



Berna, 5 dicembre 2025

Modifica della legge sull'IVA

Rapporto esplicativo per la procedura di
consultazione

Compendio

Il presente progetto intende essenzialmente attuare due interventi parlamentari nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto (IVA). In primo luogo, dovrà essere più attrattivo, sotto il profilo dell'IVA, offrire le prestazioni sotto forma di pacchetti di prestazioni. In secondo luogo, l'attuale imposizione delle piattaforme per le forniture di beni dovrà essere estesa alle prestazioni di servizi elettronici; tuttavia, nel quadro della procedura di consultazione si dovrà anche valutare se ciò sia opportuno.

Mozione 18.3235 «Semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto per pacchetti di prestazioni», depositata dal consigliere agli Stati Engler

Secondo la normativa vigente sull'imposizione delle combinazioni di prestazioni, più prestazioni indipendenti le une dalle altre che sono riunite in un insieme o offerte quale combinazione di prestazioni possono essere trattate come la prestazione preponderante se sono eseguite in cambio di una controprestazione complessiva. Questa normativa costituisce una semplificazione e di conseguenza sgrava le imprese. La condizione è che la prestazione preponderante rappresenti almeno il 70 per cento della controprestazione complessiva (combinazione). In tal caso, la qualifica ai fini dell'IVA applicabile alla prestazione preponderante è valida anche per le altre prestazioni. L'estensione della regola del rapporto 70/30 per cento al nuovo rapporto 55/45 per cento si prefigge di rendere più attrattive, sotto il profilo dell'IVA, le combinazioni di prestazioni, consentendo in particolare di commercializzare in maniera più flessibile le offerte del settore turistico. La nuova normativa deve poter essere applicata solo alle combinazioni di prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero. In questo modo si intende evitare che vengano completamente esentate dall'imposta anche le offerte composte per quasi la metà da una quota imponibile in territorio svizzero.

Mozione 23.3012 «Imposta sul valore aggiunto. Assoggettare all'IVA le piattaforme online per i servizi elettronici», depositata dalla Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio degli Stati

Sono considerati prestazioni di servizi elettronici in particolare il download o lo streaming di software, app, film o musica, ma non, ad esempio, gli alloggi o i trasporti di persone prenotati online. Se si eseguono prestazioni di servizi elettronici per clienti con sede o domicilio in Svizzera, tali prestazioni soggiacciono già oggi all'imposta. Infatti, l'esecuzione di prestazioni di servizi elettronici per consumatori domiciliati in territorio svizzero comporta per le imprese con sede all'estero l'obbligo di iscrizione in Svizzera. Per l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) è però quasi impossibile rammentare ai numerosi offerenti in tutto il mondo i loro obblighi e verificarne costantemente l'adempimento. Ne consegue che, nella prassi, possono affiorare lacune nell'imposizione.

Con la mozione 23.3012 il Parlamento ha incaricato il Consiglio federale di sottoporgli una modifica di legge che consenta di attribuire le prestazioni di servizi elettronici alle piattaforme, in modo che in futuro siano queste ultime a dover versare l'IVA. Il Consiglio federale ha elaborato una proposta corrispondente per estendere l'imposizione delle piattaforme per la fornitura di attività di vendita per corrispondenza, introdotta il 1° gennaio 2025, anche alle prestazioni di servizi elettronici. In tale contesto sono emersi sia vantaggi che svantaggi. L'imposizione delle piattaforme consente, ad esempio, di semplificare l'esecuzione della legge, poiché l'IVA potrà essere riscossa presso poche piattaforme anziché presso una moltitudine di offerenti. Per le piattaforme e per alcuni offerenti potrebbero invece risultare costi amministrativi supplementari. Inoltre, finora all'AFC sono noti solo casi isolati di inadempimento degli obblighi vigenti. Pertanto, nel quadro della presente procedura di consultazione, l'Esecutivo intende in particolare chiarire se, dal punto di vista dei partecipanti alla

consultazione, sia necessario intervenire per assoggettare all'imposta le prestazioni di servizi elettronici presso la piattaforma anziché, come finora, presso i fornitori della prestazione, al fine di ridurre eventuali svantaggi concorrenziali dovuti all'IVA. L'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici deve basarsi sull'attuale imposizione delle piattaforme di vendita per corrispondenza.

Se gli offerenti di prestazioni di servizi elettronici non adempiono i loro obblighi in materia di IVA, l'AFC ha attualmente poche possibilità di imporre l'esecuzione della legge, in particolare se questi offerenti hanno la loro sede all'estero. Oltre all'imposizione delle piattaforme, in futuro l'AFC deve poter far bloccare l'accesso alle offerte online di offerenti o piattaforme (blocco di rete). La stessa misura si applicherebbe anche alla vendita per corrispondenza.

Ulteriori adeguamenti e risultati delle valutazioni

Il progetto contempla adeguamenti di portata minore anche nei seguenti ambiti: rendiconto annuale, metodo delle aliquote saldo, operazioni con oro esenti dall'imposta, prestazioni effettuate da agenzie di viaggio, esclusione dall'imposta per le prestazioni di cura e imposta sull'acquisto.

Il Consiglio federale propone inoltre di abrogare la disposizione che avrebbe permesso ai contribuenti, su loro richiesta, di scegliere l'esercizio commerciale, anziché l'anno civile, da considerare come periodo fiscale. Questa disposizione non è ancora stata posta in vigore, poiché riguarderebbe solo un numero molto esiguo di contribuenti; pertanto, sono stati trattati altri progetti informatici reputati prioritari. Inoltre, in particolare il cambiamento del periodo fiscale in relazione ad altre possibilità di scelta solleverebbe numerose questioni giuridiche e complicherebbe ulteriormente l'imposta.

Infine, sono state esaminate anche misure a livello di legge volte a contrastare gli abusi derivanti dai pagamenti in contanti, poiché era emerso che eventuali modifiche a livello di ordinanza non sarebbero state opportune. Nel caso concreto, il Consiglio federale è giunto alla conclusione che tali misure risulterebbero comunque sproporzionate anche se introdotte a livello di legge.

Ripercussioni

La nuova normativa concernente l'imposizione delle combinazioni di prestazioni non comporta per i contribuenti oneri amministrativi maggiori o minori. L'imposizione delle piattaforme determina costi amministrativi supplementari per le piattaforme stesse. Alcuni offerenti di prestazioni di servizi elettronici potrebbero invece ridurre i loro costi amministrativi, poiché non sarebbero più obbligatoriamente assoggettati all'imposta.

Secondo una stima approssimativa, la nuova normativa concernente l'imposizione delle combinazioni di prestazioni determinerà minori entrate dell'ordine di poche decine di milioni di franchi; in compenso, le modifiche relative all'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici comporteranno maggiori entrate di importo analogo. In definitiva, non si attendono quindi né maggiori né minori entrate sostanziali.

L'imposizione delle combinazioni di prestazioni e l'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici producono effetti opposti sulle economie domestiche. Si prevede che, grazie alla nuova normativa, le combinazioni di prestazioni vengano offerte più frequentemente e a prezzi più vantaggiosi, il che andrebbe a beneficio delle economie domestiche sia svizzere che estere. Per contro, l'estensione dell'imposizione alle prestazioni di servizi elettronici potrebbe implicare per le economie domestiche un lieve onere supplementare.

Rapporto esplicativo

1 Situazione iniziale

1.1 Necessità di agire e obiettivi

L'avamprogetto intende attuare la mozione 18.3235 «Semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto per pacchetti di prestazioni», depositata dal consigliere agli Stati Engler il 15 marzo 2018, e la mozione 23.3012 «Imposta sul valore aggiunto. Assoggettare all'IVA le piattaforme online per i servizi elettronici», depositata dalla Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio degli Stati (CET-S) il 13 febbraio 2023. Per quanto riguarda il rendiconto annuale, il metodo delle aliquote saldo, le operazioni con oro esenti dall'imposta, le prestazioni di servizi effettuate da agenzie di viaggio e l'imposta sull'acquisto, il progetto prevede adeguamenti di portata minore, risultanti dall'ultima revisione parziale della legge del 12 giugno 2009¹ sull'IVA (LIVA) e dell'ordinanza del 27 novembre 2009² sull'IVA (OIVA). Entrambe le revisioni parziali sono entrate in vigore il 1° gennaio 2025. Inoltre, il Consiglio federale ha esaminato l'introduzione, a livello di legge, di misure volte a contrastare gli abusi derivanti dai pagamenti in contanti, poiché era emerso che tali misure a livello di ordinanza non sarebbero state opportune. Infine, il Consiglio federale ha esaminato l'entrata in vigore della disposizione, già approvata dal Parlamento nel 2009, che avrebbe permesso ai contribuenti, su loro richiesta, di scegliere l'esercizio commerciale da considerare come periodo fiscale.

1.1.1 Imposizione delle combinazioni di prestazioni

Secondo la normativa vigente sull'imposizione delle combinazioni di prestazioni, più prestazioni indipendenti le une dalle altre che sono riunite in un insieme o offerte quale combinazione di prestazioni possono essere trattate come la prestazione preponderante se sono eseguite in cambio di una controprestazione complessiva. La condizione è che la prestazione preponderante rappresenti almeno il 70 per cento della controprestazione complessiva (combinazione). In tal caso, la qualifica ai fini dell'IVA applicabile alla prestazione preponderante è valida anche per le altre prestazioni. Questa regola combinatoria può essere applicata ad aliquote d'imposta diverse, a prestazioni escluse dall'imposta, a prestazioni esenti dall'imposta e a prestazioni il cui luogo è considerato sito all'estero (art. 19 cpv. 2 LIVA in combinato disposto con l'art. 32 OIVA). Questa regola semplifica ai contribuenti la fatturazione e il rendiconto dell'imposta e riduce così gli oneri amministrativi.

Secondo la mozione Engler 18.3235, trasmessa dal Parlamento, la normativa è troppo restrittiva, perché impedisce, in particolare nel settore del turismo, la formazione di combinazioni di prestazioni e quindi la commercializzazione flessibile di offerte turistiche. L'estensione dell'attuale regola del rapporto 70/30 per cento al nuovo rapporto 55/45 per cento dovrebbe aumentare l'attrattiva, sotto il profilo dell'IVA, delle combinazioni di prestazioni e promuovere quindi la commercializzazione comune delle offerte nel settore del turismo. In questo modo si intende rafforzare la piazza economica svizzera nel suo insieme. Nell'iter parlamentare la mozione Engler 18.3235 è stata modificata in modo che la regola del rapporto 55/45 per cento possa essere applicata soltanto alle combinazioni di prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero.

¹ RS 641.20

² RS 641.201

Nel parere del 25 aprile 2018 il Consiglio aveva proposto di respingere la mozione, poiché la riteneva un tentativo nascosto di ridurre l'IVA, soprattutto per l'industria alberghiera. Secondo l'Esecutivo la misura accentuerebbe gli svantaggi competitivi dei settori che offrono le stesse prestazioni, ma non come parte di una combinazione di prestazioni. L'adeguamento della regola combinatoria metterebbe altresì in secondo piano l'obiettivo primario di semplificare la fatturazione e il rendiconto dell'imposta. Infatti, si ricorrerebbe alla regola combinatoria, applicabile a titolo facoltativo, in primo luogo per ottenere sgravi fiscali e solo marginalmente per semplificare le fatture e i rendiconti.

1.1.2 Imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici

Se si eseguono prestazioni di servizi elettronici come il download o lo streaming di software, app, film e musica a clienti con sede o domicilio in Svizzera, tali prestazioni soggiacciono all'imposta. Le imprese assoggettate all'imposta con sede in Svizzera trasferiscono l'IVA nelle loro fatture al destinatario della prestazione e la versano all'AFC. Parimenti, le imprese con sede all'estero che eseguono prestazioni di servizi elettronici per acquirenti non assoggettati all'imposta (in particolare le prestazioni «business to consumer», B2C) devono iscriversi nel registro dei contribuenti, fatturare l'IVA e versarla all'AFC se realizzano a livello mondiale una cifra d'affari di almeno 100 000 franchi annui proveniente da prestazioni imponibili. Per contro, se un'impresa con sede all'estero non iscritta nel registro dei contribuenti esegue esclusivamente prestazioni di servizi elettronici per imprese svizzere assoggettate all'imposta (B2B), l'allestimento del rendiconto spetta all'impresa svizzera (imposta sull'acquisto). Questa normativa garantisce, almeno in teoria, l'imposizione completa delle prestazioni di servizi elettronici.

