



22 settembre 2017 / aggiornato il 15 marzo 2023

Lettera circolare AI n. 368

Procedimento in merito all'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto dei provvedimenti di intervento tempestivo, provvedimenti di reinserimento e provvedimenti professionali

Contesto

Con l'informativa UFAS 10/2017 del 2 giugno 2017, è stato comunicato agli uffici AI e all'UCC che le prestazioni di coaching e consulenza fornite da enti attivi nel campo dell'assistenza e sicurezza sociali (p. es. uffici AI) di cui all'articolo 21 capoverso 2 numero 8 della legge del 12 giugno 2009 sull'IVA (LIVA) sono escluse dall'assoggettamento IVA anche nei casi in cui non sono fornite direttamente dall'ufficio AI, bensì esternalizzate a un'istituzione sociale o a un fornitore di prestazioni privato a carattere commerciale (esternalizzazione di un mandato originario).

In seguito agli accertamenti svolti, è emerso che anche le prestazioni di formazione di cui all'articolo 21 capoverso 2 numero 11 LIVA sono escluse dall'assoggettamento all'IVA.

Definizione di «prestazioni di formazione»

Secondo l'info IVA concernente il settore 20 (Formazione), sono escluse dall'IVA, tra le altre, le prestazioni di formazione seguenti:

- **orientamento professionale e scolastico** (da parte di fornitori sia istituzionali che privati a carattere commerciale);
- **coaching e training** (da parte di fornitori sia istituzionali che privati a carattere commerciale);
- **formazione e perfezionamento** (tirocini professionali, studi in scuole medie e di commercio, anni propedeutici, studi in università, politecnici e scuole universitarie professionali nonché in altre scuole pubbliche o private, corsi a distanza interattivi, corsi linguistici, corsi sulla tecnica di lavoro e sull'organizzazione, corsi d'informatica ecc.);
- **riqualifica professionale** (misure d'istruzione che consentono alle persone di cambiare attività professionale [analogamente a formazione e perfezionamento]);
- **corsi, conferenze e altre manifestazioni** di natura scientifica o istruttiva;
- **esami**.

Poiché queste prestazioni di formazione possono essere attuate in diverse fasi dell'integrazione, viene ripresa la terminologia dell'info IVA 20.

Altre prestazioni

Per quanto concerne i mezzi (materiale didattico, strumenti e vestiti da lavoro ecc.) nonché il vitto e l'alloggio, occorre chiarire, a seconda del mandato o del contratto di prestazioni, se queste prestazioni siano o meno soggette all'IVA. Non è possibile adottare un'unica soluzione per tutti i casi.

Assoggettamento volontario all'IVA

Sebbene le menzionate prestazioni di formazione, consulenza e coaching non siano soggette all'IVA, un fornitore a carattere commerciale può, a titolo volontario e su richiesta, assoggettare all'imposta le sue prestazioni.

Sulla base delle informazioni sopra indicate, l'UFAS rileva che le prestazioni di formazione, consulenza e coaching finanziate dall'assicurazione invalidità sono per principio esenti da IVA. L'UFAS prescrive di conseguenza agli uffici AI di **negoziare in futuro tutti i prezzi per le prestazioni sopracitate senza l'IVA.**

Procedimento da applicare in futuro

- **Prosecuzione delle verifiche approfondite delle fatture** da parte del controllo delle fatture: se un fornitore applica l'IVA a una delle prestazioni escluse dall'imposta di cui sopra, bisogna cercare il dialogo.
- **Verifica dei contratti vigenti** per quanto concerne l'assoggettamento all'IVA da parte del servizio di gestione dei contratti e, se del caso, rettifica dei medesimi. L'UCC va costantemente informato di queste modifiche.
- **Comunicazione dell'ufficio AI o del servizio di gestione dei contratti** ai fornitori di prestazioni del fatto che spetta a loro prendere i provvedimenti necessari per l'esenzione dall'IVA e che un eventuale assoggettamento facoltativo per i mandati degli uffici AI va interrotto al più presto.

Fatture pagate con l'IVA

Secondo le indicazioni fornite dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), le fatture già pagate non possono essere stornate o rettifiche a posteriori, poiché si tratta di casi conclusi vincolanti per l'IVA.

