione con obbligo di pagamento incondizionato non viene restituita.

Per la conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento attivo vedi cifra 1.1.7.4.

1.1.7.3 Modo di procedere in caso di conclusione regolare parziale del regime doganale del perfezionamento attivo

- Determinazione dell'imposta sull'importazione dovuta nel regime di non riscossione;

Se per una parte dei beni il regime del perfezionamento attivo non si è concluso regolarmente, l'imposta sull'importazione su tali beni con obbligo di pagamento condizionato è esigibile. Per i beni senza conclusione regolare del regime l'imposta sull'importazione è calcolata sul valore di mercato nel momento in cui l'ufficio doganale ha accettato la dichiarazione doganale per l'imposizione nel regime del perfezionamento attivo. Lo stesso momento è valido per l'aliquota d'imposta da applicare.

Per la conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento attivo vedi cifra 1.1.7.4.

- Determinazione dell'imposta sull'importazione da restituire nel regime di restituzione;

L'imposta sull'importazione imposta con obbligo di pagamento incondizionato viene restituita solo per i beni per i quali il regime del perfezionamento attivo si è concluso regolarmente e l'importatore non può, o solo parzialmente, far valere l'imposta sull'importazione quale imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o l'AC FL.

L'imposta sull'importazione da restituire non è determinata in base al valore indicato nella decisione d'imposizione per il regime del perfezionamento attivo. Si procede piuttosto come segue:

- si calcola l'imposta sull'importazione esigibile sul bene rimasto sul territorio svizzero (vanno comprovati, per mezzo di documenti appropriati, la controprestazione versata dall'importatore per il bene o il valore di mercato del bene);
- si deduce l'imposta sull'importazione determinata da quella riscossa con obbligo di pagamento incondizionato;

- si rimborsa la differenza al richiedente.

Per la conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento attivo vedi cifra 1.1.7.4.

1.1.7.4 Conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento attivo

Se viene comprovato a posteriori che un bene imposto nel regime doganale del perfezionamento attivo è stato esportato entro il termine fissato, il diritto doganale prevede la possibilità della conclusione a posteriori di tale regime. La domanda deve essere presentata entro 60 giorni dalla scadenza del termine fissato per il regime doganale del perfezionamento attivo (art. 59 cpv. 4 della legge sulle dogane).

In caso di conclusione a posteriori di un regime doganale del perfezionamento attivo, l'imposta sull'importazione riscossa in eccesso non viene restituita se può essere fatta valere integralmente quale imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o l'AC FL.

1.1.8 Regime doganale del perfezionamento attivo concluso regolarmente mediante immissione del bene in libera pratica

Se un bene importato nel regime doganale del perfezionamento attivo viene immesso in libera pratica, per la determinazione dell'imposta sull'importazione sussiste un nuovo momento della nascita del debito fiscale. L'imposta si calcola sulla controprestazione pagata per il bene o sul suo valore di mercato nel momento della nascita del debito fiscale all'atto dell'immissione in libera pratica. Occorre applicare l'aliquota in vigore in quel momento. La controprestazione o il valore di mercato deve essere comprovato mediante documenti appropriati.

1.2 Immissione in libera pratica per il perfezionamento

1.2.1 Fattispecie

Un bene viene importato temporaneamente sul territorio svizzero per il perfezionamento (anche riparazione). All'importazione esso viene imposto nel regime doganale di immissione in libera pratica e alla riesportazione nel regime doganale d'esportazione.

1.2.2 Motivi per l'immissione del bene in libera pratica

Per l'importazione temporanea di un bene per il perfezionamento la legge sulle dogane prevede il regime doganale del perfezionamento attivo (art. 59 della legge sulle dogane). Un bene di questo genere può anche essere immesso in libera pratica e in seguito imposto nel regime doganale d'esportazione. I motivi della scelta di questa procedura possono essere:

- il minor onere amministrativo;
- la mancanza di un'autorizzazione per l'importazione nel regime doganale del perfezionamento attivo;
- divieti di drawback negli accordi di libero scambio, secondo i quali per i prodotti perfezionati può essere rilasciata una prova dell'origine solo se i materiali utilizzati per il perfezionamento sono stati immessi in libera pratica in provenienza dall'estero;
- il fatto che il bene sia già in franchigia di dazio secondo la tariffa doganale e l'importatore possa fare valere l'imposta sull'importazione integralmente quale imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o l'AC FL.

