



Progetto di adeguamento della prassi LIVA

Tema: Sussidi

Info IVA 04 Oggetto dell'imposta e 05 Sussidi e doni nonché Info IVA concernenti i settori 07 Energia elettrica in condotte, gas fornito mediante rete di distribuzione di gas naturale e teleriscaldamento, 10 Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico, 12 Agenzie di viaggi ed enti turistici nonché 25 Ricerca e sviluppo

Osservazione:

Progetto del 02.09.2024 prima della presa di posizione dell'organo consultivo.

I testi della prassi attuale sono disponibili ai link seguenti:

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/II/04/3-3.2>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/II/05>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IIS/07/7-7.7>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IIS/10/3>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IIS/12>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IIS/25-2-2.3>

Abbreviazioni

[revLIVA](#) = Legge sull'IVA parzialmente riveduta

[revOIVA](#) = Ordinanza sull'IVA parzialmente riveduta

Ulteriori [abbreviazioni e acronimi](#)

Adeguamenti dovuti alla revisione della LIVA

- *Art. 18 cpv. 3 revLIVA: la mozione della Commissione dell'economia e dei tributi 16.3431 «Nessuna imposta sul valore aggiunto su compiti sussidiati» deve essere attuata tramite una finzione giuridica, secondo cui i mezzi finanziari versati da una collettività pubblica sono considerati sussidi o contributi di diritto pubblico ai fini dell'IVA, se questa collettività pubblica li designa esplicitamente come tali nei confronti del beneficiario. La finzione giuridica rafforza in maniera significativa la certezza del diritto nell'ambito dei sussidi e dei contributi di diritto pubblico.*
- *Art. 29 revOIVA: l'ordinanza prevede ora una riserva (rimando all'art. 18 cpv. 3 LIVA) e fissa il termine di applicazione della finzione.*

Per una migliore comprensione i testi nuovi vengono evidenziati in verde e sottolineati. I testi cancellati sono ~~evidenziati in rosso e stralciati~~.


Info IVA 05 Sussidi e doni


1.1 Quando si è alla presenza di un sussidio?

Si è alla presenza di un sussidio quando sono adempite cumulativamente le tre condizioni elencate di seguito:

- il sussidio è erogato da una **collettività pubblica**; sono collettività pubbliche i servizi autonomi della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni, nonché le altre istituzioni di diritto pubblico, quali ad esempio le corporazioni di diritto pubblico svizzere ed estere (p. es. consorzi), gli istituti di diritto pubblico dotati di personalità giuridica, le fondazioni di diritto pubblico dotate di personalità giuridica e le società semplici di collettività pubbliche ([art. 12 cpv. 1 LIVA](#) e [12 cpv. 2 OIVA](#));
- chi versa il sussidio non riceve **alcuna prestazione in contropartita** dal beneficiario;
- la concessione del sussidio si fonda **in linea di principio su una base legale** (legge, ordinanza, regolamento, decreto ecc.).

Se istituzioni, fondazioni o istituti versano i precitati contributi per conto di collettività pubbliche (ad es. Fondo nazionale svizzero), tali contributi sono assimilati ai sussidi ([art. 30 OIVA](#)).

Se una collettività pubblica designa espressamente come sussidio o altro contributo di diritto pubblico i mezzi finanziari da essa versati, tali mezzi sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA (art. 18 cpv. 3 LIVA;  [info IVA](#) cifra 1.4.10).

Modifica della prassi in seguito alla modifica di una disposizione sull'IVA (art. 18 LIVA e art. 29 OIVA), applicabile dal 01.01.2025 (riguardo all'applicabilità temporale,  [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

1.4 Precisazioni e casi particolari

1.4.10 Finzione (art. 18 cpv. 3 LIVA)

Se una collettività pubblica designa espressamente come sussidio o altro contributo di diritto pubblico i mezzi finanziari da essa versati, tali mezzi sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA (art. 18 cpv. 3 LIVA). I mezzi finanziari possono essere designati non solo come «sussidio» o «contributo di diritto pubblico», ma anche conformemente alla terminologia della legislazione federale, cantonale o comunale applicabile nel singolo caso (aiuto finanziario, indennità, contributo statale ecc.). La designazione deve essere inoltre portata individualmente a conoscenza del beneficiario. Non è sufficiente fare una comunicazione generale (ad es. in una banca dati dei sussidi). L'AFC raccomanda di indicare la designazione con riferimento all'articolo 18 capoverso 3 LIVA direttamente nella decisione di contribuzione o in un documento simile.

