



Berna, 19.06.2020

Procedura di consultazione

- **relativa alla revisione parziale della legge sull'IVA (evoluzione dell'IVA in un'economia digitalizzata e globalizzata) e**
- **alla revisione parziale dell'ordinanza sull'IVA**

Rapporto esplicativo

Compendio

La progressiva digitalizzazione e globalizzazione dell'economia richiede adeguamenti nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) al fine di evitare svantaggi concorrenziali per le imprese sul territorio svizzero e garantire una riscossione uniforme dell'IVA. Inoltre, il progetto contiene misure volte a semplificare il sistema dell'IVA per le piccole e medie imprese (PMI). Permette infine di attuare diversi interventi parlamentari.

Situazione iniziale

La legge del 12 giugno 2009¹ sull'IVA (LIVA) integralmente riveduta è entrata in vigore il 1° gennaio 2010. La revisione parziale della LIVA, adottata dal Parlamento il 30 settembre 2016, mirava in particolare a ridurre gli svantaggi concorrenziali legati all'IVA subiti dalle imprese sul territorio svizzero.

L'economia è però soggetta a una continua evoluzione. Poiché un'imposta come l'IVA riguarda tutti i settori dell'economia, occorre verificare costantemente la necessità di procedere a eventuali adeguamenti.

Contenuto del progetto

Il progetto contiene diverse modifiche della LIVA, segnatamente nell'ambito dell'assoggettamento, del rendiconto e della garanzia dell'imposta. Per quanto concerne la vendita per corrispondenza, la novità consiste nel fatto che ora sono considerate fornitori della prestazione le piattaforme elettroniche come i mercati virtuali e non più le imprese che distribuiscono i loro prodotti tramite queste piattaforme. Con questa misura viene attuata la richiesta della mozione Vonlanthen (18.3540) trasmessa dal Parlamento. Se le piattaforme estere si sottraggono all'assoggettamento, l'AFC può ordinare un divieto alle loro importazioni o distruggere gli invii, nonché pubblicare, a tutela dei clienti, i nomi delle imprese inadempienti. Per ridurre l'onere amministrativo delle imprese e dell'Amministrazione, il progetto prevede inoltre l'introduzione del rendiconto annuale vincolato all'obbligo di effettuare acconti. Inoltre, ora per le prestazioni transfrontaliere a contribuenti si deve applicare in linea di principio l'imposta sull'acquisto se il luogo della prestazione è sito sul territorio svizzero. Ciò garantisce una maggiore certezza del diritto e comporta un minore impegno di liquidità. Tra le misure a garanzia dell'imposta devono essere previsti, da un lato, l'assoggettamento del commercio di diritti di emissione e diritti analoghi all'imposta sull'acquisto, fermo restando che fino all'entrata in vigore di questa disposizione deve essere prescritta nell'ordinanza l'applicazione della procedura di notifica e, dall'altro, la possibilità di esigere, in alcuni casi, che una persona membro dell'organo incaricato della gestione degli affari di una persona giuridica presti garanzie. Infine, il progetto attua le mozioni CET-S (16.3431 «Nessuna imposta sul

¹ RS 641.20

valore aggiunto su compiti sussidiati»), Page (17.3657 «Abolizione della differenza di aliquota IVA tra associazioni culturali e sportive»), Maire (18.4205 «Riduzione dell'aliquota IVA per i prodotti destinati all'igiene intima femminile») e Humbel (19.3892 «Basta ostacoli fiscali alle cure coordinate dei medici di famiglia»).

Nel complesso il progetto comporta maggiori entrate annue stimate approssimativamente in alcune decine di milioni di franchi. Le ripercussioni finanziarie più importanti sono determinate dall'imposizione delle piattaforme elettroniche di vendita per corrispondenza, che si traduce in un aumento del gettito stimato tra 75 e 100 milioni di franchi.

Il progetto ha un effetto leggermente positivo per i Cantoni e i Comuni, poiché d'ora in avanti tutti i pagamenti designati come sussidi in linea di principio dovranno essere considerati sussidi anche ai fini dell'IVA.

Le economie domestiche private sono interessate solo in parte, e perlopiù in misura marginale, dal progetto. Quest'ultimo ha effetti positivi minimi sull'economia nel suo insieme. A beneficiare del progetto sarebbero le imprese sul territorio svizzero di commercio al dettaglio e di vendita per corrispondenza, poiché sarebbero svantaggiate in misura minore rispetto ai loro concorrenti all'estero per ragioni legate all'IVA. Tuttavia, è prevedibile che diminuisca anche il traffico transfrontaliero di merci verso il territorio svizzero, poiché in determinate circostanze non verrebbero più eseguite forniture verso la Svizzera.

Indice

Compendio	2
1 Situazione iniziale	6
1.1 Necessità di agire e obiettivi	6
1.2 Misure accantonate	7
1.3 Interventi parlamentari attuati	13
2 Diritto comparato, in particolare rapporto con il diritto europeo	13
2.1 Imposizione delle piattaforme	13
2.2 Distinzione tra prestazioni B2B e B2C	15
2.3 Assoggettamento all'imposta sull'acquisto per il trasferimento di diritti di emissione e simili	16
2.4 Rappresentante fiscale per le imprese estere	18
3 Punti essenziali del progetto	18
4 Commento ai singoli articoli	22
4.1 Modifica della legge sull'IVA	22
4.2 Modifica dell'ordinanza sull'IVA	47
5 Ripercussioni	48
5.1 Ripercussioni per i contribuenti	48
5.1.1 Ripercussioni dell'attuazione della mozione Vonlanthen 18.3540 relativa all'imposizione delle piattaforme	48
5.1.2 Ripercussioni dell'introduzione dell'imposta sull'acquisto per le forniture B2B e le prestazioni di servizi dall'estero	49
5.1.3 Ripercussioni del rendiconto annuale	50
5.1.4 Ripercussioni dell'attuazione della mozione CET-S 16.3431 relativa ai sussidi	51
5.2 Ripercussioni per la Confederazione	51
5.2.1 Ripercussioni finanziarie	51
5.2.2 Ripercussioni sull'effettivo del personale	53
5.3 Ripercussioni per i Cantoni e i Comuni	54
5.4 Ripercussioni per le assicurazioni sociali	55
5.5 Ripercussioni sull'economia	55
5.6 Ripercussioni sulle economie domestiche private	55
6 Aspetti giuridici	56
6.1 Costituzionalità	56
6.1.1 Condizioni per una limitazione della garanzia della proprietà	56
6.1.2 La proprietà e in capo all'impresa estera di vendita per corrispondenza	57
6.1.3 La proprietà è in capo ai clienti svizzeri	57

6.2	Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera	58
6.3	Forma dell'atto	58
6.4	Subordinazione al freno alle spese	59
6.5	Delega di competenze legislative	59

1 Situazione iniziale

1.1 Necessità di agire e obiettivi

La progressiva digitalizzazione e globalizzazione dell'economia influisce anche sull'imposta sul valore aggiunto (IVA). Sono quindi necessari nuovi modelli di riscossione dell'imposta per poter stare al passo con questi progressi, che sono particolarmente importanti nel settore del commercio online. La quota di questo settore sul commercio al dettaglio nel suo complesso è in costante crescita e i mercati esteri conquistano una quota di mercato sempre maggiore.

Nonostante l'introduzione, il 1° gennaio 2019, della regolamentazione della vendita per corrispondenza, una parte consistente dei consumi continua a non soggiacere all'imposta, perché si presuppone che non tutte le imprese di vendita per corrispondenza estere che adempiono le condizioni per l'assoggettamento siano realmente iscritte nel registro dei contribuenti. Questa situazione si ripercuote sulle casse federali e sugli offerenti nazionali di prodotti analoghi, i quali non possono sottrarsi al pagamento dell'IVA. Considerando fornitori della prestazione, analogamente a quanto richiesto dalla mozione Vonlanthen 18.3540, le piattaforme, si garantisce la parità di trattamento delle imprese di vendita per corrispondenza sul territorio svizzero e di quelle all'estero ai fini dell'IVA (*di seguito si utilizza il termine «piattaforma» a prescindere che si tratti di una piattaforma elettronica in senso tecnico o di un'impresa assoggettata all'imposta che gestisce la piattaforma*). Inoltre, per l'economia e l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) è meno dispendioso iscrivere nel registro dei contribuenti le piattaforme anziché le singole – e molto più numerose – imprese di vendita per corrispondenza.

Di conseguenza, la globalizzazione sta facendo aumentare l'importanza del trattamento differenziato ai fini dell'IVA nel commercio transfrontaliero nonché il rischio di una doppia o di una mancata imposizione. Inoltre, secondo il diritto vigente, le imprese estere devono essere iscritte nel registro dei contribuenti anche se eseguono esclusivamente prestazioni per contribuenti. Il futuro assoggettamento all'imposta sull'acquisto della maggior parte delle forniture e prestazioni di servizi eseguite sul territorio svizzero da imprese estere per imprese assoggettate all'imposta sul territorio svizzero (prestazioni interaziendali, «Business to Business»; B2B) permetterà di semplificare l'IVA in questo settore e di adeguarla alle mutate circostanze ed alle usuali normative vigenti in particolare nei Paesi dell'UE.

D'altra parte, vi è tutt'ora la necessità di apportare semplificazioni per i contribuenti e, in parte, anche per l'AFC. Tra le misure proposte, l'introduzione del rendiconto annuale è quella che produce il maggiore effetto di semplificazione. Gli sgravi amministrativi sono importanti soprattutto per le imprese che allestiscono il rendiconto secondo il metodo effettivo. Esse dovranno infatti determinare la cifra d'affari realizzata e l'imposta precedente deducibile soltanto una volta anziché quattro volte all'anno. Soprattutto per le imprese che allestiscono il rendiconto secondo il metodo delle aliquote saldo, l'effetto di semplificazione è nettamente minore, dato che attualmente esse devono allestire il rendiconto soltanto semestralmente e determinare unicamente la cifra d'affari. Un'ulteriore semplificazione è prevista per le agenzie di viaggio. Mentre attualmente, in caso di viaggi all'estero, è necessario scomporre

le singole componenti del viaggio ai fini dell'IVA e valutarle singolarmente secondo il loro contenuto, in futuro per tutte le prestazioni di servizi di agenzie di viaggio si applicherà il principio del luogo del fornitore della prestazione. Le prestazioni delle agenzie di viaggio sono esenti dall'imposta se sono realizzate all'estero o se, sulla base del loro contenuto, sarebbero esenti dall'imposta secondo l'articolo 23 LIVA.

Inoltre, negli ultimi anni l'AFC ha dovuto occuparsi di un numero sempre maggiore di «falliti seriali», ovvero di imprese dotate di un capitale minimo, perlopiù società a garanzia limitata, che rimangono attive sul mercato per un breve periodo, praticando spesso prezzi particolarmente bassi. Non appena si viene a sapere che non pagano le fatture e non versano i contributi sociali e le imposte, queste imprese dichiarano fallimento. Poco tempo dopo, gli stessi soci costituiscono nuove imprese con il medesimo scopo sociale e il medesimo meccanismo.

Anche l'introduzione dell'assoggettamento generale all'imposta sull'acquisto mira a prevenire gli abusi. Esso è previsto in particolare per il trasferimento di diritti di emissione, certificati e attestati di riduzione delle emissioni, garanzie di origine dell'elettricità e di diritti, certificati e attestati analoghi. Fino all'entrata in vigore della pertinente disposizione, per il trasferimento di diritti di emissione e diritti analoghi sarà prescritta a livello di ordinanza l'applicazione della procedura di notifica.

La mozione CET-S 16.3431 deve essere attuata mediante una presunzione legale secondo cui i mezzi finanziari versati da una collettività pubblica sono considerati sussidi o contributi di diritto pubblico se quest'ultima li designa esplicitamente come tali nei confronti del beneficiario. La presunzione legale determina un'agevolazione dell'onere della prova poiché inverte tale onere a favore della collettività pubblica o del beneficiario dei mezzi finanziari.

Infine, oltre alle mozioni Vonlanthen e CET-S, devono essere attuate tre ulteriori mozioni (vedi n. 1.4).

1.2 Misure accantonate

Oltre alle misure descritte al numero 1.1, che devono essere attuate, sono state esaminate in altri ambiti d'intervento e poi respinte le seguenti misure.

Misura	Motivo dell'accantonamento
Diminuzione del limite della cifra d'affari determinante per l'assoggettamento al fine di ridurre le distorsioni della concorrenza (art. 10 cpv. 2 lett. a LIVA).	Solo nel 2010 il limite era stato fissato in generale a 100 000 franchi. Inoltre, l'iniziativa parlamentare Hess (17.479), nel frattempo liquidata, chiedeva di aumentare il limite.
Diminuzione del limite della cifra d'affari di 150 000 franchi determinante per l'esenzione dall'assoggettamento delle associazioni senza scopo lucrativo e	Sebbene talvolta le distorsioni siano considerevoli, dal punto di vista politico nel settore del volontariato lo sgravio amministrativo è prioritario. Le Com-

gestite a titolo onorifico e delle istituzioni di utilità pubblica (art. 10 cpv. 2 lett. c LIVA).

Sistema della scissione dei pagamenti («split payment») per la lotta alle perdite fiscali: secondo questo sistema, nelle operazioni di pagamento, l'importo è suddiviso nella parte relativa alla prestazione eseguita e nella parte relativa all'IVA dichiarata su tale prestazione. L'intermediario finanziario (la banca con sede in Svizzera del fornitore della prestazione) calcola l'IVA sul pagamento in entrata e la trasferisce su un conto bancario bloccato del fornitore della prestazione o direttamente all'AFC; accredita quindi la parte restante della controprestazione sul conto del fornitore della prestazione.

Introduzione dell'imposizione delle piattaforme anche nell'ambito della «gig economy» e della «sharing economy», soprattutto nel settore dei trasporti e in quello alberghiero.

Allestimento elettronico da parte dell'AFC del rendiconto annuale del contribuente.

Abolizione del divieto di utilizzazione secondo l'articolo 104 capoverso 3 LIVA. Tale possibilità è stata esaminata a seguito della raccomandazione del Controllo federale delle finanze.

missioni dell'economia e dei tributi di entrambe le Camere hanno dato seguito all'iniziativa parlamentare Feller (17.448), che chiedeva un aumento del limite.

Almeno per il momento, il sistema della scissione dei pagamenti si sta rivelando impossibile o molto difficile da attuare. Inoltre, si può eludere facilmente eseguendo le operazioni in contanti. Un simile sistema potrebbe incontrare delle resistenze da parte degli intermediari finanziari, dal momento che questi dovrebbero sostenere l'onere amministrativo principale anche se probabilmente trasferiranno almeno una parte dei loro costi ai fornitori della prestazione. Anche questi ultimi dovrebbero pertanto accollarsi costi amministrativi più elevati e non avrebbero alcun interesse a usufruire di un simile sistema.

Si è rinunciato a tale misura perché finora non è stato promosso alcun approccio pragmatico al riguardo né in seno all'Organizzazione internazionale per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) né nell'UE.

Affinché sia possibile attuare questa misura, le imprese dovrebbero elaborare i loro dati contabili in modo dettagliato. In tal caso il rendiconto potrebbe essere compilato dalle imprese stesse, per le quali non vi sarebbe dunque alcun valore aggiunto.

L'abolizione del divieto di utilizzazione, introdotto nel 2010, sarebbe contraria al diritto di rango superiore (art. 32 della Costituzione federale [Cost.]; art. 6 della Convenzione del 4 novembre 1950 per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali [CEDU]; art. 14 del Patto del 16 dicembre 1966 relativo ai diritti civili e politici [Patto II], adottato dall'ONU).

Abolizione della soglia minima di 5 franchi per l'ammontare dell'imposta sull'importazione di invii provenienti dall'estero (art. 1 lett. d dell'ordinanza del DFF del 2 aprile 2014² concernente l'importazione esente dall'imposta di beni in piccole quantità, di valore minimo o il cui ammontare d'imposta è irrilevante).

Diminuzione del limite di 10 000 franchi determinante l'assoggettamento all'imposta sull'acquisto per i non contribuenti (art. 45 cpv. 2 lett. b LIVA).

Assoggettamento della collettività pubblica nel suo insieme anziché dei suoi servizi (art. 12 LIVA).

Le prestazioni effettuate tra le collettività pubbliche non determinano l'assoggettamento all'imposta. Anche la messa a disposizione di personale ad altre collettività pubbliche è esclusa dall'imposta. Si è esaminato se questo trattamento privilegiato rispetto a soggetti diversi dalle collettività pubbliche debba essere esteso o limitato (art. 21 cpv. 2 n. 28 e 28^{bis} LIVA).

Le prestazioni eseguite sul territorio

Questa misura avrebbe comportato un onere supplementare considerevole soprattutto per la Posta. Si dovrebbe innanzitutto acquisire un'esperienza sufficiente con la regolamentazione della vendita per corrispondenza introdotta nel 2019. Inoltre, la riscossione dell'IVA tramite le piattaforme di vendita per corrispondenza dovrebbe offrire un migliore rapporto tra costi e benefici.

La misura non viene attuata perché l'imposta sull'acquisto per le prestazioni eseguite a favore dei consumatori finali («Business to Consumer»; B2C) ha perso importanza a causa dell'assoggettamento delle imprese estere a partire dal primo franco di cifra d'affari realizzata.

Questa misura avrebbe comportato un onere supplementare per le collettività pubbliche poiché l'imposta dovuta per la collettività pubblica nel suo insieme è difficile da determinare. Generalmente le collettività pubbliche sono assoggettate all'imposta soltanto per poche prestazioni. Per questo motivo è tuttora opportuno iscrivere nel registro dei contribuenti le singole unità organizzative e non la collettività pubblica nel suo insieme.

Sia in occasione della revisione totale del 2010 che in quella parziale del 2018 l'esclusione dall'imposta per le collettività pubbliche è stata estesa. Questa misura è contraria a una limitazione. Un'ulteriore estensione comporterebbe uno svantaggio ancora maggiore per i privati rispetto a oggi e pertanto non viene presa in considerazione.

Questa misura determinerebbe un onere

² RS 641.204

svizzero per imprese assoggettate all'imposta non dovrebbero essere gravate da imposta. Si introdurrebbe un sistema simile a quello dell'imposta sulla cifra d'affari, sostituita dall'IVA all'inizio del 1995. Un sistema di questo tipo limiterebbe l'impegno di liquidità dei contribuenti e ridurrebbe le perdite fiscali.

Uso obbligatorio del rendiconto elettronico

Abolizione della procedura di reclamo secondo l'articolo 83 LIVA

Abolizione delle esclusioni dall'imposta nel mercato monetario e dei capitali nonché nel settore assicurativo, se tecnicamente fattibile. Ciò sarebbe possibile per il contratto di commissione come pure per le assicurazioni cose, del patrimonio e le riassicurazioni (art. 21 cpv. 2 n. 18 e 19 LIVA).

supplementare considerevole per i contribuenti, che dovrebbero sempre verificare se è possibile eseguire una prestazione non gravata da imposta. Inoltre, la fattispecie fiscale del consumo proprio dovrebbe essere reintrodotta. Infatti, se il destinatario utilizzasse la prestazione acquisita per eseguire prestazioni escluse dall'imposta, non sarebbe possibile correggere, come finora, la deduzione dell'imposta precedente, ma bisognerebbe dichiarare l'imposta sul consumo proprio. Una simile regolamentazione andrebbe presa in considerazione soltanto se l'AFC si trovasse di fronte a perdite su debitori molto elevate.

A questa misura viene dato seguito nell'avamprogetto di legge federale sulle procedure elettroniche in ambito fiscale.

L'80 per cento circa di tutte le procedure di reclamo si conclude con una decisione su reclamo. Soltanto nel 20 per cento circa dei casi la decisione viene impugnata dinanzi al Tribunale amministrativo federale (TAF). In caso di attuazione di questa misura, le decisioni dell'AFC dovrebbero essere motivate in modo più dettagliato rispetto a quanto avviene attualmente. Si prevede anche un aumento delle spese per il personale dell'AFC e soprattutto del TAF. Inoltre, le imprese dovrebbero sostenere costi supplementari, dato che la procedura di reclamo, contrariamente alla procedura dinanzi al TAF, è gratuita.

Diversamente da quanto avviene per i contratti di commissione, l'imposizione delle assicurazioni secondo la procedura usuale nell'ambito dell'IVA non è possibile. Inoltre, un'imposizione di questo tipo andrebbe presa in considerazione soltanto nel caso in cui le tasse di bollo su questo genere di negozio giuri-

dico venissero abolite contestualmente, poiché altrimenti la stessa cifra d'affari sarebbe imponibile due volte. Nel complesso risulterebbe un calo consistente del gettito fiscale, poiché non vi sarebbe più alcuna tassa occulta sulle transazioni all'estero.

Adeguamento delle definizioni di «fornitura» e «prestazione di servizi» alla direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006³ relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (direttiva IVA).

Molte prestazioni di servizi relative a beni, come ad esempio la messa a disposizione per l'uso, sono considerate forniture ai sensi del diritto svizzero in materia di IVA. Ciò permette però di risolvere difficili questioni di delimitazione esistenti nel diritto europeo, come quella concernente la quantità di «sostanza» che deve essere fornita insieme a una prestazione di servizi affinché possa essere considerata una fornitura.