1.2.3 Modo di procedere all'immissione del bene in libera pratica

Il bene da importare deve essere dichiarato all'ufficio doganale per l'immissione in libera pratica. Mediante tale regime viene riscossa l'imposta sull'importazione. Se il bene viene temporaneamente importato per il perfezionamento a cottimo, l'imposta sull'importazione è calcolata

in base al valore di mercato del bene importato. Se l'importazione si fonda su un contratto di compravendita (p. es. l'impresa di perfezionamento acquista il bene da perfezionare), soggiace all'imposta la controprestazione pagata dall'importatore o da un terzo in sua vece per il bene da perfezionare. Nel valore di mercato o nella controprestazione vanno incluse, se non sono già comprese, le spese di trasporto o di spedizione del bene importato e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero.

1.2.4 Procedura alla riesportazione del bene

All'atto dell'esportazione il bene deve essere dichiarato per il regime doganale d'esportazione. Il documento d'esportazione consegnato vale, nei confronti dell'AFC o dell'AC FL, quale prova d'esportazione.

La restituzione, da parte dell'UDSC, dell'imposta sull'importazione per effetto della riesportazione del bene è esclusa.

2 Perfezionamento all'estero

2.1 Esportazione secondo il regime doganale del perfezionamento passivo

2.1.1 Fattispecie

I beni vengono esportati temporaneamente all'estero per il perfezionamento (p. es. lavorazione, riparazione; traffico di perfezionamento passivo) e vengono imposti secondo il regime doganale del perfezionamento passivo. Successivamente i beni esportati vengono reimportati e il regime doganale del perfezionamento passivo è concluso regolarmente.

Il diritto doganale consente, a determinate condizioni, l'applicazione del regime d'equivalenza nel regime del perfezionamento passivo. Ciò significa che i beni esportati per essere perfezionati possono essere sostituiti da beni esteri. Questi ultimi devono essere impiegati nella stessa quantità e nella medesima qualità e natura dei beni esportati. Se l'applicazione del regime d'equivalenza viene autorizzata, esso si applica anche alla determinazione dell'imposta sull'importazione, dato che il regime doganale del perfezionamento passivo prevede l'obbligo del conteggio e nel regime d'equivalenza occorre comprovare che i beni esteri impiegati hanno la stessa quantità e la medesima qualità e natura di quelli esportati. L'applicazione del regime d'equivalenza non viene autorizzata nel traffico di riparazione.

2.1.2 Base legale

È esente dall'imposta sull'importazione, ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera k LIVA, l'importazione di beni

- esportati dal territorio svizzero secondo gli articoli 13 e 60 della legge sulle dogane (regime doganale del perfezionamento passivo) per il perfezionamento passivo a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto e
- rispediti al mittente in territorio svizzero.

Resta riservato l'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA.

Non è esente dall'imposta, ai sensi dell'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA, la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero su questi beni. Tale controprestazione soggiace all'imposta sull'importazione anche se ai beni non è stato aggiunto materiale nuovo. Il termine «lavori» comprende, ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA, tutti i generi di lavori eseguiti sui beni, anche se questi ultimi non sono stati modificati ma semplicemente esaminati, verificati, regolati, controllati nel loro funzionamento o sottoposti a un qualsiasi trattamento.

All'atto della reimportazione di questi beni non viene imposto il loro valore di mercato bensì solo la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni (compresa la controprestazione per l'eventuale materiale nuovo e le spese di trasporto dei beni reimportati nonché di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero). Le seguenti condizioni devono essere adempiute cumulativamente:

- i beni sono stati esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto;

I beni vengono portati all'estero per il perfezionamento se vi devono essere:

- lavorati (i beni restano sostanzialmente invariati, ossia vengono p. es. riempiti, condizionati, montati, assemblati o installati);
- trasformati (le caratteristiche essenziali dei beni vengono modificate); o
- riparati (i beni vengono resi nuovamente servibili).

Per la determinazione dell'imposta sull'importazione secondo tale disposizione di legge non è sufficiente che i beni siano stati esportati per il perfezionamento. Essi devono essere stati esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto.

