



# Progetto di adeguamento della prassi LIVA

---

## Tema: Deduzione dell'imposta precedente

### Info IVA 09 Deduzione dell'imposta precedente

**Osservazione:**

Progetto del 10.02.2025 prima della presa di posizione dell'organo consultivo.

*I link che rinviano alle cifre dell'info IVA in parte non funzionano ancora o funzionano in modo erraneo; ciò è dovuto alle modifiche apportate alla struttura della pubblicazione.*

**I testi della prassi attuale sono disponibili ai link seguenti:**

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/11/09>

[Abbreviazioni e acronimi](#)

L'info IVA Deduzione dell'imposta precedente è integralmente rielaborata. Di conseguenza, questa pubblicazione non è in modalità revisione.

Gli adeguamenti relativi al tema «Deduzione dell'imposta precedente» nelle altre info IVA e info IVA concernenti i settori vengono riportati in un documento separato.

## Rielaborazione integrale dell'info IVA 09 Deduzione dell'imposta precedente

### Osservazioni generali:

Per la presente rielaborazione integrale dell'info IVA 09 Deduzione dell'imposta precedente è stata scelta una nuova struttura. I dodici capitoli esistenti sono stati ridotti a cinque. La riduzione della deduzione dell'imposta precedente, trattata sinora nell'info IVA 05 Sussidi e doni (II 05), è stata integrata nella presente info IVA.

<b>Nuova cifra</b>	<b>Nuovo contenuto</b>	<b>Precedente cifra</b>
1	Principio della deduzione dell'imposta precedente	1.1 1.3
1.1	Imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero	1.6.1
1.2	Imposta sull'acquisto	1.6.2
1.3	Imposta sull'importazione	1.6.3
1.4	Deduzione dell'imposta precedente in caso di acquisto di prodotti naturali, bestiame o latte senza un chiaro trasferimento dell'IVA	7 / 7.1 / 7.2
1.5	Deduzione dell'imposta precedente fittizia in caso di acquisto di un bene mobile accertabile senza un chiaro trasferimento dell'IVA	7 / 7.1 / 7.3
1.6	Comprova del diritto alla deduzione dell'imposta precedente	1.6
1.7	Nascita del diritto alla deduzione dell'imposta precedente	1.7
1.8	Costituzioni di imprese (spese di costituzione)	nuova
1.9	Deduzione dell'imposta precedente su giustificativi in valuta estera	1.8
1.10	Deduzione dell'imposta precedente sulla base di giustificativi emessi in criptocoin / criptotoken	1.9
1.11	Diminuzione della controprestazione e restituzione della controprestazione	1.10.1
1.12	Ripartizione e riconciliazione delle imposte precedenti	nuova
2	Esclusione del diritto alla deduzione dell'imposta precedente e riduzione della deduzione dell'imposta precedente	1.2
2.1	Distinzione tra ambito imprenditoriale e ambito non imprenditoriale	1.4
2.1.1	Ambito imprenditoriale	1.4.1
2.1.2	Ambito non imprenditoriale	1.4.2
2.1.2.1	Ambito privato per le imprese individuali	1.4.2.1
2.1.2.2	Ambito dipendente per le imprese individuali	1.4.2.2
2.1.2.3	Ambito sovrano	1.4.2.3
2.1.2.4	Ambito non orientato al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità	1.4.2.4
2.1.2.5	Aeromobili impiegati per le esigenze private dell'avente economicamente diritto e/o delle persone a lui vicine	nuova
2.2	Deduzione dell'imposta precedente in caso di prestazioni escluse dall'imposta	1.5 / 1.5.1
2.2.1 / 2.2.1.1	Opzione / Principio	1.5.2 / 1.5.2.1
2.2.1.2	Eccezioni	1.5.2.2
2.2.2	Deduzione dell'imposta precedente per prestazioni escluse dall'imposta eseguite all'estero	1.5.3

2.2.3	<i>Deduzione dell'imposta precedente per prestazioni di viaggio eseguite o utilizzate all'estero</i>	<i>nuova</i>
2.2.4	<i>Deduzione dell'imposta precedente in relazione a partecipazioni</i>	<i>9 / 10</i>
2.3 / parte 1	<i>2.3 Sussidi e altri contributi di diritto pubblico</i>	<i>2.4 / II 05, 1.3</i>
2.3 / parte 2	<i>Non controprestazioni giusta l'art. 18 cpv. 2 lett. d- LIVA</i>	<i>2 / 2.1 - 2.3</i>
2.3.1 / 2.3.1.1	<i>Sussidi che non comportano la riduzione della deduzione dell'imposta precedente / Settori d'attività senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente</i>	<i>II 05, 1.3.1</i>
2.3.1.2	<i>Contributi COVID-19</i>	<i>II 05, 1.3.4</i>
2.3.2	<i>Sussidi attribuibili a un oggetto particolare</i>	<i>II 05, 1.3.2</i>
2.3.3	<i>Sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio</i>	<i>II 05, 1.3.3</i>
2.3.4	<i>Altri sussidi</i>	<i>II 05, 1.3.5</i>
2.3.5	<i>Riduzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» dei sussidi</i>	<i>II 05, 1.3</i>
2.3.6	<i>Momento della riduzione della deduzione dell'imposta precedente</i>	<i>II 05, 1.3.6</i>
2.3.7	<i>Considerazione dei sussidi in caso di sgravio fiscale successivo</i>	<i>nuova</i>
2.3.8	<i>Rendiconto e arrotondamento</i>	<i>nuova</i>
2.3.9	<i>Variazione della chiave di riparto per la riduzione</i>	<i>nuova</i>
3	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione</i>	<i>3 4.1 4.5 4.5.1</i>
3.1	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente in base allo scopo effettivo d'utilizzazione</i>	<i>4.2</i>
3.2 / 3.2.1	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante importi forfetari / Importi forfetari per settore</i>	<i>4.3 4.3.1</i>
3.2.2	<i>Correzioni forfetarie della deduzione dell'imposta precedente per attività accessorie</i>	<i>nuova</i>
3.2.2.1	<i>Concessione di crediti (proventi degli interessi) e proventi del commercio di cartevalori (art. 66 lett. d OIVA)</i>	<i>4.3.2</i>
3.2.2.2	<i>Entrate provenienti da pigioni per la cui imposizione non si è optato (art. 66 lett. e OIVA)</i>	<i>4.3.3</i>
3.2.2.3	<i>Prestazioni di conferenzieri per la cui imposizione non si è optato</i>	<i>4.3.4</i>
3.2.3.1	<i>Correzione forfetaria della deduzione dell'imposta precedente per le indennità per attività svolte a titolo dipendente dai titolari di imprese individuali</i>	<i>4.3.5</i>
3.2.3.2	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente sull'utilizzo dell'infrastruttura per forniture fondiarie escluse dall'imposta</i>	<i>nuova</i>
3.2.3.3	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente sull'utilizzo dell'infrastruttura per beni prodotti autonomamente</i>	<i>nuova</i>
3.2.4	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» delle cifre d'affari</i>	<i>4.4</i>
3.3	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante calcoli propri</i>	<i>4.5 / 4.5.1 / 4.5.2 e 5</i>

3.3.1	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata</i>	11.1 / 11.3
3.3.2	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva</i>	11.2
3.3.3	<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente su tutte le spese e tutti gli investimenti in rapporto alla cifra d'affari complessiva</i>	11.4
3.3.4	<i>Chiave di riparto basato sui costi</i>	11.5
3.3.5	<i>Altri metodi di calcolo</i>	nuova
3.3.5.1	<i>Determinazione approssimativa dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio per prestazioni di servizi eseguite</i>	nuova
3.3.5.2	<i>Determinazione forfetaria della correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante aliquota saldo per ragionamento a contrario</i>	nuova
3.3.5.3	<i>Determinazione forfetaria dell'imposta precedente sui costi dei veicoli</i>	nuova
3.4	<i>Momento della correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione</i>	6.1
3.5	<i>Rendiconto e arrotondamento</i>	6.2, 6.3
3.6	<i>Modifica successiva dell'utilizzazione</i>	1.10.2
4	<i>Riduzioni e/o correzioni della deduzione dell'imposta precedente a più livelli</i>	nuova
5	<i>Imposizione di gruppo</i>	8

Progetto del  
10 febbraio 2025

<b>INFO IVA 09 DEDUZIONE DELL'IMPOSTA PRECEDENTE</b>	<b>8</b>
<b>Osservazioni preliminari</b>	<b>8</b>
<b>Spiegazioni introduttive riguardanti la presente info IVA</b>	<b>8</b>
<b>1 Principio della deduzione dell'imposta precedente</b>	<b>10</b>
1.1 Imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero	10
1.2 Imposta sull'acquisto	11
1.3 Imposta sull'importazione	11
1.4 Deduzione dell'imposta precedente in caso di acquisto di prodotti naturali, bestiame o latte senza un chiaro trasferimento dell'IVA	12
1.4.1 Principio	12
1.4.2 Presupposti per la deduzione dell'imposta precedente	13
1.5 Deduzione dell'imposta precedente fittizia in caso di acquisto di un bene mobile accertabile senza un chiaro trasferimento dell'IVA	13
1.5.1 Principio	13
1.5.2 Che cosa si intende per bene mobile accertabile?	13
1.5.3 Presupposti per la deduzione dell'imposta precedente fittizia	14
1.5.4 Calcolo della deduzione dell'imposta precedente fittizia	15
1.6 Comprova del diritto alla deduzione dell'imposta precedente	16
1.7 Nascita del diritto alla deduzione dell'imposta precedente	17
1.7.1 Imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, acquisto di prodotti naturali, bestiame o latte senza un chiaro trasferimento dell'IVA e deduzione dell'imposta precedente fittizia	17
1.7.2 Imposta sull'acquisto	18
1.7.3 Imposta sull'importazione	18
1.8 Costituzioni di imprese (spese di costituzione)	18
1.9 Deduzione dell'imposta precedente su giustificativi in valuta estera	19
1.10 Deduzione dell'imposta precedente sulla base di giustificativi emessi in criptocoin / criptotoken	19
1.11 Diminuzione della controprestazione e restituzione della controprestazione	19
1.12 Ripartizione e riconciliazione delle imposte precedenti	20
<b>2 Esclusione del diritto alla deduzione dell'imposta precedente e riduzione della deduzione dell'imposta precedente</b>	<b>20</b>
2.1 Distinzione tra ambito imprenditoriale e ambito non imprenditoriale	22
2.1.1 Ambito imprenditoriale	22
2.1.2 Ambito non imprenditoriale	23
2.1.2.1 Ambito privato per le imprese individuali	23
2.1.2.2 Ambito dipendente per le imprese individuali	23
2.1.2.3 Ambito sovrano	24
2.1.2.4 Ambito non orientato al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità	24
2.1.2.5 Aeromobili impiegati per le esigenze private dell'avente economicamente diritto e/o delle persone a lui vicine	26
2.2 Deduzione dell'imposta precedente in caso di prestazioni escluse dall'imposta	26
2.2.1 Opzione	27
2.2.1.1 Principio	27
2.2.1.2 Eccezioni	28
2.2.2 Deduzione dell'imposta precedente per prestazioni escluse dall'imposta eseguite all'estero	28
2.2.3 Deduzione dell'imposta precedente per prestazioni di viaggio eseguite o utilizzate all'estero	29
2.2.4 Deduzione dell'imposta precedente in relazione a partecipazioni	29
2.2.4.1 Principio	30
2.2.4.2 Assoggettamento	30
2.2.4.3 Acquisto, detenzione e alienazione di partecipazioni come unica attività principale	31
2.2.4.3.1 Società holding	31