Aggiornamento del 15.03.2023:

La circolare sui provvedimenti d'integrazione professionale dell'assicurazione invalidità (CPIPr) è stata modificata di conseguenza. Il numero marginale 2910 recita come segue:

« Gli uffici AI comunicano ai fornitori di prestazioni che essi sono tenuti a rispettare le prescrizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto e a prendere i provvedimenti necessari per l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto. »

Allegato: lettera dell'AFC del 31 agosto 2017 (in francese)

Link: info IVA concernente il settore 20 (Formazione) e 22 (Organizzazioni di assistenza e di beneficenza e istituzioni sociali)

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/pages/sectorInfos/tableOfContent.xhtml>

OFFICE FÉDÉRAL DES ASSURANCES SOCIALES
MADAME MICHÈLE RUDAZ
EFFINGERSTRASSE 20
3003 BERNE

Notre référence 315159 / SNG 0351
Contact Martin Singer
Téléphone 058 465 77 12
Fax 058 465 71 45
Adresse Schwarztorstrasse 50
3003 Berne
Site Internet www.estv.admin.ch
Votre référence
Votre lettre du 11.07.2017
Lettre n° 117419

Berne, le 31 août 2017

Option et rectification des factures

Mesdames, Messieurs,

Le 9 mai dernier, l'AFC a confirmé que les prestations de conseil et de suivi fournies par des prestataires commerciaux privés sur mandat des offices AI aux personnes dépendantes ou en situation de handicap physique ou psychique sont exonérées de la TVA en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 8, LTVA¹ lorsqu'elles visent l'intervention précoce (art. 7d, al. 2, let. b à f, LAI²), la (nouvelle) réadaptation (art. 8, 8a et 18 LAI), la réinsertion (art. 14 LAI), etc. Il en va de même pour les mesures relatives au marché du travail externalisées par les pouvoirs publics (art. 16 et 17 LAI) qui sont exclues du champ de la TVA en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA.

Dans votre courrier du 11 juillet dernier, vous avez souhaité nous rencontrer afin de discuter du remboursement de la TVA facturée selon vous par erreur par des fournisseurs de prestations. Cette rencontre a eu lieu le 15 août. Comme convenu, nous confirmons par écrit les explications que nous vous avons données à cette occasion.

Prestations soumises à la TVA / exonérées de la TVA - option

Selon l'art. 18, al. 1, LTVA, sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation ; ces prestations sont imposables pour autant que la loi en question ne l'exclue pas.

Selon l'art. 21, al. 2, ch. 8, LTVA, sont exclues du champ de l'impôt les prestations fournies par des institutions d'aide sociale et de sécurité sociale. Les prestations de ce type octroyées aux assurés sont aussi exclues du champ de l'impôt lorsque l'organisation chargée de les fournir (collectivité publique) ne le fait pas elle-même, mais mandate (tâche globale) et indemnise pour ce faire une institution d'aide et de sécurité sociales (voir ch. 2.1 de l'Info TVA concernant les secteurs n° 22). En vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA, sont également ex-

¹ Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée ; RS 641.20

² Loi fédérale sur l'assurance-invalidité ; RS 831.20

clues du champ de l'impôt les prestations fournies dans le domaine de l'éducation des enfants et des jeunes, de l'enseignement, de l'instruction, de la formation continue et du recyclage professionnel.

Selon l'art. 22, al. 1, LTVA, sous réserve de l'al. 2, l'assujetti peut soumettre à la TVA des prestations exclues du champ de l'impôt pour autant qu'il l'indique clairement (option).

Déclaration fiscale fautive ou non justifiée - possibilité de correction

Le droit commercial autorise certes la correction de fautes dans la comptabilité et les nouvelles facturations lorsqu'il s'avère qu'une facture est erronée, à condition que la correction soit visible dans la comptabilité. Même l'AFC autorise, dans la pratique administrative, les rectifications liées à la TVA de factures pas encore réglées. Lorsque le client reçoit la facture, il doit donc vérifier si celle-ci comporte toutes les indications nécessaires pour faire valoir une déduction anticipée de l'impôt. Si ce n'est pas le cas, il doit la renvoyer avant de l'avoir payée. Il n'est pas admis de modifier des factures déjà réglées (par ex. de les annuler puis de les recréer), car il s'agit de transactions commerciales clôturées, qui ont valeur obligatoire au regard de la TVA. Seuls les cas visés à l'art. 27, al. 2, autorisent une rectification ultérieure de la facture au moyen d'un document soumis à réception et à condition de mentionner de la facture initiale.