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. Se pertanto una persona incarica un'altra persona all'estero del perfezionamento di beni che le mette a disposizione, l'esportazione dei beni avviene ai fini dell'adempimento di un contratto d'appalto. L'adempimento di tale contratto d'appalto si qualifica come perfezionamento a cottimo (vedi cifra 1.1.2). Se i beni vengono esportati per la riparazione in garanzia (vedi cifra 2.1.4), non si tratta di esportazione nell'ambito di un contratto d'appalto.

- i beni sono stati esportati temporaneamente nel regime doganale del perfezionamento passivo;

Se i beni sono stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nel regime doganale d'esportazione, e non nel regime doganale del perfezionamento passivo, e successivamente sono stati immessi in libera pratica, vanno osservate le disposizioni della cifra 2.2.

- i beni tornano al mittente in territorio svizzero con conclusione regolare del regime.

Alla conclusione del regime doganale del perfezionamento passivo mediante reimportazione, i beni precedentemente esportati o, in caso di regime di equivalenza, i beni provenienti dall'estero devono ritornare al mittente originario in territorio svizzero. Il regime doganale del perfezionamento passivo deve essere concluso regolarmente.

Se il titolare dell'autorizzazione ha ricevuto il permesso per l'applicazione del regime d'equivalenza, i beni precedentemente esportati possono essere sostituiti, nell'ambito della trasformazione o lavorazione all'estero, con beni esteri nella stessa quantità e nella medesima qualità e natura. In questo caso, i beni perfezionati provenienti dall'estero vengono recapitati al mittente in territorio svizzero. L'applicazione del regime d'equivalenza non viene autorizzata nel traffico di riparazione (vedi cifra 2.1.3).

In caso di reimportazione senza conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento passivo vanno osservate le disposizioni della cifra 2.1.7.

Non è possibile l'imposizione in virtù dell'articolo 53 capoverso 1 lettera k in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera e LIVA se

- i beni sono venduti all'impresa incaricata del perfezionamento o a una terza persona; oppure
- i beni esportati o, in caso di regime di equivalenza, i beni provenienti dall'estero non ritornano più al mittente in territorio svizzero dopo il perfezionamento.

In questi casi viene imposta l'intera controprestazione da pagare per il prodotto perfezionato (costi per i beni non perfezionati e perfezionamento) o il suo valore di mercato. Solo in questo modo è possibile evitare lacune nell'imposizione. Se fosse imposta solo la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni, l'acquirente in territorio svizzero potrebbe importare dei beni parzialmente non imposti.

2.1.3 Beni sostitutivi nel traffico di riparazione

Se nel traffico di riparazione vengono importati beni sostitutivi al posto dei beni precedentemente esportati e riparati, il regime doganale del perfezionamento passivo non può essere concluso regolarmente. Il regime d'equivalenza, nel quale vengono importati beni esteri al posto di quelli riparati, non è infatti applicabile nel traffico di riparazione. A seconda della fattispecie, all'importazione di beni sostitutivi occorre effettuare la seguente distinzione:

- beni sostitutivi a pagamento: vedi le disposizioni relative alla riparazione con scambio di beni².
- beni sostitutivi gratuiti: vedi le disposizioni relative alla sostituzione in garanzia³ e alla sostituzione gratuita a titolo di cortesia⁴.

2.1.4 Riparazione in garanzia da parte del fornitore e riparazione gratuita a titolo di cortesia

Le prestazioni di riparazione eseguite dal fornitore per l'acquirente nell'ambito dell'obbligo di garanzia sono parte integrante di un contratto già esistente (p. es. contratto d'acquisto) e non di un contratto d'appalto separato (nessun mandato separato di riparazione o 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 un'importazione ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera k LIVA (cifra 2.1.2) non sono adempiute. La reimportazione in esenzione da imposta di beni che il fornitore ha riparato nell'ambito dell'obbligo di garanzia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva è tuttavia possibile a determinate condizioni.

Dalla riparazione in garanzia vanno distinti i casi in cui il fornitore esegue la riparazione a titolo di cortesia (p. es. dopo la scadenza del periodo di garanzia) senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva. In questi casi, i beni erano stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto e l'articolo 53 capoverso 1 lettera k LIVA (cifra 2.1.2) è pertanto applicabile. Dato che nei casi in cui il fornitore agisce a titolo di cortesia non viene conteggiata alcuna controprestazione aggiuntiva, la reimportazione in esenzione da imposta è tuttavia ammessa a determinate condizioni.