La mozione della CET-S 23.3012 chiede che le prestazioni di servizi elettronici siano attribuite alle piattaforme, in modo che in futuro siano queste ultime a versare l'IVA. Gli autori della mozione argomentano la loro richiesta principalmente affermando che l'imposizione più ampia consentirebbe di ridurre le distorsioni della concorrenza causate dalle difficoltà di attuazione, nella prassi, della normativa sopra descritta. Il Consiglio federale aveva proposto di accogliere la mozione. Tuttavia, nel suo parere aveva precisato che, rispetto alla vendita per corrispondenza, la necessità d'intervento nel caso delle prestazioni di servizi elettronici era chiaramente più contenuta e che, nella prassi, potevano verificarsi problemi di attuazione. La valutazione della necessità di agire e della fattibilità, descritta nel presente rapporto, conferma tale posizione (v. al riguardo i n. 1.2.2, 5.1.2 e 5.2.1). La presente proposta di attuazione della mozione si prefigge di favorire un ampio dibattito su vantaggi e svantaggi dell'estensione dell'imposizione delle piattaforme alle prestazioni di servizi elettronici e, in particolare, di aiutare a capire se l'estensione possa effettivamente ridurre gli svantaggi concorrenziali dovuti all'IVA.

Le prestazioni di servizi elettronici sono assoggettate all'IVA già oggi. Infatti, l'esecuzione di prestazioni di servizi elettronici per destinatari non assoggettati in territorio svizzero (in particolare B2C) comporta per le imprese con sede all'estero l'obbligo di iscrizione in Svizzera. Per l'AFC è quasi impossibile rammentare ai numerosi offerenti in tutto il mondo i loro obblighi e verificarne l'adempimento. Ne consegue che, nella prassi, potrebbero affiorare lacune nell'imposizione. Non si conoscono né il numero totale di offerenti né il volume complessivo di prestazioni di servizi elettronici interessate. Tuttavia, finora, all'AFC sono noti soltanto casi isolati di inadempimento degli obblighi.

Se le imprese estere che offrono prestazioni di servizi elettronici non sono iscritte nel registro dei contribuenti in Svizzera e tali prestazioni vengono acquistate da imprese in Svizzera, queste ultime devono dichiarare e versare l'IVA all'AFC all'atto dell'acquisto (imposta sull'acquisto). Per le prestazioni offerte mediante una piattaforma, la domanda ricorrente è: a chi attribuire la prestazione? Secondo l'attuale situazione giuridica, l'aspetto relativo all'attribuzione deve essere valutato in base

al modo in cui l'impresa si presenta verso l'esterno. In singoli casi, la valutazione di questo aspetto può sollevare difficili questioni di delimitazione, che possono essere evitate attribuendo in maniera generale le prestazioni di servizi elettronici alle piattaforme.

L'avamprogetto non contempla i servizi eseguiti nell'ambito della «gig economy» (economia basata sul lavoro occasionale) e della «sharing economy» (economia collaborativa o condivisa), come i trasporti di persone o gli alloggi prenotati online. Il postulato 25.3079 «Colmare le lacune della legislazione in materia fiscale nel settore dell'imposizione di piattaforme per il trasporto di passeggeri o di pasti», depositato dal consigliere agli Stati Poggia il 10 marzo 2025 e adottato dal Consiglio degli Stati il 10 giugno 2025, chiede al Consiglio federale di redigere un rapporto sulla situazione attuale in merito.

1.1.3 Considerare come periodo fiscale l'esercizio commerciale

Nel quadro della revisione totale della LIVA del 2010, il Consiglio federale aveva proposto nel suo messaggio³ una nuova disposizione che avrebbe consentito ai contribuenti, su loro richiesta, di scegliere come periodo fiscale l'esercizio commerciale invece dell'anno civile. L'obiettivo era semplificare l'allestimento del rendiconto definitivo per i contribuenti il cui esercizio commerciale non coincideva con l'anno civile. Il Parlamento ha adottato la nuova disposizione (art. 34 cpv. 3 LIVA) senza discussione. Finora il Consiglio federale non l'ha ancora posta in vigore. Il rinvio era da ricondurre in primis al sistema informatico allora in uso presso l'AFC, che non ne consentiva tecnicamente l'attuazione. Solo con l'implementazione del nuovo sistema nel 2018 è stata creata la base necessaria per l'attuazione sotto il profilo tecnico. Ciononostante, sono stati prioritizzati altri progetti informatici, tra l'altro perché già allora si delineava la questione se l'attuazione della nuova disposizione rispondesse effettivamente alle esigenze dei contribuenti. Alla luce di quanto esposto, nell'ambito del presente avamprogetto il Consiglio federale ha effettuato un'analisi della situazione e valutato l'entrata in vigore dell'articolo 34 capoverso 3 LIVA.

1.2 Alternative esaminate e opzione scelta

1.2.1 Imposizione delle combinazioni di prestazioni

Nell'iter parlamentare la mozione Engler 18.3235 è stata adottata dal Consiglio nazionale con una modifica: la regola del rapporto 55/45 per cento doveva poter essere applicata soltanto alle combinazioni di prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero. Successivamente il Consiglio degli Stati ha accolto la mozione nella sua versione modificata. In questo modo si intende evitare che le combinazioni di prestazioni, composte per quasi la metà da una quota imponibile in territorio svizzero, possano essere offerte in esenzione dall'imposta (quindi anche senza «tassa occulta»). Nel quadro di un'indagine conoscitiva commissionata su incarico della CET-S, i settori maggiormente interessati e le associazioni mantello dell'economia hanno espresso il loro parere sulla mozione. Le associazioni di categoria e le associazioni mantello dell'economia consultate aderiscono alla richiesta della mozione, condividendo anche la modifica del Consiglio nazionale che limita l'applicazione della nuova regola alle prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero. Tale limitazione non è in contrasto con la richiesta della mozione di promuovere il turismo svizzero.

In relazione all'attuazione della mozione è stata esaminata la possibilità di mantenere la vigente regola del 70/30 per cento, che ammette prestazioni il cui luogo si trova all'estero, e di inserire

³ FF 2008 6033 pag. 6125 seg.

parallelamente la regola del 55/45 per cento limitandola alle prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero e alle combinazioni di prestazioni che comprendono prestazioni imponibili all'aliquota speciale. Questa possibilità è stata però scartata, poiché l'interazione tra le due regole sarebbe molto complessa. Infatti, un contribuente che esegue prestazioni il cui luogo si trova sia in territorio svizzero che all'estero dovrebbe in molti casi effettuare un doppio calcolo: in primo luogo dovrebbe esaminare le prestazioni secondo la regola del 70/30 per cento per determinare il luogo della prestazione. Se il luogo della prestazione risultasse in territorio svizzero, in una seconda fase dovrebbe esaminare se, per la determinazione dell'aliquota d'imposta, si possa applicare la regola del 70/30 per cento o quella del 55/45 per cento. Una simile procedura sarebbe onerosa da documentare per il contribuente e, inoltre, soggetta a errori. Per l'AFC ciò implicherebbe un onere maggiore nell'attività di controllo. L'argomentazione secondo cui queste regole potrebbero essere applicate su base volontaria, e che quindi la complessità non ostacolerebbe la loro applicazione, va considerata in funzione del contesto. Infatti, le imprese che, a causa della complessità, rinunciano ad applicare tali regole rischiano di subire uno svantaggio concorrenziale.

Secondo l'articolo 4 capoverso 1 lettera a della legge del 29 settembre 2023⁴ sullo sgravio delle imprese (LSgrI) occorre verificare se per le piccole e medie imprese (PMI) possano essere previste norme semplificate o comportanti costi inferiori. La regola combinatoria, applicabile a titolo facoltativo, è impostata nel modo più semplice possibile: in caso di controllo dell'IVA, le imprese devono essere in grado di dimostrare come sono composte le combinazioni di prestazioni. Non sono previsti requisiti formali né devono essere fornite periodicamente prove all'AFC. Per tutte le imprese l'onere amministrativo è esiguo e non cambia a seguito dell'adeguamento della regola dal 70/30 per cento al 55/45 per cento.

1.2.2 Imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici

Il Consiglio federale ha esaminato se l'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici possa essere limitata ai casi in cui gli offerenti non sono iscritti nel registro dei contribuenti. In alternativa, l'Esecutivo ha anche valutato se l'esenzione fiscale applicabile alla prestazione dell'offerente a favore della piattaforma possa essere soppressa. L'esame di entrambe le varianti era motivato dall'intento di evitare che, per le forniture eseguite sul territorio svizzero, gli offerenti assoggettati dovessero distinguere tra prestazioni rese direttamente al cliente (in linea di principio imponibili sul territorio svizzero) e prestazioni rese mediante una piattaforma (esenti dall'imposta per gli offerenti). Il Consiglio federale ha abbandonato la prima variante, perché avrebbe comportato un onere notevolmente maggiore per le piattaforme. Sarebbe stato infatti necessario introdurre un processo per la registrazione, la convalida e la gestione delle iscrizioni degli offerenti nel registro dei contribuenti, complicando inutilmente l'intera procedura e aumentando il rischio di errori del sistema. L'Esecutivo ha scartato anche la seconda variante, perché non avrebbe necessariamente ridotto l'onere amministrativo per gli offerenti assoggettati, anche se questi avrebbero potuto trattare fiscalmente allo stesso modo tutte le prestazioni imponibili sul territorio svizzero. Tuttavia, per emettere correttamente le fatture, gli offerenti avrebbero dovuto comunque chiarire se la prestazione fosse stata resa direttamente al cliente oppure mediante una piattaforma. In quest'ultimo caso, l'IVA avrebbe dovuto essere fatturata alla piattaforma, mentre nei confronti del cliente l'IVA avrebbe dovuto essere indicata solo se l'ordinazione fosse stata effettuata direttamente e non mediante una piattaforma. Il Consiglio federale preferisce quindi basarsi sul sistema esistente di imposizione delle piattaforme per le forniture.

⁴ RS 930.31

Come avviene per l'imposizione delle piattaforme di vendita per corrispondenza, la piattaforma non deve distinguere né tra offerenti iscritti e non iscritti nel registro dei contribuenti, né verificare se la loro sede si trova in territorio svizzero o all'estero. Deve continuare a valere il principio secondo cui gli offerenti e le piattaforme possono concordare la rinuncia all'esenzione dall'imposta per le prestazioni eseguite dagli offerenti per la piattaforma (art. 43a OIVA). In tal modo, l'attuazione della normativa proposta viene agevolata al massimo per le piattaforme cui sono imposti nuovi obblighi. Non sono possibili ulteriori semplificazioni ai sensi dell'articolo 4 capoverso 1 lettera a LSgrl per le piattaforme che rientrano nella categoria delle PMI. Per le imprese assoggettate dalla parte degli offerenti, invece, ciò implica che ora dovrebbero eseguire prestazioni di servizi elettronici esenti dall'imposta sul territorio svizzero, qualora si tratti di una piattaforma sita in territorio svizzero. Per garantire una struttura dell'imposizione delle piattaforme più semplice possibile, l'onere supplementare a carico degli offerenti è inevitabile. Poiché perlomeno le grandi piattaforme che offrono prestazioni di servizi elettronici hanno sede all'estero, la questione delle prestazioni esenti dall'imposta sul territorio svizzero si pone di rado. L'onere supplementare a carico degli offerenti è stato mantenuto al minimo per tutte le imprese e pertanto non sono possibili ulteriori semplificazioni per le PMI ai sensi dell'articolo 4 capoverso 1 lettera a LSgrl nemmeno in questo caso. Prima di indire la presente procedura di consultazione, l'AFC, su incarico della CET-S, ha condotto un'indagine preliminare presso i rappresentanti del settore. I partecipanti dei settori interessati, in particolare l'associazione di categoria SWICO, si sono espressi a favore di un'imposizione delle piattaforme che si basi sul sistema esistente della vendita per corrispondenza. Non appena sarà stata acquisita sufficiente esperienza con l'imposizione delle piattaforme per le forniture, il Consiglio federale valuterà se effettuare ulteriori adeguamenti.