2.2.4.3.2 Società di partecipazione con attività accessorie	32
2.2.4.4 Acquisto, detenzione e alienazione di partecipazioni con almeno un'attività principale supplementare	33
2.3 Sussidi e altri contributi di diritto pubblico	35
2.3.1 Sussidi che non comportano la riduzione della deduzione dell'imposta precedente	37
2.3.1.1 Settori d'attività senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente	37
2.3.1.2 Contributi COVID-19	38
2.3.2 Sussidi attribuibili a un oggetto particolare	38
2.3.3 Sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio	38
2.3.4 Altri sussidi	39
2.3.5 Riduzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» dei sussidi	40
2.3.6 Momento della riduzione della deduzione dell'imposta precedente	41
2.3.7 Considerazione dei sussidi in caso di sgravio fiscale successivo	43
2.3.8 Rendiconto e arrotondamento	45
2.3.9 Variazione della chiave di riparto per la riduzione	45
<b>3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione</b>	<b>46</b>
3.1 Correzione della deduzione dell'imposta precedente in base allo scopo effettivo d'utilizzazione	47
3.2 Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante importi forfetari	47
3.2.1 Importi forfetari per settore	47
3.2.2 Correzioni forfetarie della deduzione dell'imposta precedente per attività accessorie	48
3.2.2.1 Concessione di crediti (proventi degli interessi) e proventi del commercio di cartevalori (art. 66 lett. d OIVA)	48
3.2.2.2 Entrate provenienti da pigioni per la cui imposizione non si è optato (art. 66 lett. e OIVA)	49
3.2.2.3 Prestazioni di conferenzieri per la cui imposizione non si è optato	50
3.2.3 Altre correzioni forfetarie della deduzione dell'imposta precedente	51
3.2.3.1 Correzione forfetaria della deduzione dell'imposta precedente per le indennità per attività svolte a titolo dipendente dai titolari di imprese individuali	51
3.2.3.2 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sull'utilizzo dell'infrastruttura per forniture fondiarie escluse dall'imposta	52
3.2.3.3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sull'utilizzo dell'infrastruttura per beni prodotti autonomamente	52
3.2.4 Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» delle cifre d'affari	52
3.3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante calcoli propri	54
3.3.1 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata	55
3.3.2 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva	57
3.3.3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente su tutte le spese e tutti gli investimenti in rapporto alla cifra d'affari complessiva	58
3.3.4 Chiave di riparto basato sui costi	59
3.3.5 Altri metodi di calcolo	62
3.3.5.1 Determinazione approssimativa dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio per prestazioni di servizi eseguite	62
3.3.5.2 Determinazione forfetaria della correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante aliquota saldo per ragionamento a contrario	64
3.3.5.3 Determinazione forfetaria dell'imposta precedente sui costi dei veicoli	65
3.4 Momento della correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione	66
3.5 Rendiconto e arrotondamento	67
3.6 Modifica successiva dell'utilizzazione	67
<b>4 Riduzioni e/o correzioni della deduzione dell'imposta precedente a più livelli</b>	<b>68</b>
<b>5 Imposizione di gruppo</b>	<b>71</b>

5.1 In generale	72
5.2 Esempio: gruppo Andip	73
5.2.1 Contesto	73
5.2.2 Informazioni sulle singole società del gruppo per il 2025	73
5.2.3 Calcolo dell'imposta precedente deducibile	74

Progetto  
del  
10 febbraio 2025

## Info IVA 09 Deduzione dell'imposta precedente

### Osservazioni preliminari

Espressioni che possono indicare una forma femminile o maschile non verranno in seguito distinte nella presente pubblicazione ma saranno utilizzate nell'una o nell'altra forma e sono considerate equivalenti.

### Abbreviazioni

AD	Assicurazione contro la disoccupazione
AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
AI	Assicurazione per l'invalidità
art.	articolo
AVS	Assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti
CHF	Franchi svizzeri
CO	Legge federale del 30 marzo 1911 di complemento del Codice civile svizzero (Libro quinto: Diritto delle obbligazioni; RS 220)
cpv.	capoverso
IPG	Indennità per perdita di guadagno
IVA	Imposta sul valore aggiunto
lett.	lettera
LGD	Legge federale del 29 settembre 2017 sui giochi in denaro (RS 935.51)
LIFD	Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (RS 642.11)
LIVA	Legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.20)
n.	numero
N.IVA	Numero di registro dei contribuenti IVA
OIVA	Ordinanza del 27 novembre 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.201)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale
Suva	Istituto nazionale svizzero di assicurazione contro gli infortuni
UDSC	Ufficio federale della dogana e della sicurezza dei confini

### Aliquote d'imposta vevoli fino al 31 dicembre 2017:

Aliquota normale 8,0 %; aliquota ridotta 2,5 %; aliquota speciale 3,8 %.

### Aliquote d'imposta vevoli dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2023:

Aliquota normale 7,7 %; aliquota ridotta 2,5 %; aliquota speciale 3,7 %.

### Aliquote d'imposta vevoli dal 1° gennaio 2024:

Aliquota normale 8,1 %; aliquota ridotta 2,6 %; aliquota speciale 3,8 %.

### Spiegazioni introduttive riguardanti la presente info IVA

La presente info IVA si fonda LIVA e sull'OIVA, entrambe entrate in vigore il 1° gennaio 2010.

Essa si fonda sulle disposizioni degli [articoli 28–30, 33 e 80 LIVA](#) nonché [58–68](#) e [75 OIVA](#).

La presente info IVA fornisce informazioni sulle imposte precedenti che possono essere dedotte dal contribuente.

Le informazioni contenute nella presente pubblicazione dovrebbero permettere ai contribuenti e ai loro rappresentanti di salvaguardare i loro diritti e di adempiere i propri obblighi in materia di IVA.

### **Applicabilità temporale contestualmente ad adeguamenti della prassi**

L'applicabilità temporale contestualmente ad adeguamenti della prassi si fonda sui principi descritti nell'[info IVA 20 Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#) (info IVA 20). Tutti i link seguenti rimandano all'info IVA 20.

La nuova distinzione terminologica e la corrispondente applicabilità temporale sono validi a partire dal 1° ottobre 2020, ossia dalla data di pubblicazione dell'info IVA 20, totalmente rielaborata.

Una panoramica degli adeguamenti della prassi secondo la nuova distinzione terminologica e la corrispondente applicabilità temporale figura alla [cifra 1](#).

Gli adeguamenti della prassi possono avvenire attraverso una:

- prima definizione della prassi ([cifra 2](#)) in seguito
  - 
  - alla modifica di una disposizione sull'IVA ([cifra 2.2](#));
  - 
  - a una sentenza di un tribunale su un elemento non definito nella prassi vigente dell'AFC ([cifra 2.3](#));
  - 
  - alla valutazione di nuove fattispecie da parte dell'AFC ([cifra 2.4](#));
- modifica della prassi vigente ([cifra 3](#)) in seguito
  - 
  - alla modifica di una disposizione sull'IVA ([cifra 3.2](#));
  - 
  - a una sentenza di un tribunale riguardante la prassi vigente dell'AFC ([cifra 3.3](#));
  - 
  - a un riesame della prassi da parte dell'AFC ([cifra 3.4](#));
- precisazioni della prassi e adeguamenti di carattere redazionale ([cifra 4](#)).

Le prime definizioni della prassi, le rispettive modifiche e precisazioni nonché gli adeguamenti di carattere redazionale rilevanti vengono esplicitamente contrassegnati nelle info IVA o info IVA concernenti i settori.

Occorre osservare che le definizioni utilizzate fino al 30 settembre 2020 per adeguare la definizione della prassi non verranno adattate alla nuova terminologia.

Le versioni precedenti di cifre adeguate sono come sinora reperibili online.

Se una norma di diritto o una prassi è stata modificata dopo che l'informazione è stata fornita o se l'AFC definisce una prassi per la prima volta dopo che l'informazione è stata fornita, il contribuente non può più fare riferimento all'informazione fornita per scritto a partire dalla data dell'entrata in vigore della norma o della pubblicazione della prassi ([cifra 5](#)).

## 1 Principio della deduzione dell'imposta precedente

Il contribuente ([☞ info IVA Assoggettamento](#)) può dedurre, nell'ambito della sua attività imprenditoriale ([☞ cifra 2.1](#)) e fatto salvo quanto previsto dagli [articoli 29](#) ([☞ cifra 2.2](#)) e [33 LIVA](#) ([☞ cifra 2.3](#)), le seguenti imposte precedenti:

- l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero fatturatagli ([☞ cifra 1.1](#));
- l'imposta sull'acquisto da lui dichiarata ([☞ cifra 1.2](#));
- l'imposta sull'importazione da lui versata o da versare ([☞ cifra 1.3](#));
- il 2,6 % dell'importo fatturato in caso di acquisto di determinati prodotti naturali ([☞ cifra 1.4](#));
- l'imposta precedente fittizia sull'acquisto di un bene mobile accertabile, se all'acquisto del bene non gli viene chiaramente trasferita l'imposta e se il bene non è soggetto all'imposizione dei margini ([☞ cifra 1.5](#)).

### 1.1 Imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero

Il contribuente può dedurre l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero fatturatagli ([art. 28 cpv. 1 lett. a LIVA](#)).

L'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero è considerata fatturata se chi effettua la prestazione ha riscosso l'IVA dal destinatario della prestazione, in modo riconoscibile da quest'ultimo ([art. 59 cpv. 1 OIVA](#)). Per fattura si intende qualsiasi documento con il quale per una prestazione viene conteggiata a un terzo una controprestazione, indipendentemente da come questo documento viene designato nelle transazioni commerciali ([art. 3 lett. k LIVA](#)).