Ai fini dell'attuazione della mozione della CET-S 16.3431 («*Nessuna imposta sul valore aggiunto su compiti sussidiati*») sono state esaminate le seguenti misure alternative, poi respinte.

- Riferimento alla legge federale del 5 ottobre 1990⁴ sugli aiuti finanziari e le indennità (legge sui sussidi, LSu) o a leggi cantonali e comunali in materia di sussidi. Nel caso di questa opzione l'AFC dovrebbe applicare la LSu, compito per il quale non dispone delle competenze specialistiche necessarie.
- Riferimento alla legge federale del 16 dicembre 1994⁵ sugli acquisti pubblici (LAPub), per cui sarebbero possibili due interpretazioni. Da un lato, si potrebbe trattare l'aggiudicazione di una commessa pubblica ai sensi della LAPub come una prestazione imponibile e il trasferimento di un compito pubblico con la concessione simultanea di sovvenzioni come un sussidio. D'altro lato, sia l'aggiudicazione di una commessa pubblica che il trasferimento di un compito pubblico potrebbero essere considerati prestazioni imponibili. Nessuna delle due opzioni è convincente. Da una parte, la delimitazione tra l'aggiudicazione di una commessa pubblica e il trasferimento di un compito pubblico è spesso vaga e, dall'altra, con l'imposizione di entrambi gli elementi citati si otterrebbe l'opposto di quanto auspicato dalla mozione.
- Esclusione dall'imposta per l'esternalizzazione di compiti pubblici, ovvero di compiti prescritti dalla legge: la creazione di una nuova esclusione dall'imposta comporterebbe una riduzione della base di calcolo e renderebbe

³ GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1

⁴ RS 616.1

⁵ RS 172.056.1

necessarie nuove delimitazioni. Si dovrebbe fare una distinzione tra il trasferimento di compiti pubblici e l'acquisto di prestazioni per le proprie esigenze e anche in questo caso potrebbero sorgere complesse questioni di delimitazione. Inoltre, a causa della nuova esclusione fiscale il consumo collettivo sarebbe soggetto a un'imposizione minore rispetto allo status quo e sarebbe quindi privilegiato ancor più fortemente del consumo individuale.

- Restituzione dell'IVA gravante le prestazioni preliminari e gli investimenti delle collettività pubbliche: la restituzione potrebbe essere limitata alle prestazioni preliminari e agli investimenti utilizzati per eseguire attività sovrane. Nondimeno, sarebbe anche possibile restituire tutta l'IVA che non è già stato possibile dedurre a titolo di imposta precedente. A seguito dell'esclusione dall'imposta il consumo collettivo non sarebbe più soggetto ad imposizione, o lo sarebbe solo in minima parte, e sarebbe quindi fortemente privilegiato rispetto al consumo individuale. Gli svantaggi concorrenziali per gli offerenti privati sarebbero particolarmente importanti se alla collettività pubblica venisse restituita anche l'imposta precedente sui beni e sulle prestazioni di servizi acquistati e utilizzati per eseguire prestazioni escluse dall'imposta. Inoltre, questa misura comporterebbe una grande mole di lavoro amministrativo per le collettività pubbliche e un'elevata perdita di gettito fiscale per le casse federali e la destinazione vincolata delle entrate dell'IVA.
- Esenzione alla fonte per le collettività pubbliche: le collettività pubbliche potrebbero acquistare beni e prestazioni di servizi senza l'aggravio dell'IVA. Tuttavia, per le imprese che eseguono prestazioni per le collettività pubbliche questa misura comporterebbe un onere supplementare rilevante, in particolare se fosse possibile eseguire senza l'aggravio dell'imposta soltanto le prestazioni che le collettività pubbliche utilizzano per attività sovrane. Inoltre, anche in questo caso il consumo collettivo beneficerebbe di un trattamento fiscale agevolato rispetto al consumo individuale.
- Imposizione dei sussidi come controprestazione di terzi: dal punto di vista economico e della sistematica fiscale questa sarebbe la soluzione più opportuna perché, da un lato, semplificherebbe notevolmente il sistema fiscale e, dall'altro, garantirebbe parità di trattamento fiscale tra il consumo collettivo e quello individuale. I sussidi permettono spesso di offrire prestazioni a prezzi più bassi. Per evitare di creare, nell'ambito dell'IVA, un incentivo a passare da controprestazioni di mercato imponibili a sussidi non imponibili, nella legislazione sull'IVA i sussidi dovrebbero essere trattati come controprestazioni di terzi al pari della controprestazione offerta a prezzo ridotto grazie al sussidio. In questo modo si avrebbe un'imposizione completa dei sussidi come parte della controprestazione sovvenzionata. Poiché tale soluzione non è auspicata dal punto di vista politico, contrariamente agli ordinamenti giuridici di altri Paesi, la legislazione svizzera sull'IVA non qualifica quasi mai i sussidi come controprestazioni imponibili di terzi. Di conseguenza, l'attenzione si è spostata sulla questione della possibile esistenza di un rapporto di prestazione tra la collettività pubblica e i beneficiari dei sussidi. Poiché la mozione chiede che proprio in questi casi non si debba

presupporre l'esistenza di un rapporto di prestazione imponibile, si è rinunciato a procedere a un'imposizione completa dei sussidi in quanto controprestazione di terzi.

- Introduzione di una norma di delega nella legge secondo cui il Consiglio federale definisce i casi in cui, ai fini dell'IVA, si ha un indennizzo di compiti legali. Sebbene in questo modo l'obiettivo della mozione potrebbe essere raggiunto, difficilmente il Consiglio federale sarebbe in grado di stabilire in maniera esaustiva tali casi. Pertanto, permarrebbe l'attuale incertezza del diritto.

1.3 Interventi parlamentari attuati

Il presente progetto attua le seguenti mozioni:

- mozione CET-S 16.3431 (trasmessa) «*Nessuna imposta sul valore aggiunto su compiti sussidiati*», secondo cui i sussidi versati dalle collettività pubbliche non devono sottostare all'IVA se questi sono orientati all'adempimento dei compiti legali fondamentali;
- mozione Page 17.3657 (trasmessa) «*Abolizione della differenza di aliquota IVA tra associazioni culturali e sportive*», che vuole escludere dall'imposta le tasse per la partecipazione attiva a manifestazioni culturali come già accade per le tasse di partecipazione a manifestazioni sportive;
- mozione Vonlanthen 18.3540 (trasmessa) «*Assoggettare all'IVA le piattaforme on line per gli acquisti effettuati dall'estero verso la Svizzera*»;
- mozione Maire 18.4205 (che il Consiglio federale propone di accogliere, mozione alla seconda Camera) «*Riduzione dell'aliquota IVA per i prodotti destinati all'igiene intima femminile*»;
- mozione Humbel 19.3892 (che il Consiglio federale propone di accogliere, mozione alla seconda Camera) «*Basta ostacoli fiscali alle cure coordinate dai medici di famiglia*», secondo cui le prestazioni versate dagli assicuratori malattia nel quadro di contratti di managed care a reti di medici per le cure coordinate dei pazienti debbano essere escluse dal campo di applicazione dell'IVA in quanto parte delle cure mediche.

2 Diritto comparato, in particolare rapporto con il diritto europeo

2.1 Imposizione delle piattaforme

Situazione giuridica attuale relativa alla vendita per corrispondenza in Svizzera

Secondo la legislazione vigente, se effettuano annualmente sul territorio svizzero piccoli invii dall'estero esclusi dall'IVA sull'importazione per un importo pari o superiore a 100 000 franchi, le imprese di vendita per corrispondenza adempiono le condizioni per l'assoggettamento obbligatorio (art. 7 cpv. 3 lett. b LIVA). Qualora

questi venditori utilizzino una piattaforma elettronica ma vendano i beni in nome proprio, la fornitura viene loro attribuita e la piattaforma è considerata solo un intermediario.

Lavori dell'OCSE

Nel marzo 2019 l'OCSE ha pubblicato i suoi lavori relativi alle diverse possibilità di integrare le «piattaforme digitali» nella vendita di beni online⁶. Non fornisce istruzioni specifiche da applicare, ma propone quattro modelli che possono essere combinati e/o adattati alle esigenze dei diversi Paesi. In ordine dal meno al più restrittivo, i modelli sono i seguenti:

- la comunicazione di informazioni sulle transazioni e sui venditori;
- la responsabilità solidale con il venditore;
- la riscossione dell'IVA per conto dei venditori assoggettati;
- il riconoscimento della piattaforma come fornitore della prestazione.

Dopo la vendita di beni online, l'OCSE esamina ora la questione del trattamento delle prestazioni di servizi e dell'integrazione delle piattaforme nel processo di calcolo e di riscossione dell'IVA nell'ambito dell'economia della condivisione («sharing economy»). Finora nell'analisi sono stati inclusi due settori, ovvero quello alberghiero e quello dei trasporti. Tuttavia, non esiste ancora una presa di posizione pubblica al riguardo.

Cessioni di beni facilitate da interfacce elettroniche in seno all'UE

Nel dicembre 2017 il Consiglio europeo ha adottato un pacchetto di misure relative al commercio elettronico transfrontaliero, che entrerà in vigore nel 2021. Questo pacchetto comprende in particolare disposizioni applicabili alle vendite di beni sul territorio dell'Unione europea (UE) facilitate da interfacce elettroniche (di seguito «piattaforme»). Secondo queste misure, una persona che facilita la vendita di beni tramite l'utilizzo di una piattaforma si ritiene abbia ricevuto e poi ceduto essa stessa i beni, a condizione che questi:

- siano importati da territori terzi o Paesi terzi e facciano parte di spedizioni aventi un valore intrinseco non superiore a 150 euro; o
- siano ceduti nell'UE a una persona non assoggettata all'imposta da una persona assoggettata all'imposta non stabilita nel territorio dell'UE.

Essendo riconosciuta acquirente e nuovo fornitore del bene ceduto, la piattaforma dovrà versare l'IVA dovuta su questa «seconda» cessione (il termine «cessione» utilizzato nell'UE corrisponde al termine «fornitura» della legislazione svizzera sull'IVA). La prima cessione tra il venditore e la piattaforma sarà considerata cessione al di fuori dell'UE oppure – in caso di cessione nell'UE – potrà essere esclusa dall'imposta dal venditore assoggettato.

⁶ OCSE, The role of digital platforms in the collection of VAT/GST on online sales, <http://www.oecd.org/tax/consumption/the-role-of-digital-platforms-in-the-collection-of-vat-gst-on-online-sales.pdf>

Per poter trattare correttamente l'operazione che hanno facilitato e prelevare l'IVA dovuta su questa stessa operazione, le piattaforme devono poter disporre di informazioni⁷. Per i beni provenienti da Paesi al di fuori dell'UE (territori terzi), la piattaforma fattura e riscuote l'IVA nel luogo della vendita ma può dichiarare e pagare l'IVA globalmente nello Stato membro di iscrizione, attraverso il sistema dello sportello unico (OSS).

Tuttavia, alcuni Paesi europei hanno già assunto un ruolo guida a livello nazionale nell'integrare le piattaforme nel processo di riscossione dell'IVA, in particolare la Germania e la Gran Bretagna, che hanno emanato norme che rendono le piattaforme solidalmente responsabili, in diversi gradi, del pagamento dell'IVA dovuta dai venditori. Questi due stessi Paesi, così come Francia e Austria, hanno anche introdotto obblighi per queste stesse piattaforme di raccogliere e fornire informazioni sulle operazioni che hanno facilitato e sui venditori che operano attraverso di esse.

Sharing and gig economy

Per quanto concerne la sharing e la gig economy, l'UE non si è ancora veramente impegnata a definire una regolamentazione comune in materia di IVA che includa disposizioni applicabili alle piattaforme. Dal punto di vista legislativo, si deve tuttavia menzionare che il futuro articolo 242^{bis} della direttiva IVA prevede per le piattaforme l'obbligo di tenere un registro di tutte le operazioni che hanno facilitato.

2.2 Distinzione tra prestazioni B2B e B2C

In linea di principio nella vigente legislazione svizzera sull'IVA non si fa distinzione tra prestazioni eseguite per persone che esercitano un'attività imprenditoriale (B2B) e prestazioni eseguite per persone che non esercitano una simile attività (B2C). Se eseguono prestazioni in Svizzera, le imprese estere sono di norma assoggettate all'imposta per queste prestazioni, indipendentemente dal fatto che il destinatario delle stesse sia assoggettato o meno all'imposta. Nelle relazioni transfrontaliere vi sono due eccezioni a questo principio, che riguardano, da un lato, le prestazioni di servizi elettronici e di telecomunicazione e, dall'altro, l'erogazione di gas ed energia elettrica nonché il teleriscaldamento mediante reti di distribuzione (art. 10 cpv. 2 lett. b e art. 45 cpv. 1 lett. a e d LIVA). Se queste prestazioni sono eseguite per persone assoggettate all'imposta, queste ultime devono dichiarare l'imposta sull'acquisto; per contro, se le prestazioni sono eseguite per persone non assoggettate all'imposta, l'obbligo fiscale spetta al fornitore della prestazione in Svizzera.

In caso di prestazioni transfrontaliere tra persone assoggettate all'imposta (B2B), le linee guida dell'OCSE relative all'imposta sul valore aggiunto raccomandano di riscuotere l'IVA presso il destinatario della prestazione e non presso il fornitore della stessa. Il vantaggio è che in tal modo l'IVA non è dovuta da un'impresa estera, bensì in genere da un'impresa sul territorio svizzero, il che semplifica notevolmente l'attività di esecuzione. Per contro, in caso di prestazioni transfrontaliere a persone

⁷ Art. 5^{ter} del regolamento di esecuzione (UE) 2019/2026 del Consiglio

che non sono già assoggettate all'imposta (B2C) questo sistema è poco efficiente a causa del gran numero di potenziali contribuenti e degli importi relativamente esigui dell'imposta. Pertanto, le linee guida raccomandano comunque di riscuotere l'imposta presso l'impresa estera. A tal fine, si dovrebbero però applicare regole possibilmente semplici per la registrazione delle imprese estere.

Gli Stati dell'UE distinguono le relazioni B2B da quelle B2C in vario modo e in caso di prestazioni sia intracomunitarie che transfrontaliere con persone stabilite in Paesi terzi. L'obiettivo è garantire che una fornitura o una prestazione di servizi sia sempre imponibile nel Paese di destinazione, cosa che nelle relazioni B2B avviene mediante il trasferimento dell'obbligo di versare l'IVA al destinatario della prestazione. Quest'ultimo deve dichiarare nel proprio rendiconto IVA l'imposta sull'acquisto secondo la procedura dell'inversione contabile («reverse charge»). La direttiva IVA prevede casi per i quali gli Stati membri hanno l'obbligo di utilizzare la procedura dell'inversione contabile – che corrisponde all'imposta sull'acquisto – e diverse altre prestazioni alle quali è possibile applicare in modo facoltativo questa procedura, ad esempio persino quelle tra due imprese nazionali. Nel settore transfrontaliero, nella maggior parte dei casi si può evitare di registrare le imprese estere che eseguono la prestazione senza perdere sostrato fiscale. Nelle relazioni B2C, invece, l'IVA dovuta nel Paese di destinazione deve essere solitamente versata dal fornitore della prestazione e ciò richiede l'iscrizione dell'impresa estera nel registro dei contribuenti.

2.3 Assoggettamento all'imposta sull'acquisto per il trasferimento di diritti di emissione e simili

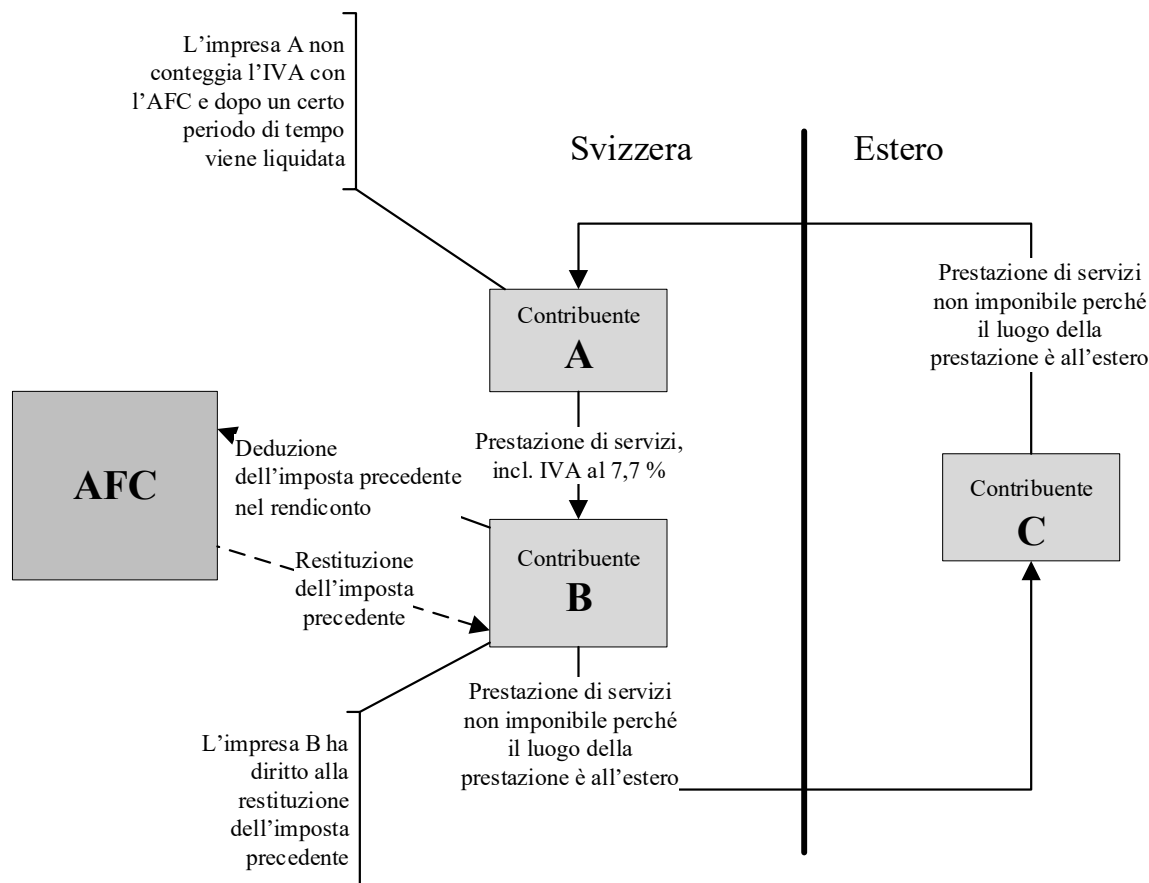
Il trasferimento di diritti di emissione, certificati e attestati di riduzione delle emissioni, di garanzie di origine dell'elettricità e di diritti, certificati e attestati analoghi avviene sia a livello nazionale che internazionale ed è suscettibile di frodi⁸. Pertanto, l'UE ha permesso ai suoi Stati membri di trasferire l'obbligo fiscale soggettivo ai destinatari della prestazione (procedura dell'inversione contabile). In Svizzera, finora ciò non era necessario, dal momento che secondo la prassi dell'AFC tali trasferimenti erano considerati prestazioni escluse dall'imposta e quindi non era possibile procedere alla deduzione dell'imposta precedente. Tuttavia, dopo che il 9 aprile 2019 il Tribunale federale⁹ ha deciso che queste prestazioni non potevano essere incluse nel commercio di diritti valore, esse sono considerate prestazioni di servizi imponibili eseguite nel luogo del destinatario. Esiste quindi un rischio reale di frode.

⁸ Comunicato stampa della Commissione europea del 29.9.2009: «Fight against tax fraud: Commission proposes measures for a consistent response to carousel fraud in certain sectors»;

⁹ https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/it/IP_09_1376.
2C_488/2017

Figura 1

Esempio (semplificato) di frode carosello con diritti di emissione



Da un lato, la lotta a queste forme di frode è nell'interesse stesso della Svizzera. Dall'altro, si rimanda all'Accordo del 23 novembre 2017¹⁰ tra la Confederazione Svizzera e l'Unione europea sul collegamento dei rispettivi sistemi di scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra, entrato in vigore nel nostro Paese il 1° gennaio 2020. Al suo interno le Parti contraenti si impegnano a reagire prontamente, avvalendosi delle misure disponibili, per prevenire le frodi e tutelare l'integrità del mercato dei sistemi collegati di scambio di quote di emissione (art. 3 par. 5 dell'accordo).

L'introduzione nel presente progetto dell'imposta sull'acquisto per questi trasferimenti permette di allineare il sistema d'imposizione della Svizzera a quello dell'UE e di limitare notevolmente il rischio di frode in materia di IVA.

2.4 Rappresentante fiscale per le imprese estere

I contribuenti senza domicilio o sede sociale sul territorio svizzero devono designare, per l'adempimento dei loro obblighi procedurali, un rappresentante con domicilio o sede sociale sul territorio svizzero (art. 67 cpv. 1 LIVA). Gli obblighi di questo rappresentante sono di natura puramente amministrativa. Non risponde dunque dell'imposta dovuta dall'impresa che rappresenta.