L'Esecutivo ha verificato se esistono strumenti efficaci per imporre agli offerenti di prestazioni di servizi elettronici l'adempimento degli obblighi in materia di IVA. Soprattutto nei confronti degli offerenti con sede all'estero, oltre al blocco di rete proposto (v. n. 3.1.2), non si intravedono altri strumenti efficaci. In particolare, il Consiglio federale ritiene che la semplice pubblicazione dei nomi delle imprese inadempienti («name and shame») sia controproducente, poiché si rischia di «fare pubblicità» alle offerte senza IVA, aggravando ulteriormente le distorsioni concorrenziali dovute a questa imposta. I fornitori di servizi di telecomunicazione devono essere obbligati ad attuare il blocco di rete proposto. L'attuazione tecnica della normativa deve basarsi sugli articoli 86–93 della legge federale del 29 settembre 2017⁵ sui giochi in denaro (LGD); il Consiglio federale ne disciplina i dettagli a livello di ordinanza (v. n. 3.2.2). Al riguardo occorre assicurare che l'attuazione sia quanto più semplice possibile per tutti i fornitori di servizi di telecomunicazione. Ulteriori semplificazioni per le PMI ai sensi dell'articolo 4 capoverso 1 lettera a LSgrl diventano quindi superflue.

Come alternativa all'imposizione delle piattaforme per le prestazioni di servizi elettronici sarebbe anche ipotizzabile, soprattutto per gli offerenti esteri, l'applicazione diretta di un blocco di rete, al fine di garantire nel sistema vigente un'osservanza più efficace degli obblighi fiscali. Il vantaggio di tale soluzione sarebbe che la riscossione dell'IVA non spetterebbe alle piattaforme al posto degli offerenti, mentre lo svantaggio sarebbe che un numero potenzialmente molto più elevato di offerenti non conformi alla legge dovrebbe essere sottoposto a blocchi di rete. Per questa ragione, il Consiglio federale ha scartato questa variante.

1.2.3 Considerare come periodo fiscale l'esercizio commerciale

Dopo aver valutato l'entrata in vigore dell'articolo 34 capoverso 3 LIVA, il Consiglio federale è giunto alla conclusione che fosse opportuno proporre l'abrogazione. Per quasi la totalità dei contribuenti (il

⁵ RS 935.51

95 %), la rinuncia all'attuazione della disposizione non avrebbe alcuna ripercussione, dal momento che il loro esercizio commerciale coincide con l'anno civile. In linea di principio la disposizione sarebbe quindi applicabile solo per una parte esigua di contribuenti (il 5 %). Secondo le vigenti disposizioni di legge, la delimitazione del periodo fiscale comporta un certo onere supplementare quando l'esercizio commerciale non coincide con la fine di un trimestre civile. Tale situazione riguarda solo l'1 per cento dei contribuenti, ossia circa 4000 persone iscritte nell'apposito registro. Di conseguenza, per gran parte dei contribuenti la rinuncia all'attuazione dell'articolo 34 capoverso 3 LIVA non comporterebbe alcun onere amministrativo supplementare.

Se un'impresa volesse passare dal periodo fiscale basato sull'anno civile a quello basato sull'esercizio commerciale, o viceversa, si porrebbe ad esempio la questione di come gestire i «mesi intermedi», ovvero i mesi che intercorrono tra la fine dell'anno civile e l'inizio del nuovo esercizio commerciale. Sorgerebbero inoltre domande su come trattare i cambiamenti dell'esercizio commerciale all'interno di un anno civile (ad es. in caso di spostamento della fine dell'esercizio commerciale dal 31 marzo al 30 maggio). Questi cambiamenti possono interessare anche altre disposizioni, ad esempio la determinazione dell'assoggettamento (art. 10 cpv. 2 LIVA), la rinuncia all'esenzione dall'assoggettamento (art. 11 cpv. 2 LIVA), la riunione dei servizi autonomi in unico soggetto fiscale (art. 12 cpv. 2 LIVA), l'imposizione di gruppo (art. 13 cpv. 2 LIVA), l'inizio e la fine dell'assoggettamento e dell'esenzione dall'assoggettamento (art. 14 cpv. 4 e 5 LIVA), la deduzione dell'imposta precedente in caso di doppia utilizzazione (art. 30 cpv. 2 LIVA), il consumo proprio (art. 31 cpv. 3 LIVA), lo sgravio fiscale successivo (art. 32 cpv. 2 LIVA), il periodo di rendiconto (art. 35 LIVA), il rendiconto annuale (art. 35a cpv. 2, 3 e 4 LIVA nonché art. 86a cpv. 2 e 6 LIVA), l'allestimento del rendiconto secondo il metodo delle aliquote saldo (art. 37 cpv. 1 e 4 LIVA), il sistema di rendiconto (art. 39 cpv. 3 LIVA), la prescrizione del diritto di tassazione e dell'azione penale (art. 42 LIVA e art. 105 cpv. 1 LIVA), la correzione di lacune nel rendiconto (art. 72 cpv. 2 LIVA) e la sottrazione d'imposta (art. 96 cpv. 1 LIVA). Nella fase transitoria occorrerebbe rispettare fino a sei diversi termini di prescrizione. Tutte le questioni dovrebbero essere disciplinate in modo esaustivo nell'OIVA e nella prassi. L'entrata in vigore dell'articolo 34 capoverso 3 LIVA aumenterebbe quindi significativamente la complessità dell'IVA, già di per sé molto complessa, e comprometterebbe la certezza del diritto.

I costi informatici legati all'attuazione di questa disposizione ammontano a circa 2,2 milioni di franchi, esclusi i costi di esercizio (stato della stima dei costi: 2021). Inoltre, sarebbero necessari adeguamenti dispendiosi in termini di tempo. Sussisterebbe anche il rischio di dover rimandare progetti informatici di più ampia utilità per la maggioranza dei contribuenti.

1.2.4 Misure volte a contrastare gli abusi derivanti dai pagamenti in contanti

Per la Confederazione possono risultare minori entrate fiscali, in particolare nei settori in cui molte imprese operano sul mercato solo per un breve periodo e poi falliscono lasciando insoluti i crediti fiscali, con la conseguenza che la loro creazione di valore rimane non imposta. Il Consiglio federale voleva affrontare queste sfide nel quadro dell'ultima revisione parziale dell'OIVA, introducendo una procedura di notifica in caso di pagamenti in contanti di importo superiore a 15 000 franchi. Ciò avrebbe però creato falsi incentivi soprattutto per le imprese che applicano il metodo delle aliquote saldo; sulla base dei risultati della procedura di consultazione il Consiglio federale vi ha pertanto rinunciato⁶.

⁶ Rapporto sui risultati del 9 agosto 2024 concernente la procedura di consultazione relativa alla modifica dell'ordinanza sull'IVA, pag. 9.

In occasione della presente modifica della LIVA, il Consiglio federale ha esaminato anche misure a livello di legge, in particolare l'introduzione dell'imposta sull'acquisto per i pagamenti in contanti di importo superiore a 10 000 franchi. Dall'esame è emerso che anche le misure a livello di legge sarebbero difficilmente conciliabili con il principio di proporzionalità: da un canto, tutte le imprese che effettuano pagamenti in contanti di importo superiore a quello menzionato, a prescindere dal settore, sarebbero soggette a un onere amministrativo supplementare; dall'altro, sarebbero svantaggiati tutti i contribuenti che allestiscono il rendiconto secondo il metodo delle aliquote saldo. Parimenti, il Consiglio federale ritiene poco opportuna l'introduzione dell'imposta sull'acquisto solo per alcuni settori specifici, ad esempio per il settore delle costruzioni, come avviene in alcuni Stati membri dell'Unione europea (UE; v. n. 2.3). Se l'imposta sull'acquisto fosse introdotta solo per determinati settori, le prestazioni di questi settori dovrebbero essere distinte e delimitate dalle altre, cosa che nei singoli casi risulta spesso difficile. L'acquisto di una lavatrice, ad esempio, non è considerata una prestazione edile, anche se l'impresa che l'ha venduta si occupa della consegna e dell'installazione. Se però fosse necessario posare anche un cavo elettrico o un tubo dell'acqua, tale prestazione potrebbe già essere considerata una prestazione edile, qualificata in maniera diversa ai fini dell'IVA.

Inoltre, secondo il diritto svizzero in materia di IVA, contrariamente al diritto europeo, soggiacciono all'imposta sull'acquisto anche le persone non iscritte nel registro dei contribuenti che acquistano prestazioni per più di 10 000 franchi all'anno (art. 45 cpv. 2 lett. b LIVA). L'introduzione dell'imposta sull'acquisto limitata a settori specifici (ad es. al settore delle costruzioni) potrebbe quindi comportare che i destinatari delle prestazioni siano tenuti a calcolare e a versare l'IVA. Ciò potrebbe verificarsi, ad esempio, per le persone che ristrutturano un immobile, se i costi dei lavori superano i 10 000 franchi. In definitiva, l'introduzione dell'imposta sull'acquisto limitata a settori specifici solleverebbe complesse questioni di delimitazione, causando un onere supplementare non solo per le imprese, ma anche per i consumatori. Controlli mirati e misure di garanzia da attuare all'interno dei settori interessati sono considerati strumenti meno restrittivi e quindi più proporzionati. Inoltre, con la responsabilità solidale degli organi in caso di fallimenti in serie e con l'esecuzione in via di fallimento in materia fiscale, l'AFC dispone da inizio 2025 di nuove basi legali⁷. Prima di valutare l'introduzione di ulteriori misure, è opportuno attendere gli effetti prodotti da questi strumenti.

1.3 Rapporto con il programma di legislatura e il piano finanziario, nonché con le strategie del Consiglio federale

Il progetto non è annunciato nel programma di legislatura 2023–2027. L'attuazione presenta tuttavia alcuni punti di contatto con l'obiettivo 7 («La Svizzera assicura un equilibrio del bilancio della Confederazione e un regime finanziario stabile e dispone di un sistema fiscale competitivo»).

1.4 Interventi parlamentari

Il progetto intende attuare la mozione 18.3235 «Semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto per pacchetti di prestazioni», depositata dal consigliere agli Stati Engler il 15 marzo 2018, e la mozione

⁷ Art. 15 cpv. 1 lett. g in combinato disposto con l'art. 93 cpv. 1^{bis} LIVA; abrogazione dell'art. 43 n. 1 della legge federale dell'11 apr. 1889 sulla esecuzione e sul fallimento (LEF; RS **281.2**) dal n. 12 della legge federale del 18 mar. 2022 sulla lotta contro l'abuso del fallimento, in vigore dal 1° gen. 2025 (RU **2023** 628; FF **2019** 4321).

23.3012 «Imposta sul valore aggiunto. Assoggettare all'IVA le piattaforme online per i servizi elettronici», depositata dalla CET-S il 13 febbraio 2023.

2 Diritto comparato, in particolare rapporto con il diritto europeo

2.1 Imposizione delle combinazioni di prestazioni

Per quanto risulta, una normativa secondo cui più prestazioni indipendenti le une dalle altre che sono riunite in un insieme oppure offerte quale combinazione di prestazioni possono essere trattate come la prestazione preponderante non è contemplata dal diritto europeo in materia di IVA. Trattandosi sia di un'agevolazione fiscale che di una semplificazione per le imprese che possono applicarla su base volontaria, tale normativa non costituisce uno «swiss finish» ai sensi dell'articolo 4 capoverso 1 lettera b LSgrl.