Il contribuente che intende dedurre l'imposta precedente deve poter comprovare l'ammontare dell'imposta fatta valere ([☞ cifra 1.6](#)). Per l'AFC questa prova non è ancora fornita se una fattura riporta unicamente l'indicazione «IVA incl.». La fattura deve contenere almeno indicazioni riguardo all'importo dell'imposta o all'aliquota d'imposta applicata.

L'aliquota d'imposta menzionata nella fattura deve quindi corrispondere a un'aliquota fiscale vigente sul territorio svizzero, in vigore in passato o già decisa per il futuro. Se vengono erroneamente menzionate aliquote saldo o aliquote forfetarie, l'imposta precedente è deducibile soltanto nella misura indicata.

Se non viene menzionata alcuna aliquota d'imposta di questo tipo o se l'imposta indicata senza aliquota non si basa su un'aliquota d'imposta di questo tipo, non vi è alcuna imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

#### **Esempio**

*La società commerciale Innova SA di Bellinzona, contribuente, fattura alla Radici Sagl di Zurigo, contribuente, merci che vengono eseguite direttamente da Milano (I) a Torino (I). Sull'importo della fattura di 100 000 franchi figurano 19 000 franchi (19 % IVA). Con questi 19 000 franchi non è indicata alcuna imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero legittimante la deduzione dell'imposta precedente, motivo per cui la Radici Sagl non può effettuare alcuna deduzione dell'imposta precedente sulla base di questa fattura.*

Il modo più sicuro per comprovare la deduzione dell'imposta precedente è mediante una fattura formalmente corretta secondo l'[articolo 26 capoverso 2 LIVA](#). Se sulla  fattura non figurano informazioni importanti (nome, N.IVA, data, aliquota d'imposta ecc.), l'AFC raccomanda – prima di pagarla – di rimandare la fattura al prestatore (fornitore o prestatore di servizi) affinché la completi.

Se la deduzione dell'imposta precedente si basa su una nota di credito rilasciata dal destinatario della prestazione, la deduzione dell'imposta precedente è ammessa soltanto se il prestatore è un contribuente. La verifica dell'iscrizione può essere effettuata nel registro consultabile al pubblico su [www.uid.admin.ch](http://www.uid.admin.ch).  
Per le note di credito si applica per analogia l'[articolo 26 capoverso 2 LIVA](#).

La deduzione dell'imposta precedente sull'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero che viene indicata non è ammessa di principio nei casi seguenti, a prescindere dall'utilizzo:

- il destinatario della prestazione non è tenuto a verificare se l'IVA è stata riscossa a ragione. La deduzione dell'imposta precedente è tuttavia esclusa se il destinatario della prestazione sa che la persona che ha trasferito l'IVA non è iscritta quale contribuente ([art. 59 cpv. 2 OIVA](#));
- se va applicata la procedura di notifica ([art. 38 LIVA](#)), il destinatario della prestazione non può dedurre l'imposta indicata, tranne nel caso in cui il credito fiscale sia garantito;
- se, in occasione del trasferimento di diritti di emissione e di diritti analoghi di cui all'articolo 45 capoverso 1 lettera e LIVA, viene conteggiata a torto l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, tale imposta non può essere dedotta a titolo di imposta precedente, salvo che l'imposta sia stata conteggiata e pagata ([art. 111a OIVA](#)). Per contro, è deducibile l'imposta sull'acquisto su tali diritti dichiarata contribuente ([art. 111a OIVA](#) [cifra 1.2](#)).

**Precisazione della prassi** ([info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

## 1.2 Imposta sull'acquisto

Il contribuente può dedurre a titolo d'imposta precedente l'imposta sull'acquisto da lui dichiarata ([art. 28 cpv. 1 lett. b LIVA](#)).

Quale prova del diritto alla deduzione dell'imposta precedente in caso di imposta sull'acquisto vale la dichiarazione dell'imposta sull'acquisto fatta all'AFC.

 Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA Imposta sull'acquisto](#).

## 1.3 Imposta sull'importazione

Il contribuente può dedurre le seguenti imposte sull'importazione ([art. 28 cpv. 1 lett. c LIVA](#)):

- l'imposta sull'importazione versata o da versare, il cui credito non è subordinato a condizioni;
- l'imposta sull'importazione versata o da versare, il cui credito è subordinato a condizioni ed è scaduto;
- l'imposta sull'importazione di beni da lui dichiarata.

Per poter dedurre l'imposta sull'importazione a titolo d'imposta precedente, l'importatore deve adempiere cumulativamente le seguenti condizioni, ossia:

- essere in possesso della decisione d'imposizione dell'UDSC intestata a nome e indirizzo del contribuente (importatore).
- essere effettivamente l'importatore e potere perciò disporre economicamente dei beni immediatamente dopo l'importazione ed essere anche in grado di provarlo (ad es.

nel caso di un'operazione di compravendita con una fattura d'acquisto correttamente contabilizzata).

Se la decisione d'imposizione dell'UDSC è intestata a un'altra persona invece che al vero importatore contribuente, quest'ultimo può ugualmente procedere alla deduzione dell'imposta precedente se soddisfa gli altri presupposti indicati in precedenza.

La decisione d'imposizione emessa dall'UDSC ha valore di titolo giuridico. In caso di perdita dell'originale, l'UDSC rilascia, dietro il pagamento di un emolumento, un giustificativo sostitutivo. Ai fini della deduzione dell'imposta precedente, il giustificativo sostitutivo ha gli stessi diritti del documento originale.

Per le imposte sull'importazione riscosse in eccedenza o non dovute sussiste il diritto alla restituzione ([art. 59 cpv. 1 LIVA](#)). La restituzione può essere fatta valere come segue:

- se il contribuente è legittimato alla deduzione integrale dell'imposta precedente, è possibile dedurre nel rendiconto IVA, a titolo d'imposta precedente, le imposte sull'importazione riscosse in eccedenza o non dovute;
- se il contribuente non è legittimato alla deduzione integrale dell'imposta precedente, si applica il metodo delle aliquote saldo o forfetarie oppure, se non si tratta di un contribuente, occorre presentare la richiesta di rettifica dell'imposta sull'importazione all'ufficio competente dell'UDSC.

☞ Ulteriori informazioni su fattispecie transfrontaliere (ad es. traffico di perfezionamento, fornitura in esecuzione di un contratto d'appalto, locazione) sono riportate nell'[info IVA Luogo della prestazione](#).

## 1.4 Deduzione dell'imposta precedente in caso di acquisto di prodotti naturali, bestiame o latte senza un chiaro trasferimento dell'IVA

### 1.4.1 Principio

Se i prodotti agricoli, silvicoli, orticoli, bestiame o latte sono acquistati senza IVA presso agricoltori, selvicoltori, orticoltori, commercianti di bestiame o centri di raccolta del latte, il contribuente può dedurre a titolo di imposta precedente il 2,6 % dell'importo fatturatogli (100 %; [art. 28 cpv. 2 LIVA](#)).

#### Esempio

La casara Giuseppina Pastore fattura all'albergo Belsito, contribuente, i seguenti prodotti naturali senza indicazione dell'IVA:

80 kg di formaggio d'alpe	a CHF 18.00	CHF	1440.00
50 kg di burro d'alpe	a CHF 17.00	CHF	850.00
<b>Totale</b>		<b>CHF</b>	<b>2290.00</b>

#### Calcolo della deduzione dell'imposta precedente per l'albergo Belsito

2,6 % di CHF 2290.00 (100 %)	CHF	59.55
------------------------------	-----	-------

Sono considerati prodotti di produzione naturale, ad esempio, latte, patate, verdure, frutti, uova, miele, bestiame e pollame.

☞ Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA concernente il settore Produzione naturale e attività affini](#).

## 1.4.2 Presupposti per la deduzione dell'imposta precedente

Affinché il contribuente possa avvalersi della deduzione dell'imposta precedente del 2,6 %, devono essere soddisfatte **cumulativamente** le seguenti **condizioni**:

- il domicilio o la sede sociale e gli stabili agricoli dei produttori naturali si trovano sul territorio svizzero;
- l'acquisto viene effettuato presso non contribuenti secondo l'[articolo 28 capoverso 2 LIVA](#). Come prova è sufficiente che nella fattura del fornitore non sia indicata l'imposta.

Se al prestatore viene emessa una **nota di credito**, occorre verificare nel registro IDI se si tratta o no di un prestatore contribuente. Se il prestatore è un contribuente, di norma occorre indicare l'IVA sulla nota di credito e la deduzione dell'imposta precedente è possibile conformemente all'[articolo 28 capoverso 1 LIVA](#) (di norma il 2,6 % del 102,6 %) ma non secondo l'[articolo 28 capoverso 2 LIVA](#) (2,6 % del 100 %).

Se vengono emesse note di credito, in caso di fornitori contribuenti è possibile rinunciare a indicare l'IVA se questi dichiarano di non voler optare per la vendita di prodotti naturali. È il caso soprattutto dei produttori naturali che sono registrati come contribuenti IVA per altri motivi (ad es. lavori a cottimo). In questo caso è possibile dedurre l'imposta precedente secondo l'[articolo 28 capoverso 2 LIVA](#) (2,6 % del 100 %) anche per i beni acquistati da fornitori contribuenti;

- il contribuente deve essere in grado di comprovare, mediante adeguati mezzi di prova, che sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente ([cifra 1.6](#)).

## 1.5 Deduzione dell'imposta precedente fittizia in caso di acquisto di un bene mobile accertabile senza un chiaro trasferimento dell'IVA

### 1.5.1 Principio

Il contribuente può dedurre l'imposta precedente fittizia se acquista un bene mobile accertabile senza che gli sia chiaramente trasferita l'imposta ([art. 28a LIVA](#)).

### 1.5.2 Che cosa si intende per bene mobile accertabile?

Ai sensi dell'[articolo 28a LIVA](#), si intendono beni mobili accertabili quelli che sono stati contrassegnati individualmente già nell'ambito della produzione (e non successivamente), ad esempio mediante un numero di telaio o un numero di serie, e che sono quindi chiaramente identificabili. I beni mobili privi di tale contrassegno individuale sono considerati identificabili se considerati beni infungibili. I beni infungibili sono beni che non possono essere sostituiti da altri beni dello stesso tipo a causa delle loro particolari proprietà. Per la qualifica di bene infungibile è determinante l'interpretazione oggettiva prevalente.