² Vedi regolamento 69-03, cifra 5.4

³ Vedi regolamento 69-02, cifra 22

⁴ Vedi regolamento 69-02, cifra 23

2.1.5 Motivi per l'applicazione del regime doganale del perfezionamento passivo

Se i beni in libera pratica vengono introdotti temporaneamente nel territorio estero per essere lavorati, trasformati o riparati, il regime doganale del perfezionamento passivo offre i seguenti vantaggi rispetto al regime doganale d'esportazione:

Se i beni esportati per il perfezionamento a cottimo sono stati imposti secondo il regime doganale del perfezionamento passivo e i beni sono stati rispediti al mittente in territorio svizzero con conclusione regolare del regime, all'atto della reimportazione viene imposta solo la controprestazione per i lavori eseguiti sui beni all'estero. Non è necessario presentare prove supplementari che attestino la provenienza dei beni dalla libera pratica doganale. Un ulteriore vantaggio di tale regime è la riduzione o la soppressione dell'addebito di tributi doganali per beni che non possono essere reimportati in franchigia di dazio.

Un altro motivo per l'applicazione del regime doganale del perfezionamento passivo può essere l'applicazione del regime d'equivalenza in occasione della lavorazione o trasformazione dei beni all'estero. L'applicazione di tale regime non è autorizzata se i beni vengono esportati per il perfezionamento a cottimo nel regime doganale d'esportazione. Quest'ultimo prevede infatti la reimportazione dei beni che erano stati precedentemente esportati.

2.1.6 Modo di procedere all'atto dell'esportazione e della reimportazione dei beni nel regime doganale del perfezionamento passivo

2.1.6.1 Esportazione

I beni da esportare devono essere dichiarati presso l'ufficio doganale per il regime doganale del perfezionamento passivo.

Chi desidera esportare beni secondo il regime del perfezionamento passivo necessita di un'autorizzazione dell'UDSC. L'autorizzazione può essere vincolata a oneri, in particolare limitata quantitativamente e nel tempo (art. 60 cpv. 2 della legge sulle dogane).

2.1.6.2 Reimportazione

All'atto della reimportazione dei beni occorre presentare una domanda di conclusione regolare del regime doganale del perfezionamento passivo.

Per ciò che concerne la procedura, all'atto della reimportazione si distingue tra:

- il regime di non riscossione; e
- il regime di non riscossione semplificato.

Nel caso del regime di non riscossione occorre inoltrare un rendiconto all'ufficio di sorveglianza entro il termine stabilito nell'autorizzazione. L'imposta sull'importazione non viene riscossa al momento della reimportazione, bensì a posteriori dall'ufficio di sorveglianza. Pertanto nella dichiarazione doganale deve essere applicata l'aliquota IVA «0 % – imposizione posticipata» (codice e-dec 92).

Nel caso del regime di non riscossione semplificato (ufficio di autorizzazione: ufficio doganale) l'imposta sull'importazione viene determinata al momento della reimportazione e pertanto nella dichiarazione doganale deve essere chiesta l'imposizione.

Il diritto doganale consente, a determinate condizioni, l'applicazione del regime d'equivalenza nel regime del perfezionamento passivo nell'ambito del traffico di lavorazione e di trasformazione. Ciò significa che i beni esportati per essere perfezionati possono essere sostituiti da beni esteri. Questi ultimi devono essere impiegati nella stessa quantità e nella medesima qualità e natura dei beni esportati. Se l'applicazione del regime d'equivalenza viene autorizzata, esso si applica anche alla determinazione dell'imposta sull'importazione, dato che il regime

doganale del perfezionamento passivo prevede l'obbligo del conteggio e nel regime d'equivalenza occorre comprovare che i beni esteri impiegati hanno la stessa quantità e la medesima qualità e natura di quelli esportati. L'applicazione del regime d'equivalenza non viene autorizzata nel traffico di riparazione.