2.2 Imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici

L'imposizione delle piattaforme determina la finzione giuridica secondo cui la piattaforma elettronica è considerata fornitore della prestazione. Nel diritto europeo esiste una normativa paragonabile: se le prestazioni di servizi elettronici sono rese attraverso una piattaforma elettronica, in linea di principio si presume che la prestazione debba essere attribuita ai gestori della piattaforma⁸. Questa presunzione può tuttavia essere confutata se i gestori della piattaforma designano esplicitamente gli offerenti e se, negli accordi contrattuali tra le parti, risulta che gli offerenti devono essere considerati i fornitori della prestazione.

La normativa proposta è quindi paragonabile a quella del vigente diritto europeo. A differenza del diritto europeo, nel diritto svizzero viene però stabilita una finzione inconfutabile e non una presunzione confutabile. In questo modo si intende garantire una maggiore certezza del diritto, giustificando così uno «swiss finish» ai sensi dell'articolo 4 capoverso 1 lettera b LSgrl.

Nel quadro del pacchetto di misure sull'IVA nell'era digitale («valued added tax in the digital age», denominato pacchetto ViDA), l'UE ha annunciato che le piattaforme saranno assoggettate all'imposta anche per le prestazioni eseguite nell'ambito della «gig economy» e della «sharing economy». Nello specifico si tratta, ad esempio, della locazione di alloggi e dei trasporti di persone prenotati online. Agli Stati membri viene comunque data la possibilità di non applicare l'imposizione delle piattaforme nel caso in cui gli offerenti siano piccole imprese. In Svizzera, su richiesta dell'AFC le piattaforme interessate sono tenute a mettere a disposizione le informazioni sugli offerenti che vi operano. Poiché gli offerenti di alloggi e di trasporti di persone sono generalmente persone domiciliate in territorio svizzero, l'AFC dispone di strumenti efficaci per controllare e assicurare l'adempimento degli obblighi da parte loro. Ai fini della corretta applicazione dell'imposta non è pertanto necessario, e pertanto neppure proporzionato, attribuire queste prestazioni alle piattaforme sotto il profilo dell'IVA.

⁸ Art. 9 bis del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011, del 15 mar. 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto, GU L 077 del 23 mar. 2011 in combinato disposto con l'art. 28 della direttiva 2006/112/CE, del 28 nov. 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, GU L 347 dell'11 dic. 2006.

Il Consiglio federale è però consapevole del fatto che molte prestazioni eseguite nell'ambito della «gig economy» e della «sharing economy» non sono assoggettate all'imposta. Gli offerenti sono infatti privati o microimprese esentati dall'obbligo fiscale, visto che realizzano una cifra d'affari annua inferiore a 100 000 franchi. Per le imprese che conseguono cifre d'affari più cospicue, che hanno dipendenti (ad es. gli alberghi e le imprese di taxi), e che devono fatturare le loro prestazioni comprensive di IVA, questa situazione può causare svantaggi concorrenziali.

Nel confronto internazionale, i blocchi di rete sono impiegati da molti Paesi come strumento di regolamentazione⁹. Il meccanismo previsto nel presente avamprogetto, ossia il blocco degli indirizzi IP, si è affermato come la forma più efficace. In questo senso, la misura proposta non costituisce uno «swiss finish». Per quanto risulta, nel contesto internazionale tale misura non viene però applicata ai fini dell'IVA, bensì principalmente per la protezione della proprietà intellettuale o la prevenzione del gioco d'azzardo non autorizzato.

2.3 Misure volte a contrastare gli abusi derivanti dai pagamenti in contanti

Per quanto risulta, la direttiva IVA dell'UE non prevede misure specifiche per contrastare gli abusi derivanti dai pagamenti in contanti. Lascia però agli Stati membri la possibilità di introdurre l'imposta sull'acquisto per determinati settori o prestazioni¹⁰. Numerosi Stati membri hanno fatto uso di questa possibilità in uno o più settori¹¹. In particolare negli Stati confinanti con la Svizzera (eccetto il Principato del Liechtenstein che recepisce in ampia misura la legislazione svizzera in materia di IVA) determinate prestazioni del settore delle costruzioni soggiacciono all'imposta sull'acquisto¹².

3 Punti essenziali del progetto

3.1 La normativa proposta

3.1.1 Imposizione delle combinazioni di prestazioni

Come finora, la normativa relativa all'imposizione uniforme delle combinazioni di prestazioni si applicherà sia alle prestazioni imponibili ad aliquote differenti sia alle prestazioni imponibili, esenti ed escluse dall'imposta, offerte come combinazione di prestazioni. In deroga alla normativa vigente e conformemente al testo della mozione modificato dal Parlamento, la nuova normativa deve tuttavia poter essere applicata solo se il luogo di tutte le prestazioni interessate si trova in territorio svizzero (v. n. 1.2.1). Di conseguenza, occorre rinunciare alla possibilità, introdotta nel gennaio 2018, di

⁹ Cfr. Ufficio federale di giustizia, «„Internetsperre“ und ihre Alternativen – Notiz zum Geldspielgesetz» (disponibile anche in francese), 4 luglio 2017, n. 2.3; per maggiori raggugli cfr. European Union Intellectual Property Office, «Study on Dynamic Blocking Injunctions in the European Union», marzo 2021, n. 2.

¹⁰ Art. 199 della direttiva 2006/112/CE, del 28 nov. 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, GU L 347 dell'11 dic. 2006.

¹¹ Commissione europea, «Assessment of the application and impact of the optional 'Reverse Charge Mechanism' within the EU VAT system – Final Report», novembre 2014, appendice 7.

¹² Germania: § 13b par. 2 n. 4 Umsatzsteuergesetz; Austria: § 19 par. 1 lett. a Umsatzsteuergesetz; Italia: art. 17 par. 6 lett. a decreto del Presidente della Repubblica – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, n. 633; Francia: art. 283-2 nonies Code général des impôts.

riunire in una combinazione di prestazioni le prestazioni non assoggettate all'imposta il cui luogo si trova all'estero.

3.1.2 Imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici

L'imposizione delle piattaforme per la fornitura di attività di vendita per corrispondenza è stata introdotta il 1° gennaio 2025. Secondo questo sistema, per finzione giuridica le forniture non sono attribuite all'offerente effettivo, bensì alla piattaforma che funge da intermediario. Il presente progetto si prefigge di estendere il sistema dell'imposizione delle piattaforme alle prestazioni di servizi elettronici. Analogamente al sistema di imposizione delle piattaforme per le forniture, anche le prestazioni di servizi elettronici dovranno essere attribuite alla piattaforma, se questa ne facilita l'esecuzione mettendo in contatto, sulla piattaforma, l'offerente e il destinatario ai fini della conclusione del contratto. Sotto il profilo dell'IVA, una prima prestazione di servizi elettronici verrebbe resa dall'offerente alla piattaforma. Anche in territorio svizzero questa prestazione sarebbe esente dall'imposta, a condizione che il gestore della piattaforma sia iscritto nel registro dei contribuenti. Una seconda prestazione di servizi elettronici verrebbe poi resa dalla piattaforma al cliente. Per questa prestazione verrebbe fatturata e versata l'imposta.

Per gli offerenti esteri che eseguono le loro prestazioni di servizi elettronici esclusivamente mediante piattaforme, con la normativa proposta decade l'obbligo di iscriversi nel registro dei contribuenti e viene meno il conseguente onere amministrativo. Per contro, le piattaforme cui sono attribuite prestazioni di servizi elettronici rientrano nell'assoggettamento all'imposta in Svizzera. Ciò consente di ridurre sia il numero di persone assoggettate all'imposta in Svizzera sia i casi in cui le imprese svizzere devono dichiarare l'imposta sull'acquisto per le prestazioni di servizi elettronici acquistate all'estero (v. n. 1.1.2). La normativa proposta offre alle piattaforme maggiore certezza del diritto stabilendo che, ai fini dell'IVA, esse sono considerate fornitori della prestazione.

L'AFC deve disporre di strumenti efficaci per garantire l'adempimento degli obblighi fiscali. Proprio le prestazioni di servizi elettronici sono spesso rese da imprese con sede all'estero. Se queste non collaborano con le autorità fiscali, in mancanza di accordi internazionali in materia di IVA diventa difficile determinare e far valere i crediti di imposta. Conformemente al diritto vigente nel caso delle offerte di gioco in linea non autorizzate, deve sussistere la possibilità di bloccare l'accesso ai siti Internet delle imprese che non rispettano gli obblighi in materia di IVA. Questi blocchi di rete devono essere eseguiti dai fornitori di servizi di telecomunicazione.

3.2 Attuazione

3.2.1 Imposizione delle combinazioni di prestazioni

Affinché la normativa relativa all'imposizione delle combinazioni di prestazioni si applichi solo alle prestazioni il cui luogo d'imposizione si trova in territorio svizzero, sarebbe necessario abrogare, senza sostituzione, l'articolo 32 OIVA, che consente di applicare la regola combinatoria sia alle prestazioni eseguite in territorio svizzero sia a quelle eseguite all'estero.

I contribuenti che decidono di applicare la normativa relativa all'imposizione delle combinazioni di prestazioni devono documentare, con idonee registrazioni, di soddisfare le condizioni per l'applicazione della regola combinatoria. Le registrazioni idonee consistono in prove che il contribuente deve presentare in occasione di un controllo, ma che non deve trasmettere

periodicamente all'AFC. Pertanto, la questione inerente all'esecuzione semplificata con l'ausilio di mezzi elettronici, secondo l'articolo 4 capoverso 2 lettera c LSgrl, non si pone in relazione all'imposizione delle combinazioni di prestazioni.

3.2.2 Imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici

Le piattaforme elettroniche e gli offerenti che le utilizzano dovrebbero adeguare i processi relativi alla contabilità e all'emissione delle fatture. L'attribuzione alla piattaforma di tutte le cifre d'affari che rientrano nel campo di applicazione dell'articolo 20a AP-LIVA, senza fare una distinzione tra offerente iscritto e non iscritto nel registro dei contribuenti, semplificherebbe l'attuazione. Cambiando un'unica volta i sistemi, le imprese potrebbero ampiamente standardizzare i loro processi. Per questo motivo, i rappresentanti del settore consultati prediligono questa variante di attuazione (v. n. 1.2.2).

Poiché i processi relativi alla contabilità e alla presentazione dei conti sono operazioni interne alle imprese, in questo caso non si pone la questione inerente a un'esecuzione semplificata con l'ausilio di mezzi elettronici secondo l'articolo 4 capoverso 2 lettera c LSgrl.

Qualora si renda necessario, il blocco di rete deve essere disposto dall'AFC e attuato dai fornitori di servizi di telecomunicazione. Tale obbligo di attuazione deve essere disciplinato nella LIVA (cfr. art. 164 cpv. 1 lett. c della Costituzione federale [Cost.]¹³), mentre l'attuazione del blocco di rete dal punto di vista tecnico va disciplinato nella relativa ordinanza. La corrispondente normativa deve basarsi sul diritto vigente e sulla prassi consolidata in materia di blocco dell'accesso alle offerte di gioco in linea non autorizzate (art. 86–93 LGD). In particolare, agli utenti che intendono accedere ai siti Internet bloccati occorre far presente che i blocchi non sono causati da un guasto tecnico, bensì che sono stati disposti dalle autorità (cfr. art. 89 cpv. 2 LGD). In ragione del grado di dettaglio e affinché la normativa possa essere adeguata più rapidamente agli sviluppi tecnologici, la definizione a livello di ordinanza è opportuna. L'esecuzione deve essere semplificata tramite mezzi elettronici, dal momento che l'AFC mette a disposizione tutte le informazioni necessarie, in particolare l'elenco dei siti interessati. Anche il canale di comunicazione tra l'AFC e i fornitori di servizi di telecomunicazione deve essere disciplinato a livello di ordinanza.

3.2.3 Correzioni dall'ultima revisione della legge

Nel quadro dell'adeguamento del rango normativo, occorre elevare a livello di legge l'articolo 111a OIVA (v. commenti agli art. 18 e 29 LIVA) e in seguito rimuoverlo dall'ordinanza.