Sono sempre considerati beni infungibili ai sensi della presente prassi i beni:

- usati;
- confezionati individualmente (su richiesta della clientela);
- la cui evidente unicità (visiva o strutturale) risulta dai giustificativi e/o da altri mezzi di prova.

Sono considerati beni fungibili ai sensi della presente prassi i beni che, ad esempio:

- sono misurati in base alle dimensioni o al peso, come il ferro vecchio.

Non sono considerati beni mobili accertabili i metalli preziosi delle voci di tariffa doganale 7106–7112 (legge del 9 ottobre 1986 sulla tariffa delle dogane; RS 632.10) e le pietre preziose delle voci di tariffa doganale 7102–7105 ([art. 62 OIVA](#)).

### **Esempio 1**

Un contribuente acquista da una scuola non contribuente 20 sedie usate, di cui la scuola non ha più bisogno. La deduzione dell'imposta precedente fittizia è ammessa, perché si tratta di beni mobili usati.

### **Esempio 2**

Un contribuente acquista da un privato case di bambole nuove per rivenderle. Tutte le case di bambole sono oggetti unici. La deduzione dell'imposta precedente è ammessa, perché si tratta di beni di evidente unicità.

### **Esempio 3**

Un non contribuente produce calendari dell'Avvento in legno simili tra loro, con 24 cassettoni da riempire. Un contribuente acquista uno di questi calendari. La deduzione dell'imposta precedente fittizia non è ammessa, perché questo calendario non è un bene infungibile.

**Precisazione della prassi** (☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

## **1.5.3 Presupposti per la deduzione dell'imposta precedente fittizia**

Affinché il contribuente possa avvalersi della deduzione dell'imposta precedente fittizia, al momento dell'acquisto devono essere soddisfatte in particolare le seguenti condizioni:

- si tratta di un bene mobile accertabile (☞ [cifra 1.5.2](#));
- l'acquisto del bene avviene senza un chiaro trasferimento dell'IVA;
- il bene non è un pezzo da collezione tipo opere d'arte, oggetti d'antiquariato e simili secondo l'[articolo 24a LIVA](#) (☞ [info IVA Base di calcolo e aliquote d'imposta](#)).

La deduzione dell'imposta precedente fittizia **non è ammessa** ([art. 63 cpv. 3 OIVA](#)) se:

- al momento dell'acquisto del bene è stata applicata la procedura di notifica di cui all'[articolo 38 LIVA](#);
- il contribuente ha importato il bene o quest'ultimo è rimasto all'estero dopo l'acquisto; in questo caso anche le valli di Samnaun e di Sampuoir sono considerate territorio estero ([art. 4 cpv. 1 LIVA](#));
- sono stati acquistati beni di cui all'[articolo 23 capoverso 2 numero 12 LIVA](#);
- il contribuente sa o dovrebbe sapere che tale bene è stato importato in esenzione d'imposta (ad es. masserizia di trasloco);
- il contribuente ha acquistato il bene da un beneficiario di cui all'articolo 2 della legge del 22 giugno 2007 sullo Stato ospite, come ad esempio da un'organizzazione internazionale o da una missione diplomatica

Chi è considerato fornitore della prestazione secondo l'[articolo 20a LIVA](#) (attribuzione delle prestazioni in caso di forniture mediante piattaforme elettroniche) può applicare la deduzione dell'imposta precedente fittizia solo se il venditore del bene è residente sul territorio svizzero e non è iscritto nel registro dei contribuenti IVA ([art. 63 cpv. 5 OIVA](#)).

☞ Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA concernente il settore Piattaforme elettroniche](#).

Il contribuente deve essere in grado di comprovare, mediante adeguati mezzi di prova, che sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente fittizia (☞ [cifra 1.6](#)).

Se i presupposti per la deduzione dell'imposta precedente fittizia sono soddisfatti, la deduzione è ammessa anche nel caso di locazione di un bene mobile.

Le indennità pagate dal datore di lavoro al personale per spese sostenute da quest'ultimo nello svolgimento dell'attività professionale (indennità per rimborso spese) non sono considerate locazione. Vi rientrano segnatamente le indennità chilometriche o forfetarie versate per l'utilizzo commerciale di veicoli privati.

La deduzione dell'imposta precedente fittizia è ammessa se vengono acquistati a un prezzo complessivo unicamente beni mobili accertabili ([art. 63 cpv. 1 OIVA](#)). Tale deduzione è invece esclusa se nel prezzo complessivo sono compresi pezzi da collezione quali opere d'arte, oggetti d'antiquariato e simili ai sensi dell'[articolo 24a LIVA](#) (imposizione dei margini) o beni mobili non accertabili e non è possibile determinare approssimativamente la quota percentuale del prezzo d'acquisto relativa ai beni di cui all'[articolo 28a LIVA](#) ([art. 63 cpv. 2 OIVA](#)). Il contribuente deve documentare il calcolo approssimativo del prezzo d'acquisto nel momento in cui fa valere la deduzione dell'imposta precedente fittizia.

### **Esempio 1**

*Un contribuente acquista un armadio antico (di oltre 100 anni) da un non contribuente, con l'intenzione di utilizzarlo come mezzo d'esercizio.*

*L'armadio costituisce un oggetto di antiquariato a cui, secondo l'[articolo 24a LIVA](#), si applica l'imposizione dei margini; al momento dell'acquisto non dà quindi diritto alla deduzione dell'imposta precedente fittizia ([art. 28a cpv. 3 LIVA](#)). Tuttavia, in caso di rivendita successiva, l'imposizione dei margini potrebbe essere applicata a condizione che siano soddisfatte tutte le altre condizioni richieste ([info IVA Base di calcolo e aliquote d'imposta](#)).*

### **Esempio 2**

*Un contribuente noleggia un autofurgone da un non contribuente. Nell'ambito della propria attività imprenditoriale legittimante la deduzione dell'imposta precedente, il contribuente si reca con il furgone da una cliente e le fornisce delle merci. Sulla controprestazione per il noleggio del furgone è ammessa la deduzione dell'imposta precedente fittizia.*

## **1.5.4 Calcolo della deduzione dell'imposta precedente fittizia**

Determinante per il calcolo della deduzione dell'imposta precedente fittizia è l'aliquota d'imposta applicabile al momento dell'acquisto del bene mobile accertabile ([art. 28a cpv. 2 LIVA](#)), ove per prezzo d'acquisto si intende il valore del bene, IVA inclusa (al momento 102,6 % o 108,1 %).

### **Esempio**

*L'autofficina Bassi SA acquista da Giorgio Bernasconi, non contribuente, un veicolo a motore. Viene emessa una fattura d'acquisto di 12 000 franchi, sulla quale non viene indicata l'IVA.*

### **Calcolo della deduzione dell'imposta precedente per l'autofficina Bassi SA**

8,1 % di CHF 12 000 (108,1 %)                      CHF    899,15

Se i presupposti per la deduzione dell'imposta precedente si verificano soltanto dopo l'acquisto del bene mobile accertabile, è possibile verificare la possibilità di dedurre successivamente l'imposta precedente calcolata in base al valore attuale nell'ambito di uno sgravio fiscale successivo ([info IVA Modifiche d'utilizzazione](#)).

### **Esempio**

*Nel 2023, Rosa Rossi, una sarta non contribuente, ha acquistato da un privato una macchina da cucire speciale del valore di 5000 franchi. Dal momento che nel 2023 ha conseguito per la prima volta una cifra d'affari superiore a 100 000 franchi, Rosa Rossi diventa contribuente a partire dal 1° gennaio 2024.*

Nel primo rendiconto del 2024 Rosa Rossi può dedurre l'imposta precedente fittizia calcolata in base al valore attuale della macchina da cucire utilizzata ([info IVA Modifiche d'utilizzazione](#)):

Prezzo di acquisto 2023	CHF	5000
Ammortamento (1 anno decorso: 20 %)	CHF	1000
Valore attuale determinante all'1.1.2024	CHF	4000
Sgravio fiscale successivo ammesso all'1.1.2024 (7,7 % di CHF 4000 [107,7 %], è determinante l'aliquota d'imposta al momento dell'acquisto nel 2023)	CHF	286

## 1.6 Comprova del diritto alla deduzione dell'imposta precedente

La deduzione dell'imposta precedente è consentita se il contribuente può dimostrare di aver pagato l'imposta precedente ([art. 28 cpv. 3 LIVA](#)).

Vale il principio dell'onere della prova, secondo cui spetta al contribuente provare i fatti che comportano una diminuzione dell'obbligo fiscale e, di conseguenza, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Pertanto, da tutte le prove disponibili deve essere chiaramente riconoscibile che sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

Il principio del libero apprezzamento delle prove è applicabile nella LIVA ([art. 81 cpv. 3 LIVA](#)). La comprova del diritto alla deduzione dell'imposta precedente può quindi essere prodotta mediante diversi mezzi di prova.

Per ogni mezzo di prova è necessario verificare se questo può effettivamente comprovare la deduzione dell'imposta precedente fatta valere. Se per una determinata fattispecie vi è soltanto un unico mezzo di prova, esso deve essere inequivocabile (ad es. giustificativo originale o munito di firma elettronica; fattura o nota di credito con le indicazioni secondo [l'art. 26 cpv. 2 LIVA](#)). Se non è disponibile un mezzo di prova inequivocabile, l'insieme di più mezzi di prova può comunque dar luogo a una prova inequivocabile (ad es. contratti, ricevute, conferme di pagamento ecc.). La forza probatoria va verificata caso per caso e dipende dai mezzi di prova presentati.

In presenza di mezzi di prova non univoci, l'AFC raccomanda di chiedere una fattura corretta al prestatore prima di procedere al pagamento. Su richiesta del destinatario della prestazione, il prestatore è tenuto a rilasciargli una fattura ([art. 26 cpv. 1 LIVA](#)). L'applicazione di questo diritto non è di competenza dell'AFC, bensì, di norma, è una questione di diritto civile ([art. 6 LIVA](#)).

La fattura deve specificare chiaramente il fornitore, il destinatario e il genere della prestazione e deve contenere, di norma, gli elementi di cui all'[articolo 26 capoverso 2 lettere a-f LIVA](#).