Nell'UE è applicabile la norma seguente: in linea di principio le imprese che non hanno sede nell'UE devono designare un rappresentante fiscale. Tuttavia, nell'UE le norme che disciplinano la designazione di un rappresentante fiscale si differenziano a seconda dello Stato membro. La designazione dipende in parte dal fatto che tra lo Stato membro dell'UE e lo Stato di sede dell'impresa sia stato concluso un accordo di assistenza amministrativa o un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale. In alcuni Paesi tale designazione non è obbligatoria, ma è possibile su base volontaria. Soltanto in Irlanda, in generale, non è previsto alcun rappresentante fiscale.

Negli Stati membri dell'UE i requisiti posti al rappresentante fiscale sono relativamente elevati. Di norma, esso è un fiduciario, un avvocato, un notaio o un altro professionista con titolo equivalente, abilitato dall'autorità fiscale del rispettivo Paese dell'UE, contrariamente alla Svizzera dove la rappresentanza fiscale può essere assunta da qualsiasi persona fisica o giuridica.

Negli Stati membri dell'UE il rappresentante fiscale ha perlopiù gli stessi diritti e obblighi dell'impresa che rappresenta. Di conseguenza, egli non è solo responsabile della presentazione dei rendiconti, ma anche del pagamento dell'imposta dovuta ed è tenuto a pagare tale imposta anche in caso di rappresentanza volontaria. Pertanto, anche i costi di una rappresentanza fiscale nell'UE dovrebbero essere nettamente più elevati che in Svizzera, dove gli obblighi del rappresentante sono di natura puramente amministrativa.

3 Punti essenziali del progetto

Il progetto permette di attuare misure nei seguenti ambiti:

- dal 2019 le imprese estere di vendita per corrispondenza che forniscono beni in Svizzera sono assoggettate all'imposta se realizzano una cifra d'affari annua pari o superiore a 100 000 franchi tramite «piccoli invii» (art. 7 cpv. 3 lett. b LIVA). Per «piccoli invii» si intendono gli invii per i quali l'imposta sull'importazione non supera i cinque franchi e sono quindi esenti da tale imposta. Si è tuttavia rilevato che la parità di condizioni auspicata tra gli offerenti esteri e quelli sul territorio svizzero non può essere sufficientemente raggiunta con questa regolamentazione della vendita per corrispondenza. Da un lato, ad esempio, soltanto 213 (stato: fine aprile 2020) imprese estere di vendita corrispondenza sono registrate presso l'AFC. Dall'altro, si deve presupporre che molti offerenti realizzino una cifra d'affari inferiore a 100 000 franchi con le forniture eseguite in Svizzera provenienti dall'attività di vendita per corrispon-

denza e non diventino quindi contribuenti in Svizzera. In adempimento della mozione Vonlanthen 18.3540 le piattaforme sono ora considerate fornitori dei beni venduti di cui hanno facilitato la fornitura e devono pagare l'IVA corrispondente. Inoltre, l'AFC avrà la possibilità di ordinare misure amministrative contro le piattaforme o le imprese di vendita per corrispondenza che a torto non si sono fatte iscrivere come contribuenti o che non adempiono correttamente i loro obblighi di dichiarazione e pagamento (cfr. trattino seguente). In tal modo si intende colmare le lacune esistenti nella riscossione dell'IVA sulle merci importate.

Sebbene il testo della mozione includa le prestazioni di servizi, la nuova regolamentazione è limitata alle sole forniture di beni. In primo luogo, per quanto concerne le prestazioni di servizi elettronici, le principali piattaforme che offrono contenuti digitali li offrono generalmente in nome proprio e sono quindi già considerati fornitori della prestazione. Esse non sarebbero quindi interessate da questo nuovo modello. Riguardo ad altri tipi di prestazioni di servizi come quelle alberghiere o ad altre prestazioni come quelle destinate al consumo sul posto (ristorazione, tempo libero ecc.), l'assenza di problemi specifici in questi settori giustifica la volontà di non derogare alle norme di attribuzione vigenti, soprattutto quando i fornitori o la «sostanza imponibile» si trovano sul territorio svizzero e sono dunque più «accessibili» all'AFC rispetto alle piattaforme estere. Inoltre, l'inclusione delle prestazioni di servizi riguarderebbe anche l'intero settore dell'economia della condivisione («sharing and gig economy»), che generalmente implica delle transazioni tra privati che non esercitano un'attività imprenditoriale e anche transazioni non monetizzate. Pur ipotizzando che queste persone abbiano un'attività imprenditoriale, la loro cifra d'affari non raggiungerebbe di regola il limite annuale di 100 000 franchi, necessario affinché si configuri l'assoggettamento obbligatorio (art. 3 cpv. 1, 15 cpv. 4^{bis}, 20a, 23 cpv. 2 n. 13, 24 cpv. 5^{bis}, 63 e 115b AP-LIVA).

- L'AFC è legittimata a ordinare *misure amministrative* contro le imprese di vendita per corrispondenza e le piattaforme elettroniche che a torto non si sono fatte iscrivere come contribuenti o che non adempiono correttamente i loro obblighi di dichiarazione e pagamento. Essa può ordinare un divieto di importazione per i beni dell'impresa in questione e, in *ultima ratio*, la distruzione di tali beni. Inoltre può pubblicare, a tutela dei clienti, il nome delle imprese inadempienti (art. 79a AP-LIVA).
- Nuovo *obbligo di fornire informazioni per le piattaforme elettroniche* in merito alle imprese che offrono beni e prestazioni di servizi sulla piattaforma, in particolare nel settore dei trasporti e in quello alberghiero (art. 73 cpv. 2 lett. e AP-LIVA).
- In caso di prestazioni di servizi transfrontaliere, secondo il diritto vigente l'imposta sull'acquisto è applicabile soltanto alle prestazioni di servizi che conformemente all'articolo 8 capoverso 1 LIVA sono imponibili nel luogo del destinatario sul territorio svizzero. Le imprese estere, in particolare quelle provenienti dall'UE, che eseguono esclusivamente prestazioni per contribuenti (*prestazioni B2B*) in Svizzera, in genere si aspettano però che il destinatario dichiari l'imposta e quindi spesso non chiedono l'iscrizione nel registro dei con-

tribuenti perché non sanno di doverlo fare. Inoltre, vi sono difficoltà di applicazione per le imprese estere che di fatto riscuotono l'imposta, ma non la versano. La regolamentazione vigente è però insoddisfacente anche per le imprese sul territorio svizzero destinatarie della prestazione. A seguito dell'imposta sussidiaria sull'acquisto gravante la fornitura di beni immobili sul territorio svizzero, attualmente un'impresa sul territorio svizzero che acquista tali prestazioni da un'impresa estera deve sempre assicurarsi che l'impresa fornitrice della prestazione sia soggetta all'IVA in Svizzera e che fatturi le proprie prestazioni indicando l'IVA. Diversamente, l'impresa sul territorio svizzero corre il rischio di dover poi conteggiare essa stessa l'imposta per dette prestazioni. L'assoggettamento all'imposta sull'acquisto delle forniture e delle prestazioni di servizi eseguite sul territorio svizzero da imprese estere per persone assoggettate all'imposta permette di abolire questo obbligo supplementare di verifica, determinando di conseguenza uno sgravio amministrativo. Inoltre, i destinatari della prestazione non dovranno pagare l'IVA all'impresa estera prima di poterne chiedere la restituzione all'AFC, ma potranno dichiarare l'imposta sulla prestazione acquistata all'estero nello stesso rendiconto in cui la deducono a titolo di imposta precedente. In questo modo non dovranno impegnare liquidità (art. 1 cpv. 2 lett. b, 10 cpv. 2 lett. b, c e d, 18 cpv. 1, 20b, 45, 45a, 45b, 45c, 48 e 49 AP-LIVA).

- I prodotti per l'*igiene mestruale*, che attualmente sono imponibili all'aliquota normale del 7,7 per cento, saranno d'ora in poi imponibili all'aliquota ridotta del 2,5 per cento (attuazione della mozione Maire 18.4205; art. 25 cpv. 2 n. 10 AP-LIVA).
- Le tasse per la *partecipazione attiva a manifestazioni culturali* vengono escluse dall'imposta, come già accade per le tasse di partecipazione (ad es. tasse d'iscrizione) a manifestazioni sportive (attuazione della mozione Page 17.3657; art. 21 cpv. 2 n. 14^{bis} AP-LIVA).
- Le indennità versate dagli assicuratori malattia a reti di medici per le *prestazioni delle cure coordinate* connesse a cure mediche sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA in quanto parte delle cure mediche (attuazione della mozione Humbel 19.3892; art. 21 cpv. 2 n. 3^{bis} AP-LIVA).
- I *sussidi* sono mezzi finanziari che non hanno carattere di controprestazione e devono quindi essere distinti dal rapporto di prestazione imponibile. Si è in presenza di un rapporto di prestazione imponibile quando una prestazione viene eseguita in cambio di una controprestazione e tra questi due elementi esiste una stretta correlazione economica nel senso che la prestazione determina una controprestazione. Di conseguenza, nel caso dei sussidi manca sia l'elemento della prestazione che quello della stretta correlazione economica tra prestazione e controprestazione. Nella maggior parte dei casi si può stabilire oggettivamente chi versa e chi riceve i mezzi finanziari. Le situazioni in cui il destinatario della prestazione non può essere definito chiaramente sono invece problematiche. Tale situazione si verifica ad esempio quando una collettività pubblica fa adempiere a terzi un compito prescritto dalla legge ed eroga i mezzi finanziari necessari a tal fine, regolamentando dettagliatamente in un contratto con il beneficiario lo scopo per cui devono essere utilizzati questi mezzi. Da un lato, si

può sostenere che la collettività pubblica acquisti la prestazione per se stessa, motivo per cui la prestazione viene eseguita per la collettività stessa e quindi potrebbe sussistere la stretta correlazione economica. D'altro lato, la prestazione può essere eseguita anche per i cittadini e quindi non sempre esiste una stretta correlazione economica tra la prestazione e i mezzi finanziari erogati; in tal caso questi sono considerati sussidi. Questa distinzione viene sempre operata caso per caso e si basa su numerosi elementi. Questa problematica ha condotto infine alla mozione della CET-S 16.3431 («*Nessuna imposta sul valore aggiunto su compiti sussidiati*»), la quale chiede che i mezzi finanziari versati per l'adempimento di compiti legali siano generalmente considerati sussidi.

Nella LIVA viene ora introdotta la presunzione secondo cui si è in presenza di un sussidio o di un altro contributo di diritto pubblico e non di un rapporto di prestazione quando la collettività pubblica che versa i mezzi finanziari li designa come sussidi o contributi di diritto pubblico conformemente alla base giuridica applicabile in materia di sussidi. Tale caso deve continuare a essere distinto da quello dell'acquisto di beni e prestazioni di servizi per il fabbisogno proprio della collettività pubblica, che invece è imponibile (attuazione della mozione CET-S 16.3431; art. 18 cpv. 3 AP-LIVA).

- Per poter intervenire contro i cosiddetti «*falliti seriali*», l'AFC può esigere che l'organo incaricato della gestione degli affari di un'impresa presti una garanzia a copertura dei debiti d'imposta dell'impresa (art. 15 cpv. 1 lett. g e 93 cpv. 1^{bis} AP-LIVA).
- Grazie all'introduzione dell'*assoggettamento all'imposta sull'acquisto del trasferimento di diritti di emissione*, certificati e attestati di riduzione delle emissioni, garanzie di origine dell'elettricità e di diritti, certificati e attestati analoghi si intendono impedire gli abusi (art. 45 lett. c AP-LIVA).
- Le piccole e medie imprese hanno ora la possibilità di presentare un *rendiconto annuale vincolato all'obbligo di effettuare acconti*. In tal modo, il loro onere amministrativo si riduce (art. 5, 35 cpv. 1^{bis} lett. b, 35a, 86 cpv. 2, 87 cpv. 1 e 115b cpv. 1 AP-LIVA).
- Le imprese estere che non hanno sede, domicilio o stabilimento d'impresa sul territorio svizzero e che divengono contribuenti devono designare un *rappresentante* che agisca da interlocutore dell'AFC. D'ora in avanti, in determinati casi, l'AFC potrà esonerare il contribuente da questo obbligo (art. 67 cpv. 1 e 1^{bis} AP-LIVA).
- Per tutte le prestazioni delle agenzie di viaggio si applica ora il principio del luogo del fornitore della prestazione, fermo restando che esse sono esenti dall'imposta se sono realizzate all'estero o se, sulla base del loro contenuto, sarebbero esenti dall'imposta secondo l'articolo 23 LIVA. In tal modo si evitano problemi di delimitazione e si riduce l'onere amministrativo per le agenzie di viaggio (art. 8 cpv. 2 lett. b e 23 cpv. 2 n. 10 AP-LIVA).
- Nell'ambito di una riorganizzazione dei livelli normativi, le disposizioni relative all'esenzione dall'imposta delle operazioni con *oro e leghe d'oro* vengono eliminate dall'ordinanza ed elevate a rango di legge senza alcuna modifica materiale (art. 23 cpv. 2 n. 12, 53 cpv. 1 lett. m e 107 cpv. 2 AP-LIVA).

4 **Commento ai singoli articoli**

4.1 **Modifica della legge sull'IVA**

Art. 1 cpv. 2 lett. b

Questa nuova formulazione fornisce una migliore comprensione della legge vigente senza modificare la situazione giuridica. L'imposta sull'acquisto è legata al luogo della prestazione sul territorio svizzero. Non è invece obbligatorio che anche le persone destinatarie della prestazione abbiano sede, domicilio o stabilimento d'impresa sul territorio svizzero. Ad esempio, non avrebbe alcun senso che l'imposta sull'acquisto applicata a lavori di manutenzione di un edificio situato in territorio svizzero, eseguiti da un'impresa estera, fosse dovuta soltanto se il proprietario avesse sede, domicilio o stabilimento d'impresa sul territorio svizzero. Per contro, nel caso delle prestazioni di servizi che si considerano eseguite nel luogo del destinatario, tale questione non si pone perché il luogo della prestazione e quello di sede, domicilio o stabilimento d'impresa coincidono per definizione. Inoltre, viene introdotta l'applicazione generalizzata dell'imposta sull'acquisto in caso di acquisto di diritti di emissione e di diritti analoghi, ovvero a prescindere dal fatto che il destinatario della prestazione abbia sede, domicilio o stabilimento d'impresa all'estero o sul territorio svizzero. L'acquisto di simili diritti deve quindi parimenti figurare in questo articolo.

Art. 3 lett. l

La *lettera l* definisce la nozione di piattaforma elettronica dal punto di vista dell'IVA. La definizione è ampia, poiché esiste una grande varietà di forme e configurazioni possibili e la tecnologia e i modelli commerciali delle imprese che utilizzano questa tecnologia sono in costante evoluzione. Le piattaforme elettroniche comprendono, ad esempio, i mercati elettronici, ma anche i portali o le applicazioni (app). Non tutte le interfacce elettroniche, però, sono anche piattaforme elettroniche: lo sono solamente se consentono l'interazione diretta tra le persone che offrono beni o prestazioni di servizi per l'acquisto, lo scambio o la condivisione e le persone che richiedono tali beni o prestazioni di servizi. Vi è un'interazione diretta anche quando una persona offre un bene o una prestazione di servizi sulla piattaforma e un'altra persona ordina o riceve questo bene o questa prestazione di servizi attraverso tale piattaforma.

Art. 5

Come il metodo delle aliquote saldo, il rendiconto annuale può essere scelto per cifre d'affari pari o inferiori a 5 005 000 franchi. Per garantire che tale coerenza sia mantenuta anche quando il limite della cifra d'affari valido per l'applicazione del metodo delle aliquote saldo viene adeguato a seguito del rincaro, in questa disposizione è ora menzionato anche l'articolo 35 capoverso 1 lettera d AP-LIVA. Sono inoltre necessari adeguamenti a seguito del nuovo disciplinamento dell'imposta sull'acquisto agli articoli 45–49 AP-LIVA.

Art. 8 cpv. 2 lett. b

Lettera b: attualmente le prestazioni di organizzatori di manifestazioni sono disciplinate in questa lettera e d'ora in poi saranno imponibili nel luogo del destinatario (art. 8 cpv. 1 LIVA). Questo approccio corrisponde meglio al contenuto effettivo di una prestazione organizzativa, dato che questa comprende prevalentemente prestazioni parziali progettuali, amministrative e di consulenza. In linea di principio, rappresenta quindi un tipo di prestazione di gestione ed è pertanto paragonabile alle prestazioni che si considerano eseguite nel luogo del destinatario.

Per le prestazioni di agenzie di viaggio continua a essere determinante il luogo del fornitore della prestazione. D'ora in avanti, l'intero viaggio sarà considerato una prestazione eseguita nel luogo in cui l'agenzia di viaggio ha la propria sede. Non è quindi più necessario scomporre il viaggio nelle sue diverse componenti. Se, ad esempio, acquista una prestazione alberghiera e la rivende in nome proprio a un cliente, l'agenzia non esegue più una prestazione alberghiera, bensì una prestazione di agenzia di viaggio. In tal modo si evitano problemi di delimitazione e si riduce l'onere amministrativo per queste agenzie. Se sono realizzate all'estero o sarebbero esenti dall'imposta sulla base del loro contenuto, queste prestazioni sono esenti dall'imposta conformemente all'articolo 23 capoverso 2 numero 10 AP-LIVA. In senso inverso, secondo questa nuova regolamentazione le agenzie di viaggio e i tour operator esteri non sono più assoggettati all'imposta sul territorio svizzero se organizzano viaggi in Svizzera. Non possono nemmeno chiedere il rimborso dell'imposta precedente sulle prestazioni acquistate sul territorio svizzero. Per contro, le agenzie di viaggio e i tour operator sul territorio svizzero dovranno continuare a pagare interamente l'imposta su questi viaggi in Svizzera. Sebbene comporti una disparità di trattamento fiscale tra le agenzie di viaggio svizzere ed estere riguardo alle prestazioni di viaggio in Svizzera, questa regolamentazione riduce gli ostacoli per le agenzie di viaggio estere nell'offrire prestazioni di viaggio in Svizzera, segnatamente grazie alla diminuzione dell'onere amministrativo, e ha quindi effetti positivi sulla Svizzera in quanto destinazione turistica.

Art. 10 cpv. 2 lett. b, c e d

Capoverso 2 lettera b: la frase introduttiva è adeguata, dal punto di vista redazionale, alla terminologia introdotta in occasione dell'ultima revisione parziale. Il numero 1 viene ripreso senza modifiche dal diritto vigente.

Il *capoverso 2 lettera b numero 2* sostituisce il vigente articolo 121a OIVA per quanto concerne le imprese con sede all'estero. Conformemente alla disposizione di cui alla nuova lettera d, s'intende in questo modo evitare l'iscrizione nel registro dei contribuenti di un'impresa che in ultima analisi non è tenuta a versare l'IVA. Se non ha sede, domicilio o stabilimento d'impresa sul territorio svizzero, tale impresa dovrebbe inoltre designare un rappresentante fiscale e prestare garanzie.

Capoverso 2 lettera b numero 3: attualmente le imprese estere che eseguono sul territorio svizzero esclusivamente prestazioni che soggiacciono all'imposta sull'acquisto sono esentate dall'assoggettamento. Questa situazione giuridica rimane invariata. La futura estensione del campo di applicazione dell'imposta sull'acquisto, in particolare a tutte le forniture, determina anche un'estensione dell'esenzione

dall'assoggettamento che, oltre alle prestazioni menzionate all'articolo 10 capoverso 2 lettera b numero 2 LIVA, riguarderà d'ora in poi le forniture a contribuenti mediante le reti di distribuzione di energia elettrica, gas e teleriscaldamento, indicate attualmente all'articolo 10 capoverso 2 lettera b numero 3 LIVA. Le prestazioni che non soggiacciono all'imposta sull'acquisto e che, di conseguenza, non comportano l'esenzione dall'assoggettamento figurano ora esclusivamente agli articoli 45 e 45a AP-LIVA. Per poter beneficiare dell'esenzione dall'assoggettamento, le imprese estere devono verificare se i loro clienti sono iscritti nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein. Non importa se i clienti debbano essere effettivamente iscritti in tale registro. Pertanto, nella legge non si parla di contribuenti bensì di persone iscritte nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein (art. 45c AP-LIVA). Chi esegue prestazioni transfrontaliere considerate eseguite sul territorio svizzero per persone non iscritte nel suddetto registro dei contribuenti è assoggettato all'imposta e deve conteggiare le prestazioni eseguite per queste persone.

Nel vigente *capoverso 2 lettera c* si parla di «istituzioni di utilità pubblica», mentre l'articolo 3 lettera j LIVA definisce le «organizzazioni di utilità pubblica». Con queste due espressioni si intende la stessa cosa. Pertanto, la modifica intende soltanto uniformare la terminologia.

Il *capoverso 2 lettera d* sostituisce il vigente articolo 121a OIVA per quanto concerne le imprese con sede sul territorio svizzero. Poiché ai fini dell'assoggettamento di un'impresa è determinante la cifra d'affari realizzata a livello mondiale (art. 10 cpv. 2 lett. a LIVA), le prestazioni imponibili eseguite all'estero possono far scattare l'assoggettamento sul territorio svizzero anche se su questo territorio vengono eseguite esclusivamente prestazioni escluse dall'imposta. Sebbene non sia dovuta l'IVA, l'impresa dovrebbe presentare rendiconti fiscali. Dal canto suo, l'AFC dovrebbe iscrivere nel registro dei contribuenti imprese che non sarebbero mai debtrici dell'IVA. Per questo motivo, la presente disposizione esenta dall'assoggettamento le imprese con sede, domicilio o stabilimento d'impresa sul territorio svizzero che eseguono su detto territorio esclusivamente prestazioni escluse dall'imposta.