Una collettività pubblica può designare come sussidio o altro contributo di diritto pubblico, fino alla scadenza del termine di cui all'articolo 72 capoverso 1 LIVA riferito al periodo fiscale in cui avviene il versamento, i mezzi finanziari versati al beneficiario. (art. 29 cpv. 2 OIVA). Al più tardi entro 240 giorni dalla fine dell'esercizio contabile in cui sono stati versati i mezzi finanziari, il beneficiario deve dichiarare l'importo alla cifra 900 come sussidio affinché trovi applicazione la finzione ai sensi dell'articolo 18 capoverso 3 LIVA.

 [L'Info IVA Rendiconto e versamento dell'imposta contiene ulteriori informazioni in merito.](#)

Nell'ambito di un rapporto tripartito, il beneficiario è l'avente diritto ai mezzi finanziari (☞ cifra 1.4.9).

Se vengono versati da una collettività pubblica senza fornire una designazione più precisa, i mezzi finanziari sono qualificati secondo i principi generali (☞ cifra 1.1).

Modifica della prassi in seguito alla modifica di una disposizione sull'IVA (art. 18 LIVA e art. 29 OIVA), applicabile dal 01.01.2025 (riguardo all'applicabilità temporale, ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

Info IVA 04 Oggetto dell'imposta

3.2 Sussidi ovvero casi speciali di sussidi

[\(art. 18 cpv. 2 lett. a–c LIVA; art. 29 OIVA\)](#)

I sussidi e gli altri contributi di diritto pubblico non sono considerati controprestazioni, anche se sono versati in virtù di un mandato di prestazioni o di un accordo di programma.

Se una collettività pubblica designa espressamente come sussidio o altro contributo di diritto pubblico i mezzi finanziari da essa versati, tali mezzi sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA (art. 18 cpv. 3 LIVA).

☞ L'[info IVA Sussidi e doni](#) contiene ulteriori informazioni in merito.

Non costituiscono controprestazione neppure i fondi provenienti da tasse turistiche (p. es. tasse di soggiorno, sullo sport, di promovimento economico, su commerci) versati a uffici turistici e società di sviluppo turistico, se

- l'ufficio turistico, la società di sviluppo turistico o l'organizzazione turistica è incaricato di impiegare le tasse per legge; e
- le tasse ricevute vengono utilizzate per lo scopo previsto dalla legge.

Inoltre, non sono considerati controprestazione i contributi versati dai fondi cantonali di approvvigionamento idrico, di trattamento delle acque di scarico o di smaltimento dei rifiuti alle aziende di smaltimento dei rifiuti e alle aziende fornitrici d'acqua.

Modifica della prassi in seguito alla modifica di una disposizione sull'IVA (art. 18 LIVA e art. 29 OIVA), applicabile dal 01.01.2025 (riguardo all'applicabilità temporale, ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

Info IVA 07 concernente il settore Energia elettrica in condotte, gas fornito mediante rete di distribuzione di gas naturale e teleriscaldamento

7.7 Sistema di remunerazione per l'immissione di elettricità, contributi agli investimenti e misure di sostegno particolari secondo la Lene

Conformemente alla revisione della legge sull'energia (LEne), entrata in vigore il 1° gennaio 2018, i gestori di impianti per la produzione di elettricità così come altri beneficiari ottengono **rimunerazioni** e **contributi**. Dal punto di vista fiscale, occorre decidere se si tratta di **controprestazioni per forniture di energia** ([art. 18 cpv. 1 LIVA](#)), **pagamenti compensativi dei costi versati** ([art. 18 cpv. 2 lett. g LIVA](#)) o **sussidi** ([art. 18 cpv. 2 lett. a LIVA](#)). Bisogna tenere presente che, rispetto ai sussidi, l'ottenimento di pagamenti compensativi dei costi versati **non comporta** una riduzione della deduzione dell'imposta precedente ([art. 33 cpv. 1 LIVA](#)).

Se una collettività pubblica designa espressamente come sussidio o altro contributo di diritto pubblico i mezzi finanziari da essa versati, tali mezzi sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA (art. 18 cpv. 3 LIVA).


 L'info IVA Sussidi e doni contiene ulteriori informazioni in merito.