Per quanto riguarda la determinazione dell'imposta sull'importazione occorre distinguere tra i lavori eseguiti all'estero per i quali è dovuta una controprestazione e i lavori eseguiti all'estero gratuitamente (p. es. riparazione in garanzia):

- Per i lavori eseguiti sui beni all'estero è dovuta una controprestazione;

L'imposta sull'importazione è dovuta sulla controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni (art. 54 cpv. 1 lett. e LIVA). Vi rientrano anche i costi per il materiale nuovo eventualmente aggiunto. Vanno pure aggiunte alla controprestazione, qualora non siano già comprese, le spese di trasporto dei beni reimportati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero. Il termine «lavori» comprende, ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA, tutti i generi di lavori eseguiti sui beni, anche nel caso in cui questi ultimi non siano stati modificati ma semplicemente esaminati, verificati, regolati, controllati nel loro funzionamento o sottoposti a un qualsiasi altro trattamento.

- Per i lavori eseguiti sui beni all'estero non è dovuta alcuna controprestazione sulla scorta dell'obbligo di garanzia del fornitore (p. es. riparazione in garanzia);

Se i lavori sui beni sono stati eseguiti all'estero gratuitamente sulla scorta dell'obbligo di garanzia del fornitore, i beni non sono stati esportati per perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. L'importazione in esenzione da imposta è tuttavia possibile a determinate condizioni⁵.

- Per i lavori eseguiti sui beni all'estero non è dovuta alcuna controprestazione a titolo di cortesia del fornitore;

Se i lavori sui beni sono stati eseguiti all'estero gratuitamente a titolo di cortesia del fornitore (nessun obbligo di garanzia), i beni sono stati esportati per perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. In questi casi l'importazione in esenzione da imposta è possibile⁶.

- I beni tornano al mittente senza essere stati perfezionati;

Se i beni sono stati esportati per il perfezionamento a cottimo (anche riparazione) nel regime doganale del perfezionamento passivo e per un motivo qualsiasi i lavori non sono stati eseguiti o sono stati eseguiti senza successo (p. es. mancanza di redditività, riparazione infruttuosa), si applicano i medesimi principi. 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 (comprese le spese di trasporto dei beni importati e di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero). Se non è dovuta alcuna controprestazione, non viene riscossa neanche l'imposta sull'importazione. Se l'importatore, nonostante il mancato perfezionamento o la mancata riparazione, deve pagare una controprestazione per i lavori eseguiti sui beni all'estero, tali costi soggiacciono all'imposta sull'importazione.

⁵ Vedi regolamento 69-02, cifra 22

⁶ Vedi regolamento 69-03, cifra 8.2

2.1.7 Regime doganale del perfezionamento passivo non concluso regolarmente o concluso regolarmente solo in parte

2.1.7.1 Bene rimasto all'estero

Se il regime doganale del perfezionamento passivo non si conclude regolarmente poiché il bene è rimasto all'estero, si applica quanto segue:

L'AFC e l'AC FL riconoscono quale prova dell'esportazione definitiva la decisione d'imposizione del regime doganale del perfezionamento passivo dopo la scadenza del termine stabilito per la reimportazione del bene.

2.1.7.2 Reimportazione del bene avvenuta entro il termine stabilito

All'atto della reimportazione del bene entro il termine stabilito è stata erroneamente chiesta l'imposizione secondo il regime doganale dell'immissione in libera pratica e quindi non è stata presentata una domanda di conclusione regolare del regime del perfezionamento passivo.

L'imposta sull'importazione riscossa in eccesso all'atto della reimportazione viene restituita se sono soddisfatte simultaneamente le seguenti condizioni:

- l'importatore non può far valere, integralmente o in parte, l'imposta sull'importazione quale imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o con l'AC FL; e
- l'UDSC autorizza la conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento passivo (art. 60 cpv. 4 della legge sulle dogane).

La controprestazione per i lavori eseguiti sul bene all'estero (compresa la controprestazione per eventuali materiali nuovi) soggiace in ogni caso all'imposta sull'importazione.

Qualora il diritto doganale non preveda la conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento passivo, è eventualmente possibile la reimportazione esente da imposta secondo le disposizioni dell'articolo 53 capoverso 1 lettera I LIVA, sebbene anche in questo caso la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sul bene soggiaccia all'imposta sull'importazione. Per maggiori informazioni vedi cifra 2.2. L'imposta sull'importazione riscossa in eccesso, dovuta a causa della conclusione non regolare del regime doganale del perfezionamento passivo, viene restituita solo se non può essere fatta valere, integralmente o in parte, quale imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o con l'AC FL.