L'art. 27, al. 2, LTVA détermine que celui qui fait figurer l'impôt dans une facture sans en avoir le droit ou mentionne un taux ou un montant d'impôt trop élevé est redevable de cet impôt, sauf s'il corrige sa facture conformément à l'al. 4 ou s'il prouve que la Confédération n'a subi aucun préjudice financier.

En l'espèce, les auteurs des factures étaient autorisés à choisir de soumettre leurs prestations au champ de l'impôt (option). L'art. 27, al. 2, LTVA n'est donc pas applicable (voir à ce sujet l'arrêt du Tribunal fédéral du 10.10.2014 [2C_215/2014], consid. 3.4.2).

À votre argument, selon lequel les fournisseurs de prestations indiqueraient appliquer la TVA sans savoir qu'ils pourraient tout aussi bien ne pas la facturer, nous répondons que la TVA est un impôt fondé sur le principe de l'autotaxation. La méconnaissance de la législation ne protège en rien de ses conséquences et ne représente donc en aucun cas un motif de rectification valable (voir à ce sujet l'arrêt du Tribunal fédéral du 31.5.2002 [2A.546/2000], consid. 5 ss.).

À l'avenir, les offices AI pourront convenir d'une rétribution sans TVA et sans option (art. 6 LTVA). Les fournisseurs de prestations devront alors corriger leurs factures en déduisant au préalable la TVA. Tout éventuel contrat conclu avec un fournisseur de prestations devra être adapté dans ce sens en vue de ne plus faire mention de la TVA. Toute éventuelle facture comprenant la TVA devra être renvoyée par l'office AI cantonal au fournisseur de prestations pour correction.

Nous restons à votre disposition en cas de questions. En espérant que ces explications vous seront utiles, nous vous présentons, Madame, Monsieur, nos meilleures salutations.

DIVISION DROIT
Équipe II (zones 3 et 4)

Christine Wildi Bieri

Martin Singer



P.P.A CH-3003 Bern, ESTV/MWST

BUNDESAMT FUER SOZIALVERSICHERUNG
Z.H. FRAU MICHELE RUDAZ
EFFINGERSTRASSE 20
3003 BERN

MWST-Nr.	NM
Unser Zeichen	315159 / SNG 0351
Ansprechperson	Singer Martin
Telefon	058 465 77 12
Fax	058 465 71 45
Adresse	Schwarztorstrasse 50 3003 Bern
Internet	www.estv.admin.ch
Ihr Zeichen	
Ihre Nachricht vom	11.7.2017
Brief Nr.	117419

Bern, 31.August 2017

Option und Rechnungskorrektur

Sehr geehrte Frau Bircher
Sehr geehrter Herr Bhend
Sehr geehrte Frau Rudaz
Sehr geehrter Herr Jeanbourquin

Mit Auskunft vom 9.5.2017 hat die ESTV bestätigt, dass Beratungen und die Betreuung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen, welche im Auftrag der kantonalen IV-Stellen in Bezug auf die Frühintervention (Art. 7d Abs. 2 Bst. b-f IVG¹), auf die (Wieder-)Eingliederung (Art. 8 und Art. 8a IVG, Art. 18 IVG), und die Integration (Art. 14 IVG) usw. durch kommerzielle, private Anbieter erbracht werden, nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG² von der MWST ausgenommen sind. Gleich verhält es sich mit von der öffentlichen Hand ausgelagerten arbeitsmarktlichen Massnahmen (Art. 16 und 17 IVG), welche gestützt auf Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG von der MWST ausgenommen werden.

Mit Brief vom 11.7.2017 haben Sie um ein Treffen gebeten, um die Rückforderung der Ihrer Ansicht nach fälschlicherweise fakturierten MWST durch Leistungserbringer zu besprechen. Dieses fand am 15.8.2017 statt. Vereinbarungsgemäss halten wir unsere mündlichen Ausführungen noch wie folgt fest:

Steuerbare/ausgenommene Leistungen - Option

Nach Art. 18 Abs. 1 MWSTG unterliegen der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit dieses Gesetz keine Ausnahme vorsieht.

¹ Bundesgesetz über die Invalidenversicherung (SR 831.20)

² Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)

Gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG sind Leistungen, die von Einrichtungen der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit erzielt werden, von der Steuer ausgenommen. Solche Leistungen, die gegenüber bedürftigen Personen erbracht werden, sind selbst dann von der Steuer ausgenommen, wenn die mit der Aufgabe betraute Einrichtung (öffentliche Hand) diese nicht selbst erbringt, sondern den Auftrag (ganzheitliche Aufgabe) an eine ebenfalls im Bereich der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit tätigen Institution überträgt und diese dafür entschädigt (MBI 22³, Ziff. 2.1). Art. 21 Abs. 2 Bst. 11 MWSTG nimmt sodann u.a. Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, des Unterrichts, der Ausbildung, der Fortbildung und der beruflichen Umschulung von der Steuer aus.