Nei casi seguenti non è obbligatorio indicare il nome del destinatario della prestazione oppure la fattura può essere anche intestata ad altre persone:

- sulle fatture emesse da casse automatizzate (scontrini di cassa) non devono figurare necessariamente indicazioni sul destinatario della prestazione, sempre che la controprestazione indicata sul giustificativo non superi 400 franchi ([art. 26 cpv. 3 LIVA](#) e [art. 57 OIVA](#));
- in caso di assunzione di spese di formazione e formazione continua dei dipendenti da parte del datore di lavoro contribuente, la deduzione dell'imposta precedente è ammessa

a determinate condizioni anche se la fattura è intestata ai dipendenti ( [info IVA Quote private](#)). Il datore di lavoro che assume solo una parte delle spese indicate in fattura può dedurre l'imposta precedente gravante questa quota di spese;

- se i giustificativi di spesa dei dipendenti riguardano interamente o parzialmente spese chiaramente legate all'attività aziendale, la deduzione dell'imposta precedente è ammessa anche se la fattura (ad es. pernottamenti in albergo, voli interni o abbonamenti telefonici) è intestata ai dipendenti. Il datore di lavoro che assume solo una parte delle spese indicate in fattura può dedurre l'imposta precedente gravante questa quota di spese.

### **Esempio**

*Un'esperta contabile della Fiduciaria SA, assoggettata all'imposta, ha ricevuto l'incarico di svolgere una revisione a Poschiavo dal mercoledì a venerdì di una determinata settimana. Per motivi privati prolunga il soggiorno in albergo fino a domenica. La fattura dell'albergo di 600 franchi (IVA 3,8 % incl.) per i quattro pernottamenti è intestata all'esperta contabile. La Fiduciaria SA assume i costi di due dei quattro pernottamenti, per un totale di 300 franchi (IVA 3,8 % incl.). La Fiduciaria SA può far valere l'imposta precedente su questo importo se è in possesso della fattura originale o di una copia.*

- In alcuni casi la deduzione dell'imposta precedente su spese sostenute prima dell'iscrizione nel registro di commercio è ammessa anche se le fatture non sono intestate al contribuente, bensì ad altri nomi (ad es. ai soci fondatori;  [cifra 1.8](#)).

 Negli altri casi, se le fatture sono intestate a persone terze, il destinatario della prestazione non ha diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

 Ulteriori informazioni sulla fatturazione sono riportate nell'[info IVA Contabilità e fatturazione](#).

**Precisazione della prassi** ( [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

## **1.7 Nascita del diritto alla deduzione dell'imposta precedente**

La deduzione dell'imposta precedente può essere fatta valere fino a quando non è ancora subentrata la prescrizione ([art. 42 LIVA](#)).

A livello temporale, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sorge come descritto nelle cifre successive.

### **1.7.1 Imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero, acquisto di prodotti naturali, bestiame o latte senza un chiaro trasferimento dell'IVA e deduzione dell'imposta precedente fittizia**

#### **Nascita del diritto alla deduzione dell'imposta precedente in caso di rendiconto secondo le controprestazioni convenute ([art. 39 cpv. 1 LIVA](#))**

In caso di rendiconto allestito secondo le controprestazioni convenute, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sorge al momento della ricezione della fattura ([art. 40 cpv. 1 LIVA](#)). Di norma, per l'attribuzione della fattura al corrispondente periodo di rendiconto è determinante la data della fattura.

Se l'IVA fatturata non viene pagata o se il pagamento non può essere provato, il destinatario della prestazione assoggettato all'imposta deve annullare integralmente la deduzione dell'imposta precedente.

### **Nascita del diritto alla deduzione dell'imposta precedente in caso di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute ([art. 39 cpv. 2 LIVA](#))**

In caso di rendiconto allestito secondo le controprestazioni ricevute, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sorge al momento del pagamento della fattura ([art. 40 cpv. 2 LIVA](#)).

#### **1.7.2 Imposta sull'acquisto**

Per l'imposta sull'acquisto il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sorge al momento del rendiconto di tale imposta ([art. 40 cpv. 3 LIVA](#)).

 Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA Imposta sull'acquisto](#).

#### **1.7.3 Imposta sull'importazione**

Per l'imposta sull'importazione, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sorge alla fine del periodo di rendiconto in cui è stata fissata tale imposta ([art. 40 cpv. 4 LIVA](#)).

Questo significa che il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sorge nel periodo di rendiconto

- in cui la dichiarazione doganale è stata accettata e stabilita con la decisione d'imposizione dell'UDSC; oppure
- in cui è scaduto il documento con cui l'IVA sull'importazione è stata riscossa condizionatamente mediante deposito in contanti nell'ambito del regime doganale dell'ammissione temporanea o del perfezionamento attivo e il contribuente è in possesso di questo documento (ad es. ricevuta del deposito in contanti, dichiarazione doganale per l'ammissione temporanea o bolletta di cauzione). L'IVA menzionata in un documento non ancora scaduto nel regime doganale dell'ammissione temporanea o del perfezionamento (garantito o depositato) non dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

#### **1.8 Costituzioni di imprese (spese di costituzione)**

Se la costituzione di un'impresa richiede l'iscrizione nel registro di commercio, l'iscrizione quale contribuente può essere effettuata solo al momento della costituzione. Ne consegue che il diritto alla deduzione dell'imposta precedente sussiste soltanto a partire da quel momento.

Tuttavia, nella prassi determinate spese (ad es. le spese di costituzione) vengono sostenute già prima dell'iscrizione nel registro di commercio. Inoltre, in questi casi le fatture sono spesso intestate non alla società che deve essere iscritta nel registro di commercio, ma ad altri nomi (ad es. ai soci fondatori).

Ciononostante, la deduzione dell'imposta precedente mediante tali giustificativi è comunque ammessa se le condizioni seguenti sono cumulativamente soddisfatte:

- al momento dell'iscrizione nel registro di commercio l'impresa deve farsi registrare come contribuente;
- le spese sostenute prima della costituzione devono essere registrate nella contabilità;

- le spese sostenute prima della costituzione devono riguardare la costituzione o l'attività futura;
- prima del momento dell'iscrizione nel registro di commercio non devono essere state realizzate cifre d'affari, salvo il caso in cui siano registrate nella contabilità e dichiarate nei rendiconti IVA;
- prima del momento dell'iscrizione nel registro di commercio i beni non devono essere stati utilizzati per altri scopi (ad es. scopi privati dei soci fondatori).

Se le condizioni summenzionate non sono soddisfatte, la deduzione dell'imposta precedente non è ammessa per le spese sostenute prima dell'iscrizione in qualità di contribuente. Se tali fatture sono intestate al contribuente (ad es. X SA in costituzione), l'imposta precedente può essere dedotta nell'ambito dello sgravio fiscale successivo.

☞ Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA Modifiche d'utilizzazione](#).

**Precisazione della prassi** (☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 1.9 Deduzione dell'imposta precedente su giustificativi in valuta estera

Per il calcolo della deduzione dell'imposta precedente, le fatture in valuta estera vanno convertite in valuta svizzera ([art. 58 OIVA](#)).

☞ Ulteriori informazioni sulla deduzione dell'imposta precedente sulla base di giustificativi emessi in valuta estera sono riportate nelle [info IVA Base di calcolo e aliquote d'imposta](#) e [Contabilità e fatturazione](#).

### 1.10 Deduzione dell'imposta precedente sulla base di giustificativi emessi in criptocoin / criptotoken

Le fatture emesse in criptocoin / criptotoken devono figurare in una valuta legale (svizzera o estera) la controprestazione per le prestazioni indicate separatamente e l'ammontare dell'IVA ripartito per aliquota d'imposta.

Se su queste fatture manca l'indicazione di una valuta legale, la deduzione dell'imposta precedente non è ammessa e si rimanda alle spiegazioni relative alla comprova del diritto alla deduzione dell'imposta precedente (☞ [cifra 1.6](#)).

☞ Ulteriori informazioni sulla deduzione dell'imposta precedente sulla base di giustificativi emessi in criptocoin / criptotoken sono riportate nell'[info IVA Base di calcolo e aliquote d'imposta](#).

### 1.11 Diminuzione della controprestazione e restituzione della controprestazione

Se la controprestazione versata dal contribuente viene corretta, nel momento in cui la correzione è contabilizzata o la controprestazione corretta è versata occorre adeguare la deduzione dell'imposta precedente ([art. 41 cpv. 2 LIVA](#)).

Sussiste una diminuzione della controprestazione quando il contribuente paga al suo prestatore un importo minore di quello che quest'ultimo ha fatturato, in seguito segnatamente

a sconti o ribassi. Lo stesso vale se a causa di un bonifico, di una notifica di difetti ecc. il prestatore restituisce in tutto o in parte l'importo già pagato.



Il destinatario della prestazione non può dedurre un'imposta precedente maggiore di quanta in effetti abbia versato al prestatore.

## 1.12 Ripartizione e riconciliazione delle imposte precedenti

Le imposte precedenti devono essere ripartite tra

- imposta precedente su costi del materiale e prestazioni di servizi (cifra 400 del rendiconto IVA);
- imposta precedente su investimenti e altri costi d'esercizio (cifra 405 del rendiconto IVA).

Le deduzioni delle imposte precedenti dichiarate devono essere annualmente riconciliate con la contabilità. A tal fine devono essere allestiti documenti idonei ([art. 128 cpv. 3 OIVA](#)). Eventuali differenze constatate nell'ambito dell'allestimento dei conti annuali devono essere corrette al più tardi nel rendiconto allestito per il periodo in cui cade il 180° giorno dalla fine dell'esercizio contabile in questione ([art. 72 cpv. 1 LIVA](#)). La correzione di lacune constatate in rendiconti precedenti deve avvenire separatamente dall'allestimento dei rendiconti ordinari ([art. 129 OIVA](#)).



Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nelle [info IVA Rendiconto e versamento dell'imposta](#) e [Contabilità e fatturazione](#).