Nella tabella seguente i flussi di pagamenti (rimunerazioni e contributi) fondati sulla LENE sono spiegati nel dettaglio e valutati dal punto di vista fiscale:

Rimunerazione / contributo	Base legale	Spiegazioni	Valutazione fiscale
Commercializzazione diretta (sistema di remunerazione per l'immissione di elettricità [SRI])	art. 21 segg. LEne; art. 14 OPEn	I gestori che partecipano al SRI con commercializzazione diretta sono responsabili della vendita della loro elettricità. Devono cercare autonomamente un acquirente che ritiri la loro elettricità alle condizioni più interessanti (prezzo di mercato). Per il plusvalore ecologico ricevono un premio per l'immissione di elettricità. In aggiunta ottengono un' indennità di gestione per i costi collegati alla commercializzazione (art. 26 OPEn).	a. Premio per l'immissione di elettricità e indennità di gestione = pagamento compensativo dei costi versati b. Prezzo di mercato = controprestazione per la fornitura di energia
Immissione in rete al prezzo di mercato di riferimento (SRI)	art. 21 cpv. 2 in combinato disposto con art. 23 LEne; art. 15 OPEn	I gestori di piccoli impianti e di impianti per i quali non esiste nessun potenziale di gestione nel tempo possono essere esclusi dalla commercializzazione diretta. Viene invece garantito loro il prezzo di mercato di riferimento . Si aggiunge il premio per l'immissione in rete per il plusvalore ecologico .	a. Premio per l'immissione in rete = pagamento compensativo dei costi versati b. Prezzo di mercato di riferimento = controprestazione per la fornitura di energia

Rimunerazione / contributo	Base legale	Spiegazioni	Valutazione fiscale
Finanziamento dei costi supplementari secondo il diritto anteriore	art. 73 cpv. 4 LEn	Spiegazioni in merito al SRI.	Pagamento compensativo dei costi versati
Rimunerazione unica per impianti fotovoltaici	art. 25 LEn; art. 36 segg. OEn	Aiuti agli investimenti per determinati tipi di impianti che non possono partecipare al SRI.	Pagamento compensativo dei costi versati
Contributi d'investimento per gli impianti idroelettrici e gli impianti a biomassa	art. 26 seg. LEn; art. 47 segg. e 68 segg. OEn	Aiuti agli investimenti per determinati tipi di impianti che non possono partecipare al SRI.	Pagamento compensativo dei costi versati
Premio di mercato	art. 30 segg. LEn; art. 89 segg. OEn	Grazie al modello del premio di mercato i grandi impianti idroelettrici, la cui elettricità deve essere venduta al di sotto dei costi di produzione, sono sostenuti da un premio di mercato pari a 1 ct./kWh al massimo. La regolamentazione, limitata a cinque anni, è destinata all'attenuazione provvisoria degli effetti della situazione tesa per i gestori esposti al mercato.	Pagamento compensativo dei costi versati
Bandi di gara	art. 32 LEn; art. 20 segg. OEn	Promozione di misure collegate al consumo, comprese le misure di efficienza nel settore della mobilità elettrica.	Sussidio
Contributi per l'esplorazione geotermica e garanzie per la geotermia	art. 33 LEn; art. 25 segg. OEn	I contributi per l'esplorazione geotermica mirano a ridurre gli ostacoli frapposti ai progetti di geotermia (incertezze in merito alla scoperta di tali risorse e costi elevati).	Sussidio
Risanamento degli impianti idroelettrici	art. 34 LEn; art. 30 segg. OEn	Rimborso dei costi di risanamento di impianti idroelettrici per motivi ecologici.	Sussidio

Rimunerazione / contributo	Base legale	Spiegazioni	Valutazione fiscale
Rimborso del supplemento rete	art. 39–43 LEn; art. 39 segg. OEn	Rimborso del supplemento rete: a. alle imprese grandi consumatrici di elettricità (consumatori finali) che concludono una convenzione sugli obiettivi e si impegnano in una certa misura a investire in misure di efficienza energetica (art. 39 segg. LEn); o b. ai consumatori finali che, a causa del supplemento rete, risultano considerevolmente pregiudicati nella loro competitività (art. 42 LEn).	Nessuna controprestazione; nessuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente presso il destinatario.


Modifica della prassi in seguito alla modifica di una disposizione sull'IVA (art. 18 LIVA e art. 29 OIVA), applicabile dal 01.01.2025 (riguardo all'applicabilità temporale,  [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

Info IVA 10 concernente il settore Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico

3 Sussidi e altri contributi di diritto pubblico

Per sussidi e altri contributi di diritto pubblico alle imprese di trasporto pubblico s'intendono tutti i contributi erogati da Confederazione, Cantoni o Comuni sulla base di un mandato di prestazioni o per coprire disavanzi (p. es. indennità o aiuti finanziari). Si tratta di contributi versati per indennizzare i costi non coperti delle diverse offerte di trasporto ordinate dai poteri pubblici.

-

 Ulteriori informazioni riguardo ai sussidi agli altri contributi dei poteri pubblici sono contenute nell'info IVA Sussidi e doni.