3.2.4 Esclusione dall'imposta delle prestazioni di cura effettuate da infermieri, da organizzazioni di cure e d'aiuto a domicilio (Spitex) o in case di cura

Il tenore dell'articolo 21 capoverso 2 lettera 4 LIVA deve essere adeguato a quello della legge federale del 18 marzo 1994¹⁴ sull'assicurazione malattie (LAMal) in combinato disposto con l'articolo 33 lettera b dell'ordinanza del 27 giugno 1995¹⁵ sull'assicurazione malattie (OAMal) e con l'articolo 7 capoversi 1 e 2 lettera c dell'ordinanza del 29 settembre 1995¹⁶ sulle prestazioni (OPre; v. al riguardo n. 4, commento all'art. 21 cpv. 2 n. 4 AP-LIVA). Al fine di precisare che sono escluse dall'imposta soltanto le prestazioni effettuate nell'ambito delle cure e non quelle effettuate, ad

¹³ RS 101

¹⁴ RS 832.10

¹⁵ RS 832.102

¹⁶ RS 832.112.31

esempio, per migliorare il benessere, nell'OIVA è necessario inserire un rimando all'articolo 7 capoverso 2 OPre.

4 Commento ai singoli articoli

Art. 1 cpv. 2 lett. b

Si vedano i commenti all'articolo 45 capoverso 1 lettera e.

Art. 7 cpv. 4

Se un bene è fornito dall'estero in territorio svizzero, secondo l'articolo 7 capoverso 3 lettera b LIVA in determinate circostanze il luogo della fornitura è considerato sito in territorio svizzero. Il capoverso 4 serve a precisare che, per le prestazioni fornite da parte di un venditore a una piattaforma secondo l'articolo 20a, il luogo della fornitura non è sito in territorio svizzero. Questa precisazione è necessaria, poiché il senso e lo scopo dell'imposizione delle piattaforme è non assoggettare all'IVA in Svizzera le imprese con sede all'estero che eseguono le loro prestazioni unicamente mediante piattaforme. Le loro prestazioni sono imposte in Svizzera in modo raggruppato dalla piattaforma.

Art. 10 cpv. 2 lett. b n. 2

Si tratta di una precisazione linguistica concernente le versioni italiana e francese: l'espressione «prestazioni di servizi in materia d'informatica o di telecomunicazioni» è sostituita con «prestazioni di servizi elettronici o in materia di telecomunicazioni».

Art. 15 cpv. 4^{bis}

Questa disposizione viene adeguata soltanto dal punto di vista redazionale, affinché si riferisca anche all'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici. Il termine «offerenti» designa le persone che offrono una prestazione di servizi elettronici.

Art. 19 cpv. 2

La normativa proposta richiede due adeguamenti del capoverso 2: da un canto, la percentuale del valore della prestazione preponderante eseguita in cambio della controprestazione complessiva (combinazione di prestazioni) è ridotta dal 70 al 55 per cento; dall'altro si introduce una limitazione della regola combinatoria, che diventa applicabile soltanto alle prestazioni considerate eseguite sul territorio svizzero. Scopo della limitazione è evitare che vengano esentate dall'IVA anche le offerte composte per quasi la metà da una quota imponibile in territorio svizzero. Tuttavia, per un pacchetto composto da prestazioni il cui luogo si trova sia in territorio svizzero che all'estero, il contribuente deve avere la possibilità di applicare la regola del 55/45 per cento alle prestazioni eseguite sul territorio svizzero.

Esempio

Un'impresa di autobus tedesca propone un'offerta forfettaria per un valore complessivo di 2400 franchi (IVA inclusa). L'offerta comprende una prestazione singola: il viaggio da Colonia a Davos. Il tragitto dal luogo di partenza a quello di arrivo è di 690 km e il tratto sul territorio svizzero

copre il 9 per cento dell'intero tragitto. La quota del prezzo relativa al viaggio ammonta a 300 franchi. L'offerta forfettaria comprende inoltre quattro pernottamenti all'estero a un prezzo complessivo di 400 franchi, sette pernottamenti a Davos con trattamento mezza pensione a un prezzo complessivo di 1400 franchi e uno skipass per cinque giorni al prezzo di 300 franchi.

Le prestazioni eseguite all'estero non vengono considerate. Tuttavia, per la quota della combinazione di prestazioni eseguita in Svizzera, il contribuente può ricorrere alla regola del 55/45 per cento al fine di determinare l'aliquota d'imposta applicabile.

Quota delle prestazioni eseguite in Svizzera		
Trasporto di persone (9 %, ovvero 62 km)	CHF 27	
Skipass	CHF 300	
Quota per il vitto in mezza pensione (25 % di CHF 1400)	CHF 350	
Pernottamenti in Svizzera incl. colazione (75 % di CHF 1400)	CHF 1050	60,8 %
Prestazioni eseguite sul territorio svizzero	CHF 1727	

In questo caso, tutte le prestazioni eseguite in Svizzera possono essere fatturate e conteggiate all'aliquota speciale del 3,8 per cento, poiché i pernottamenti imponibili a questa aliquota rappresentano il 60,8 per cento della controprestazione complessiva delle prestazioni eseguite sul territorio svizzero.

Come finora, la normativa proposta per l'imposizione delle combinazioni di prestazioni si applicherà per analogia all'imposta sull'importazione (art. 52 cpv. 3 LIVA). La disposizione relativa all'imposta sull'importazione si applica già dal 2010 e da allora non è più stata adeguata. Con l'introduzione dell'articolo 52 capoverso 3 LIVA, la regola combinatoria era applicabile solo alle prestazioni il cui luogo si trovava in territorio svizzero, analogamente a quanto previsto dalla presente modifica della LIVA.

Art. 20a, rubrica, nonché cpv. 1^{bis} e 2 lett. c

Capoverso 1^{bis}: l'articolo 20a stabilisce che le prestazioni di servizi elettronici sono attribuite alla piattaforma e costituisce dunque il fondamento dell'imposizione delle piattaforme che eseguono tali prestazioni di servizi. Il nuovo capoverso 1^{bis} deve rinviare alla normativa vigente applicabile all'imposizione delle piattaforme di vendita per corrispondenza. Secondo detta normativa, anche le prestazioni di servizi elettronici devono essere attribuite alla persona che le facilita mediante una piattaforma elettronica. In questo caso, sussiste un rapporto di prestazione sia tra l'offerente e il gestore della piattaforma sia tra il gestore della piattaforma e il destinatario della prestazione di servizi elettronici. La locazione di alloggi e i trasporti di persone prenotati online non sono considerati prestazioni di servizi elettronici; sono pertanto esclusi dalla normativa proposta anche qualora una piattaforma partecipi all'esecuzione della prestazione (v. n. 2.2). Il termine «offerenti» designa le persone che offrono una prestazione di servizi elettronici, mentre il termine «destinatari» (cfr. art. 24 cpv. 5^{bis} AP-LIVA) designa le persone che utilizzano la piattaforma per acquistare una prestazione di servizi elettronici.

Capoverso 2 lettera c: si tratta di un adeguamento redazionale per tenere conto del fatto che non solo le forniture, ma anche le prestazioni di servizi elettronici rientrano nell'imposizione delle piattaforme.

Art. 21 cpv. 2 n. 4

Con questa modifica, la LIVA viene adeguata a una modifica degli atti normativi menzionati di seguito. La modifica è già stata recepita nella prassi dell'AFC e pertanto non influisce in alcun modo sulla situazione giuridica. L'esclusione dall'imposta è stata inserita sulla base dell'articolo 25a capoverso 1 LAMal in combinato disposto con l'articolo 33 lettera b OAMal e con l'articolo 7 capoversi 1 e 2 lettera c OPre. Queste disposizioni disciplinano l'assunzione dei costi da parte dell'assicurazione di base per le cure prestate da infermieri, da organizzazioni di cure e d'aiuto a domicilio (Spitex) o in case di cura. Il 28 novembre 2021 l'iniziativa popolare «Per cure infermieristiche forti (Iniziativa sulle cure infermieristiche)»¹⁷ è stata accolta da Popolo e Cantoni. Secondo il nuovo articolo 117b Cost., la Confederazione e i Cantoni riconoscono e promuovono le cure infermieristiche come componente importante dell'assistenza sanitaria. Sono autorizzati come fornitori di prestazioni secondo la LAMal tutti gli infermieri di cui all'articolo 49 OAMal e tutte le organizzazioni di cure e d'aiuto a domicilio (Spitex) di cui all'articolo 51 OAMal. Di conseguenza, questi possono effettuare determinate prestazioni senza prescrizione medica. L'articolo 7 OPre, modificato ed entrato in vigore il 1° luglio 2024, definisce tali prestazioni. Nello specifico, si tratta di prestazioni di valutazione, consigli e coordinamento (art. 7 cpv. 2 lett. a OPre) nonché delle cure di base (art. 7 cpv. 2 lett. c OPre). Le prestazioni effettuate previa prescrizione o mandato medico sono disciplinate nell'articolo 7 capoverso 2 lettera b OPre. Eliminando la condizione «purché siano state prescritte da un medico», espressa nell'articolo 21 capoverso 2 numero 4 LIVA, si precisa che tutte le prestazioni di cura di cui all'articolo 7 capoverso 2 OPre rientrano nel campo d'applicazione delle prestazioni escluse dall'imposta. Per contro, le prestazioni di cura effettuate per migliorare il benessere non sono escluse dall'imposta. Ciò esige una precisazione nell'OPre mediante l'inserimento di un pertinente rimando (v. n. 3.2.4).

Art. 23 cpv. 2 n. 10, 12 lett. a e 13

Numero 10: per errore, questo numero non è stato abrogato in occasione dell'ultima revisione. Dal 1° gennaio 2025, secondo l'articolo 21 capoverso 2 numero 31 LIVA, le prestazioni di viaggio rivendute da agenzie di viaggio e le prestazioni di servizi connesse di tali agenzie sono escluse dall'imposta. Pertanto, l'esclusione dall'imposta per queste prestazioni non è più necessaria e va abrogata. Poiché le prestazioni di viaggio rivendute dalle agenzie di viaggio sono escluse dall'imposta, le agenzie non hanno più diritto alla deduzione dell'imposta precedente quando acquistano prestazioni di viaggio (ad es. l'alloggio, il trasporto e il vitto) il cui luogo non è sito in territorio svizzero (art. 29 cpv. 1 LIVA). Tuttavia, secondo l'articolo 22 capoverso 1 LIVA tali prestazioni possono essere assoggettate all'imposta su base volontaria, al fine di evitare l'accumulo d'imposta per le prestazioni effettuate a un contribuente. Se rivende prestazioni di viaggio il cui luogo è sito all'estero, l'agenzia di viaggio può dedurre l'imposta precedente sulle spese connesse a queste prestazioni (art. 29 cpv. 1^{ter} LIVA).

Dal 1° gennaio 2025 le prestazioni effettuate da organizzatori di manifestazioni sono imponibili nel luogo della prestazione (art. 8 cpv. 1 LIVA) e non più nel luogo del prestatore. Pertanto, per queste prestazioni l'esenzione dall'imposta non è più necessaria e la disposizione deve essere abrogata.

Numero 12: per errore, questo numero non è stato adeguato in occasione dell'ultima revisione. Il 15 febbraio 2023 il Consiglio federale ha modificato l'ordinanza del 15 febbraio 2023¹⁸ concernente la modifica della tariffa doganale negli allegati 1 e 2 della legge sulla tariffa delle dogane e

¹⁷ Cfr. RU 2022 240 e FF 2022 894.

¹⁸ RU 2023 86

concernente l'adeguamento di atti normativi connessi a tale modifica. Le modifiche sono entrate in vigore il 1° gennaio 2024. In tale occasione si è provveduto a eliminare la voce di tariffa 7118.9010. Il suo contenuto è ora integrato nella voce di tariffa 7118.9000.

Numero 13: questo numero viene adeguato soltanto dal punto di vista redazionale affinché si riferisca anche all'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici.

Art. 24 cpv. 5^{bis}

Questo articolo viene adeguato dal punto di vista redazionale affinché si riferisca anche all'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici.