Art. 13 cpv. 1

Adeguamento redazionale alla terminologia introdotta in occasione dell'ultima revisione parziale.

Art. 15 cpv. 1 lett. g e 4bis

Capoverso 1 lettera g: questa disposizione è legata all'articolo 93 capoverso 1^{bis} AP-LIVA, che prevede la prestazione di garanzie da parte dei membri degli organi incaricati della gestione degli affari se vi sono indizi che tali membri rientrano tra i cosiddetti «falliti seriali». Affinché una garanzia prestata da un organo secondo l'articolo 93 capoverso 1^{bis} AP-LIVA possa essere utilizzata per pagare i debiti IVA dell'impresa in attività, è fondamentale prevedere una responsabilità solidale tra l'organo coinvolto in fallimenti a catena e l'impresa, poiché altrimenti la garanzia non avrebbe tecnicamente alcuna efficacia. Pertanto, il capoverso 1 lettera g stabilisce la responsabilità solidale, in caso di vari fallimenti consecutivi su un breve arco

di tempo, degli organi in senso formale e delle persone che hanno la funzione di organo di fatto, sino a concorrenza della garanzia richiesta. In questo modo, la garanzia richiesta agli organi potrà essere utilizzata per pagare i debiti dell'impresa, allo stesso modo della garanzia richiesta alle imprese (art. 93 LIVA). L'importo della garanzia versata può essere compensato con i debiti IVA dell'impresa quando i crediti fiscali non vengono pagati e la procedura di esecuzione contro l'impresa è rimasta infruttuosa. Se contesta l'utilizzo della garanzia per i debiti della società, l'organo incaricato della gestione degli affari può chiedere una decisione secondo l'articolo 82 LIVA.

Capoverso 4^{bis}: l'obiettivo perseguito con la responsabilità sussidiaria prevista per gli utenti di piattaforme elettroniche che vendono e/o distribuiscono i loro prodotti è quello di non esentarli completamente dai loro obblighi fiscali per le forniture che eseguono tramite queste piattaforme e limitare quindi la possibilità di frodi fiscali.

Art. 18 cpv. 1 e 3

Capoverso 1: nel caso delle prestazioni transfrontaliere provenienti dall'estero l'obiettivo è, da un lato, quello di trasferire nel maggior numero possibile di casi l'obbligo fiscale soggettivo verso il territorio svizzero e, dall'altro, di non imporre nuovi obblighi di verifica alle imprese sul territorio svizzero. Pertanto, in futuro le prestazioni transfrontaliere considerate eseguite sul territorio svizzero, eseguite da persone con sede, domicilio o stabilimento d'impresa all'estero per persone iscritte nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein soggiaceranno all'imposta sull'acquisto anche se l'impresa che esegue la prestazione è iscritta in tale registro a causa di altre prestazioni. Questo principio vale anche per le prestazioni di stabilimenti d'impresa esteri di imprese svizzere, dato che sono considerati soggetti fiscali indipendenti ai fini dell'IVA (art. 10 cpv. 3 LIVA *a contrario*). Per evitare che sia dovuta contemporaneamente l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero e l'imposta sull'acquisto per le prestazioni di imprese estere iscritte nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein, soltanto le prestazioni che non soggiacciono all'imposta sull'acquisto sottostanno all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero.

Capoverso 3: ai fini dell'attuazione della mozione della CET-S 16.3431 («*Nessuna imposta sul valore aggiunto su compiti sussidiati*») sono state esaminate diverse varianti per il trattamento dei sussidi dal punto di vista dell'IVA (vedi n. 1.2), che però non si sono rivelate efficaci. La presente disposizione prevede ora la presunzione legale secondo cui i mezzi finanziari versati da una collettività pubblica sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico se la collettività li designa esplicitamente come tali nei confronti del beneficiario. La presunzione legale determina un'agevolazione dell'onere della prova, poiché inverte tale onere a favore della collettività pubblica o del beneficiario dei mezzi finanziari. Tuttavia, le collettività pubbliche non possono designare arbitrariamente i mezzi finanziari come sussidi non imponibili, dal momento che anch'esse sono vincolate dalle loro disposizioni giuridiche in materia di sussidi. Gli enti preposti al controllo delle finanze o gli uffici di revisione verificano che le collettività pubbliche applichino correttamente queste disposizioni. Ad esempio, una collettività pubblica non può acquistare né un computer né una prestazione edile non gravati da imposta.

L'AFC ha la possibilità di fornire la prova del fatto contrario a quello oggetto della presunzione legale. Nel caso opposto, quando la collettività pubblica e il beneficiario del contributo dichiarano dei mezzi finanziari che costituiscono sussidi o altri contributi di diritto pubblico come controprestazione per una prestazione imponibile, la presunzione non esiste e continuano ad applicarsi le norme generali sulla prova.

Questa disposizione rende superfluo l'articolo 29 OIVA.

Art. 20

Dato che l'articolo 20*b* definisce ora il destinatario della prestazione, la *rubrica* dell'articolo 20 viene modificata per maggiore chiarezza da «Attribuzione delle prestazioni» a «Fornitore della prestazione».

Art. 20a

L'attribuzione delle prestazioni alle piattaforme elettroniche crea una finzione che si discosta dalle consuete regole di attribuzione secondo gli articoli 20 LIVA e 20*b* AP-LIVA. Tuttavia, questa finzione è applicabile solo in casi ben definiti, ossia quando la piattaforma fa interagire i venditori e gli acquirenti in modo tale che gli stessi possano concludervi un contratto per la fornitura dei beni. È quindi giustificato disciplinare in un articolo separato i fornitori della prestazione in caso di piattaforme elettroniche.

Capoverso 1: talvolta le piattaforme offrono sia prodotti propri (vendita in nome proprio) sia prodotti di venditori indipendenti. Per questo secondo tipo di forniture, i venditori che utilizzano le piattaforme per vendervi beni sono generalmente considerati fornitori della prestazione. Dal punto di vista dell'IVA e se sono soddisfatte determinate condizioni, in questo caso le piattaforme sono considerate semplici intermediari. Le cifre d'affari risultanti dalle vendite non vengono loro attribuite.

La mozione Vonlanthen 18.3540 ha invitato il Consiglio federale ad adottare le misure necessarie per assoggettare all'IVA le piattaforme che eseguono forniture di beni o prestazioni di servizi sul territorio svizzero in nome e per conto di terzi al fine di creare condizioni di concorrenza eque per i fornitori svizzeri e prevenire gli abusi, nonché ridurre le minori entrate nell'ambito della vendita online di beni e delle prestazioni di servizi provenienti dall'estero.

In base alla finzione creata dal nuovo articolo, in futuro le piattaforme saranno sia i destinatari che i fornitori del bene venduto. Esistono quindi due forniture successive tra:

1. il venditore e la piattaforma, e
2. la piattaforma e il cliente cui è destinata la prestazione.

Questo nuovo articolo riguarda tutte le forniture di beni venduti tramite piattaforme, indipendentemente dal fatto che le forniture provengano dall'estero o che i beni si trovino già sul territorio svizzero. Anche le piattaforme che hanno la loro sede o uno stabilimento d'impresa sul territorio svizzero sono incluse nel campo d'applicazione del *capoverso 1*.

Attribuendo la fornitura alle piattaforme, che sono meglio identificabili e meno numerose rispetto ai venditori che vi offrono i loro prodotti, di regola non è più necessario verificare se i venditori adempiono le condizioni per l'obbligo fiscale soggettivo.

Per il venditore vale quindi quanto segue: se dal punto di vista dell'IVA il luogo della fornitura è all'estero, la fornitura non soggiace all'IVA svizzera. Se il luogo della fornitura si trova sul territorio svizzero, per il venditore la fornitura è esente dall'imposta, purché la piattaforma sia iscritta nel registro dei contribuenti presso l'AFC (art. 23 cpv. 2 n. 13 AP-LIVA). Di conseguenza:

- i venditori esteri sono esentati dall'assoggettamento sul territorio svizzero (art. 10 cpv. 2 lett. b n. 1 AP-LIVA);
- i venditori con sede, domicilio o stabilimento d'impresa sul territorio svizzero, che eseguono simili forniture e realizzano con tali forniture una cifra d'affari pari o superiore a 100 000 franchi a livello mondiale, non sono esentati dall'assoggettamento (art. 10 cpv. 2 lett. a LIVA). Tuttavia, il loro onere fiscale non è superiore a quello dei venditori esteri, poiché le loro forniture effettuate sul territorio svizzero tramite piattaforme assoggettate all'imposta sono esenti dall'imposta.

La verifica dell'assoggettamento all'IVA delle piattaforme si svolge secondo le consuete regole previste all'articolo 10 LIVA. Se i beni forniti sul territorio svizzero provengono dall'estero, si ritiene che la piattaforma esegua forniture sul territorio svizzero se questa realizza, tramite piccoli invii esenti dall'imposta sull'importazione, una cifra d'affari di almeno 100 000 franchi all'anno (art. 7 cpv. 3 lett. b LIVA; regolamentazione della vendita per corrispondenza). In questo caso la piattaforma è assoggettata all'imposta, a prescindere da dove è stabilita.

Figura 2

Forniture per corrispondenza eseguite da imprese di vendita per corrispondenza e da piattaforme iscritte nel registro dei contribuenti la cui sede si trova all'estero

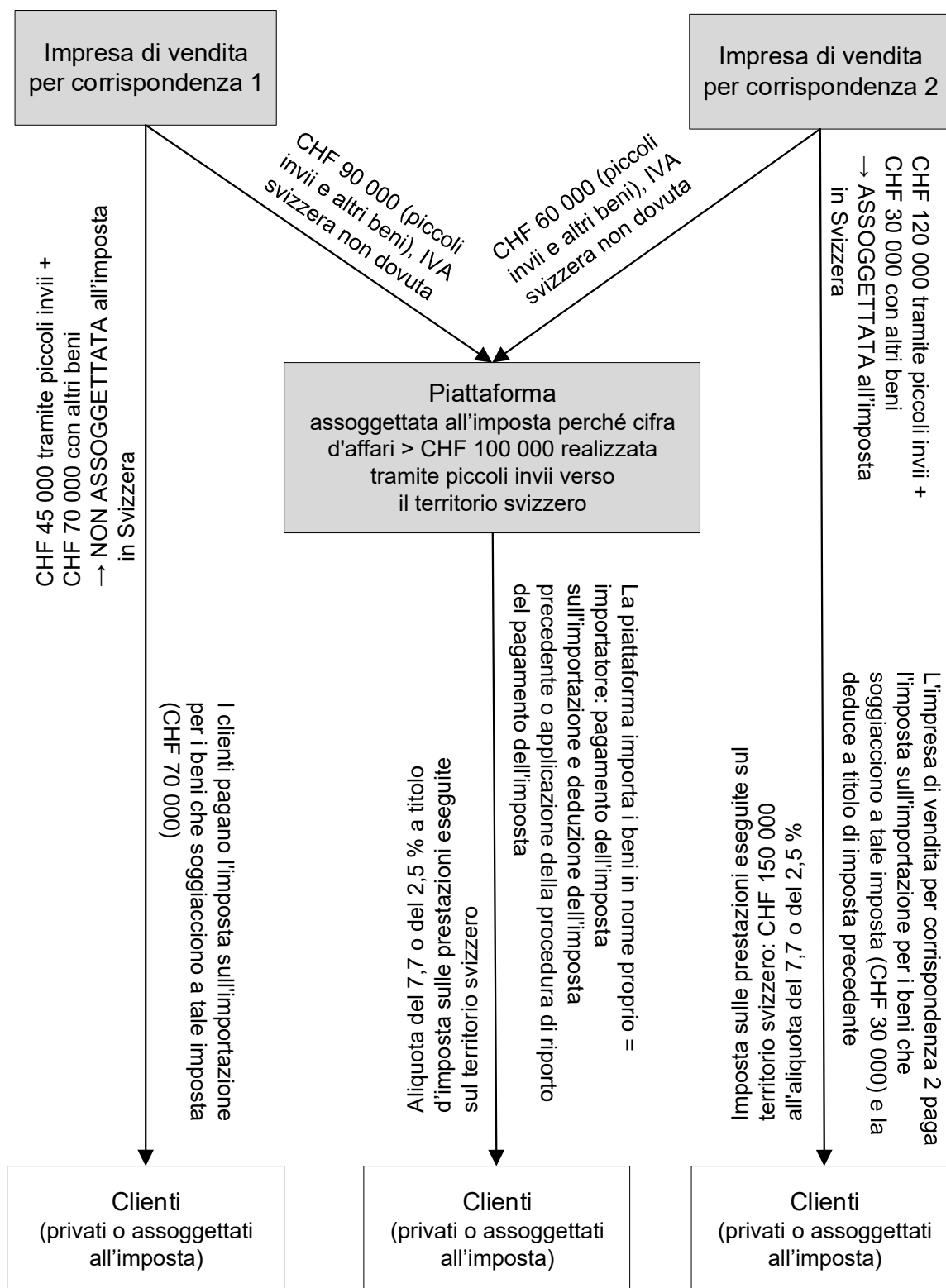
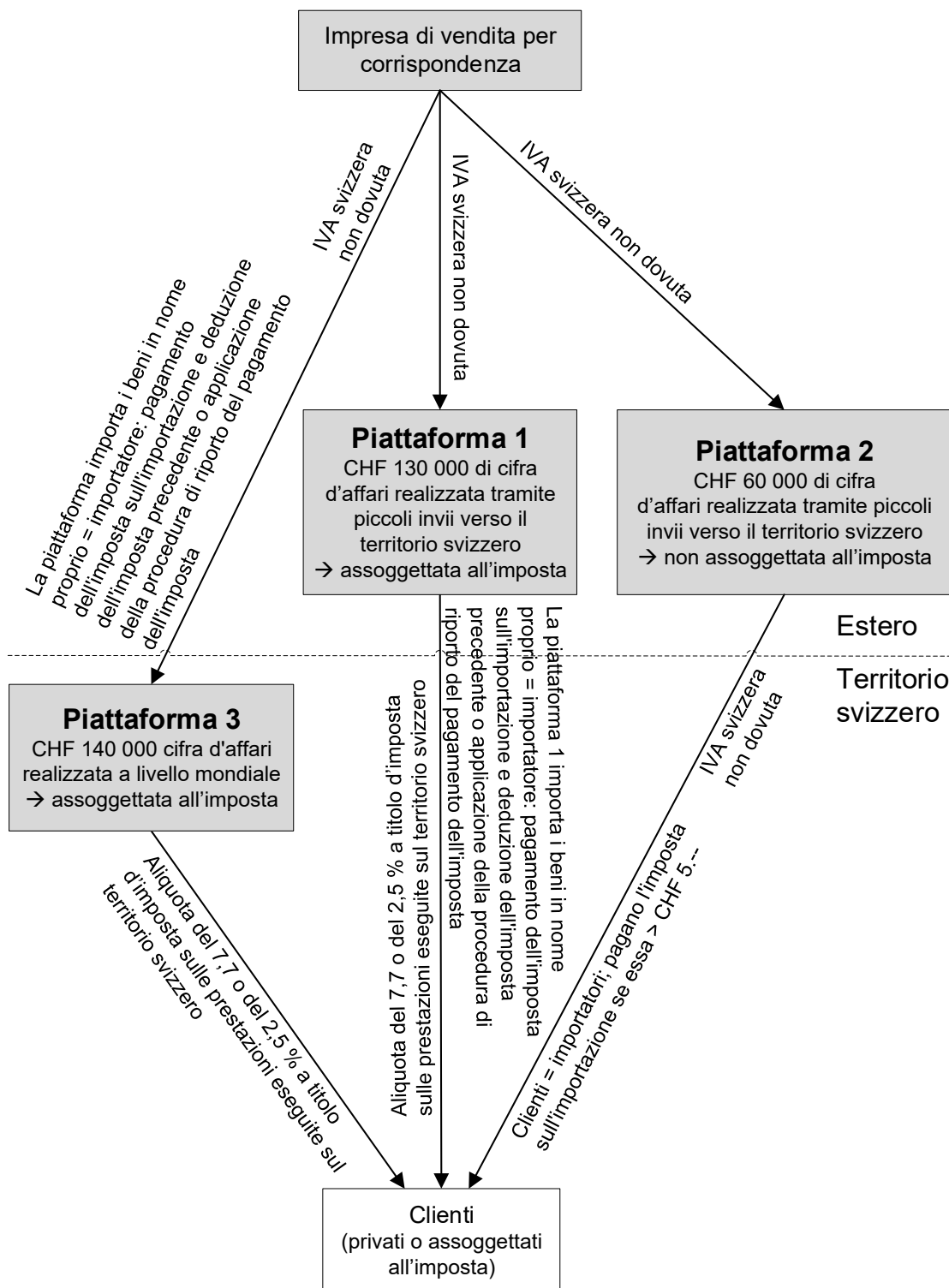


Figura 3

Forniture per corrispondenza eseguite da piattaforme sul territorio svizzero o all'estero, indipendentemente dalla loro iscrizione nel registro dei contribuenti



Le piattaforme devono essere in grado di applicare correttamente l'imposta sulla prestazione e riscuotere l'IVA presso il cliente oppure, se ciò non è possibile, presso il venditore. A tal fine:

1. la transazione (contratto di vendita) deve essere conclusa sulla piattaforma o, in altre parole, il cliente deve confermare definitivamente la sua ordinazione sulla piattaforma;
2. le condizioni di vendita e di fornitura sono note alla piattaforma o possono essere rese note a quest'ultima;
3. il pagamento è effettuato tramite la piattaforma oppure la piattaforma è in grado di riscuotere l'IVA presso il venditore o il cliente, in aggiunta alla sua commissione;
4. la piattaforma deve poter emettere una fattura o redigere una conferma dell'ordinazione comprensiva di IVA per assicurare al cliente la possibilità di dedurre l'imposta precedente;
5. la piattaforma deve inoltre sapere se il bene è stato effettivamente fornito o se è stato rispedito.

Il *capoverso 2* esclude alcuni tipi di piattaforme per le quali l'applicazione del *capoverso 1* non sarebbe possibile o richiederebbe risorse sproporzionate. Tenuto conto dei vari modelli di piattaforme e della costante evoluzione di questo mercato, è infatti più facile definire dei criteri di esclusione piuttosto che descrivere in maniera precisa i requisiti ai quali le piattaforme devono conformarsi. Queste ultime devono potersi basare su criteri di esclusione chiari e inequivocabili («safe haven rules»). Sono ad esempio escluse tutte le piattaforme che non partecipano all'ordinazione di beni, come quelle che offrono soltanto uno spazio online dove i venditori possono inserire le loro offerte. In questi casi, la negoziazione avviene direttamente tra il venditore e l'acquirente, ad esempio tramite SMS, una telefonata o un incontro di persona. Sono altresì escluse le piattaforme che si limitano a richiamare l'attenzione su beni messi in vendita su altri siti web, nonché le piattaforme che pubblicano solamente pubblicità; tra queste rientrano anche le piattaforme che mettono solo a disposizione link verso altri siti web o piattaforme oppure quelle che effettuano automaticamente il reindirizzamento o il trasferimento dei clienti verso un sito web o una piattaforma dove possono ordinare i beni desiderati.

Sono inoltre escluse le piattaforme che non realizzano cifre d'affari con le forniture, segnatamente perché i servizi offerti sono gratuiti per venditori e acquirenti. Simili piattaforme si finanziano con la pubblicità ed è improbabile che siano in grado di riscuotere l'IVA dovuta sulle forniture.

Infine, sono escluse anche le imprese che si limitano al disbrigo del pagamento connesso all'ordinazione, benché tecnicamente in grado di prelevare l'IVA. Tuttavia, non dispongono delle informazioni necessarie per il trattamento fiscale di queste transazioni. Si tratta perlopiù di emittenti di carte di credito e sistemi di pagamento online.

Art. 20b

Attualmente nella LIVA non viene definito il destinatario della prestazione, nonostante il diritto vigente preveda già determinati diritti e obblighi per tale status. Ad esempio, un'impresa destinataria della prestazione è fondamentalmente autorizzata a dedurre l'imposta precedente e deve eventualmente dichiarare l'imposta sull'acquisto all'AFC. Poiché secondo l'AP-LIVA in genere le prestazioni B2B sono considerate eseguite sul territorio svizzero e soggiacciono all'imposta sull'acquisto, per garantire una maggiore certezza del diritto occorre specificare la nozione di destinatario della prestazione. La giurisprudenza ne ha dato interpretazioni differenti. Da un lato, l'articolo 20 LIVA, in cui è definito il fornitore della prestazione, è stato applicato per analogia per determinare il destinatario della prestazione. Dall'altro, ci si è basati su chi può far valere pretese ai sensi del diritto civile nei confronti dell'impresa fornitrice della prestazione. Poiché l'IVA è da intendersi come imposta generale sul consumo, nel presente articolo si predilige ora l'approccio economico (art. 20 LIVA) piuttosto che quello del diritto civile. Dal punto di vista economico, per determinare la persona che agisce quale destinatario della prestazione nei confronti dei terzi è necessario tenere conto di diversi fattori. Questo consente pertanto un approccio più completo rispetto alla semplice focalizzazione su un unico criterio (diritto civile).