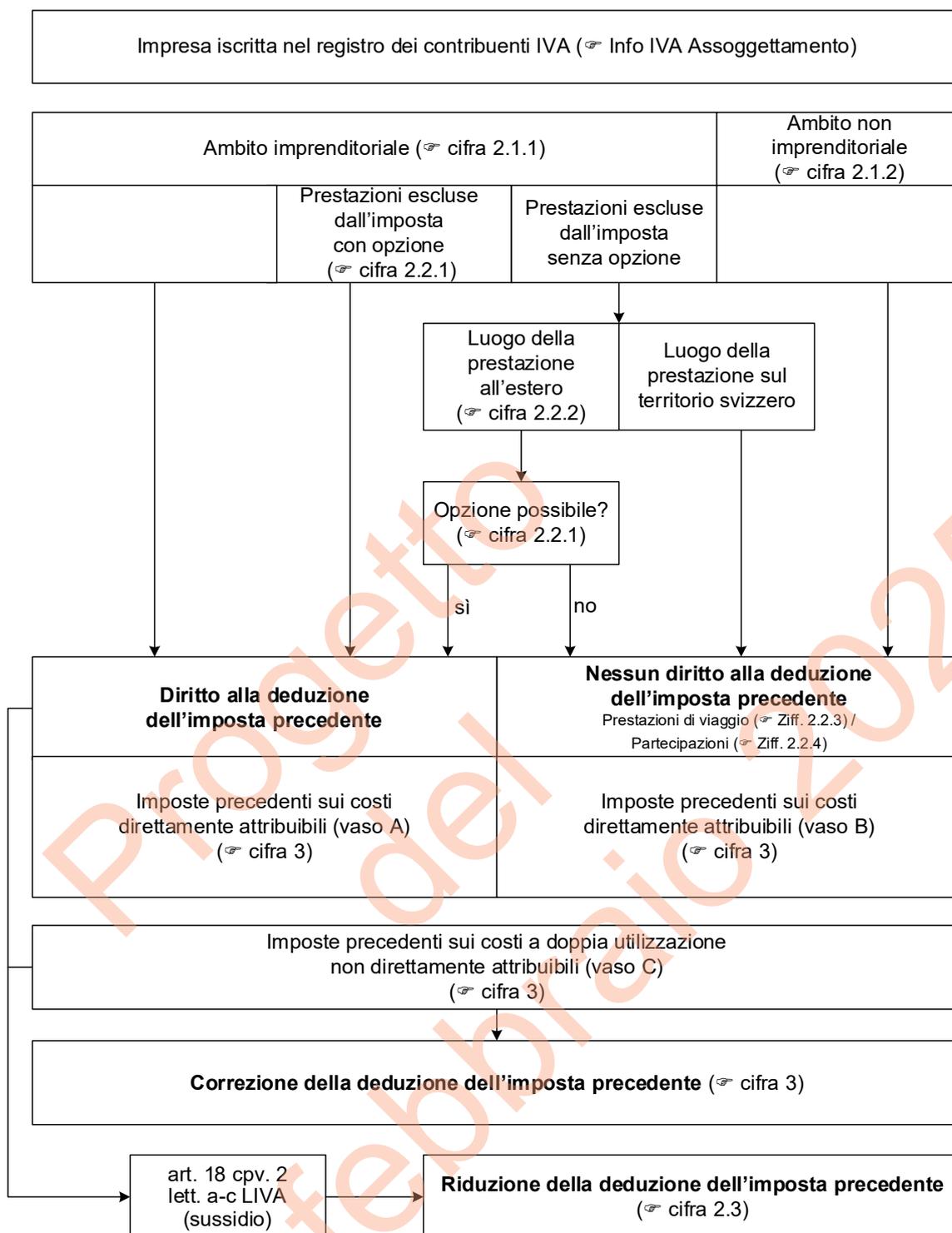
## 2 Esclusione del diritto alla deduzione dell'imposta precedente e riduzione della deduzione dell'imposta precedente

La deduzione dell'imposta precedente è ammessa nell'ambito dell'attività imprenditoriale ([art. 28 cpv. 1 LIVA](#)). Il contribuente che oltre al suo ambito imprenditoriale ha anche ambiti non imprenditoriali, in relazione alle spese e agli investimenti concernenti questi ultimi è considerato consumatore finale e non è legittimato alla deduzione dell'imposta precedente ([cifra 2.1](#)).

Non sussiste inoltre alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente per prestazioni e importazione di beni utilizzati per l'esecuzione di prestazioni escluse dall'imposta se il contribuente non ha optato per la loro imposizione ([art. 29 cpv. 1 LIVA](#)) ([cifra 2.2](#)).

Il contribuente deve ridurre proporzionalmente la deduzione dell'imposta precedente se riceve fondi secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettere a-c LIVA](#) ([art. 33 cpv. 2 LIVA](#)) ([cifra 2.3](#)).

Il grafico seguente presenta una panoramica sul diritto alla deduzione dell'imposta precedente.



Se successivamente si verificano modifiche nello scopo d'utilizzazione in base ai quali un bene o una prestazione di servizi sono trasferiti da un ambito legittimante la deduzione dell'imposta precedente a uno non legittimante tale deduzione (ad es. dal patrimonio aziendale al patrimonio privato), sussiste una modifica d'utilizzazione (☞ [cifra 3.6](#)).

In relazione a prestazioni di viaggio (☞ [cifra 2.2.3](#)), partecipazioni e ristrutturazioni (☞ [cifra 2.2.4](#)) escluse dall'imposta e in caso di applicazione dell'imposizione di gruppo (☞ [cifra 5](#)) esistono regolamentazioni speciali.

## 2.1 Distinzione tra ambito imprenditoriale e ambito non imprenditoriale

Esercente d'impresa					
<b>Ambito imprenditoriale</b> <p>Ai fini dell'IVA, tutte le attività di un esercente d'impresa contribuente sono considerate come un'unità (principio dell'unità dell'impresa). Nei casi in cui un esercente d'impresa esercita unicamente attività imprenditoriali, si ritiene che tutte le imposte precedenti nascono in ambito imprenditoriale.</p> <p>L'orientamento al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità – ossia l'esigenza richiesta per l'attività imprenditoriale – è di principio dato, se vengono eseguite prestazioni in cambio di controprestazioni. Il solo intento di eseguire prestazioni a titolo oneroso è già sufficiente.</p>	<b>Ambito non imprenditoriale</b> <p>Un ambito non imprenditoriale può comprendere i seguenti cinque tipi:</p> <table border="1"><tbody><tr><td><b>Ambito privato (solo per imprese individuali)</b><p>Sono annoverati:</p><ul style="list-style-type: none"><li>- consumo privato</li><li>- hobby</li><li>- passatempi</li></ul><p>(☞ cifra 2.1.2.1)</p></td><td><b>Ambito dipendente (solo per imprese individuali)</b><p>Sono annoverati:</p><ul style="list-style-type: none"><li>- rapporto d'impiego</li><li>- attività di consigliere d'amministrazione</li><li>- espletamento di cariche pubbliche</li></ul><p>(☞ cifra 2.1.2.2)</p></td></tr><tr><td><b>Ambito sovrano</b><p>L'info IVA concernente il settore Collettività pubbliche contiene ampie informazioni in merito alle attività sovrane.</p><p>(☞ cifra 2.1.2.3)</p></td><td><b>Ambito non orientato al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità</b><p>(☞ cifra 2.1.2.4)</p></td></tr></tbody></table> <p><b>Aeromobili impiegati per le esigenze private dell'avente economicamente diritto e/o delle persone a lui vicine</b><p>(☞ cifra 2.1.2.5)</p></p>	<b>Ambito privato (solo per imprese individuali)</b> <p>Sono annoverati:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- consumo privato</li><li>- hobby</li><li>- passatempi</li></ul> <p>(☞ cifra 2.1.2.1)</p>	<b>Ambito dipendente (solo per imprese individuali)</b> <p>Sono annoverati:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- rapporto d'impiego</li><li>- attività di consigliere d'amministrazione</li><li>- espletamento di cariche pubbliche</li></ul> <p>(☞ cifra 2.1.2.2)</p>	<b>Ambito sovrano</b> <p>L'info IVA concernente il settore Collettività pubbliche contiene ampie informazioni in merito alle attività sovrane.</p> <p>(☞ cifra 2.1.2.3)</p>	<b>Ambito non orientato al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità</b> <p>(☞ cifra 2.1.2.4)</p>
<b>Ambito privato (solo per imprese individuali)</b> <p>Sono annoverati:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- consumo privato</li><li>- hobby</li><li>- passatempi</li></ul> <p>(☞ cifra 2.1.2.1)</p>	<b>Ambito dipendente (solo per imprese individuali)</b> <p>Sono annoverati:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- rapporto d'impiego</li><li>- attività di consigliere d'amministrazione</li><li>- espletamento di cariche pubbliche</li></ul> <p>(☞ cifra 2.1.2.2)</p>				
<b>Ambito sovrano</b> <p>L'info IVA concernente il settore Collettività pubbliche contiene ampie informazioni in merito alle attività sovrane.</p> <p>(☞ cifra 2.1.2.3)</p>	<b>Ambito non orientato al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità</b> <p>(☞ cifra 2.1.2.4)</p>				

Il contribuente che, oltre al suo ambito imprenditoriale, ha anche ambiti non imprenditoriali è considerato per questi ultimi il consumatore finale. Per tali ambiti, non è assoggettato all'imposta, né legittimato alla deduzione dell'imposta precedente.

**Modifica della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale riguardante la prassi vigente dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.1.1 Ambito imprenditoriale

L'ambito imprenditoriale presuppone l'esercizio di un'impresa. Esercita un'impresa chiunque ([Art. 10 cpv. 1<sup>bis</sup> LIVA](#))

- svolge un'attività indipendente, professionale o commerciale, diretta al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità indipendentemente dall'importo dell'afflusso di mezzi che non sono considerati controprestazione secondo [l'articolo 18 capoverso 2 LIVA](#); e
- agisce in nome proprio nei confronti di terzi.

Chi esercita un'impresa ed è assoggettato all'imposta (obbligatoriamente o in seguito alla rinuncia all'esenzione) può, a partire da quel momento, far valere la deduzione dell'imposta precedente. Ciò vale anche, ad esempio, per le imprese che al momento dell'assoggettamento all'imposta non hanno ancora realizzato cifre d'affari, ossia le cosiddette «imprese *start up*».

☞ Spiegazioni più dettagliate sui presupposti dell'attività imprenditoriale sono riportate nell'[info IVA Assoggettamento](#).

Se nell'ambito imprenditoriale vengono acquistate prestazioni interamente o parzialmente utilizzate per le esigenze di persone strettamente vincolate, per il personale o per una destinazione a scopo gratuito ai sensi dell'[articolo 31 capoverso 2 lettera c LIVA](#), occorre tenere conto dell'[info IVA Quote private](#).

## 2.1.2 Ambito non imprenditoriale

Nell'ambito non imprenditoriale si distinguono i seguenti cinque tipi di ambiti:

### 2.1.2.1 Ambito privato per le imprese individuali

Chi esercita un'impresa individuale ha sempre, oltre all'ambito imprenditoriale, anche un ambito privato. Esso rappresenta un ambito non imprenditoriale che riguarda tutto il consumo privato, compresi gli hobby e i passatempi.

Mentre in ambito imprenditoriale il diritto alla deduzione dell'imposta precedente è ammesso, in ambito non imprenditoriale non vi è alcun diritto a questa deduzione. Di conseguenza, le imposte precedenti su beni o prestazioni di servizi attribuibili all'ambito privato non sono deducibili.

Vi rientrano tutte le spese non giustificate dall'uso commerciale, ad esempio:

- beni per soddisfare il fabbisogno privato;
- beni per il tempo libero;
- vacanze e gite;
- hobby e passatempi;
- costi di rappresentanza che, dal punto di vista commerciale, non sono nell'interesse dell'impresa.