Art. 29 cpv. 1^{quater}

Mediante la presente modifica si traspone il contenuto normativo dell'articolo 111a cpv. 2 OIVA nella legge (adeguamento del rango normativo). Nel caso dell'IVA si applica il principio secondo cui i contribuenti possono dedurre l'imposta precedente versata nell'ambito della loro attività imprenditoriale. È vero che esistono eccezioni, ma non spetta alle imprese verificare se l'imposta sia stata loro trasferita a giusta ragione. Dal momento che nell'ambito del commercio dei diritti di emissione si sono verificati abusi, dal 2025 su queste prestazioni viene riscossa l'imposta sull'acquisto anziché l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. Tuttavia la disposizione, volta a contrastare gli abusi, produce i suoi effetti solo se non viene elusa mediante il versamento dell'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, che l'impresa destinataria della prestazione poi detrae come imposta precedente. Il senso e lo scopo della normativa vigente richiedono quindi che l'impresa destinataria della prestazione possa dedurre l'imposta precedente soltanto se quest'ultima è stata effettivamente conteggiata e versata dall'impresa che ha eseguito la prestazione. Ciò corrisponde alla vigente disposizione dell'ordinanza (art. 111a cpv. 2 OIVA).

Art. 34 cpv. 3

In occasione della presente modifica della LIVA, il capoverso 3, non ancora entrato in vigore, deve essere abrogato. Per informazioni dettagliate si rimanda al numero 1.2.3.

Art. 35 cpv. 1^{bis} lett. b

Per errore, questa lettera non è stata modificata in occasione dell'ultima revisione. Per l'applicazione del rendiconto annuale deve valere lo stesso limite della cifra d'affari previsto per il metodo delle aliquote saldo. Il limite viene adeguato all'aumento dell'aliquota d'imposta, entrato in vigore il 1° gennaio 2024 (cfr. anche art. 115 cpv. 1 AP-LIVA).

Art. 35a cpv. 3

Ai fini di una regolamentazione uniforme, per il passaggio dal rendiconto annuale al rendiconto mensile, trimestrale o semestrale sarebbe opportuno applicare gli stessi termini previsti per il passaggio dal metodo di rendiconto effettivo al metodo delle aliquote saldo. I termini di attesa possono essere adeguati da tre periodi fiscali a un periodo fiscale solo in occasione della presente modifica di legge, poiché al momento dell'adozione dell'ultima revisione parziale della LIVA non era

ancora chiaro se nell'OIVA sarebbero stati apportati gli adeguamenti necessari per introdurre periodi di attesa più brevi per il passaggio dal metodo di rendiconto effettivo al metodo delle aliquote saldo.

Art. 37 cpv. 4

Le disposizioni riguardanti il passaggio dal metodo di rendiconto effettivo al metodo delle aliquote saldo e viceversa sono state adeguate in occasione dell'ultima revisione parziale dell'OIVA, entrata in vigore il 1° gennaio 2025. Ora, al momento del passaggio dal metodo di rendiconto effettivo a quello delle aliquote saldo, l'imposta precedente dedotta sul valore attuale dei beni e delle prestazioni di servizi deve essere corretta e restituita all'AFC. In compenso, in caso di passaggio dal metodo di rendiconto effettivo a quello delle aliquote saldo, per l'imposta precedente non ancora dedotta sul valore attuale dei beni e delle prestazioni di servizi può essere richiesta la restituzione da parte dell'AFC. Grazie alle correzioni previste in caso di adesione o di rinuncia al metodo delle aliquote saldo, non sussiste più alcun incentivo a modificare il metodo di rendiconto per motivi di ottimizzazione fiscale. Di conseguenza, non vi è più alcuna ragione per prevedere un periodo di attesa di tre anni per passare nuovamente al metodo delle aliquote saldo. La disposizione di legge può essere adeguata soltanto ora, poiché al momento dell'adozione dell'ultima revisione parziale della LIVA non era ancora chiaro se le modifiche dell'ordinanza sopra descritte, relative alle correzioni in caso di passaggio, sarebbero state effettivamente apportate.

Art. 45 cpv. 1 lett. a ed e

Capoverso 1 lettera a: si tratta di una precisazione linguistica concernente le versioni italiana e francese: l'espressione «prestazioni di servizi in materia d'informatica o di telecomunicazioni» è sostituita con «prestazioni di servizi elettronici o in materia di telecomunicazioni».

Capoverso 1 lettera e: l'aggiunta «in territorio svizzero» intende esplicitare che soggiacciono all'imposta sull'acquisto soltanto le prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero. Ciò discende già oggi dal principio della territorialità ma, ai fini della certezza del diritto, questo aspetto deve essere esplicitamente ancorato anche nel testo della lettera e, come avviene anche per le altre lettere di questa disposizione.

L'enunciato «sempre che tale trasferimento non sia escluso dall'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero secondo l'articolo 21 capoverso 2 numero 19 lettera e» va eliminata in quanto superflua, dal momento che l'articolo 45a LIVA stabilisce già che le prestazioni escluse dall'imposta secondo l'articolo 21 non soggiacciono all'imposta sull'acquisto. L'omissione di questo enunciato non influisce in alcun modo sulla situazione giuridica.

Secondo il diritto vigente possono verificarsi situazioni in cui la prestazione soggiace sia all'imposta sull'acquisto secondo il capoverso 1 lettera e sia all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero. In virtù del principio generale del diritto secondo cui la legge specifica prevale su quella generale, in tali casi viene riscossa solo l'imposta sull'acquisto. Ai fini della certezza del diritto, questo principio è attualmente sancito nell'articolo 111a capoverso 1 OIVA. L'aggiunta all'articolo 45 capoverso 1 lettera e intende esplicitare tale principio anche nella legge (adeguamento del rango normativo), al fine di garantire una maggiore certezza del diritto.

Art. 79a

Se imprese estere eseguono in Svizzera prestazioni soggette a imposta e, a torto, non si fanno iscrivere nel registro dei contribuenti oppure non adempiono i propri obblighi di rendiconto e/o di pagamento, a causa della mancanza di accordi internazionali in materia di IVA, l'AFC non ha praticamente alcuna possibilità di riscuotere l'imposta dovuta. Per rimediare a questa situazione, l'AFC deve disporre di altri strumenti adeguati. I blocchi di rete rappresentano una misura efficace e proporzionata, poiché ostacolano l'accesso alle offerte delle imprese inadempienti prima ancora che i clienti possano usufruirne. A differenza del divieto di importazione o della distruzione delle forniture provenienti dalla vendita per corrispondenza, i blocchi di rete impediscono ai clienti di usufruire delle prestazioni acquistate. Per questo motivo, i blocchi di rete devono essere introdotti al primo posto nella serie delle misure amministrative già esistenti (divieto di importazione e successivamente distruzione). Questo strumento si rivelerebbe efficace anche nei confronti degli offerenti di prestazioni di servizi elettronici e sarebbe particolarmente utile per garantire l'adempimento dei nuovi obblighi introdotti in materia di imposizione delle piattaforme. A seguito dell'estensione delle misure amministrative, l'articolo 79a è oggetto di una revisione totale.

Capoverso 1: secondo l'articolo 79a capoverso 1 LIVA, le misure amministrative possono essere disposte nei confronti di un contribuente che esegue forniture sul territorio svizzero secondo l'articolo 7 capoverso 3 lettera b o prestazioni di servizi elettronici sul territorio svizzero. Al riguardo è irrilevante se una persona è considerata fornitore della prestazione in virtù della regola di attribuzione di cui all'articolo 20 LIVA o della regola di attribuzione relativa all'imposizione delle piattaforme di cui all'articolo 20a LIVA. La modifica intende estendere il campo di applicazione del capoverso 1 agli offerenti di prestazioni di servizi elettronici. Per motivi redazionali, nell'intero articolo si utilizza ora solo il verbo «disporre» (attualmente: «disporre», «ordinare» e «irrogare») in relazione alle misure amministrative. Questa modifica non influisce in alcun modo sulle condizioni materiali previste dal diritto vigente.

Capoverso 2: il capoverso 2 introduce i blocchi di rete, ponendoli al primo posto tra le misure amministrative che possono essere disposte. Il blocco di rete può essere disposto solo se il contribuente è stato previamente richiamato ai propri obblighi e gli è stato preannunciato tale blocco in caso di inadempienza (v. commenti al cpv. 5). In una prima fase, l'AFC deve disporre la misura nei confronti della persona interessata. Per motivi di proporzionalità, di regola l'effetto sospensivo di eventuali ricorsi presentati contro la decisione dell'AFC nei confronti del contribuente non deve essere revocato. Non appena la misura è stata disposta con decisione esecutiva, i fornitori di servizi di telecomunicazione sono tenuti ad attuarla mediante una decisione generale pubblicata sul Foglio federale (v. commenti al cpv. 6).

Capoverso 3: l'esistente divieto di importazione è ora disciplinato al capoverso 3. In futuro, questo divieto può essere disposto solo se il contribuente continua a non adempiere i suoi obblighi nonostante il blocco di cui al capoverso 2. Per il resto non sono previste modifiche rispetto al diritto vigente.

Capoverso 4: la possibilità di distruggere i beni senza indennità è ora disciplinata al capoverso 4. Come in precedenza, la distruzione dei beni può essere disposta soltanto se il contribuente continua a non adempiere i suoi obblighi nonostante il divieto di importazione.

Capoverso 5: il nuovo capoverso 5 riprende senza modifiche l'attuale capoverso 2. Lo spostamento è frutto della riflessione secondo cui l'articolo 79a, integralmente riveduto, deve contenere prima le disposizioni materiali e poi quelle procedurali. Prima di disporre il blocco di rete, l'impresa interessata

deve essere sentita e informata in merito ai propri obblighi nonché alla possibilità che, in caso di inadempienza, nei suoi confronti vengano adottate misure amministrative. Per contro, i destinatari della prestazione non vengono sentiti. Le misure amministrative potrebbero potenzialmente interessare un numero elevato di destinatari. Per l'AFC sarebbe impossibile individuarli e sentirli tutti. Inoltre, i destinatari delle prestazioni possono consultare l'elenco delle imprese pubblicato e quindi informarsi sull'imminente misura prima che questa venga attuata¹⁹. Se l'impresa ha la sede all'estero, il diritto di essere sentiti deve essere eventualmente concesso per via diplomatica. Le decisioni concernenti i blocchi di rete sono impugnabili con reclamo e successivamente con ricorso al Tribunale amministrativo federale e al Tribunale federale.

Capoverso 6: i fornitori di servizi di telecomunicazione sono tenuti a bloccare l'accesso alle offerte online delle imprese nei confronti delle quali è stata disposta una misura di cui al capoverso 2. A tal fine, l'AFC emana una decisione in cui sono indicate le offerte da bloccare. La decisione è pubblicata sul Foglio federale; tale pubblicazione vale come notificazione della decisione nei confronti dei fornitori di servizi di telecomunicazione. La possibilità di reclamo da parte dei fornitori di servizi di telecomunicazione è retta dall'articolo 83 LIVA. Questi devono adottare tutte le misure necessarie atte a garantire, nei limiti delle possibilità tecniche, che i propri utenti non possano più accedere ai contenuti bloccati. Il blocco dell'accesso alle offerte online deve essere effettuato in una forma conforme allo stato della tecnica; al riguardo la legge non prescrive una forma specifica (ad. es. blocchi IP o DNS). La scelta del metodo deve tenere conto del principio di proporzionalità. In analogia con la prassi adottata per il blocco dei giochi in denaro in linea non autorizzati, l'AFC deve mettere a disposizione dei fornitori di servizi di telecomunicazione un elenco facilmente accessibile dei contenuti da bloccare.

Capoverso 7: come finora, il divieto di importazione e la distruzione dei beni senza indennità devono essere eseguite dall'Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini.

Capoverso 8: l'AFC deve continuare a pubblicare i nomi dei contribuenti nei confronti dei quali è stata disposta una misura amministrativa. Ciò è necessario affinché i consumatori possano informarsi prima di conferire un'ordinazione ed evitare così effetti negativi derivanti dalle misure amministrative. Questo aspetto è ora disciplinato al capoverso 7. Secondo la LIVA vigente, l'AFC deve pubblicare i nomi delle persone interessate solo quando la decisione è passata in giudicato. L'espressione «decisione passata in giudicato» è sostituita con «decisione esecutiva» per precisare che i nomi vengono pubblicati solo quando la misura è pronta per l'esecuzione.