Art. 21 cpv. 2 n. 1, 3^{bis} e 14^{bis}

Numero 1: questa precisazione non comporta alcuna modifica della situazione giuridica. Ora il rimando all'articolo 18 della legge del 17 dicembre 2010¹¹ sulle Poste è indicato direttamente nel testo di legge anziché nella nota a piè di pagina. Nel contempo, conformemente alla citata legge, il termine «beni» viene sostituito da «lettere», mentre l'espressione «servizio riservato» viene utilizzata al singolare.

Numero 3^{bis}: questo nuovo numero permette di creare la base legale per l'attuazione della mozione Humbel 19.3892 («Basta ostacoli fiscali alle cure coordinate dai medici di famiglia»). D'ora in poi le prestazioni delle cure coordinate connesse a cure mediche – le cosiddette prestazioni di managed care – sono escluse dall'IVA. Le prestazioni di coordinamento comprendono, ad esempio, la gestione delle richieste di visite specialistiche, le discussioni interprofessionali di casi, i programmi di assistenza per malati cronici e i controlli della polimedicazione. Oltre alle cure dirette ai pazienti, tutti i fornitori di prestazioni svolgono altre attività amministrative (ad es. preparazione della documentazione, fatturazione, gestione dei contratti e attività legate alla qualità), che sono incluse nei calcoli tariffari come costi generali. Attualmente le prestazioni di coordinamento eseguite ad esempio negli ospedali sono già escluse dall'imposta. L'attuazione della mozione consente quindi di eliminare le disparità di trattamento sul piano fiscale. Tuttavia, non tutte le prestazioni imponibili secondo il diritto vigente saranno d'ora in poi escluse dall'imposta. Ad esempio, le prestazioni meramente amministrative nell'ambito delle cure coordinate connesse a cure mediche, segnatamente le prestazioni amministrative di organizzazione di reti di medici, resteranno imponibili.

¹¹ RS 783.0

Numero 14^{bis}: questo nuovo numero crea la base legale per l'attuazione della mozione Page 17.3657 («*Abolizione della differenza di aliquota IVA tra associazioni culturali e sportive*»). D'ora in poi le tasse d'iscrizione per la partecipazione attiva alle manifestazioni culturali e le prestazioni accessorie ivi comprese sono escluse dall'IVA. Per prestazioni accessorie si intendono segnatamente le medaglie, i premi ricordo, le magliette o le coppe che i partecipanti ricevono prima o dopo la gara, i pasti e il trasporto di persone correlato con la manifestazione culturale. Ad esempio, la tassa d'iscrizione per la partecipazione a un concorso di musica nel quadro di una festa di canti popolari non sarà più imponibile. Esiste tuttavia la possibilità di optare volontariamente per l'imposizione all'aliquota ridotta di queste prestazioni affinché possa essere dedotta l'imposta precedente.

Art. 23 cpv. 2 n. 7, 10, 12 e 13, nonché cpv. 5, secondo periodo

Numero 7: la disposizione di cui al numero 7 lettera a LIVA deve essere stralciata perché può determinare la non imposizione di prestazioni di trasporto e delle relative attività accessorie. La prestazione eseguita a favore di un'impresa sul territorio svizzero è esente dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero e dall'imposta sull'acquisto e non è neppure imponibile perlomeno nell'UE poiché il destinatario non è stabilito all'estero. Ci si trova di fronte a un siffatto caso soprattutto nel settore delle prestazioni B2B poiché in molti Stati, se sono eseguite per le imprese, le prestazioni di trasporto di beni e le relative attività accessorie sono imponibili nel luogo del destinatario, mentre se sono eseguite per non imprese tali prestazioni sono imponibili perlomeno nel luogo ove è eseguita la prestazione di trasporto o la relativa attività accessoria. Il numero 7 è stato introdotto nel 2010 in particolare per i depositi franchi doganali che allora erano stati considerati facenti parte del territorio svizzero per quanto riguarda l'IVA. Nel 2018 era stato formulato in modo più chiaro e suddiviso in due lettere. Il tenore della disposizione della lettera b che prevede l'esenzione dall'imposta per le prestazioni di trasporto e le relative attività accessorie effettuate in relazione con beni posti sotto vigilanza doganale rimane invariato.

Numero 10: l'articolo 8 capoverso 2 lettera b AP-LIVA concerne ora soltanto le prestazioni di servizi di agenzie di viaggio e non più quelle di organizzatori di manifestazioni, fermo restando che il luogo di esecuzione di tutte le prestazioni di servizi delle agenzie di viaggio è determinato secondo il principio del luogo del fornitore della prestazione. Rispetto all'applicazione attuale del numero 10, questa modifica comporta una notevole semplificazione per il contribuente e mira ad assicurare l'economicità del pagamento. In futuro, i fornitori di prestazioni non dovranno più procedere alla complessa ripartizione delle varie componenti di una prestazione di viaggio; infatti, attualmente il luogo di ogni componente deve essere determinato in funzione della natura di quest'ultima e ciò comporta spesso problemi di delimitazione. Per una migliore attuazione del principio del Paese di destinazione, determinante per l'IVA in quanto imposta sul consumo, la presente disposizione estende l'esenzione dall'imposta per le prestazioni delle agenzie di viaggio che sono realizzate all'estero o che, sulla base del loro contenuto, sarebbero esenti dall'imposta secondo l'articolo 23 LIVA. D'ora in poi per far valere l'esenzione dall'imposta non è più necessario che la prestazione da esentare sia acquistata presso terzi poiché

l'esenzione contempla anche le prestazioni eseguite dalla stessa agenzia di viaggio (ad es. la guida turistica sul posto) se tali prestazioni sono realizzate all'estero. Al pari delle prestazioni acquisite presso terzi, anche la prestazione eseguita dalla stessa agenzia di viaggio è consumata all'estero. La normativa garantisce quindi che le componenti della prestazione che dal punto di vista economico sono consumate all'estero non siano imponibili.

Numero 12: questo nuovo numero non determina alcuna modifica della situazione giuridica. Le operazioni di vendita di oro e leghe d'oro esenti dall'imposta, disciplinate attualmente all'articolo 44 OIVA, sono integrate senza alcuna modifica materiale nell'articolo 23 AP-LIVA, in cui sono elencate le altre prestazioni esenti dall'imposta. La disposizione è stata adeguata dal punto di vista linguistico e della struttura. La vigente norma di delega dell'articolo 107 capoverso 2 LIVA è abrogata.

Numero 13: secondo la finzione creata all'articolo 20a AP-LIVA, una persona che vende beni mediante una piattaforma elettronica esegue una fornitura a favore della piattaforma, la quale a sua volta esegue una seconda fornitura a favore del cliente. Se il luogo della prima fornitura si trova sul territorio svizzero, siffatta fornitura può determinare l'assoggettamento del venditore o essere imponibile nel caso in cui il venditore sia già iscritto nel registro dei contribuenti. Se sulla base dell'articolo 20a AP-LIVA tali forniture sono attribuite a una piattaforma assoggettata all'IVA, l'aggiunta del *numero 13* permette, da una parte, di esentare dall'assoggettamento sul territorio svizzero i venditori esteri che eseguono solo o quasi solo questo genere di forniture e, dall'altra, di esentare dall'imposta le forniture di beni sul territorio svizzero eseguite da venditori già assoggettati all'imposta, che peraltro conservano il diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Grazie alla citata aggiunta è inoltre possibile semplificare a livello amministrativo e fiscale i rapporti tra i venditori e la piattaforma.

Capoverso 5, secondo periodo: le forniture di beni sul territorio svizzero in vista dell'esportazione nel traffico turistico sono esenti dall'imposta secondo l'ordinanza del DFF del 24 marzo 2011¹² concernente l'esenzione fiscale per forniture di beni sul territorio svizzero in vista dell'esportazione nel traffico turistico, a condizione che venga fornita la prova dell'esportazione. In futuro i moduli cartacei saranno sostituiti da procedure elettroniche. Attualmente si sta valutando come configurare queste procedure.

Art. 24 cpv. 5bis

La piattaforma riconosciuta fornitore della prestazione secondo l'articolo 20a AP-LIVA è pienamente responsabile del calcolo, della riscossione e del pagamento dell'IVA, come se avesse effettivamente fornito il bene venduto. Tuttavia, l'attribuzione della prestazione è soltanto una finzione. Molto spesso le piattaforme dipendono interamente dalle informazioni comunicate dai venditori sui beni forniti. Il rischio assunto da queste piattaforme e la loro responsabilità devono quindi essere limitati quando esse fanno tutto quello che si può ragionevolmente pretendere da

¹² RS 641.202.2

loro per applicare correttamente l'imposta sulle forniture che vengono loro attribuite. Se, ad esempio, dopo l'acquisto tramite la piattaforma si dovesse verificare un aumento di prezzo, la piattaforma non si dovrebbe accollare l'IVA risultante da questo aumento. Va inoltre osservato che l'efficacia della nuova normativa dipenderà in larga misura dalla partecipazione delle piattaforme. Poiché queste ultime hanno sede principalmente all'estero, le possibilità di intervento dell'AFC sono difatti alquanto limitate.

Art. 25 cpv. 2 lett. a n. 10

Con questo nuovo numero viene attuata la mozione Maire 18.4205 («*Riduzione dell'aliquota IVA per i prodotti destinati all'igiene intima femminile*»). I prodotti destinati all'igiene mestruale comprendono in primo luogo assorbenti interni ed esterni e proteggi-slip, ma anche spugne mestruali, coppette o tazze mestruali e altri prodotti analoghi. Con la limitazione ai prodotti per l'igiene mestruale, i prodotti per l'igiene intima femminile vengono chiaramente distinti da altri prodotti per l'igiene. Respingendo nettamente la mozione Maire 16.4061 «*Aliquota ridotta dell'IVA per i prodotti per l'igiene di base del corpo*», il Consiglio nazionale ha precisato che il legislatore non vuole un'ulteriore estensione dell'aliquota ridotta. L'autore di questa mozione chiedeva di applicare l'aliquota ridotta anche a prodotti come la carta igienica, i pannolini per neonati, il sapone o il dentifricio.

Art. 35 cpv. 1 e 1^{bis}

Per maggiore chiarezza il *capoverso 1* comprende ora soltanto le vigenti lettere a e b. Il contenuto normativo della vigente lettera c è integrato nel nuovo capoverso 1^{bis}.

Il *capoverso 1^{bis}* comprende i due casi in cui, su richiesta, sono applicabili periodi di rendiconto diversi da quelli definiti nel capoverso 1. La *lettera a* contiene la disposizione del vigente capoverso 1 lettera c concernente il periodo di rendiconto mensile. La *lettera b* prevede ora invece il rendiconto annuale. L'obiettivo del rendiconto annuale è la semplificazione amministrativa per i contribuenti. La possibilità di allestire detto rendiconto deve essere offerta a gran parte dei contribuenti, ma essere limitata alle PMI. Chi adempie la condizione relativa all'ammontare della cifra d'affari ha in linea di principio diritto ad applicare il rendiconto annuale. Tuttavia, l'impresa in questione deve presentare una richiesta all'AFC, la quale deve autorizzare l'applicazione di detto rendiconto. L'AFC deve, da una parte, calcolare gli acconti e inviare ai contribuenti le relative fatture e, dall'altra, assicurarsi che non siano state emesse diffide per rendiconti trimestrali o semestrali in sospeso. Affinché tutti i contribuenti che applicano il metodo delle aliquote saldo possano beneficiare di questa facilitazione, il limite della cifra d'affari per il rendiconto annuale è lo stesso di quello fissato all'articolo 37 capoverso 1 LIVA. Secondo i dati del 2018, possono chiedere il rendiconto annuale circa 360 000 contribuenti (ovvero circa il 94 %).

Art. 35a

Capoverso 1: se un contribuente non adempie i propri obblighi di rendiconto e/o di pagamento o li adempie soltanto in parte, l'AFC deve avere la possibilità di negare il passaggio al rendiconto annuale. Il rischio di insolvenza è infatti più alto per i rendiconti annuali che per quelli trimestrali o semestrali. L'AFC deve avere anche la possibilità di revocare l'autorizzazione ad allestire il rendiconto annuale ai contribuenti che non adempiono gli obblighi loro imposti. L'AFC può ad esempio prescrivere ai contribuenti che non versano alcun acconto o versano solo una parte degli acconti di allestire un rendiconto trimestrale o semestrale.

Capoverso 2: alla durata di applicazione minima del rendiconto annuale si applica la regolamentazione prevista per il metodo delle aliquote saldo (art. 37 cpv. 4 LIVA).

Se desidera passare nuovamente al rendiconto trimestrale, semestrale o mensile, il contribuente può farlo già dopo un intero periodo fiscale. La persona iscritta nel registro dei contribuenti nel corso di un periodo fiscale che opta per il rendiconto annuale deve quindi allestire annualmente il rendiconto per il periodo fiscale iniziato e per l'intero periodo fiscale successivo prima di poter cambiare metodo di rendiconto.

Capoverso 3: se si desse la possibilità di passare ogni anno da un rendiconto all'altro, si pregiudicherebbe il perseguimento dell'obiettivo della semplificazione amministrativa. Il contribuente deciderebbe di passare al rendiconto annuale o nuovamente a un altro tipo di rendiconto in funzione dell'ammontare del credito fiscale – più alto o più basso – atteso per l'anno successivo. Quindi, al pari del metodo delle aliquote saldo, per poter richiedere di nuovo il rendiconto annuale occorre osservare un termine di attesa di tre periodi fiscali. Quest'ultimo si applica sia alle imprese che all'inizio dell'assoggettamento all'imposta non hanno optato per il rendiconto annuale sia alle imprese che sono passate dal rendiconto annuale a quello mensile, trimestrale o semestrale.

Capoverso 4: se non dovessero versare acconti, i contribuenti che allestiscono il rendiconto annuale sarebbero notevolmente avvantaggiati sul piano finanziario rispetto a quelli che allestiscono il rendiconto trimestrale o semestrale poiché otterrebbero dei benefici in termini di liquidità. Inoltre, ci sarebbe il rischio che alla fine del periodo fiscale, quando occorre presentare il rendiconto annuale, le imprese con problemi di liquidità non dispongano più dei mezzi finanziari necessari a saldare il credito fiscale annuo. Potrebbe quindi esserci un considerevole aumento delle perdite su debitori per le casse federali e le destinazioni vincolate (Fondo AVS, Fondo per l'infrastruttura ferroviaria [FIF], casse malati).

L'AFC fattura gli acconti calcolati sulla base del credito fiscale del periodo fiscale precedente ai contribuenti che effettuano il rendiconto annualmente. Se per il contribuente risulta un credito fiscale, l'AFC gli comunica che per il periodo fiscale corrente non deve versare alcun acconto. Gli acconti versati in eccesso non vengono riaccreditati.

In linea di massima i nuovi contribuenti non hanno cifre d'affari riferite all'anno precedente. Ai fini della determinazione dell'ammontare degli acconti, per questi contribuenti è quindi rilevante il credito fiscale previsto nei 12 mesi successivi all'iscrizione nel registro dei contribuenti.

Art. 40 cpv. 3

Capoverso 3: correzione di un rimando.

Art. 45

In futuro, la maggior parte delle forniture e delle prestazioni di servizi eseguite sul territorio svizzero per le imprese iscritte nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein non dovranno più essere assoggettate all'imposta dall'impresa estera fornitrice della prestazione bensì, a titolo d'imposta sull'acquisto, dall'impresa destinataria. In linea di massima, l'imposta sull'acquisto dichiarata potrà essere fatta valere nello stesso rendiconto come imposta precedente, in modo che di norma non vi sarà più alcun impegno di liquidità per l'assolvimento del pagamento dell'IVA. Poiché ha un campo di applicazione esteso, l'imposta sull'acquisto è facilmente applicabile per le imprese destinatarie: a meno che non si tratti di prestazioni escluse o esenti dall'imposta, in linea di principio tutte le prestazioni eseguite da imprese estere sul territorio svizzero soggiacciono all'imposta sull'acquisto. L'impresa estera emette fatture senza l'indicazione dell'IVA. Sovente le imprese estere ignorano difatti di essere assoggettate all'imposta in Svizzera anche per le prestazioni B2B, poiché finora nel confronto internazionale il nostro Paese ha applicato l'imposta sull'acquisto soltanto in pochi casi. Il vigente obbligo di iscrizione comporta un onere considerevole per le imprese estere. A seguito dell'imposta sussidiaria sull'acquisto gravante la fornitura di beni immobili sul territorio svizzero, attualmente un'impresa sul territorio svizzero che acquista tali prestazioni da un'impresa estera deve sempre assicurarsi che l'impresa fornitrice della prestazione sia assoggettata all'imposta in Svizzera e che fatturi le proprie prestazioni indicando l'IVA. Diversamente, l'impresa sul territorio svizzero corre il rischio di dover poi conteggiare essa stessa l'imposta per dette prestazioni. In futuro, questo obbligo supplementare di verifica verrà meno per le imprese che acquistano la prestazione e ciò determinerà uno sgravio amministrativo.

Anche l'AFC beneficerà di una riduzione dell'onere amministrativo. In futuro, le imprese estere che eseguono sul territorio svizzero esclusivamente prestazioni B2B non dovranno più essere registrate e gestite come contribuenti. Si evita completamente il rischio di incasso che è tendenzialmente più elevato nel caso delle imprese estere. Le imprese estere che eseguono prestazioni B2B e B2C, in linea di massima dovranno riscuotere l'IVA soltanto sulle prestazioni B2C e conteggiare l'imposta con l'AFC unicamente per tali prestazioni. Anche questa soluzione ridurrà il rischio di incasso.

Le imprese svizzere che eseguono prestazioni transfrontaliere devono già oggi fare una distinzione tra prestazioni B2B senza l'IVA estera per i contribuenti esteri e prestazioni B2C con l'IVA estera per i consumatori finali. Anche per questa ragione è opportuno che in futuro le imprese estere siano tenute a fare una distinzione comparabile per le prestazioni transfrontaliere eseguite sul territorio svizzero. Questo disciplinamento corrisponde in larga misura alle regole locali già note a tali imprese e quindi non dovrebbe creare enormi difficoltà.

Una fornitura sul territorio svizzero eseguita da un fornitore estero è generalmente preceduta da un'importazione di beni. Il nuovo disciplinamento non modifica la

disposizione di cui all'articolo 54 capoverso 1 lettera b LIVA. Pertanto, l'AFD continua a riscuotere l'imposta sull'importazione sulla controprestazione per le forniture eseguite in virtù di un contratto d'appalto, nonché per la consegna di beni dopo la lavorazione sul territorio svizzero. Il debitore dell'imposta è l'importatore. Poiché, al momento dell'importazione, soltanto il fornitore estero può disporre economicamente del bene, lo stesso è considerato l'importatore.

Per maggiore chiarezza, le disposizioni relative all'imposta sull'acquisto sono state suddivise in quattro articoli: l'*articolo 45* disciplina le prestazioni transfrontaliere nelle relazioni B2B; l'*articolo 45a* contiene le disposizioni relative all'imposta sull'acquisto nelle relazioni B2C e riprende il contenuto normativo del vigente articolo 45 capoverso 1 lettera a LIVA in relazione a questi destinatari della prestazione; l'*articolo 45b* stabilisce le disposizioni concernenti l'imposta sull'acquisto per il trasferimento di diritti di emissione e diritti analoghi, mentre l'*articolo 45c* definisce il concetto di persona iscritta nel registro dei contribuenti, che riveste particolare importanza nel contesto della nuova normativa relativa all'imposta sull'acquisto per determinare se si è in presenza di una prestazione B2B o B2C.

La disposizione in vigore relativa all'imposta sull'acquisto per i supporti di dati senza valore di mercato (art. 45 cpv. 1 lett. b LIVA) viene stralciata senza sostituzione, poiché ha perso la sua importanza pratica. Se dovesse comunque presentarsi un caso del genere, l'AFD stabilirebbe l'imposta sull'importazione tramite una valutazione, qualora la persona incaricata della dichiarazione doganale non dovesse fornire indicazioni di valore plausibili. È abolito anche l'assoggettamento sussidiario all'imposta sull'acquisto per le forniture nel settore dell'edilizia, dell'ingegneria civile e nei rami accessori all'edilizia eseguite da imprese estere non iscritte nel registro dei contribuenti, poiché l'applicazione sussidiaria della disposizione non avrebbe comunque comportato l'esenzione dall'assoggettamento per l'impresa estera. Per le prestazioni B2B il contenuto normativo vigente è ripreso all'articolo 45 capoverso 1 AP-LIVA e tutte le fattispecie dell'imposta sull'acquisto nelle relazioni B2B sono sottoposte allo stesso trattamento fiscale, per cui non vi è più un'applicazione soltanto sussidiaria.