2.1.7.3 Reimportazione del bene non avvenuta entro il termine stabilito o rendiconto non inoltrato entro i termini

Se il regime doganale del perfezionamento passivo non si conclude regolarmente perché la reimportazione del bene nel territorio svizzero non è avvenuta entro il termine stabilito per tale regime o poiché nel regime di non riscossione il rendiconto non è stato inoltrato entro i termini, si applica quanto segue:

Qualora il diritto doganale non preveda la conclusione a posteriori del regime doganale del perfezionamento passivo, è eventualmente possibile la reimportazione esente da imposta secondo le disposizioni dell'articolo 53 capoverso 1 lettera I LIVA, sebbene anche in questo caso la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sul bene soggiaccia all'imposta sull'importazione. Per maggiori informazioni vedi cifra 2.2. L'imposta sull'importazione riscossa in eccesso, dovuta a causa della conclusione non regolare del regime doganale del perfezionamento passivo, viene restituita solo se non può essere fatta valere, integralmente o in parte, quale imposta precedente nel rendiconto periodico con l'AFC o con l'AC FL.

2.2 Esportazione per il perfezionamento a cottimo secondo il regime doganale d'esportazione

2.2.1 Fattispecie

I beni vengono esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo (anche riparazione) nell'ambito di un contratto d'appalto e successivamente rispediti al mittente in territorio svizzero. All'esportazione essi vengono imposti secondo il regime doganale d'esportazione e all'atto della reimportazione secondo il regime doganale dell'immissione in libera pratica.

Se non sussiste nessuno dei motivi di esportazione menzionati e i beni imposti secondo il regime doganale d'esportazione vengono successivamente reimportati intatti, sono eventualmente applicabili le disposizioni valide per i beni svizzeri di ritorno⁷.

2.2.2 Base legale

Ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera l LIVA, sono esenti dall'imposta sull'importazione i beni introdotti nel territorio estero per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto secondo il regime doganale d'esportazione (art. 61 della legge sulle dogane) e rispediti al mittente in territorio svizzero, con riserva dell'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA. Queste basi legali non sono applicabili se i beni esportati sono stati sostituiti all'estero con altri beni nell'ambito del perfezionamento a cottimo. Ciò vale anche se sono stati impiegati beni nella stessa quantità e nella medesima natura e qualità.

Ai sensi dell'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA, la controprestazione per i lavori (art. 3 lett. d n. 2 LIVA) eseguiti all'estero su questi beni soggiace all'imposta sull'importazione. Tale controprestazione è imposta anche quando non viene aggiunto del materiale nuovo. Il termine «lavori», ai sensi dell'articolo 3 lettera d numero 2 LIVA, comprende tutti i generi di lavori eseguiti sui beni, anche nel caso in cui questi ultimi non siano stati modificati ma semplicemente esaminati, verificati, regolati, controllati nel loro funzionamento o sottoposti a un qualsiasi altro trattamento.

All'atto della reimportazione di questi beni non viene imposto il loro valore di mercato bensì solo la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni (compresa la controprestazione per l'eventuale materiale nuovo e le spese di trasporto dei beni reimportati nonché di tutte le prestazioni connesse sino al luogo di destinazione in territorio svizzero). Le tre condizioni indicate di seguito devono essere adempiute cumulativamente:

- i beni sono stati esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto;

I beni vengono portati all'estero per il perfezionamento se vi devono essere:

- lavorati (i beni restano sostanzialmente invariati, ossia vengono p. es. riempiti, condizionati, montati, assemblati o installati);
- trasformati (le caratteristiche essenziali dei beni vengono modificate); o
- riparati (i beni vengono resi nuovamente servibili).