Capoverso 9: non appena l'impresa adempie i propri obblighi, le misure disposte e la pubblicazione del nome dell'impresa devono essere revocate. Questa procedura si applica già oggi in virtù del principio di proporzionalità, ma ai fini della certezza del diritto viene specificata nel nuovo capoverso 9.

Art. 115 cpv. 1, secondo periodo

Per errore, questo capoverso non è stato modificato in occasione dell'ultima revisione. In caso di modifica delle aliquote d'imposta, i limiti previsti per l'applicazione del rendiconto annuale devono essere adeguati a quelli previsti per l'applicazione del metodo delle aliquote saldo (cfr. anche art. 35 cpv. 1^{bis} lett. b AP-LIVA).

¹⁹ FF 2021 2363 pag. 55 seg.

5 Ripercussioni

5.1 Ripercussioni per i contribuenti

5.1.1 Mozione Engler 18.3235 concernente l'imposizione delle combinazioni di prestazioni

Il numero complessivo dei contribuenti che possono applicare la regola combinatoria è stimato a 40 000 al massimo. Occorre tenere presente che si tratta del numero di contribuenti che potrebbero potenzialmente formare combinazioni di prestazioni, poiché operano nei settori interessati. Non è dato sapere quanti di essi applichino effettivamente la regola combinatoria, né sono possibili stime al riguardo. L'imposizione delle combinazioni di prestazioni secondo la regola del 55/45 per cento consente ai contribuenti di formare «pacchetti di prestazioni» in condizioni agevolate e di ridurre così il loro onere in materia di IVA. Gli alberghi potrebbero, ad esempio, offrire prestazioni quali skipass, trattamenti benessere, cene, visite guidate e viaggi in treno, generalmente imponibili all'aliquota normale dell'8,1 per cento, in combinazione con la prestazione alberghiera imponibile all'aliquota speciale del 3,8 per cento. La modifica della regola combinatoria comporta inoltre che, in futuro, i trattamenti in pensione completa possano essere imposti integralmente all'aliquota speciale. Secondo la determinazione forfetaria, finora il 35 per cento delle prestazioni era imponibile all'aliquota normale, mentre il restante 65 per cento all'aliquota speciale. Inoltre, le combinazioni di prestazioni sono spesso offerte nel commercio al dettaglio, dai vivai e nel settore della formazione. Nel commercio al dettaglio, ad esempio, sono ipotizzabili diverse combinazioni di prestazioni composte sia da prestazioni imponibili all'aliquota ridotta del 2,6 per cento che da prestazioni imponibili all'aliquota normale dell'8,1 per cento (ad es. cesti regalo contenenti vino, caffè con macchina da caffè, cioccolato con giocattolo ecc.). Il vantaggio dei margini rispetto alla concorrenza sulla parte generalmente imponibile all'aliquota normale ammonterebbe rispettivamente al 4,3 e al 5,5 per cento. Il contribuente potrebbe trasferire il vantaggio fiscale ai clienti abbassando i prezzi, con conseguente incremento della domanda, oppure aumentare i propri margini. In entrambi i casi, la sua situazione economica migliorerebbe. Tuttavia, limitando l'applicazione della regola combinatoria a prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero, alcune combinazioni di prestazioni consentite dal diritto vigente non sarebbero più possibili. Si tratta ad esempio delle combinazioni di prestazioni nel settore della consulenza e dell'analisi di beni, effettuate a persone con sede all'estero. La modifica proposta, benché abolisca le esistenti possibilità di combinazione per le prestazioni eseguite all'estero, determina complessivamente un aumento delle possibili combinazioni di prestazioni, in particolare nel settore turistico.

Nel complesso, la modifica della regola combinatoria dal 70/30 al 55/45 per cento non dovrebbe implicare aumenti o diminuzioni dell'onere amministrativo, poiché si prevede che la normativa proposta sarà applicata perlopiù da contribuenti che la utilizzano già oggi e che quindi conoscono bene le relative procedure, ormai consolidate. Perciò nel presente rapporto si rinuncia a presentare una stima dei costi della regolamentazione secondo l'articolo 5 LSgrl. I contribuenti che applicano la regola combinatoria devono documentare con idonee registrazioni la ripartizione in termini di valore tra le diverse prestazioni. L'onere per la preparazione della prova relativa al calcolo dovrebbe rimanere invariato, a prescindere dalla regola applicata (70/30 % o 55/45 %). Un leggero onere supplementare potrebbe risultare per i contribuenti che formano combinazioni di prestazioni composte da prestazioni il cui luogo si trova all'estero e che sono consentite dal diritto vigente. In futuro, queste prestazioni devono essere valutate e fatturate separatamente.

5.1.2 Mozione della CET-S 23.3012 concernente l'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici

L'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici comporta un cambiamento della situazione in termini di IVA non solo per le piattaforme, ma anche per le imprese che mediante piattaforme facilitano l'esecuzione di prestazioni di servizi elettronici per destinatari non assoggettati in territorio svizzero.

- Un'impresa assoggettata con sede all'estero che esegue le proprie prestazioni di servizi elettronici unicamente mediante piattaforme a destinatari in territorio svizzero non sarebbe più assoggettata con l'entrata in vigore del progetto. Di conseguenza, i costi amministrativi di questa impresa diminuirebbero.
- Un'impresa assoggettata con sede in territorio svizzero che offre le proprie prestazioni di servizi elettronici solo mediante piattaforme, secondo la nuova normativa renderebbe ora tutte le proprie prestazioni solo alle piattaforme. Di conseguenza, cambierebbe anche il luogo della prestazione. Le prestazioni eseguite all'estero non soggiacciono all'IVA e le prestazioni eseguite nei confronti della piattaforma in territorio svizzero sono esenti dall'imposta. Dopo un onere attuativo iniziale per adeguare i processi relativi all'emissione delle fatture, per questi offerenti le spese amministrative dovrebbero rimanere invariate rispetto allo status quo. Queste imprese dovrebbero continuare a iscriversi nel registro dei contribuenti se eseguono sul territorio svizzero prestazioni esenti dall'imposta (prestazione resa a una piattaforma con sede in territorio svizzero), poiché in questo caso l'articolo 10 capoverso 2 LIVA non prevede alcuna esenzione dall'assoggettamento. Tuttavia, se un'impresa di questo tipo eseguisse solo prestazioni all'estero (piattaforma con sede all'estero) e, nel contempo, realizzasse sul territorio svizzero esclusivamente cifre d'affari esenti dall'imposta, tale impresa sarebbe esentata dall'assoggettamento (art. 10 cpv. 2 lett. d LIVA). Se le imprese con sede in territorio svizzero devono pagare l'imposta precedente, l'obbligo d'iscrizione comporta un vantaggio finanziario che dovrebbe compensare l'onere amministrativo.
- Si prevede un maggiore onere per le imprese già assoggettate in Svizzera e che continueranno ad esserlo, poiché queste eseguono le loro prestazioni di servizi elettronici non solo mediante piattaforme, ma in parte anche direttamente ai clienti. Oltre all'onere attuativo iniziale per adeguare i processi, in futuro tali imprese dovrebbero infatti determinare, per ogni prestazione, se essa è eseguita direttamente oppure mediante una piattaforma. Nel primo caso occorrerà indicare e conteggiare l'imposta, mentre nel secondo caso la prestazione sarà esente dall'imposta.

Il numero delle imprese interessate non può essere stimato a causa di numerose variabili, tuttora ignote. Non sono infatti noti né il numero di piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici né il numero di offerenti che rendono tali prestazioni mediante piattaforme. Non si conosce neppure la quota di piattaforme e di offerenti già operanti in Svizzera. Ciò dipende dal fatto che nel rendiconto IVA vengono registrati soltanto i dati necessari alla riscossione dell'imposta (cifra d'affari, spese a titolo di imposta precedente ecc.), mentre non vengono rilevate le informazioni statistiche sul genere della prestazione o sul partner contrattuale. Per le imprese con sede all'estero e non iscritte nel registro dei contribuenti non è possibile fornire alcuna informazione. Non è nemmeno possibile prevedere come reagiranno alla nuova normativa le imprese che non operano ancora in Svizzera. A causa dei costi supplementari derivanti dalla regolamentazione, alcune piattaforme potrebbero rinunciare a entrare sul mercato, mentre altre potrebbero decidere di farlo grazie alla maggiore certezza del diritto. Anche gli offerenti dovranno valutare quanto il mercato svizzero sia attrattivo per loro con l'introduzione dell'imposizione delle piattaforme. Pur conoscendo approssimativamente i costi amministrativi medi dei contribuenti che allestiscono il rendiconto

secondo il metodo effettivo, stimati a 7272 franchi²⁰, non è possibile quantificare il totale dei costi della regolamentazione secondo l'articolo 5 LSgrl, visto che non sono disponibili informazioni sul numero delle imprese interessate.

Gli offerenti rischierebbero quindi di dover rispondere sussidiariamente per l'imposta dovuta, qualora la piattaforma non adempia correttamente l'obbligo di imposizione delle prestazioni.

5.2 Ripercussioni per la Confederazione

5.2.1 Ripercussioni finanziarie

La nuova normativa concernente l'imposizione delle combinazioni di prestazioni e l'introduzione dell'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici avrebbero ripercussioni finanziarie opposte.

- L'attuazione della mozione Engler 18.3235 genererebbe sia perdite che aumenti del gettito fiscale. Da un canto, si registrerebbero minori entrate dovute al fatto che le combinazioni di prestazioni, finora trattate in modo non uniforme ai fini dell'IVA, potrebbero essere conteggiate come un insieme a un'aliquota d'imposta inferiore oppure come prestazione esclusa dall'imposta. Dall'altro, si dovrebbe tenere conto di eventuali adeguamenti comportamentali, poiché la modifica di legge renderebbe fiscalmente più vantaggiosa la costituzione di «pacchetti di prestazioni». L'eliminazione della possibilità di trattare come complessivamente eseguite all'estero le combinazioni di prestazioni composte sia da prestazioni il cui luogo si trova in territorio svizzero che da prestazioni il cui luogo si trova all'estero potrebbe generare maggiori entrate di entità esigua. Le minori entrate prevarrebbero sulle maggiori entrate. Secondo una stima approssimativa, le minori entrate ammonterebbero a poche decine di milioni di franchi.
- Sulla base di stime approssimative calcolate sulle cifre d'affari delle principali piattaforme e sugli importi spesi dai consumatori per le prestazioni di servizi elettronici, l'attuazione della mozione della CET-S 23.3012 produrrebbe maggiori entrate dell'ordine di poche decine di milioni di franchi. Non è tuttavia possibile stimare quanti offerenti di prestazioni di servizi elettronici attualmente non impongono i propri servizi.

In definitiva, il progetto non comporta né maggiori né minori entrate sostanziali.

5.2.2 Ripercussioni sull'effettivo del personale

L'imposizione delle combinazioni di prestazioni e l'introduzione dell'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici non dovrebbero avere ripercussioni significative sull'effettivo del personale dell'AFC.

²⁰ Stima dell'AFC sulla base del rapporto finale del 26 settembre 2013 dello studio «Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern», condotto dalla società PriceWaterhouseCoopers; il totale dei costi amministrativi è desunto dalla tab. 17 e il numero dei contribuenti che allestiscono il rendiconto secondo il metodo effettivo dal n. 8.2, pag. 70 del suddetto rapporto.

5.3 Ripercussioni per i Cantoni e i Comuni, per le città, gli agglomerati e le regioni di montagna

Il progetto non avrebbe ripercussioni rilevanti per i Cantoni e i Comuni, per le città e gli agglomerati. Si prevedono lievi effetti positivi per le regioni turistiche, poiché, grazie alla nuova normativa concernente l'imposizione delle combinazioni di prestazioni, le strutture alberghiere potrebbero offrire determinate prestazioni a prezzi più convenienti. Ciò dovrebbe determinare un moderato incremento della domanda di prestazioni turistiche.

5.4 Ripercussioni sull'economia

Le ripercussioni sull'economia dovrebbero essere minime.