Il *capoverso 1* disciplina ora l'imposta sull'acquisto per le prestazioni transfrontaliere B2B. La maggior parte delle prestazioni eseguite sul territorio svizzero da imprese estere soggiace all'imposta sull'acquisto anziché all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, a condizione che le stesse siano rese a imprese iscritte nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein. Questa regola si applica anche quando l'impresa estera fornitrice della prestazione è iscritta come contribuente presso l'AFC o presso l'Amministrazione delle contribuzioni del Liechtenstein. In questo modo, un numero minore di imprese estere fornitrici della prestazione deve essere iscritto come contribuente. Il criterio determinante ai fini della distinzione tra una prestazione B2B e una prestazione B2C è quindi sempre l'iscrizione dell'impresa destinataria nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein. Questo criterio sembra opportuno poiché offre sufficiente certezza giuridica all'impresa estera. Tutte le imprese iscritte nel registro svizzero dei contribuenti figurano nel registro IDI, pubblicamente accessibile (www.uid.admin.ch). La ricerca può essere fatta in base al nome, al numero IDI o al numero IVA. Per le persone iscritte nel registro dei contribuenti del Liechtenstein la ricerca online non è

ancora possibile, ma sono in corso i lavori necessari a tal fine. Per ragioni correlate all'economicità della riscossione, si rinuncia a un ulteriore allineamento alla normativa dell'UE, in cui la distinzione tra imprese e non imprese non è necessariamente legata all'esistenza di una registrazione ma, ad esempio, alla forma giuridica della società.

Non soggiacciono all'imposta sull'acquisto le forniture di imprese estere che secondo l'articolo 7 capoverso 3 LIVA sono considerate eseguite sul territorio svizzero. Conformemente all'articolo 7 capoverso 3 lettera a LIVA, le forniture dall'estero in territorio svizzero sono considerate eseguite sul territorio svizzero se l'impresa fornitrice dispone di una cosiddetta *dichiarazione d'adesione estero* e non rinuncia alla sua applicazione. Tale dichiarazione permette all'impresa fornitrice di effettuare l'importazione a proprio nome anziché a nome dei clienti in territorio svizzero. In questo modo è possibile ridurre i costi amministrativi, in particolare se il numero di clienti è particolarmente alto. Per lo stesso motivo, in questi casi l'impresa estera non deve essere tenuta a fare una distinzione tra forniture soggettive all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero e forniture soggettive all'imposta sull'acquisto, ma deve poter sempre fatturare l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. Di conseguenza, anche le forniture che secondo l'articolo 7 capoverso 3 lettera b LIVA sono considerate eseguite sul territorio svizzero non devono essere assoggettate all'imposta sull'acquisto, poiché in questo caso si tratta di un trasferimento automatico del luogo della fornitura in territorio svizzero, previsto dalla legge e paragonabile agli effetti prodotti dalla *dichiarazione d'adesione estero*.

Affinché per l'impresa destinataria sul territorio svizzero sia chiaro che si tratta di una fornitura che, contrariamente al principio generale, non soggiace all'imposta sull'acquisto, l'impresa fornitrice estera sarà tenuta a segnalare in forma appropriata, in base a una nuova disposizione che verrà introdotta a livello di ordinanza, che va fatturata l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero.

Anche il contenuto normativo dell'articolo 45 capoverso 1 lettera d LIVA è trasposto interamente in questo capoverso.

Capoverso 2 lettere a e b: il contenuto normativo del vigente articolo 45a LIVA per le prestazioni B2B è stato completamente integrato nelle lettere a e b. Già nel diritto vigente, in forza dell'articolo 45a LIVA, le prestazioni esenti dall'imposta di cui all'articolo 23 LIVA e le prestazioni escluse dall'imposta di cui all'articolo 21 LIVA non soggiacciono all'imposta sull'acquisto. Questa regola si applica alle prestazioni escluse dall'imposta anche quando l'impresa fornitrice della prestazione sfrutta la possibilità di optare volontariamente per l'imposizione di tali prestazioni. Dato che l'opzione di cui all'articolo 22 LIVA procura all'impresa fornitrice della prestazione un vantaggio, segnatamente il diritto alla deduzione dell'imposta precedente (art. 29 cpv. 1 LIVA), non sembra né opportuno né sensato assoggettare dette prestazioni all'imposta sull'acquisto. Tanto più che l'impresa fornitrice della prestazione non ha la possibilità di verificare la correttezza della dichiarazione fatta dall'impresa destinataria e che eventuali correzioni con effetto retroattivo apportate dal contribuente o dall'AFC avrebbero ripercussioni su due soggetti fiscali anziché su uno, ripercussioni non auspicabili dal punto di vista del principio dell'economicità del pagamento e della riscossione.

Capoverso 2 lettera c numeri 1–3: in caso di vendita di biglietti d'entrata, di prestazioni della ristorazione e prestazioni di trasporto di persone, per l'impresa fornitrice della prestazione sarebbe un onere sproporzionato fatturare l'IVA alle persone non iscritte nel registro dei contribuenti e non fatturarla alle persone iscritte. Per questa ragione, come nel diritto vigente, per queste prestazioni di servizi «sul posto» l'IVA deve essere fatturata in linea di principio dall'impresa fornitrice. Soltanto nei rari casi in cui un'impresa estera esegua tali prestazioni di servizi esclusivamente a favore di persone iscritte nel registro dei contribuenti e pertanto non sia assoggettata all'imposta sul territorio svizzero si applicherebbe l'imposta sull'acquisto. Un caso di applicazione potrebbe essere la vendita da parte di un'impresa estera di biglietti d'entrata per una fiera di settore cui partecipano soltanto persone iscritte nel registro dei contribuenti.

Capoverso 2 lettera c numero 4: come nel diritto vigente, anche in futuro le prestazioni di servizi elettronici e di telecomunicazione eseguite da imprese estere dovranno sempre soggiacere all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero se l'impresa estera fornitrice delle suddette prestazioni è iscritta nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein. Questa procedura semplifica notevolmente il rendiconto che l'impresa estera fornitrice allestisce per l'AFC, poiché detta impresa non deve verificare se i clienti sono iscritti nel registro dei contribuenti. Inoltre, l'impresa spesso dispone di pochi dati relativi ai clienti e da tali prestazioni non si evince se le stesse sono acquisite per scopi imprenditoriali o non imprenditoriali. Soltanto se un'impresa estera esegue siffatte prestazioni esclusivamente a favore di persone iscritte nel registro dei contribuenti e non è pertanto assoggettata all'imposta sul territorio svizzero, l'imposta sull'acquisto si applica anche alle prestazioni di servizi elettronici e di telecomunicazione.

Capoverso 3: questa disposizione non determina alcun cambiamento della situazione giuridica. La situazione rimane invariata anche per quanto riguarda l'inizio dell'assoggettamento all'imposta sull'acquisto di una persona iscritta nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein, che è fissato nel momento in cui tale persona acquista per la prima volta prestazioni soggiacenti a detta imposta.

Art. 45a

Il *capoverso 1* disciplina ora l'imposta sull'acquisto per le prestazioni di servizi nelle relazioni B2C, il cui luogo è determinato in base al principio del luogo del destinatario, motivo per cui la regolamentazione è limitata alle «persone non iscritte». Conformemente al diritto vigente, si specifica che le prestazioni transfrontaliere B2C eseguite da imprese estere già iscritte nel registro dei contribuenti svizzero soggiacciono all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero e non all'imposta sull'acquisto.

Il *capoverso 2 lettere a e b* corrisponde al *capoverso 2 lettere a e b* dell'articolo 45 AP-LIVA relativo all'imposta sull'acquisto per prestazioni B2C.

Il *capoverso 2 lettera c* corrisponde al *capoverso 2 lettera c numero 4* dell'articolo 45 AP-LIVA. Suddividendo l'imposta sull'acquisto per le prestazioni B2B e B2C in due articoli, le disposizioni applicabili alle relazioni B2C devono essere ripetute.

Il tenore del *capoverso 3* corrisponde a quello del vigente articolo 45 capoverso 2 lettera b LIVA relativo all'assoggettamento all'imposta sull'acquisto delle persone non iscritte nel registro nei contribuenti. A seguito della nuova imposta sull'acquisto per il trasferimento di diritti di emissione e diritti analoghi (art. 45b AP-LIVA), anche questi acquisti sono menzionati in relazione alla soglia d'acquisto.

Art. 45b

Il *capoverso 1* disciplina il trattamento fiscale del trasferimento di diritti di emissione, certificati e attestati di riduzione delle emissioni, garanzie di origine dell'elettricità e di diritti, attestati e certificati analoghi. Fino alla sentenza del Tribunale federale del 9 aprile 2019, l'AFC considerava questi trasferimenti quale commercio di diritti-valore escluso dall'imposta in virtù dell'articolo 21 capoverso 2 numero 19 lettera e LIVA. Con questa sentenza del Tribunale federale tali trasferimenti sono qualificati come prestazioni di servizi imponibili secondo l'articolo 8 capoverso 1 LIVA. Dato che sono facilmente trasferibili, in passato i suddetti diritti, certificati e simili sono stati spesso utilizzati per ottenere in modo fraudolento il versamento dell'imposta precedente, senza che l'IVA sulla corrispondente cifra d'affari fosse stata pagata. Il danno finanziario è stato stimato in diversi miliardi di euro l'anno. Per prevenire le frodi, nella primavera del 2010 l'UE ha adeguato la direttiva IVA e autorizzato gli Stati membri a trasferire al destinatario della prestazione l'obbligo fiscale soggettivo per lo scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra.

Con l'introduzione dell'imposta sull'acquisto per ogni trasferimento di diritti, certificati e simili si garantisce, in linea con le condizioni quadro europee, che il debito fiscale e la deduzione dell'imposta precedente riguardino sempre lo stesso soggetto fiscale. In questo modo non è possibile chiedere la restituzione di imposte precedenti che non sono state versate a titolo d'imposta sulla cifra d'affari.

Fino all'introduzione della presente disposizione di legge, per prevenire le frodi siffatti trasferimenti si dovrebbero eseguire imperativamente attraverso la procedura di notifica (cfr. n. 4.2).

Il tenore del *capoverso 2* corrisponde a quello del vigente articolo 45 capoverso 2 LIVA. A seguito della nuova imposta sull'acquisto per il trasferimento di diritti di emissione e diritti analoghi secondo il capoverso 1, in relazione alla soglia d'acquisto vanno inoltre menzionate le altre prestazioni di servizi che conformemente all'articolo 45a soggiacciono all'imposta sull'acquisto e sono eseguite per non contribuenti.

Art. 45c

Siccome nell'ambito dell'imposta sull'acquisto lo status di persona iscritta nel registro dei contribuenti IVA della Svizzera o del Liechtenstein è rilevante ai fini della distinzione tra prestazioni B2B e B2C, si fornisce ora una definizione di persona iscritta. Poiché la Svizzera e il Principato del Liechtenstein costituiscono il territorio svizzero ai sensi dell'IVA, va considerato persona iscritta chiunque sia iscritto nel registro dei contribuenti in Svizzera o nel Liechtenstein. Dal registro IDI, accessibile al pubblico, si può evincere se una persona è iscritta nel registro dei contri-

buenti svizzero e se è quindi considerata un'impresa. Per le persone iscritte nel registro dei contribuenti IVA del Liechtenstein non esiste ancora la possibilità di consultare tale registro online, ma i relativi lavori preparatori sono in corso. Determinante è unicamente lo status di iscrizione del destinatario della prestazione al momento dell'esecuzione della prestazione. Un'eventuale iscrizione o cancellazione retroattiva di un contribuente non influisce quindi in alcun modo sullo status al momento dell'esecuzione della prestazione. Analogamente, l'iscrizione del fornitore estero della prestazione nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein al momento dell'esecuzione della prestazione costituisce l'unico criterio per determinare un'esclusione dall'imposta sull'acquisto secondo l'articolo 45 capoverso 2 lettera c AP-LIVA per le prestazioni di servizi ivi menzionate.

I titolari di imprese individuali iscritti nel registro IDI sono considerati persone iscritte anche per le prestazioni acquistate all'estero a titolo privato e devono pertanto conteggiare l'imposta sull'acquisto. Questa imposta non può essere dedotta a titolo di imposta precedente.

Art. 48 cpv. 1

Il dettame dell'articolo 39 capoverso 1 LIVA, in virtù del quale il rendiconto allestito secondo le controprestazioni convenute è considerato il tipo di rendiconto standard per l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, deve essere applicato anche all'imposta sull'acquisto. Pertanto, all'opposto del sistema in vigore, ora il momento determinante per la nascita del debito fiscale, ovvero il pagamento dell'imposta sull'acquisto, è in linea di principio quello della ricezione della fattura (*lett. a*). Il debito fiscale sorge, come finora, al momento del pagamento (*lett. b*) unicamente per le persone assoggettate all'imposta sull'acquisto che per l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero allestiscono il rendiconto per l'AFC secondo le controprestazioni ricevute. In questo modo, si garantisce che per le persone assoggettate all'imposta sull'acquisto iscritte nel registro dei contribuenti della Svizzera o del Liechtenstein il debito fiscale riguardante detta imposta sorga nello stesso momento del diritto alla deduzione dell'imposta precedente (cfr. in merito art. 40 cpv. 1 e 2 LIVA). Il debito fiscale e il relativo credito fiscale sorgono quindi nello stesso periodo di rendiconto, a vantaggio della chiarezza e della verificabilità.

Art. 49

Questa precisazione non determina alcun cambiamento della situazione giuridica. Facendo espressamente rimando agli articoli 20, 20a e 20b AP-LIVA si stabilisce chiaramente che queste disposizioni devono essere applicate anche all'imposta sull'acquisto.

Art. 52 cpv. 2

A seguito dello stralcio senza sostituzione dell'articolo 45 capoverso 2 lettera b LIVA relativo all'assoggettamento all'imposta sull'acquisto per l'importazione di supporti di dati senza valore di mercato, è necessario stralciare anche questa disposizione.

Art. 53 cpv. 1 lett. m

Questa disposizione non determina alcun cambiamento della situazione giuridica. Poiché ai fini dell'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero l'articolo 44 OIVA è stato elevato, senza apportarvi modifiche materiali, a rango di legge (art. 23 cpv. 2 n. 12 AP-LIVA), occorre inserire nell'AP-LIVA anche il contenuto normativo della disposizione analoga relativa all'imposta sull'importazione di cui all'articolo 113 lettera g OIVA.

Art. 63 cpv. 1 lett. a

La *lettera a* riprende l'attuale articolo 63 capoverso 1 LIVA.

Lettera b: Le piattaforme iscritte nel registro dei contribuenti figurano come importatori nella dichiarazione doganale e in quanto tali devono pagare l'imposta sull'importazione se questa è superiore a 5 franchi. Al fine di offrire alle piattaforme assoggettate all'imposta la possibilità di trattare tutti i loro invii in modo uniforme ed evitare l'impegno di liquidità per il pagamento dell'imposta sull'importazione, la stessa dovrà essere corrisposta nell'ambito della cosiddetta procedura di riporto del pagamento. In questo modo si facilita la collaborazione sul piano amministrativo e logistico nel momento in cui gli invii giungono alla frontiera.

Art. 66 cpv. 3

A seguito del nuovo disciplinamento dell'imposta sull'acquisto, i rimandi devono essere adeguati.

Art. 67 cpv. 1 e 1^{bis}

Capoverso 1: le imprese estere che eseguono prestazioni sul territorio svizzero e diventano quindi contribuenti devono farsi iscrivere nel registro dei contribuenti. Secondo la decisione numero 61 del 22 gennaio 2015 della Commissione mista Svizzera-Liechtenstein relativa all'imposta sul valore aggiunto, l'iscrizione è di competenza dell'AFC anche quando una parte delle prestazioni è eseguita nel Liechtenstein. L'iscrizione è effettuata nel registro dei contribuenti del Liechtenstein soltanto nel caso in cui le prestazioni siano eseguite esclusivamente in detto Stato. Pertanto, questo capoverso ora stabilisce che anche il rappresentante fiscale deve avere la propria sede o il proprio domicilio in Svizzera.

Capoverso 1^{bis}: lo scopo perseguito con la designazione di un rappresentante fiscale in Svizzera è rendere possibile la comunicazione con il contribuente. Il compito principale del rappresentante fiscale è ricevere la corrispondenza e inoltrarla ai rappresentati. Esso non risponde del credito fiscale. L'invio di documenti ufficiali e in particolare la notificazione di decisioni all'estero costituiscono attività sovrane la cui esecuzione spetta in linea di principio esclusivamente alle autorità territorialmente competenti. È ammesso soltanto l'invio oltre i confini nazionali di mere comunicazioni senza alcuna efficacia giuridica. L'invio di documenti il cui contenuto va al di là di una mera informazione è giuridicamente molto delicato e può essere addirittura rilevante ai fini del diritto penale. La notificazione di decisioni a imprese all'estero anziché al rappresentante fiscale può dunque avere luogo in linea di prin-

cipio soltanto per via diplomatica, una via complessa, lunga e quindi poco praticabile. Un'eccezione è prevista nell'articolo 28^{bis} della CDI Svizzera-Francia¹³, secondo cui è possibile procedere alla notificazione all'estero direttamente per posta di atti e documenti relativi alla riscossione delle imposte.

Pertanto, è ipotizzabile che in futuro si possa rinunciare, a determinate condizioni, a richiedere la designazione di un rappresentante fiscale. A tal fine, l'articolo 67 viene completato con il *capoverso 1^{bis}*, secondo cui in certi casi l'AFC può rinunciare a richiedere la designazione di un rappresentante fiscale.

Art. 73 cpv. 2 lett. e

Esistono numerosi tipi di piattaforme elettroniche che permettono l'interazione fra fornitori e clienti per la fornitura di beni o l'esecuzione di prestazioni di servizi. Affinché l'AFC possa avere un migliore controllo sugli attori che operano su queste piattaforme – potenzialmente assoggettati all'imposta sul territorio svizzero –, le piattaforme che fanno interagire clienti e fornitori devono rientrare nell'elenco dei terzi tenuti a fornire informazioni.

Art. 74 cpv. 2 lett. e

Affinché l'AFC possa pubblicare i nomi delle imprese di vendita per corrispondenza e delle piattaforme (art. 79a cpv. 5 AP-LIVA), le persone incaricate dell'esecuzione della legge o chiamate a prestarvi concorso devono essere esonerate dall'obbligo del segreto.

Art. 79a

Capoverso 1: l'imposizione delle piattaforme mira a garantire la parità concorrenziale tra offerenti esteri e svizzeri. Le imprese di vendita per corrispondenza e le piattaforme online estere sono assoggettate all'IVA in Svizzera se forniscono sul territorio svizzero beni per almeno 100 000 franchi, esenti dall'imposta sull'importazione in ragione dell'ammontare d'imposta irrilevante. In questo caso, l'obbligo fiscale soggettivo non vale solo per i piccoli invii, bensì per tutti gli invii di queste imprese. Se le citate imprese non si fanno iscrivere, a torto, nel registro dei contribuenti o non adempiono i propri obblighi di rendiconto e/o di pagamento, attualmente l'amministrazione non ha praticamente alcuna possibilità di riscuotere l'imposta dovuta. Le lettere informative, le diffide e le tassazioni d'ufficio, con le quali si cerca inizialmente di ottenere un comportamento rispettoso della legge da parte del contribuente, non producono gli effetti auspicati in assenza di accordi internazionali efficaci. Questo problema è stato oggetto anche di numerosi interventi parlamentari: postulato Moser 17.4228 «*Armi pari per tutti i venditori on line*», interpellanza Amherd 18.3222 «*Distorsioni del mercato a scapito della Svizzera*» e

¹³ Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica francese del 9 settembre 1966, modificata, intesa a evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza nonché a prevenire la frode e l'evasione fiscale (CDI Svizzera-Francia; RS 0.672.934.91).

interpellanza Candinas 18.3360 «*Esaminare, sorvegliare e limitare il commercio on line?*». In considerazione di questi interventi parlamentari, l'avamprogetto prevede che l'AFC possa ordinare misure amministrative contro tali imprese.

Il *capoverso 2* stabilisce che l'AFC può ordinare misure amministrative soltanto dopo aver concesso all'impresa inadempiente o al suo rappresentante il diritto di essere sentiti. Nel caso delle imprese già iscritte nel registro dei contribuenti questa audizione si svolge mediante lettera al rappresentante fiscale. Se l'impresa non è ancora iscritta nel registro dei contribuenti, nella sua lettera l'AFC esigerà inoltre l'indicazione di un recapito in Svizzera. La lettera dovrà essere inviata per via diplomatica. Se l'impresa non adempie il suddetto obbligo, la decisione è pubblicata nel Foglio federale. Grazie al diritto di essere sentita, l'impresa è messa nella condizione di agire nel rispetto della legge e di registrarsi come contribuente IVA, nonché di adempiere i propri obblighi di dichiarazione e pagamento dell'imposta.

Capoverso 3: l'AFC può ordinare due tipi di misure amministrative per fare pressione sulle imprese di vendita per corrispondenza e sulle piattaforme affinché rispettino il diritto e paghino l'IVA. Come qualsiasi altra decisione di un'autorità, anche questa decisione può essere impugnata mediante ricorso.