Le spese giustificate dall'uso commerciale rientrano invece nell'ambito imprenditoriale e legittimano la deduzione dell'imposta precedente nell'ambito dell'attività imprenditoriale.

Alcuni esempi:

- i pranzi e le cene aziendali organizzati per Natale;
- eventi occasionali per la valorizzazione del senso di appartenenza a un gruppo («*team building*»);
- la gita annuale con il personale;
- le attività svolte nel contesto di feste di anniversario della costituzione dell'impresa.

Se le spese non attribuibili direttamente (ad es. per l'infrastruttura amministrativa) sono utilizzate in entrambi gli ambiti (imprenditoriale e non imprenditoriale), si è in presenza di una doppia utilizzazione e la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta (☞ [cifra 3](#)).

### 2.1.2.2 Ambito dipendente per le imprese individuali

L'ambito imprenditoriale delle imprese individuali si limita alle attività svolte a titolo indipendente. Le attività svolte a titolo dipendente non rientrano nell'ambito imprenditoriale. Esse fanno parte di un ambito non imprenditoriale proprio, che comprende anche i mandati in consigli di amministrazione o di fondazione, l'espletamento di cariche pubbliche nonché l'adempimento dell'obbligo del servizio militare o dell'obbligo di prestare servizio civile.

#### **Esempio**

*Il contribuente Giovanni Bianchi (impresa individuale) esercita l'attività di falegname ed è parallelamente impiegato come insegnante di una scuola professionale. La falegnameria di Giovanni Bianchi rappresenta l'ambito imprenditoriale, mentre l'impiego come insegnante a titolo dipendente non rappresenta un'attività imprenditoriale. Oltre all'ambito imprenditoriale vi è quindi anche un ambito non imprenditoriale.*

Mentre in ambito imprenditoriale il diritto alla deduzione dell'imposta precedente è ammesso, in ambito non imprenditoriale non vi è alcun diritto a questa deduzione. Di conseguenza, le

imposte precedenti su beni o prestazioni di servizi utilizzati per attività svolte a titolo dipendente non sono deducibili.

Vi rientrano, ad esempio, le spese di viaggio e di vitto in relazione all'attività svolta a titolo dipendente.

Se le spese non attribuibili direttamente (ad es. per l'infrastruttura amministrativa) sono utilizzate in entrambi gli ambiti (imprenditoriale e non imprenditoriale), sussiste una doppia utilizzazione e la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta (☞ [cifra 3](#)).

### 2.1.2.3 Ambito sovrano

Una collettività pubblica, una persona o un'organizzazione designata una collettività pubblica che è attiva sia a livello imprenditoriale sia a livello sovrano ha, oltre all'ambito imprenditoriale, anche un ambito sovrano. Esso rappresenta un ambito non imprenditoriale.

#### **Esempio 1**

*Il servizio di polizia di un Comune svolge, oltre alle sue attività sovrane, anche prestazioni imponibili all'aliquota normale quali le deviazioni del traffico o le scorte per trasporti speciali. Questo servizio ha quindi, oltre all'ambito non imprenditoriale, anche un ambito imprenditoriale.*

#### **Esempio 2**

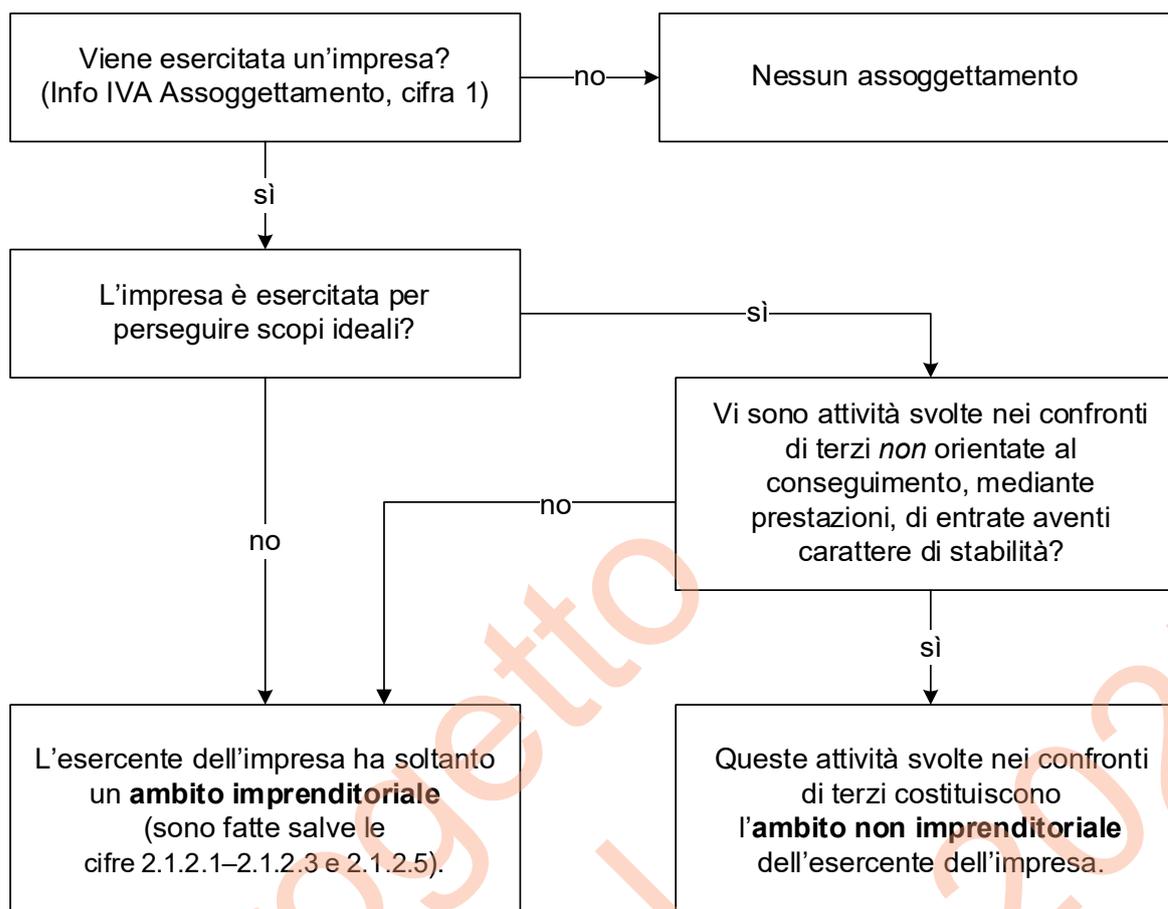
*Lo studio legale Canova, contribuente, oltre che occuparsi dell'ordinario lavoro di consulenza legale per la clientela, accetta regolarmente mandati quale amministratore straordinario di fallimenti. In relazione al lavoro di consulenza lo studio Canova è attivo a titolo imprenditoriale, mentre in relazione all'attività sovrana di amministratore di fallimenti è invece attivo a titolo non imprenditoriale. Questo studio legale ha quindi, oltre all'ambito imprenditoriale, anche un ambito non imprenditoriale.*

Mentre in ambito imprenditoriale il diritto alla deduzione dell'imposta precedente è ammesso, in ambito non imprenditoriale non vi è alcun diritto a questa deduzione. Di conseguenza, le imposte precedenti su beni o prestazioni di servizi utilizzati per attività sovrane non sono deducibili.

Se le spese non attribuibili direttamente (ad es. per l'infrastruttura amministrativa) sono utilizzate in entrambi gli ambiti (imprenditoriale e non imprenditoriale), sussiste una doppia utilizzazione e la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta (☞ [cifra 3](#)).

### 2.1.2.4 Ambito non orientato al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità

Chi persegue scopi ideali ed esercita anche un'impresa può avere, oltre all'ambito imprenditoriale, anche un ambito non imprenditoriale. **Quest'ultimo** è considerato tale se sono svolte, **nei confronti di terzi, attività non orientate al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità.** È soprattutto il caso di organizzazioni di assistenza e beneficenza o di istituzioni sociali. Se, per raggiungere gli scopi ideali, sono svolte nei confronti di terzi unicamente attività orientate al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità, **non vi è alcun ambito non imprenditoriale** (ad es. se lo scopo di una fondazione o di un'associazione è la gestione di un museo con ingresso a pagamento).



### **Esempio 1**

Una fondazione di beneficenza sostiene persone bisognose a titolo gratuito. Tale scopo è finanziato principalmente da doni. La fondazione ha uno scopo ideale, per raggiungere il quale svolge nei confronti di terzi attività non orientate al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità. Queste attività rappresentano l'ambito non imprenditoriale.

Poiché la fondazione non utilizza l'intero immobile di sua proprietà, ne affitta una parte (con opzione) a una società di consulenza. L'eventuale eccedenza generata con la locazione dell'immobile è utilizzata per lo scopo caritativo della fondazione. Riguardo alla locazione dell'immobile, la fondazione è attiva a titolo imprenditoriale. La fondazione ha quindi, oltre all'ambito non imprenditoriale, anche un ambito imprenditoriale. La deduzione dell'imposta precedente è possibile soltanto in ambito imprenditoriale.

### **Esempio 2**

Una fondazione di beneficenza sostiene persone bisognose a titolo gratuito. Tale scopo è finanziato principalmente da doni. La fondazione ha uno scopo ideale, per raggiungere il quale svolge nei confronti di terzi attività non orientate al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità. Queste attività rappresentano l'ambito non imprenditoriale.

Per l'attività caritativa vengono anche raccolti abiti smessi, che vengono rivenduti in diversi modi. Gli introiti generati con la vendita degli abiti sono utilizzati per lo scopo caritativo della fondazione. Riguardo alla vendita degli abiti, la fondazione è attiva a titolo imprenditoriale. La fondazione ha quindi, oltre all'ambito non imprenditoriale, anche un ambito imprenditoriale. La deduzione dell'imposta precedente è possibile soltanto in ambito imprenditoriale.

### **Esempio 3**

Una fondazione culturale gestisce un museo aperto al pubblico con ingresso a pagamento.