- La nuova normativa proposta in materia di combinazioni di prestazioni va soprattutto a beneficio del settore alberghiero nelle regioni a vocazione turistica, che potrà offrire prestazioni a prezzi più convenienti. È difficile prevedere in quale misura altri settori, ad esempio il settore della vendita al dettaglio di alimentari o di fiori, applicherebbero la nuova normativa. La misura favorirebbe quindi i settori in cui le combinazioni di prestazioni rivestono un ruolo importante. Al contrario, i settori che non ricorrono a tali combinazioni non ne trarrebbero vantaggio e, per via delle distorsioni concorrenziali, potrebbero addirittura esserne penalizzate.
- L'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici dovrebbe garantire un'imposizione più uniforme di queste prestazioni e contribuire così a contrastare eventuali distorsioni della concorrenza. Esisterebbe inoltre la possibilità, seppur minima, che le piattaforme estere di dimensioni minori decidano di ritirarsi dal mercato svizzero a causa dei nuovi obblighi in materia di IVA. In compenso, per gli offerenti il mercato svizzero potrebbe diventare più attrattivo, perché i costi amministrativi da sostenere diminuirebbero.

5.5 Ripercussioni sulle economie domestiche

Le due misure proposte avrebbero ripercussioni opposte sulle economie domestiche.

- L'adeguamento dell'imposizione per le combinazioni di prestazioni consentirebbe di conteggiare determinate combinazioni di prestazioni a un'aliquota d'imposta inferiore o come prestazione esclusa dall'imposta. La normativa proposta consentirebbe inoltre di creare nuovi «pacchetti di prestazioni» da offrire a prezzi più convenienti. Di questi «pacchetti» supplementari nel settore del turismo beneficerebbero sia le economie domestiche svizzere che quelle estere. Per quanto riguarda la questione del trasferimento dell'imposta, si rimanda al numero 5.1.1.
- Si presume che l'aumento dell'IVA, derivante dall'imposizione delle piattaforme che eseguono prestazioni di servizi elettronici, verrebbe in gran parte trasferito ai clienti. Ne conseguirebbe un lieve onere supplementare per i consumatori. Sarebbe inoltre ipotizzabile che, a causa dei nuovi obblighi in materia di IVA, le piattaforme estere di dimensioni minori decidano di ritirarsi dal mercato svizzero, il che ridurrebbe l'offerta. In compenso, per gli offerenti esteri il mercato svizzero potrebbe risultare più attrattivo, poiché gli obblighi

amministrativi sarebbero assunti dalle piattaforme e ciò, a sua volta, potrebbe favorire l'ampliamento dell'offerta.

5.6 Ripercussioni sull'ambiente

Il progetto non avrebbe ripercussioni significative sull'ambiente.

6 Aspetti giuridici

6.1 Costituzionalità

L'avamprogetto si fonda sull'articolo 130 Cost. che conferisce alla Confederazione la facoltà di riscuotere l'IVA.

L'imposizione delle combinazioni di prestazioni incide sull'uguaglianza giuridica (art. 8 Cost.). I settori che offrono le loro prestazioni come combinazioni di prestazioni beneficiano di vantaggi fiscali rispetto a quelli che offrono le stesse prestazioni separatamente. La presente modifica di legge favorirebbe in particolare il settore turistico. Secondo l'articolo 103 Cost., la Confederazione può sostenere le regioni del Paese economicamente minacciate nonché promuovere rami economici e professioni che, nonostante le misure di solidarietà che si possono ragionevolmente esigere da loro, non riescono ad assicurare la propria esistenza. L'agevolazione fiscale derivante dall'imposizione delle combinazioni di prestazioni con la regola del 55/45 per cento avrebbe effetti indistinti, dato che apporterebbe vantaggi sia a regioni turistiche e a imprese economicamente solide sia a quelle che necessitano di sostegno. Inoltre, dalla fine della pandemia di COVID-19 il settore turistico registra risultati record²¹, per cui la misura prevista è difficilmente giustificabile anche secondo l'articolo 103 Cost. La modifica della LIVA potrebbe quindi implicare una disparità di trattamento problematica sotto il profilo del diritto costituzionale, ad esempio tra gli alberghi che possono conteggiare le prestazioni della ristorazione in combinazione con le prestazioni alberghiere all'aliquota speciale e i ristoranti che devono conteggiare le prestazioni della ristorazione all'aliquota normale.

I blocchi di rete costituiscono un'ingerenza nella libertà economica degli offerenti e nella libertà d'informazione dei clienti. Tuttavia, consentono di garantire l'applicazione della LIVA e di ridurre le distorsioni della concorrenza. Di conseguenza, questa misura è giustificata da un interesse pubblico ed è peraltro conforme al principio di proporzionalità. I blocchi di rete sono **adeguati**, ad esempio, per garantire il rispetto degli obblighi in materia di IVA e ridurre le distorsioni della concorrenza. Hanno lo scopo di rendere più difficile e onerosa l'elusione dell'obbligo fiscale rispetto alla sua osservanza. I blocchi di rete possono essere elusi dagli utenti tramite VPN e dalle imprese interessate modificando l'indirizzo DNS o IP. Tuttavia, a seguito dei blocchi di rete le imprese avranno comunque una diminuzione dell'utile, poiché il passaggio a tecniche di elusione genera costi e non tutti i clienti possono o vogliono ricorrere a tali meccanismi. Per le imprese dovrebbe quindi risultare più interessante osservare l'obbligo fiscale anziché eluderlo. La misura sarebbe inoltre **necessaria**. In Svizzera, l'osservanza degli obblighi in materia di IVA è garantita tramite controlli, mentre la riscossione dell'imposta può essere assicurata adottando diverse misure che vanno dall'incasso fino

²¹ Ufficio federale di statistica, Statistica svizzera del turismo per il 2023; BAK Economics, «Prognosen für den Schweizer Tourismus» (in tedesco e francese), edizione: maggio 2025.

al sequestro. Tuttavia, se questi strumenti non si rivelano efficaci, ad esempio perché un'impresa ha la propria sede all'estero e la Svizzera non ha concluso alcun accordo internazionale con lo Stato interessato, devono comunque esistere delle possibilità di intervento. Solo così è possibile garantire una parità di trattamento con le imprese che rispettano le regole, in particolare con quelle operanti nell'economia nazionale. La parità di trattamento è indispensabile, perché altrimenti si producono distorsioni della concorrenza a scapito delle imprese che assumono un comportamento corretto. In mancanza di accordi pertinenti, non si intravedono strumenti meno restrittivi nei confronti degli offerenti che eseguono prestazioni di servizi elettronici dall'estero. I blocchi di rete si ripercuoterebbero anche sui consumatori ma, poiché questi possono utilizzare le offerte delle piattaforme che operano in modo conforme alla legge, il loro diritto all'informazione non verrebbe limitato in modo rilevante. Se la persona che gestisce la piattaforma elettronica è considerata fornitore della prestazione e l'accesso alle sue offerte online venisse bloccato, ne sarebbero interessati anche i venditori e gli offerenti che utilizzano la piattaforma per commercializzare le proprie prestazioni. L'interesse pubblico a garantire il rispetto degli obblighi in materia di IVA per ridurre le distorsioni concorrenziali correlate all'imposta giustificerebbe una siffatta ingerenza. A prescindere da ciò, rispetto alle misure vigenti (divieto di importazione e distruzione), i blocchi di rete – da prevedere anche nella vendita per corrispondenza – sono meno gravosi per i consumatori. Essi impediscono a questi ultimi di ordinare e pagare beni che potrebbero anche essere distrutti al confine. Infine, i blocchi di rete sono anche una misura **sensata**. Le imprese interessate verrebbero informate in merito ai loro obblighi mediante una procedura complessa, che all'occorrenza può prevedere anche una notifica per via diplomatica. Non appena l'impresa interessata adempie i propri obblighi, come tutti gli altri concorrenti che operano nel rispetto della legge, non sarebbe avviata nei suoi confronti alcuna misura o le misure disposte sarebbero immediatamente revocate. La misura è sensata per i consumatori, purché il mercato offra alternative all'offerta dell'impresa interessata. In tal caso, i consumatori non subirebbero alcun svantaggio, dal momento che potrebbero acquistare la prestazione richiesta presso un'impresa che adempie i propri obblighi.

6.2 Compatibilità con gli impegni internazionali della Svizzera

I trattati bilaterali tra la Svizzera e l'UE interessano l'IVA soltanto nel quadro dell'assistenza amministrativa e giudiziaria²². Queste disposizioni non subiscono alcuna modifica a seguito del progetto.

I blocchi di rete potrebbero potenzialmente riguardare, analogamente alle vigenti misure amministrative di cui all'articolo 79a LIVA, anche le imprese con sede nell'UE. Se si rivelassero discriminatori o sproporzionati, i blocchi di rete potrebbero essere contrari all'Accordo del 22 luglio 1972²³ tra la Confederazione Svizzera e la Comunità economica europea (accordo di libero scambio 72; di seguito ALS72). Quando sono state adottate le misure amministrative, il Consiglio federale era del parere che il divieto di importazione e la distruzione non fossero né discriminatori né sproporzionati e che pertanto la compatibilità con l'ALS27 fosse confermata²⁴. Dato che i blocchi di rete costituiscono misure meno severe rispetto a quelle già decise, non vi è alcun motivo per scostarsi dalla valutazione espressa allora. I blocchi di rete sono quindi compatibili con l'ALS27.

²² RS 0.351.926.81

²³ RS 0.632.401

²⁴ FF 2021 2363 pag. 71

Con il Trattato del 28 ottobre 1994²⁵ tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein concernente l'IVA nel Principato del Liechtenstein, quest'ultimo, che forma con la Svizzera un unico territorio doganale e un unico territorio ai fini dell'IVA, recepisce per il proprio territorio la legislazione in materia di IVA vigente in Svizzera. Conformemente al Trattato, il Principato del Liechtenstein deve adeguare la propria legislazione in materia di IVA alla LIVA svizzera riveduta.

6.3 Forma dell'atto

Il presente progetto intende modificare la LIVA. Si tratta di disposizioni contenenti norme di diritto, che conformemente all'articolo 164 capoverso 1 lettera d Cost. richiedono la forma di legge federale. I blocchi di rete proposti limiterebbero i diritti fondamentali (v. n. 6.1) e imporrebbero obblighi ai fornitori di servizi di telecomunicazione (v. n. 3.2.2). Questo richiede altresì la forma di legge federale. La competenza dell'Assemblea federale di emanare la legge discende dall'articolo 163 capoverso 1 Cost. (competenza legislativa dell'Assemblea federale). L'atto sottostà a referendum facoltativo (art. 141 cpv. 1 lett. a Cost.).

6.4 Delega di competenze legislative

In virtù 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. 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 nel seguente ambito:

- *articolo 115*: analogamente alla procedura prevista per il metodo delle aliquote saldo, in caso di modifica delle aliquote d'imposta il Consiglio federale adegua ora anche il limite della cifra d'affari previsto per l'applicazione del rendiconto annuale (art. 35 cpv. 1^{bis} lett. b AP-LIVA).

6.5 Protezione dei dati

Già in occasione dell'introduzione delle misure amministrative il 1° gennaio 2025, l'AFC era stata autorizzata a pubblicare i nomi delle imprese nei confronti delle quali ha disposto misure con decisione passata in giudicato (art. 79a cpv. 5 LIVA)²⁶. Il presente avamprogetto intende soltanto estendere le possibili misure, aggiungendo quella del blocco di rete. La base legale necessaria secondo l'articolo 36 capoverso 1 della legge federale del 25 settembre 2020²⁷ sulla protezione dei dati (LPD) continua pertanto a essere garantita dall'articolo 79a capoverso 8 AP-LIVA. Poiché l'articolo 74 capoverso 2 lettera e LIVA abolisce l'obbligo del segreto fiscale, nulla osta alla pubblicazione dei nomi (cfr. art. 36 cpv. 1 LPD).

²⁵ RS 0.641.295.142

²⁶ Cfr. FF 2021 2363 pag. 73.

²⁷ RS 235.1