Lettera a: l'AFC può ordinare che, a partire da un determinato momento, non possa più essere importato alcun bene fornito dall'impresa in questione. La Posta o il corriere incaricato del trasporto dei beni deve in seguito, per quanto possibile, rispettare gli invii al mittente. L'impresa di vendita per corrispondenza o la piattaforma ha poi la possibilità di provvedere alla consegna del bene al cliente nel rispetto della legge.

Lettera b: la distruzione dei beni importati è una misura drastica che dovrebbe essere quindi ordinata con grande cautela e soltanto quando non è possibile ottenere in altro modo un comportamento rispettoso della legge. In altre parole, questa misura può essere applicata solo in casi eccezionali e in maniera mirata. Può quindi essere adottata soltanto quando la decisione di bloccare l'importazione dei beni non produce alcun effetto. I consumatori svizzeri possono evitare che le proprie merci vengano distrutte verificando, al momento dell'ordinazione, se l'impresa estera di vendita per corrispondenza o la piattaforma estera figura nell'apposito elenco pubblicato dall'AFC su Internet. Si raccomanda di eseguire tale verifica in particolare quando l'impresa estera di vendita per corrispondenza o la piattaforma estera non ha fatturato l'IVA svizzera al destinatario della prestazione. I consumatori hanno inoltre la possibilità di consultare il sito dell'AFC per informarsi su un'eventuale misura ordinata nei confronti del loro fornitore (vedi commento relativo al cpv. 5).

Capoverso 4: si tratta di una disposizione esecutiva. Sulla base delle decisioni passate in giudicato dell'AFC, l'AFD applica le misure amministrative nei confronti dell'impresa estera in questione.

Capoverso 5: l'emanazione delle misure non si ripercuote unicamente sui destinatari della decisione, ovvero le imprese di vendita per corrispondenza e le piattaforme estere, bensì anche sui destinatari della prestazione. Soltanto se sono a conoscenza di queste misure, gli stessi possono premunirsi efficacemente contro il rischio che la merce da loro ordinata sia trattenuta alla frontiera o addirittura distrutta. A tal fine, l'AFC pubblica sul suo sito Internet i nomi delle imprese di vendita per corrispon-

denza e delle piattaforme estere non appena sussiste una decisione passata in giudicato. È inoltre previsto un termine di 14 giorni lavorativi dal passaggio in giudicato prima che la decisione diventi applicabile, in modo da permettere ai consumatori di informarsi per tempo. Affinché l'AFC possa pubblicare sul suo sito Internet i nomi delle imprese di vendita per corrispondenza e delle piattaforme estere, l'obbligo del segreto secondo l'articolo 74 LIVA deve essere revocato (cfr. commento relativo all'art. 74 cpv. 2 lett. e AP-LIVA).

Capoverso 6: se l'AFC ordina misure amministrative secondo il capoverso 3, ciò potrebbe riguardare potenzialmente molti invii. Né la posta o il corriere, in caso di divieto d'importazione, né l'AFC, in caso di distruzione dei beni, sarebbero in grado di sentire previamente i destinatari della prestazione. Inoltre, come spiegato nel commento relativo al capoverso 3 lettera b, i destinatari svizzeri della prestazione possono verificare, prima di ordinare la merce, se tali misure amministrative sono eventualmente previste. Pertanto, secondo il capoverso 6, i destinatari della prestazione non vengono sentiti prima dell'emanazione della misura amministrativa.

Capoverso 7: il Consiglio federale stabilisce a quali condizioni possono essere ordinate le varie misure. In questo modo si garantisce che la distruzione dei beni acquistati e, di regola, pagati venga presa in considerazione come *ultima ratio*.

Art. 86 cpv. 2

Il capoverso 2 stabilisce ora esplicitamente che questa disposizione si applica anche al rendiconto annuale. Poiché anche in caso di rendiconto annuale occorre distinguere tra periodo di rendiconto e periodo fiscale, sebbene tali periodi si sovrappongano, il complemento al capoverso 2 ha una funzione meramente dichiarativa. Se invece fossero immediatamente definitivi per il solo fatto che il periodo di rendiconto comprende l'intero periodo fiscale, i rendiconti e le stime concernenti il rendiconto annuale potrebbero essere modificati soltanto nell'ambito di un controllo da parte dell'AFC.

Art. 87 cpv. 1, secondo periodo

Se gli acconti sono versati entro il termine fissato, non è dovuto alcun interesse moratorio nemmeno se il credito fiscale del periodo fiscale corrente è nettamente superiore a quello del periodo fiscale precedente. Un interesse moratorio è però fatturato quando gli acconti non sono versati o sono versati soltanto in parte o tardivamente. Se prevede di non raggiungere nell'anno in corso il credito fiscale dell'anno precedente, il contribuente può chiedere un adeguamento degli acconti. Tuttavia è dovuto un interesse moratorio qualora alla fine del periodo fiscale si constatasse che gli acconti adeguati erano troppo bassi.

L'interesse moratorio non viene calcolato per ogni acconto ma per l'intero periodo fiscale dopo la ricezione del pagamento finale. Se nel corso del periodo fiscale viene maturato un interesse remuneratorio, ad esempio perché è stato versato spontaneamente un acconto troppo alto o effettuato un pagamento in anticipo, l'interesse moratorio è compensato con l'interesse remuneratorio. Se per il periodo fiscale risulta complessivamente un avere a titolo di interessi a favore del contribuente, l'avere non viene pagato né considerato in un periodo fiscale successivo. Il rendi-

conto annuale, che impone l'obbligo di effettuare acconti, deve infatti permettere una semplificazione amministrativa e non deve essere uno strumento per investire in modo redditizio la liquidità in eccesso o evitare gli interessi negativi.

Poiché non è dovuto alcun interesse moratorio se il credito fiscale del periodo fiscale corrente è superiore a quello del periodo fiscale precedente, allo stesso modo non viene accreditato alcun interesse remuneratorio se gli acconti calcolati sulla base del periodo fiscale precedente risultano troppo alti al momento della presentazione del rendiconto annuale.

Art 93 cpv. Ibis

Si tratta di combattere un vero e proprio fenomeno di frode organizzata nell'ambito delle procedure di fallimento a catena. Al riguardo si parla di «falliti seriali». In questo caso, gli imprenditori si arricchiscono a spese di creditori e consumatori finali. La loro rapidità nell'agire annulla ogni potenziale azione e riduce lo Stato al ruolo di creditore danneggiato. Per poter difendere con successo gli interessi finanziari della Confederazione, l'AFC deve disporre di misure supplementari. Si tratta anche di garantire la parità di trattamento e la tutela di tutti gli imprenditori in Svizzera, che sono la spina dorsale del nostro sistema economico.

Questa modifica di legge non si applica agli imprenditori che hanno dichiarato fallimento «senza colpa», ma agli imprenditori che organizzano deliberatamente fallimenti a catena svuotando le imprese della loro sostanza e trasferendole ad esempio a dei prestanome incaricati di procedere alla liquidazione delle stesse. Con l'espressione «breve arco di tempo» si intende un lasso di tempo non superiore ai tre anni tra la dichiarazione del primo e del secondo fallimento. L'espressione «organo incaricato della gestione degli affari» è stata ripresa dall'articolo 15 capoverso 1 lettera f LIVA e comprende segnatamente i soci iscritti nel registro di commercio, i membri del consiglio d'amministrazione incaricati della gestione e iscritti nel registro di commercio, nonché le persone effettivamente incaricate della gestione.

In siffatti casi, è necessario che l'imprenditore considerato «fallito seriale» e i prestanome attraverso i quali vengono dichiarati i fallimenti siano immediatamente chiamati a rispondere delle loro azioni prestando garanzie personali per i debiti della loro nuova impresa. L'organo incaricato della gestione degli affari può impugnare la richiesta di garanzie presentando ricorso al Tribunale amministrativo federale (art. 93 cpv. 4 LIVA).

La richiesta di garanzie è un provvedimento d'urgenza, per il quale è previsto un controllo regolare da parte dell'AFC finalizzato a verificare se le condizioni che hanno giustificato la richiesta sono ancora soddisfatte.

Art. 93a

Conformemente all'ordinanza del DFF del 24 marzo 2011¹⁴ concernente l'esenzione fiscale per forniture di beni sul territorio svizzero in vista dell'esportazione nel

¹⁴ RS 641.202.2

traffico turistico, le forniture di beni sul territorio svizzero in vista dell'esportazione nel traffico turistico sono esenti dall'IVA se l'esportazione è comprovata. In futuro la prova potrà essere fornita anche elettronicamente (art. 23 cpv. 5 secondo periodo). L'AFC sta attualmente esaminando diverse varianti di un'attestazione di esportazione elettronica. La presente base legale sarebbe necessaria per consentire acquisti non gravati da IVA nei negozi con contemporanea riscossione provvisoria dell'IVA direttamente presso la clientela. A causa della lunga durata dell'iter legislativo, questa disposizione viene inclusa nel presente avamprogetto già in questa fase.

Art. 107 cpv. 2

Dato che il contenuto normativo dell'articolo 44 OIVA è ora integrato nell'articolo 23 AP-LIVA, dove è elencato tra gli altri elementi esenti dall'imposta, questa norma di delega è superflua. Essa può dunque essere stralciata.

Art. 115b

Capoverso 1: se al caso menzionato in questa disposizione si applicasse il termine di 90 giorni previsto all'articolo 114 capoverso 2 LIVA, tutti i contribuenti che allestiscono il rendiconto trimestrale e che comunicano all'AFC dopo 60 giorni dall'entrata in vigore della revisione parziale di voler passare al rendiconto annuale riceverebbero inizialmente un rendiconto per il primo trimestre oppure sarebbero invitati per via elettronica a presentare il rendiconto. Questa regola permette di evitare siffatte correzioni, nel rispetto del principio dell'economicità del pagamento e della riscossione.

Capoverso 2: con questa disposizione si garantisce che le persone che gestiscono piattaforme di vendita per corrispondenza attraverso le quali vengono vendute in Svizzera grandi quantità di merci siano assoggettate all'imposta a partire dalla data di entrata in vigore della revisione e non un anno più tardi.

4.2 Modifica dell'ordinanza sull'IVA

Art. 103a

Capoversi 1 e 2: con la sentenza del Tribunale federale del 9 aprile 2019¹⁵, il trasferimento di diritti di emissione, certificati e attestati di riduzione delle emissioni, garanzie di origine dell'elettricità e di diritti, certificati e attestati analoghi è considerato una prestazione di servizi imponibile secondo l'articolo 8 capoverso 1 LIVA. Dato che sono facilmente trasferibili, in passato tali diritti, certificati e simili sono stati utilizzati spesso abusivamente, in particolare nell'UE, ad esempio per compiere le cosiddette frodi carosello. Nella fattispecie, i contribuenti ottengono il pagamento dell'imposta precedente senza aver pagato la relativa IVA sulla cifra d'affari realizzata. Per impedire siffatte forme di frode, nella primavera del 2010 l'UE ha adeguato

¹⁵ 2C_488/2017

la direttiva IVA¹⁶ e ha autorizzato gli Stati membri, nell'ambito dello scambio delle quote di emissioni di gas a effetto serra, a trasferire l'obbligo fiscale soggettivo al destinatario della prestazione. Fino a quando non si sarà provveduto ad armonizzare la LIVA alle condizioni quadro europee introducendo l'imposta sull'acquisto, verrà adottata una soluzione transitoria che prevede l'applicazione obbligatoria di una procedura di notifica per la trasmissione di siffatti diritti, certificati e simili. Ogni trasferimento deve essere dichiarato mediante la procedura di notifica. Tuttavia, conformemente al *capoverso 2* va effettuata una sola notifica per periodo di rendiconto, che deve essere presentata all'AFC unitamente al rendiconto. Con questa misura transitoria la Svizzera adempie l'impegno assunto nei confronti dell'UE nell'Accordo del 23 novembre 2017¹⁷, in vigore dal 1° gennaio 2020, sul collegamento dei rispettivi sistemi di scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra. In tale accordo le Parti contraenti hanno convenuto di reagire *prontamente*, avvalendosi delle misure disponibili nell'ambito delle rispettive giurisdizioni, per prevenire le frodi e tutelare l'integrità del mercato dei sistemi di scambio di quote di emissione collegati (art. 3 par. 5 dell'accordo).

Capoverso 3: al fine di prevenire le frodi l'AFC ordina a posteriori l'applicazione della procedura di notifica quando – per errore o intenzionalmente – la stessa non è stata messa in atto. Questo avviene anche se non è stata ancora constatata alcuna perdita d'imposta, considerato che le deduzioni dell'imposta precedente non effettuate possono essere recuperate entro il termine di prescrizione.

5 Ripercussioni

5.1 Ripercussioni per i contribuenti

Nessun'altra imposta è così strettamente legata all'economia come l'IVA. La digitalizzazione e la globalizzazione crescenti dell'economia hanno pertanto un impatto diretto anche su tale imposta. La maggior parte degli attuali contribuenti è toccata in misura limitata dalle modifiche previste. Di seguito sono spiegate le ripercussioni prodotte dalle principali modifiche.

5.1.1 Ripercussioni dell'attuazione della mozione Vonlanthen 18.3540 relativa all'imposizione delle piattaforme

Secondo l'articolo 20a AP-LIVA le piattaforme diventano fornitori della prestazione, ossia delle forniture che terzi eseguono attraverso la piattaforma. Questa regola determina un cambiamento dal punto di vista dell'IVA non solo della situazione della piattaforma, ma anche di quella delle imprese che vendono beni a destinatari sul territorio svizzero con l'ausilio della piattaforma.

¹⁶ Cfr. art. 199a par. 1 lett. a nonché, per la cessione di certificati relativi a gas ed energia elettrica, lett. f della direttiva relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

¹⁷ RS 0.814.011.268

La piattaforma è assoggettata all'imposta se esegue per destinatari sul territorio svizzero forniture di beni per almeno 100 000 franchi, che secondo l'articolo 53 capoverso 1 lettera a LIVA sono esenti dall'imposta sull'importazione. Vi è assoggettamento a prescindere che si tratti di beni prodotti o acquistati dalla piattaforma o di beni che un'impresa di vendita per corrispondenza vende tramite la piattaforma. Non è possibile stimare il numero delle piattaforme che si faranno iscrivere nel registro dei contribuenti.

Con l'entrata in vigore dell'imposizione delle piattaforme, viene meno l'obbligo fiscale soggettivo per le imprese di vendita per corrispondenza finora assoggettate all'imposta che effettuano soltanto o anche attraverso la piattaforma piccoli invii direttamente a clienti sul territorio svizzero per meno di 100 000 franchi l'anno. Tuttavia, il numero delle imprese di vendita per corrispondenza iscritte nel registro dei contribuenti che soddisfano queste condizioni dovrebbe essere basso.

Per i contribuenti che allestiscono il rendiconto secondo il metodo effettivo, i costi amministrativi ammontano in media a 7272 franchi¹⁸. Per le piattaforme, invece, è impossibile stimare tali costi, ma probabilmente sono più elevati. La ragione va cercata nel fatto che le piattaforme devono designare un rappresentante in Svizzera e pagarlo. Le spese per la designazione di un rappresentante fiscale si aggirano attorno ai 1800 franchi¹⁹, a cui si aggiungono le spese correnti della rappresentanza fiscale, per le quali lo studio condotto dalla società PWC non fornisce alcuna indicazione. Inoltre, l'onere richiesto per la registrazione e il corretto allestimento del rendiconto dell'IVA dovrebbe essere considerevole, anche perché occorre capire quale delle due aliquote d'imposta (normale o ridotta) è applicabile.

5.1.2 Ripercussioni dell'introduzione dell'imposta sull'acquisto per le forniture B2B e le prestazioni di servizi dall'estero

Rispetto ad oggi, nel registro dei contribuenti deve farsi iscrivere un numero minore di imprese estere, poiché quelle che eseguono prestazioni esclusivamente per persone iscritte nel registro dei contribuenti non sono più assoggettate all'imposta. Il numero di dette imprese dovrebbe comunque essere relativamente basso. È impossibile fare una stima quantitativa.

Le modifiche dovrebbero andare perlopiù a vantaggio degli acquirenti iscritti nel registro dei contribuenti, dato che questi potranno dichiarare l'imposta sull'acquisto e portarla in deduzione come imposta precedente nello stesso rendiconto destinato all'AFC. La liquidità non viene impegnata come nella situazione attuale, in cui l'imposta deve essere pagata all'impresa fornitrice della prestazione prima che possa

¹⁸ Stima dell'AFC sulla base del rapporto finale del 26 settembre 2013 dello studio condotto dalla società PriceWaterhouseCoopers PWC «Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern» (di seguito rapporto finale dello studio PWC); il totale dei costi amministrativi è stato ripreso dalla tabella 17 e il numero dei contribuenti che allestiscono il rendiconto secondo il metodo effettivo dal n. 8.2, pag. 70.

¹⁹ Rapporto finale dello studio PWC, n. 8.2, pag. 69.

essere dedotta quale imposta precedente nel rendiconto presentato periodicamente all'AFC.

Per gli acquirenti che non sono iscritti nel registro dei contribuenti la situazione rimane immutata. Se in un anno civile hanno acquistato da imprese estere prestazioni secondo gli articoli 45a capoverso 1 o 45b capoverso 1 AP-LIVA per più di 10 000 franchi, essi sono come finora assoggettati all'imposta sull'acquisto.

5.1.3 Ripercussioni del rendiconto annuale

L'applicazione del rendiconto annuale, associato all'obbligo di effettuare acconti, permette di ridurre i costi amministrativi per i contribuenti, poiché non occorre più determinare nel corso dell'anno l'ammontare della cifra d'affari trimestrale o semestrale. Se si ipotizza che i costi per la compilazione e la presentazione del rendiconto rimangano gli stessi, sulla base dello studio condotto dalla società PWC²⁰ nel 2013 si stima che i costi si ridurranno in media di circa 129 franchi l'anno per contribuente. In caso di allestimento del rendiconto secondo il metodo effettivo, lo sgravio ammonta a 163 franchi, mentre secondo il metodo delle aliquote saldo a 56 franchi. La tabella 1 mostra l'ammontare complessivo di questi sgravi amministrativi, in funzione del numero di contribuenti che opererà per il rendiconto annuale.

Tabella 1

Stima della riduzione dei costi relativi al rendiconto a seguito dell'applicazione del rendiconto annuale

	Franchi	
Riduzione dei costi relativi al rendiconto per contribuente*		129
Totale dei contribuenti che potranno allestire un rendiconto annuale	357 000	
	20 %	9 mio.
	25 %	12 mio.
Quota dei contribuenti che allestiranno un rendiconto annuale	30 %	14 mio.
	35 %	16 mio.
	40 %	18 mio.

* Costi per la compilazione e la presentazione del rendiconto

Stima dell'AFC sulla base sia del rapporto finale dello studio condotto dalla società PWC, tabella 19 e numero 8.2, che delle cifre d'affari dichiarate nel 2018. Si ipotizza che la percentuale delle persone che passerà dal rendiconto trimestrale e dal rendiconto secondo il metodo delle aliquote saldo al rendiconto annuale sarà la stessa.

²⁰ Rapporto finale dello studio PWC, tabella 19 e n. 8.2.

Tuttavia, una parte dei risparmi ottenuti sarà neutralizzata dal dispendio amministrativo richiesto per eventuali domande di adeguamento degli acconti e per il pagamento degli stessi.

Sulla base dei dati relativi al 2018, circa il 94 per cento dei quasi 380 000 contribuenti avrà la possibilità di allestire il rendiconto annualmente. Dato che il limite della cifra d'affari corrisponde a quello previsto per il metodo delle aliquote saldo, tale possibilità è offerta a tutti coloro che allestiscono il rendiconto secondo il citato metodo. Essa è però estesa anche al 92 per cento circa dei contribuenti che allestiscono il rendiconto trimestralmente.

Non è possibile prevedere il numero dei contribuenti che allestirà effettivamente il rendiconto annualmente. È poco probabile che le imprese che hanno regolarmente un'eccedenza di imposta precedente siano interessate a passare al rendiconto annuale poiché tali imprese desiderano che il credito sia loro versato il più rapidamente possibile. Un'analisi dell'AFC relativa agli anni 2015 e 2016 ha evidenziato che circa 140 000 contribuenti che allestiscono il rendiconto trimestrale presentavano un'eccedenza di imposta precedente in almeno uno di questi otto periodi di rendiconto e quasi 40 000 in almeno cinque dei citati periodi. Anche l'obbligo di effettuare acconti calcolati sulla base dei valori dell'anno precedente dovrebbe scoraggiare molti contribuenti ad allestire il rendiconto annualmente.

5.1.4 Ripercussioni dell'attuazione della mozione CET-S 16.3431 relativa ai sussidi

Con la nuova presunzione legale aumenta il numero dei rapporti di prestazione imponibili che sono considerati rapporti di sussidio. Il beneficiario non deve più conteggiare i fondi che riceve dalla collettività pubblica, ma in compenso deve ridurre la deduzione dell'imposta precedente, che per lui comporta un aumento del dispendio amministrativo. È impossibile quantificare tale aumento poiché non si può stimare il numero dei pagamenti che d'ora in poi saranno considerati sussidio e che attualmente sono trattati come controprestazione. L'imposta precedente non deducibile rimane nelle casse federali a titolo di tassa occulta. Per i beneficiari del contributo che allestiscono il rendiconto secondo il metodo delle aliquote saldo o delle aliquote forfettarie non è previsto un maggiore dispendio. Le ripercussioni per la Confederazione sono illustrate nel numero 5.2.1; quelle per i Cantoni e i Comuni, nel numero 5.3.