Se una collettività pubblica designa espressamente come sussidio o altro contributo di diritto pubblico i mezzi finanziari da essa versati, tali mezzi sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA (art. 18 cpv. 3 LIVA).

-


L'info IVA Sussidi e doni contiene ulteriori informazioni in merito.

I sussidi e gli altri contributi di diritto pubblico possono anche consistere in condizioni preferenziali (condono parziale o totale degli interessi) nella concessione di prestiti ([cifra 3.1.2](#)).

In mancanza di prestazione, i sussidi e gli altri contributi dei poteri pubblici non sono considerati controprestazione e implicano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente ([art. 18 cpv. 2 lett. a](#) in relazione con l'[art. 33 cpv. 2 LIVA](#)). Per una riduzione appropriata occorre operare una distinzione fra contributi d'investimento e contributi d'esercizio.



I sussidi ricevuti vanno dichiarati alla cifra 900 del rendiconto IVA, le riduzioni della deduzione dell'imposta precedente che ne risultano alla cifra 420.

Se per contro la prestazione dell'impresa di trasporto pubblico è eseguita su mandato (art. 394 CO), non si tratta di un sussidio né di un altro contributo di diritto pubblico, bensì di una controprestazione imponibile.

Esempio

Un Comune affida a un'impresa di trasporto pubblico il mandato (art. 394 CO) di guidare il bus scolastico e la indennizza per questa mansione con un forfait giornaliero. Nella fattispecie si tratta di un rapporto di prestazione imponibile all'aliquota normale da parte del prestatore.

Modifica della prassi in seguito alla modifica di una disposizione sull'IVA (art. 18 LIVA e art. 29 OIVA), applicabile dal 01.01.2025 (riguardo all'applicabilità temporale, [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

Info IVA 12 concernente il settore Agenzie di viaggi ed enti turistici

Parte B Enti turistici e organizzazioni turistiche analoghe

16 Aspetti importanti delle singole prestazioni

16.1 Sussidi e altri contributi di diritto pubblico

16.1.1 Principio

In mancanza di prestazioni, i sussidi e gli altri contributi di diritto pubblico non sono considerati controprestazioni e pertanto non soggiacciono all'IVA ([art. 18 cpv. 2 lett. a LIVA](#)). Per il beneficiario contribuente ciò comporta tuttavia una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente ([art. 33 cpv. 2 LIVA](#)).


Esempio

Le organizzazioni turistiche locali di una regione sono riunite in una società anonima. Il Cantone ha stipulato con la società anonima un accordo di prestazione e le versa dei contributi in virtù della legge cantonale sul turismo. Tali contributi di diritto pubblico rientrano nel campo di applicazione dell'[articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA](#) e pertanto non vanno imposti. Lo stesso vale per i contributi cantonali che la società anonima trasferisce a organizzazioni turistiche locali, purché ciò sia espressamente previsto dall'accordo di prestazione.

Se una collettività pubblica designa espressamente come sussidio o altro contributo di diritto pubblico i mezzi finanziari da essa versati, tali mezzi sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA (art. 18 cpv. 3 LIVA).

 ~~Per la definizione di sussidi vedi l'info IVA Sussidi e doni.~~


 L'info IVA Sussidi e doni contiene ulteriori informazioni in merito.

Modifica della prassi in seguito alla modifica di una disposizione sull'IVA (art. 18 LIVA e art. 29 OIVA), applicabile dal 01.01.2025 (riguardo all'applicabilità temporale,  [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

Info IVA 25 concernente il settore Ricerca e sviluppo

2.3 Contributi per il sostegno della ricerca e dello sviluppo

2.3.1 Considerazioni generali

I contributi delle collettività pubbliche volti a sostenere progetti di ricerca e sviluppo, versati segnatamente alle università (settore dei PF, università cantonali, scuole universitarie professionali secondo la legge sulle scuole universitarie professionali, nonché alte scuole pedagogiche) e istituzioni di ricerca analoghe, contano come contributi di ricerca (sussidi) e quindi fanno parte delle non controprestazioni secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA](#) e l'[articolo 29 lettera c OIVA](#), se alla collettività pubblica che versa i contributi non spetta **alcun diritto di utilizzazione** dei risultati della ricerca o se non si tratta di una ricerca su mandato. La prestazione di ricerca e sviluppo non è imponibile. Anche la menzione di chi versa i contributi in forma neutra in pubblicazioni relative alla ricerca e allo sviluppo effettuati non costituisce una controprestazione ([art. 3 lett. i LIVA](#);  [info IVA Sussidi e doni](#)).