Per la determinazione dell'imposta sull'importazione secondo tale disposizione di legge non è sufficiente che i beni siano stati esportati per il perfezionamento. Essi devono essere stati esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. Ai fini dell'imposta sull'importazione si tratta di perfezionamento a cottimo se l'impresa che si

⁷ Vedi regolamento 69-07, cifra 1

occupa del perfezionamento perfeziona i beni esportati su incarico e per conto della persona che ha messo a disposizione tali beni. Se pertanto una persona incarica un'altra persona all'estero del perfezionamento di beni che le mette a disposizione, l'esportazione dei beni avviene ai fini dell'adempimento di un contratto d'appalto. L'adempimento di tale contratto d'appalto si qualifica come perfezionamento a cottimo. Se i beni vengono esportati per la riparazione in garanzia (vedi cifra 2.2.4), non si tratta di esportazione nell'ambito di un contratto d'appalto.

- i beni sono stati esportati nel regime doganale d'esportazione;
- i beni tornano al mittente in territorio svizzero e in questa occasione vengono messi in libera pratica.

All'atto della reimportazione i beni devono ritornare al loro mittente originario. Il regime d'equivalenza, ovvero la sostituzione dei beni esportati con beni nella stessa quantità e nella medesima natura e qualità, non è autorizzato in questo regime. Dopo il perfezionamento a cottimo all'estero, devono essere reimportati gli stessi beni.

Non è possibile l'imposizione in virtù dell'articolo 53 capoverso 1 lettera l in combinato disposto con l'articolo 54 capoverso 1 lettera f LIVA se:

- i beni sono venduti all'impresa incaricata del perfezionamento o a una terza persona; oppure
- i beni sono stati sostituiti con altri beni all'estero; oppure
- all'atto della reimportazione i beni non ritornano più al mittente in territorio svizzero.

In questi casi viene imposta l'intera controprestazione da pagare per il prodotto perfezionato (costi per i beni non perfezionati e perfezionamento) o il suo valore di mercato. Solo in questo modo è possibile evitare lacune d'imposizione. Se fosse imposta solo la controprestazione per i lavori eseguiti all'estero sui beni, l'acquirente in territorio svizzero potrebbe importare dei beni parzialmente non imposti.

2.2.3 Beni sostitutivi nel traffico di riparazione

Se dopo l'esportazione di beni per la riparazione vengono importati beni sostitutivi al posto dei beni esportati e riparati, non è applicabile l'articolo 53 capoverso 1 lettera l LIVA, dato che al mittente non ritornano gli stessi beni. A seconda della fattispecie, all'importazione di beni sostitutivi occorre effettuare la seguente distinzione:

- beni sostitutivi a pagamento: vedi le disposizioni relative alla riparazione con scambio di beni⁸;
- beni sostitutivi gratuiti: vedi le disposizioni relative alla sostituzione in garanzia⁹ e alla sostituzione gratuita a titolo di cortesia¹⁰.

2.2.4 Riparazione in garanzia da parte del fornitore e riparazione gratuita a titolo di cortesia

Le prestazioni di riparazione eseguite dal fornitore per l'acquirente nell'ambito dell'obbligo di garanzia sono parte integrante di un contratto già esistente (p. es. contratto d'acquisto) e non di un contratto d'appalto separato (nessun mandato separato di perfezionamento a cottimo). Per questo motivo, i beni esportati per la riparazione in garanzia non sono considerati beni

⁸ Vedi regolamento 69-03, cifra 5

⁹ Vedi regolamento 69-02, cifra 22

¹⁰ Vedi regolamento 69-02, cifra 23

esportati per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto. Le condizioni per un'importazione ai sensi dell'articolo 53 capoverso 1 lettera I LIVA non sono adempiute. La reimportazione in esenzione da imposta di beni che il fornitore ha riparato nell'ambito dell'obbligo di garanzia e senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva è tuttavia possibile a determinate condizioni.

Dalla riparazione in garanzia vanno distinti i casi in cui il fornitore esegue la riparazione a titolo di cortesia (p. es. dopo la scadenza del periodo di garanzia) senza conteggio di una controprestazione aggiuntiva. In questi casi, i beni erano stati esportati temporaneamente per il perfezionamento a cottimo nell'ambito di un contratto d'appalto, e l'articolo 53 capoverso 1 lettera I LIVA è pertanto applicabile. Dato che nei casi in cui il fornitore agisce a titolo di cortesia non viene conteggiata alcuna controprestazione aggiuntiva, la reimportazione in esenzione da imposta è tuttavia ammessa a determinate condizioni.