5.2 Ripercussioni per la Confederazione

5.2.1 Ripercussioni finanziarie

Alcune delle modifiche di legge proposte hanno ripercussioni finanziarie rilevanti per la Confederazione, che possono però essere quantificate soltanto in modo approssimativo.

- *L'imposizione delle piattaforme* (attuazione della mozione Vonlanthen 18.3540) genera maggiori entrate per due ragioni: da una parte, in forza del di-

ritto in vigore numerosi invii giungono in Svizzera senza l'IVA, poiché l'impresa di vendita per corrispondenza, a torto o a ragione, non è iscritta nel registro dei contribuenti; dall'altra, per molti pacchi viene indicato un valore dei beni troppo basso, in particolare allo scopo di eludere l'imposta sull'importazione, che è riscossa a partire da un ammontare dell'imposta superiore a 5 franchi²¹. Con l'imposizione delle piattaforme elettroniche queste false dichiarazioni dovrebbero diminuire notevolmente, dato che normalmente le piattaforme conoscono il valore a cui sono vendute le merci. Inoltre, si presume che molte forniture attualmente non dichiarate dai fornitori saranno d'ora in poi dichiarate dalle piattaforme. Considerata la scarsità dei dati disponibili, le ripercussioni finanziarie possono essere stimate soltanto in modo molto approssimativo. Sulla base dei dati relativi al 2018, l'AFC prevede maggiori entrate per circa 60 milioni di franchi l'anno. Dato che il commercio online è caratterizzato da un'evoluzione molto dinamica e che la legge sull'IVA riveduta non entrerà in vigore prima del 2023, un approccio statico non è adatto. Se si ipotizza un incremento annuo della cifra d'affari del 5 per cento, nel 2023 le maggiori entrate della Confederazione ammonteranno a circa 75 milioni di franchi; nel caso di un incremento annuo del 10 per cento, addirittura a circa 100 milioni di franchi. Occorre far presente che nell'anno di introduzione dell'imposizione delle piattaforme le maggiori entrate ammonterebbero soltanto a circa l'80 per cento del valore annuo.

- L'estensione dell'*imposta sull'acquisto* a tutte le forniture e prestazioni di servizi eseguite dall'estero per contribuenti sul territorio svizzero non ha praticamente alcuna ripercussione finanziaria. In linea di massima, l'imposta aggiuntiva dovuta sull'acquisto sarà neutralizzata dalla deduzione dell'imposta precedente.
- L'introduzione del *rendiconto annuale* ha ripercussioni marginali sulle entrate generate dall'IVA. Dato che l'AFC calcola l'ammontare degli acconti sulla base del credito fiscale del periodo fiscale dell'anno precedente, non dovrebbero risultare significative minori o maggiori entrate né nell'anno di introduzione né negli anni successivi. Per poter introdurre il rendiconto annuale, è tuttavia necessario apportare alcuni adeguamenti al sistema informatico dell'AFC. Quest'ultima stima i costi una tantum per lo sviluppo informatico in circa 1,6 milioni di franchi e i costi d'esercizio supplementari in circa 300 000 franchi l'anno.
- L'attuazione della mozione CET-S 16.3431 relativa ai *sussidi* comporterà minori entrate, poiché un numero crescente di pagamenti delle collettività pubbliche sarà trattato come sussidio anziché come controprestazione. Non è però possibile stimare le minori entrate perché queste dipenderanno in primo luogo dal comportamento delle collettività pubbliche che erogano i sussidi. Tuttavia, la Confederazione potrà in parte compensarle riducendo l'ammontare dei sussidi.

²¹ *Gleich lange Spiesse für alle Online-Versandhändler. Bericht des Bundesrates vom 4. September 2019 in Erfüllung des Postulates 17.4228, Moser, vom 15. Dezember 2017, n. 3.3, 4.2 e 5.4;*
<https://www.news.admin.ch/newsd/message/attachments/58290.pdf>.

di versati, al fine di evitare che il beneficiario degli stessi si trovi in condizioni finanziarie migliori di quelle in cui si sarebbe trovato se fosse esistito un rapporto di prestazione. Non è però chiaro fino a che punto ciò verrebbe attuato nella pratica.

- L’attuazione della mozione Maire 18.4205, in cui si chiede l’applicazione dell’aliquota ridotta ai *prodotti dell’igiene mestruale*, determina minori entrate annue stimate in circa 5 milioni di franchi.
- L’attuazione della mozione Page 17.3657, in cui si chiede l’esclusione dall’imposta per le *tasse di partecipazione a manifestazioni culturali*, comporta minori entrate annue stimate in un 1 milione di franchi al massimo.
- Sia l’introduzione dell’*assoggettamento all’imposta sull’acquisto per il commercio con i diritti di emissione* e diritti analoghi sia l’*estensione agli organi incaricati della gestione degli affari della prestazione di garanzie* evitano le perdite fiscali causate dalle frodi. Non è tuttavia possibile quantificarle.
- L’attuazione della mozione Humbel 19.3892 concernente l’estensione dell’esclusione dall’imposta alle *prestazioni di cure coordinate connesse a cure mediche* determina minori entrate annue, il cui ammontare secondo una stima approssimativa oscilla tra alcune centinaia di migliaia e alcuni milioni di franchi.
- Le modifiche relative alle *agenzie di viaggio* causano una certa perdita di entrate: da una parte, le agenzie di viaggio sul territorio svizzero non soggiacciono più all’imposta in Svizzera per le prestazioni realizzate all’estero e, dall’altra, le agenzie di viaggio e gli operatori turistici esteri non sono più assoggettati all’imposta in Svizzera se organizzano viaggi sul territorio svizzero. Non è possibile calcolare la perdita di entrate, il cui ammontare secondo una stima molto approssimativa non dovrebbe tuttavia essere superiore a qualche milione di franchi.

Complessivamente si prevedono quindi maggiori entrate annue per alcune decine di milioni di franchi.

5.2.2 Ripercussioni sull’effettivo del personale

L’attuazione della mozione CET-S 16.3431 relativa ai sussidi e l’esclusione dall’imposta prevista ora per le tasse di partecipazione a manifestazioni culturali (mozione Page 17.3657) e le prestazioni di cure coordinate connesse a cure mediche (mozione Humbel 19.3892) determinano un maggiore onere di lavoro. La ragione va cercata nel fatto che le correzioni e riduzioni della deduzione dell’imposta precedente che si renderanno necessarie faranno aumentare le fonti di errore per i contribuenti e quindi la necessità di effettuare controlli. Richiede un maggiore onere di lavoro anche l’adempimento dell’obbligo delle piattaforme online di informare dell’identità delle persone che eseguono prestazioni di servizi per il loro tramite. La raccolta e l’analisi delle informazioni sono onerose. Questo onere serve a mettere alla pari le imprese estere e le imprese con sede in Svizzera, come richiesto dalle associazioni interessate e dal Parlamento in molti suoi interventi, in particolare quelli relativi alle vendite per corrispondenza online e al turismo degli acquisti. Si tratta di un onere

aggiuntivo da assolvere non una sola volta, bensì periodicamente, poiché l'obiettivo è raccogliere e analizzare sistematicamente le informazioni.

È altresì prevedibile un onere aggiuntivo per far fronte all'esigenza dell'AFC di individuare le imprese di vendita per corrispondenza e le piattaforme che a torto non si sono fatte iscrivere nel registro dei contribuenti o che non adempiono i loro obblighi di rendiconto e pagamento. Una decisione che vieti l'importazione dei beni forniti da tali imprese o che ne ordini la loro distruzione senza indennizzo rappresenta una misura drastica, che necessita di particolari accertamenti da parte dei collaboratori dell'AFC.

Nel complesso, l'introduzione del rendiconto annuale, invece, riduce leggermente l'onere dell'AFC. Il passaggio dal rendiconto trimestrale o semestrale a quello annuale e viceversa – voluto dal contribuente o ordinato dall'AFC a seguito dell'inosservanza delle prescrizioni – come pure gli adeguamenti degli acconti su richiesta dei contribuenti determinano un onere supplementare per l'AFC. D'altra parte, grazie al rendiconto annuale, diminuisce il numero dei rendiconti da trattare. Dato che già oggi il controllo e la contabilizzazione di gran parte dei rendiconti da parte dell'AFC sono completamente automatizzati, la riduzione dell'onere è però modesta.

L'attuazione di questo progetto comporterà probabilmente un fabbisogno di personale aggiuntivo per l'AFC. Le effettive esigenze supplementari saranno definite nell'ambito dei lavori preparatori, ma non dovrebbero superare i sei posti a tempo pieno.

La facoltà di distruggere invii su decisione dell'AFC non esige personale aggiuntivo per l'AFD. Tuttavia, il conseguente onere supplementare graverà l'attività di controllo in altri settori d'applicazione.

5.3 Ripercussioni per i Cantoni e i Comuni

I Cantoni e i Comuni potrebbero beneficiare delle semplificazioni amministrative ottenute con il rendiconto annuale se i loro servizi assoggettati all'imposta sfruttassero questa possibilità.

I Cantoni e i Comuni sarebbero toccati dall'attuazione della mozione CET-S 16.3431 relativa ai sussidi: con la soluzione proposta i flussi finanziari delle collettività pubbliche vengono trattati, in un numero maggiore di casi, come sussidi anziché come controprestazione. I Cantoni e i Comuni possono pertanto ridurre i sussidi erogati dell'ammontare d'imposta non più dovuto senza mettere i beneficiari in una situazione peggiore rispetto a quella attuale. Non è però chiaro fino a che punto ciò verrebbe attuato nella pratica.

5.4 Ripercussioni per le assicurazioni sociali

Non soltanto la Cassa federale, ma anche il Fondo per l'infrastruttura ferroviaria e l'AVS beneficerebbero delle maggiori entrate annue, pari ad alcune decine di milioni di franchi. Per il Fondo AVS, secondo una stima approssimativa l'ammontare delle maggiori entrate annue è compreso tra 5 e 10 milioni di franchi.

5.5 Ripercussioni sull'economia

Le ripercussioni sull'economia dovrebbero essere minime. Da una parte, con l'imposizione delle piattaforme vengono eliminati gli svantaggi concorrenziali legati all'IVA per le imprese di vendita per corrispondenza e di vendita al dettaglio con sede o domicilio sul territorio svizzero e garantisce un'imposizione più completa dei consumi sul territorio svizzero. L'eliminazione dei suddetti svantaggi dovrebbe avere un impatto positivo sugli offerenti in territorio svizzero. Sono però ipotizzabili anche restrizioni al traffico transfrontaliero di merci verso il territorio svizzero, per cui non si può escludere che alcune imprese di vendita per corrispondenza e piattaforme non forniranno più beni in Svizzera o limiteranno la gamma di prodotti offerti per evitare l'obbligo fiscale soggettivo in Svizzera. Tuttavia, se i mercati funzioneranno correttamente altri offerenti prima o poi si sostituiranno a queste imprese e piattaforme. D'altra parte, con la nuova normativa relativa al trattamento dei sussidi ai fini dell'IVA, certi rapporti di prestazione saranno trattati d'ora in poi come rapporti di sussidio. Il consumo collettivo sarà quindi più favorito del consumo privato. Queste ripercussioni sono però minime perché da un lato le aliquote IVA in Svizzera sono basse e, dall'altro, le collettività pubbliche non possono designare arbitrariamente i flussi finanziari come sussidi non imponibili. Le altre misure del progetto non hanno ripercussioni significative sull'economia.

5.6 Ripercussioni sulle economie domestiche private

Le economie domestiche private sono parzialmente interessate dal progetto. Da un lato, le economie domestiche che acquistano merci di valore basso da imprese di vendita per corrispondenza estere non iscritte nel registro dei contribuenti devono sopportare un onere supplementare se la piattaforma deve farsi iscrivere nel registro dei contribuenti svizzero. L'imposizione delle piattaforme permette quindi di colmare almeno in parte questa lacuna fiscale. Secondo le stime, l'onere supplementare risultante dall'aumento dei prezzi dovuto all'imposta è compreso tra 70 e 100 milioni di franchi (cfr. n. 5.2.1), ma nell'anno di introduzione, ossia il 2023, corrisponderà soltanto all'80 per cento circa di tale somma. Inoltre, è possibile che la gamma delle merci venga temporaneamente limitata (cfr. commento al n. 5.5). Se la merce venisse poi acquistata in Svizzera, l'onere supplementare per le economie domestiche sarebbe maggiore poiché le merci offerte su simili piattaforme sono generalmente più costose in Svizzera.

Dall'altro, le economie domestiche che acquistano prodotti per l'igiene mestruale beneficiano di uno sgravio per un totale di circa 5 milioni di franchi l'anno. Gli sgravi conseguenti all'attuazione delle mozioni Page 17.3657 e Humbel 19.3892 sono trascurabili.

6 Aspetti giuridici

6.1 Costituzionalità

La presente modifica di legge si fonda sull'articolo 130 Cost., che autorizza la Confederazione a riscuotere l'IVA.

La distruzione di beni incide sulla garanzia della proprietà (art. 26 Cost.) ed è intesa come ultima misura per mantenere l'ordine giuridico quando soggetti giuridici con sede o domicilio all'estero eludono deliberatamente l'obbligo fiscale in una transazione di massa. Il Consiglio federale è consapevole del conflitto con il principio costituzionale, ma ritiene che una simile ingerenza nella garanzia della proprietà sia giustificata per i motivi indicati di seguito.

6.1.1 Condizioni per una limitazione della garanzia della proprietà

A seconda del Paese in cui l'impresa di vendita per corrispondenza ha la propria sede e del diritto applicabile, al momento della loro distruzione i beni possono essere ancora di proprietà dell'impresa di vendita per corrispondenza o essere già di proprietà dei clienti svizzeri.

Conformemente all'articolo 36 Cost., la garanzia della proprietà può essere limitata se:

1. tale limitazione è prevista in una base legale,
2. sussiste un interesse pubblico, e
3. la limitazione è proporzionata allo scopo.

Per essere proporzionata allo scopo, la misura amministrativa deve essere:

- a. adeguata,
- b. necessaria, e
- c. ragionevole mente esigibile

per raggiungere l'obiettivo di interesse pubblico. Deve quindi sussistere un interesse pubblico che prevalga sugli interessi privati.

6.1.2 La proprietà e in capo all'impresa estera di vendita per corrispondenza

Dall'esame dell'ammissibilità di una limitazione della garanzia della proprietà è emerso quando segue:

1. l'articolo 79a AP-LIVA fornisce una base nella legge stessa;
2. sussiste un interesse pubblico, in quanto si evitano distorsioni della concorrenza legate all'IVA tra offerenti sul territorio svizzero e all'estero. Può quindi essere garantita la parità di trattamento.
3. La misura è proporzionata allo scopo per i motivi indicati di seguito:
 - a. la misura è *adeguata* perché grazie ad essa l'impresa di vendita per corrispondenza non potrà più spedire in Svizzera merci non assoggettate all'imposta. Di conseguenza, la parità di trattamento è garantita ed eventuali distorsioni della concorrenza vengono eliminate;
 - b. la misura è *necessaria* perché una misura meno incisiva, come quella di assoggettare direttamente l'impresa estera alla legislazione svizzera, sarebbe difficile da attuare in assenza di accordi internazionali efficaci. La misura in esame è quindi lo strumento adeguato e meno incisivo che si ha a disposizione;
 - c. la misura è anche *ragionevolmente esigibile*. Chi non rispetta la legge deve aspettarsi delle contromisure. L'interesse pubblico ad avere condizioni di concorrenza eque deve assumere maggiore importanza rispetto alla protezione della proprietà dell'impresa di vendita per corrispondenza su merci non assoggettate all'imposta.

L'ingerenza nella garanzia della proprietà dell'impresa di vendita per corrispondenza è pertanto giustificata.

6.1.3 La proprietà è in capo ai clienti svizzeri

Per esaminare l'ammissibilità di un'ingerenza nella garanzia della proprietà nei confronti dei clienti svizzeri, in linea di principio si deve seguire la stessa procedura indicata in precedenza. Soltanto il criterio dell'esigibilità richiede un esame separato.

3. La misura è proporzionata allo scopo per i motivi indicati di seguito:
 - c. la misura è *ragionevolmente esigibile*. I clienti svizzeri possono verificare autonomamente se l'impresa estera di vendita per corrispondenza fattura l'IVA. Se ciò non accade, essi rischiano di non ricevere la merce. Inoltre, i clienti svizzeri possono consultare il sito Internet dell'AFC per sapere se contro l'impresa sono state ordinate misure secondo l'articolo 79a AP-LIVA. Gli ordini all'estero sono d'altronde sempre rischiosi, in quanto è difficile far valere la pretesa di adempimento del contratto in via giudiziaria, e i clienti sono consapevoli di questo rischio.

L'ingerenza nella garanzia della proprietà dei clienti svizzeri è pertanto giustificata.

6.2 Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera

Dato che la Svizzera non è membro dell'UE e non ha adottato la direttiva relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto applicata in seno all'UE, la direttiva non viene messa in atto nel nostro Paese. Quest'ultimo potrà impostare anche in futuro la propria normativa in materia di IVA autonomamente. I trattati bilaterali tra la Svizzera e l'UE interessano l'IVA soltanto nell'ambito dell'assistenza amministrativa e giudiziaria. Il progetto non modifica queste disposizioni.

In virtù dell'Accordo del 23 novembre 2017²² tra la Confederazione Svizzera e l'Unione europea sul collegamento dei rispettivi sistemi di scambio di quote di emissioni di gas a effetto serra, entrato in vigore il 1° gennaio 2020, le Parti contraenti si sono impegnate a prevenire le frodi e a tutelare l'integrità del mercato dei sistemi di scambio di quote di emissioni (art. 3 par. 5 dell'accordo). Con l'introduzione dell'assoggettamento all'imposta sull'acquisto per il trasferimento di diritti di emissione e simili e l'introduzione transitoria della procedura di notifica obbligatoria per il trasferimento di tali diritti, la Svizzera adempie i propri impegni.

L'imposizione delle piattaforme deve essere compatibile con gli impegni assunti dalla Svizzera nel quadro dell'OMC. La compatibilità è garantita dalla parità di trattamento tra le imprese di vendita per corrispondenza e le piattaforme estere e quelle sul territorio svizzero.

Va inoltre menzionato il Trattato del 28 ottobre 1994²³ tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein concernente l'IVA nel Principato del Liechtenstein, con il quale il Principato del Liechtenstein, che forma con la Svizzera un unico territorio doganale, riprende per il proprio territorio il diritto relativo all'IVA applicato in Svizzera. Lo scopo del Trattato è assicurare nei due Stati un disciplinamento, un'interpretazione e un'applicazione uniformi dell'IVA. Il Trattato rimane in vigore a patto che nessuna delle due Parti contraenti lo denunci. Conformemente al Trattato, il Principato del Liechtenstein deve adeguare il proprio diritto relativo all'IVA alla legge svizzera in materia riveduta.

6.3 Forma dell'atto

Il progetto prevede una revisione della legge sull'IVA e riguarda quindi disposizioni importanti contenenti norme di diritto che secondo l'articolo 164 capoverso 1 lettera d Cost. devono essere emanate sotto forma di legge federale. La competenza dell'Assemblea federale di emanare la legge discende dall'articolo 163 capoverso 1

²² RS 0.814.011.268

²³ RS 0.641.295.142

Cost. (competenza legislativa dell'Assemblea federale). L'atto sottostà a referendum facoltativo (art. 141 cpv. 1 lett. a Cost.).

L'introduzione proposta all'articolo 103a AP-OIVA di una procedura di notifica obbligatoria per il trasferimento di diritti di emissione e diritti analoghi si basa sulla competenza del Consiglio federale di emanare ordinanze sancite nell'articolo 38 capoverso 2 LIVA.

6.4 Subordinazione al freno alle spese

Il progetto non richiede il consenso della maggioranza dei membri di ciascuna Camera come stabilito all'articolo 159 capoverso 3 lettera b Cost.

6.5 Delega di competenze legislative

In forza dell'articolo 182 capoverso 1 Cost. il Consiglio federale emana norme di diritto sotto forma di ordinanza, per quanto ne sia autorizzato dalla Costituzione o dalla legge. Secondo il presente avamprogetto di legge esso è tenuto a emanare disposizioni di esecuzione della legge sull'IVA. Se sono necessarie altre disposizioni di esecuzione, la competenza legislativa del Consiglio federale discende dalla sua competenza in materia di esecuzione (art. 182 cpv. 2 Cost.).

Al Consiglio federale vengono delegate competenze legislative nei seguenti ambiti:

- *articolo 5*: il Consiglio federale adegua il limite della cifra d'affari per l'applicazione del rendiconto annuale (art. 35 cpv. 1^{bis} lett. b AP-LIVA) allorquando l'indice nazionale dei prezzi al consumo è aumentato di oltre il 30 per cento dall'ultimo adeguamento;
- *articolo 79a capoverso 7*: il Consiglio federale stabilisce a quali condizioni l'AFC può decidere un divieto di importazione di beni oppure la distruzione di beni in caso di invii da parte di imprese di vendita per corrispondenza e piattaforme online.