I contributi versati da soggetti diversi dalle collettività pubbliche per il sostegno della ricerca sono considerati doni ai sensi degli [articoli 3 lettera i](#) e [18 capoverso 2 lettera d LIVA](#), se al soggetto non considerato collettività pubblica non spetta **alcun diritto di utilizzazione** dei risultati della ricerca o se non si tratta di una ricerca su mandato.

Per quanto concerne i diritti di utilizzazione si rimanda alla [cifra 2.2](#).

Se le non controprestazioni sono sussidi o altri contributi di diritto pubblico, la deduzione dell'imposta precedente deve essere ridotta in proporzione. Questa riduzione non deve tuttavia essere effettuata dal primo beneficiario (p. es. *leading house*), ma dal beneficiario finale ([art. 30 cpv. 2 OIVA](#)), poiché la mera trasmissione di sussidi costituisce soltanto un passaggio transitorio. Il distributore è tenuto a indicare al beneficiario (intermedio) che si tratta soltanto di una trasmissione di sussidi.

Se una collettività pubblica designa espressamente come sussidio o altro contributo di diritto pubblico i mezzi finanziari da essa versati, tali mezzi sono considerati sussidi o altri contributi di diritto pubblico ai sensi dell'articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA (art. 18 cpv. 3 LIVA).

 L'info IVA Sussidi e doni contiene ulteriori informazioni in merito.

Esempio

Un gruppo di ricercatori riceve 1 000 000 di franchi di sussidi dalla Confederazione. L'importo complessivo viene versato alla A SA (leading house). La A SA mantiene la sua quota di 500 000 franchi di sussidi e trasmette l'importo rimanente agli altri due partecipanti del gruppo di ricercatori: 300 000 franchi alla B SA e 200 000 franchi alla fondazione C. Per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente, la A SA deve considerare l'importo di 500 000 franchi e non il totale di 1 000 000 franchi, la B SA 300 000 franchi e la fondazione C 200 000 franchi.

In questo esempio la ricerca è considerata prestazione di servizi effettuata nel luogo in cui l'attività viene effettivamente svolta ([art. 8 cpv. 2 lett. c LIVA](#)).

Esempi

Ricerca fondamentale e ricerca applicata

Nei seguenti casi la ricerca (cercare e acquisire nuove conoscenze) è, sì, svolta in esecuzione di un mandato, ma non unicamente per i bisogni concreti di chi versa i contributi. Se chi versa i contributi non si assicura i diritti di utilizzazione sui risultati della ricerca e se non vi è una sponsorizzazione imponibile ([☞ info IVA Sussidi e doni](#)), i pagamenti non sono imponibili. Il luogo della prestazione è determinato secondo l'[articolo 8 capoverso 1 LIVA](#) (principio del luogo del destinatario).

- Un'università è incaricata da un ufficio federale di studiare (ricercare) le ripercussioni del buco nell'ozono sulla salute della popolazione.
- Un'associazione è incaricata da un ufficio federale di studiare (ricercare) le ripercussioni delle rotonde sul traffico stradale.

Nei casi descritti i contributi sono sussidi che comportano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

Negli esempi seguenti, la ricerca (il fatto di cercare e acquisire nuove conoscenze) non è effettuata per i bisogni di chi versa i contributi, ma i risultati possono servire ai bisogni concreti di chi versa i contributi. Se chi versa i contributi non si assicura i diritti di utilizzazione sui risultati della ricerca e se non vi è una sponsorizzazione imponibile ([☞ info IVA Sussidi e doni](#)), i pagamenti non sono imponibili. Il luogo della prestazione è determinato secondo l'[articolo 8 capoverso 2 lettera c LIVA](#) (luogo dell'esecuzione dell'attività).

- Un istituto di ricerche si occupa di ricerca fondamentale nell'ambito della ricerca sul cancro e riceve regolarmente contributi da un ufficio federale, senza altre condizioni all'infuori del vincolo che i contributi siano destinati alla ricerca in questo settore.
- Un ufficio federale sostiene finanziariamente uno studio privato che analizza le conseguenze del consumo televisivo sul rendimento scolastico dei giovani.
- Un costruttore di automobili riceve la richiesta di un'università di sostegno nell'ambito della ricerca di energie alternative. A tal fine il costruttore versa un determinato importo senza porre altre condizioni.

Contrariamente ai primi due esempi, dove si tratta di contributi in forma di sussidi (con riduzione della deduzione dell'imposta precedente), i contributi del costruttore di automobili vanno considerati come doni (senza riduzione della deduzione dell'imposta precedente).

[☞](#) Vedi in proposito anche la [cifra 4.2](#).