Gemäss Art. 22 Abs. 1 MWSTG kann die steuerpflichtige Person durch offenen Ausweis der MWST (Gültigkeitsvoraussetzung) grundsätzlich (Abs. 2 steht hier nicht zur Diskussion) jede von der Steuer ausgenommene Leistung versteuern (Option).

Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis - Korrekturmöglichkeit

Es ist zwar handelsrechtlich zulässig, Fehler in der Buchhaltung zu berichtigen und eine neue Rechnung auszustellen, wenn sich ergibt, dass eine Rechnung fehlerhaft ist. Als Grundsatz gilt, dass die Korrektur aus der Buchhaltung ersichtlich sein muss. Auch die ESTV lässt gemäss der Verwaltungspraxis die Berichtigung von Rechnungen für die Mehrwertsteuer vor Bezahlung zu. Der Kunde hat deshalb bei Erhalt der Rechnung zu kontrollieren, ob diese alle für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges notwendigen Angaben enthält. Ist die Rechnung mangelhaft, muss er sie zurückweisen, bevor er sie bezahlt hat. Nach der Bezahlung dürfen Rechnungen nicht mehr abgeändert werden, z.B. durch Stornierung und Neuerstellung, da es sich um einen abgeschlossenen Geschäftsfall handelt, der für die Mehrwertsteuer verbindlich ist. Eine nachträgliche Korrektur der Rechnung mittels empfangsbedürftigen Dokument und mit Hinweis auf die ursprüngliche Rechnung ist nur in den in Art. 27 Abs. 2 aufgeführten Fällen möglich.

Art. 27 Abs. 2 MWSTG bestimmt: Wer in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl er zu deren Ausweis nicht berechtigt ist, oder wer für eine Leistung eine zu hohe Steuer ausweist, schuldet die ausgewiesene Steuer, ausser es erfolgt eine Korrektur der Rechnung nach Absatz 4 oder er weist nach, dass dem Bund kein Steuerausfall entstanden ist.

Vorliegend waren die Rechnungsaussteller berechtigt, für ihre ausgenommenen Leistungen zu optieren. Art. 27 Abs. 2 MWSTG ist damit nicht anwendbar (s. dazu auch Urteil des Bundesgerichts vom 10.10.2014 [2C_215/2014] E. 3.4.2).

Ihrem Argument, die Leistungserbringer hätten in Unkenntnis der Sachlage, dass sie auch ohne Mehrwertsteuer hätten fakturieren können, die Mehrwertsteuer ausgewiesen, ist entgegenzuhalten, dass die Mehrwertsteuer eine Selbstveranlagungssteuer ist. Unkenntnis der Gesetzeslage schützt vor deren Folgen nicht. Auf jeden Fall stellt sie keinen Berichtigungsgrund dar (s. dazu auch Urteil des Bundesgerichts vom 31.05.2002 [2A.546/2000] E. 5 ff.).

Zukünftig können die kantonalen IV-Stellen mit den Leistungserbringern ein Entgelt ohne MWST und ohne Option vereinbaren (Art. 6 MWSTG). Ist dies der Fall, müssen die Leistungserbringer in ihren MWST-Abrechnungen eine Vorsteuerkorrektur vornehmen. Allfällige Verträge mit den Leistungserbringern müssen angepasst werden. In den Verträgen darf keine MWST

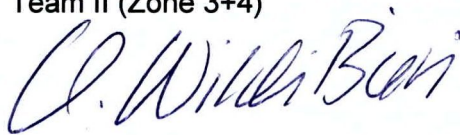
³ MWST-Branchen-Info 21

mehr ausgewiesen werden. Allfällige Rechnungen mit MWST müssen die kantonalen IV-Stellen vor der Bezahlung zur Korrektur an den Leistungserbringer zurücksenden.

Wir hoffen, Ihnen mit dieser Auskunft zu dienen. Bei allfälligen Ergänzungsfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

ABTEILUNG RECHT
Team II (Zone 3+4)



Christine Wildi Bieri



Martin Singer