*Gli ingressi per la cui imposizione si è optato non sono sufficienti per coprire le spese. Il pareggio dei conti è reso possibile solo grazie a generosi doni. La fondazione ha uno scopo ideale, ossia la gestione del museo, per raggiungere il quale è tuttavia orientata al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità, ossia gli ingressi a titolo oneroso. Nei confronti di terzi non svolge altre attività. La fondazione ha quindi unicamente un ambito imprenditoriale. Nel caso in esame, i doni rientrano nell'ambito imprenditoriale.*

#### **Esempio 4**

*Un produttore di orologi gestisce un museo orologiero in cui si presenta ai visitatori la storia della marca dell'orologio; l'entrata è libera. L'impresa del produttore di orologi non viene esercitata per perseguire scopi ideali; perciò, non si tratta di un ambito non imprenditoriale. Le spese per il museo sono giustificate dall'uso commerciale (cura dell'immagine) e legittimano pertanto la deduzione dell'imposta precedente.*

Mentre in ambito imprenditoriale il diritto alla deduzione dell'imposta precedente è ammesso, in ambito non imprenditoriale non vi è alcun diritto a questa deduzione. Di conseguenza, le imposte precedenti su beni o prestazioni di servizi utilizzati per un'attività non imprenditoriale non orientata al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità non sono deducibili.

Se le spese non attribuibili direttamente (ad es. per l'infrastruttura amministrativa) sono utilizzate in entrambi gli ambiti (imprenditoriale e non imprenditoriale), sussiste una doppia utilizzazione e la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta (☞ [cifra 3](#)). In particolare, occorre tenere conto della correzione della deduzione dell'imposta precedente secondo la chiave di riparto (☞ [cifra 3.3.4](#)).

#### **2.1.2.5 Aeromobili impiegati per le esigenze private dell'avente economicamente diritto e/o delle persone a lui vicine**

Questo ambito non imprenditoriale concerne unicamente i contribuenti che possiedono un aeromobile. Le istruzioni sono disponibili nell'[info IVA concernente il settore Traffico aereo](#).

**Modifica della prassi in seguito a una sentenza di un tribunale riguardante la prassi vigente dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

#### **2.2 Deduzione dell'imposta precedente in caso di prestazioni escluse dall'imposta**

Il contribuente può, **nell'ambito della sua attività imprenditoriale**, effettuare anche prestazioni che sono escluse dall'imposta conformemente all'[articolo 21 capoverso 2 LIVA](#).

Rientrano ad esempio tra queste le seguenti prestazioni:

- la messa a disposizione per l'uso o il godimento di fondi e parti di fondi (locazione, affitto);
- le prestazioni nell'ambito dell'educazione dell'infanzia e della gioventù;
- le prestazioni nell'ambito della formazione;
- le prestazioni di servizi culturali;
- le prestazioni di assicurazione e di riassicurazione;
- le prestazioni nel settore del mercato monetario e dei capitali.

☞ Spiegazioni più dettagliate sulle prestazioni escluse dall'imposta sono riportate nell'[info IVA Oggetto dell'imposta](#).



I costi sostenuti per il conseguimento di tali prestazioni non legittimano la deduzione dell'imposta precedente (☞ eccezioni: [cifre 2.2.1–2.2.4](#)).

### **Esempio 1**

La Motocentro SA, contribuente perché commercia in motociclette, realizza cifre d'affari anche tenendo corsi di formazione base per il conseguimento della licenza di condurre per motociclette (scuola guida). La Motocentro SA svolge un'attività imprenditoriale ed è quindi legittimata alla deduzione dell'imposta precedente. Le controprestazioni conseguite con i corsi di scuola guida sono tuttavia escluse dall'imposta in virtù dell'[articolo 21 capoverso 2 numero 11 LIVA](#). Gli investimenti fatti e i costi sostenuti, ad esempio, per l'acquisto delle motociclette usate per la scuola guida e per la loro manutenzione non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

### **Esempio 2**

La società immobiliare Edilcasa SA, contribuente, realizza cifre d'affari amministrando immobili per terzi. È inoltre proprietaria di immobili che dà in locazione a scopo abitativo. La Edilcasa SA svolge un'attività imprenditoriale ed è quindi legittimata a dedurre l'imposta precedente. La locazione di appartamenti è però esclusa dall'imposta in virtù dell'[articolo 21 capoverso 2 numero 21 LIVA](#). I costi sostenuti, ad esempio, per i lavori eseguiti da imbianchini e idraulici correlati alla locazione degli appartamenti non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

### **Esempio 3**

Il medico generico Marzio Bottani, contribuente a causa della vendita di farmaci, nell'ambito di un piano di modernizzazione del suo studio medico acquista un apparecchio a ultrasuoni mobile. Il medico svolge un'attività imprenditoriale ed è quindi legittimato alla deduzione dell'imposta precedente. Questo investimento non legittima tuttavia la deduzione dell'imposta precedente, perché le cure mediche prestate con l'apparecchio a ultrasuoni sono escluse dall'imposta secondo l'[articolo 21 capoverso 2 numero 3 LIVA](#).

## **2.2.1 Opzione**

### **2.2.1.1 Principio**

Il contribuente può assoggettare volontariamente all'imposta una prestazione esclusa dall'imposta indicando chiaramente l'imposta sulla fattura per il destinatario della prestazione o tramite la dichiarazione (cumulativa) alle cifre 200 e 205 del rendiconto IVA (☞ [art. 22 cpv. 1 LIVA](#)), fatte salve le eccezioni indicate di seguito ([cifra 2.2.1.2](#)).



I costi e gli investimenti sostenuti per il conseguimento di prestazioni per la cui imposizione si è optato legittimano la deduzione dell'imposta precedente ([art. 28 cpv. 1 LIVA](#)).

### **Esempio**

Lo scopo aziendale della Motocentro SA consiste nel tenere corsi di formazione base per il conseguimento della licenza di condurre per motociclette (scuola guida). Le controprestazioni conseguite con i corsi di scuola guida sono escluse dall'imposta in virtù dell'[articolo 21 capoverso 2 numero 11 LIVA](#). La Motocentro SA ha optato per l'imposizione di queste cifre d'affari. Gli investimenti fatti e i costi sostenuti, ad esempio, per l'acquisto delle motociclette usate per la scuola guida e per la loro manutenzione legittimano la deduzione dell'imposta precedente.



Spiegazioni più dettagliate sull'opzione sono riportate nell'[info IVA Oggetto dell'imposta](#).

### 2.2.1.2 Eccezioni

Secondo l'[articolo 22 capoverso 2 LIVA](#) l'opzione è esclusa per le attività seguenti:

- le prestazioni nel settore assicurativo ([art. 21 cpv. 2 n. 18 LIVA](#));
- le operazioni nel settore del mercato monetario e dei capitali ([art. 21 cpv. 2 n. 19 LIVA](#));
- le operazioni concernenti giochi in denaro ([art. 21 cpv. 2 n. 23 LIVA](#)); e
- le prestazioni in relazione a fondi (locazione, affitto o vendita; [art. 21 cpv. 2 n. 20 e 21 LIVA](#)), se il destinatario utilizza o intende utilizzare il bene esclusivamente a scopo abitativo.

I costi e gli investimenti sostenuti in relazione al conseguimento di prestazioni escluse dall'imposta, per la cui imposizione non è ammesso l'esercizio dell'opzione, non legittimano **mai** la deduzione dell'imposta precedente ([art. 29 cpv. 1 LIVA](#)). Sono fatte salve le disposizioni particolari relative a partecipazioni e ristrutturazioni ([cifra 2.2.4](#)).

Spiegazioni più dettagliate sull'esclusione dell'opzione sono riportate nell'[info IVA Oggetto dell'imposta](#).

### 2.2.2 Deduzione dell'imposta precedente per prestazioni escluse dall'imposta eseguite all'estero

Se il contribuente esegue prestazioni all'estero escluse dall'imposta, per la cui imposizione si sarebbe potuto optare conformemente all'[articolo 22 LIVA](#) qualora fossero state eseguite sul territorio svizzero ([cifra 2.2.1](#)), i costi e gli investimenti necessari per eseguire queste prestazioni legittimano la deduzione dell'imposta precedente ([art. 29 cpv. 1<sup>bis</sup> LIVA](#)), indipendentemente dal fatto che abbia o no optato per l'imposizione di prestazioni analoghe sul territorio svizzero.

Se per tali prestazioni eseguite all'estero non fosse possibile esercitare l'opzione sul territorio svizzero ([cifra 2.2.1.2](#)), non sussiste alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

#### **Esempio 1**

*Alessandro Meraviglia, un artista residente in territorio svizzero che si esibisce come solista, compare regolarmente su piccoli palcoscenici sia in Svizzera che oltreconfine. Le prestazioni culturali che propone al pubblico (cachet) sono escluse dall'imposta conformemente all'[articolo 21 capoverso 2 numero 14 LIVA](#).*

*Alessandro Meraviglia non opta per l'imposizione volontaria dei cachet realizzati in territorio svizzero, benché tale possibilità sussista secondo l'[articolo 22 LIVA](#). Le cifre d'affari realizzate in territorio svizzero non legittimano pertanto la deduzione dell'imposta precedente.*

*Per contro, i cachet realizzati all'estero danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente ([art. 29 cpv. 1<sup>bis</sup> LIVA](#)), a condizione che Alessandro Meraviglia rinunci all'esenzione dall'assoggettamento ([art. 11 LIVA](#)).*

Lo stesso vale per le prestazioni escluse dall'imposta per la cui imposizione si può optare, il cui luogo della prestazione si trova sul territorio svizzero, ma per le quali subentra l'esenzione dall'imposta conformemente all'[articolo 23 capoverso 2 LIVA](#).

#### **Esempio 2**

*Il selvicoltore Pietro Larice esegue lavori forestali per terzi. Dato che la cifra d'affari proveniente da questa attività (lavori silvicoli e noleggio di macchine forestali) ammonta annualmente a circa 200 000 franchi, è considerato contribuente.*

*Produce inoltre legno sul proprio terreno forestale. Le entrate derivanti da questi prodotti naturali ottenuti nella propria impresa sono escluse dall'imposta secondo l'[articolo 21 capoverso 2 numero 26 LIVA](#). Pietro Larice ha rinunciato a esercitare l'opzione per l'assoggettamento volontario di queste entrate.*

*Egli fornisce una parte di questi prodotti naturali a un acquirente di un Paese limitrofo. Conformemente all'[articolo 23 capoverso 2 numero 1 LIVA](#) queste forniture sono esenti dall'imposta. Se queste forniture venissero erogate a un acquirente sul territorio svizzero, in virtù dell'[articolo 22 LIVA](#), Pietro Larice potrebbe imporre volontariamente le sue prestazioni (opzione). I costi relativi alle forniture di legno in tronchi in un Paese limitrofo legittimano pertanto la deduzione dell'imposta precedente.*

 L'[info IVA Luogo della prestazione](#) informa in merito al luogo in cui sono considerati eseguiti, dal profilo del diritto IVA, le differenti tipologie di prestazioni (forniture e prestazioni di servizi).

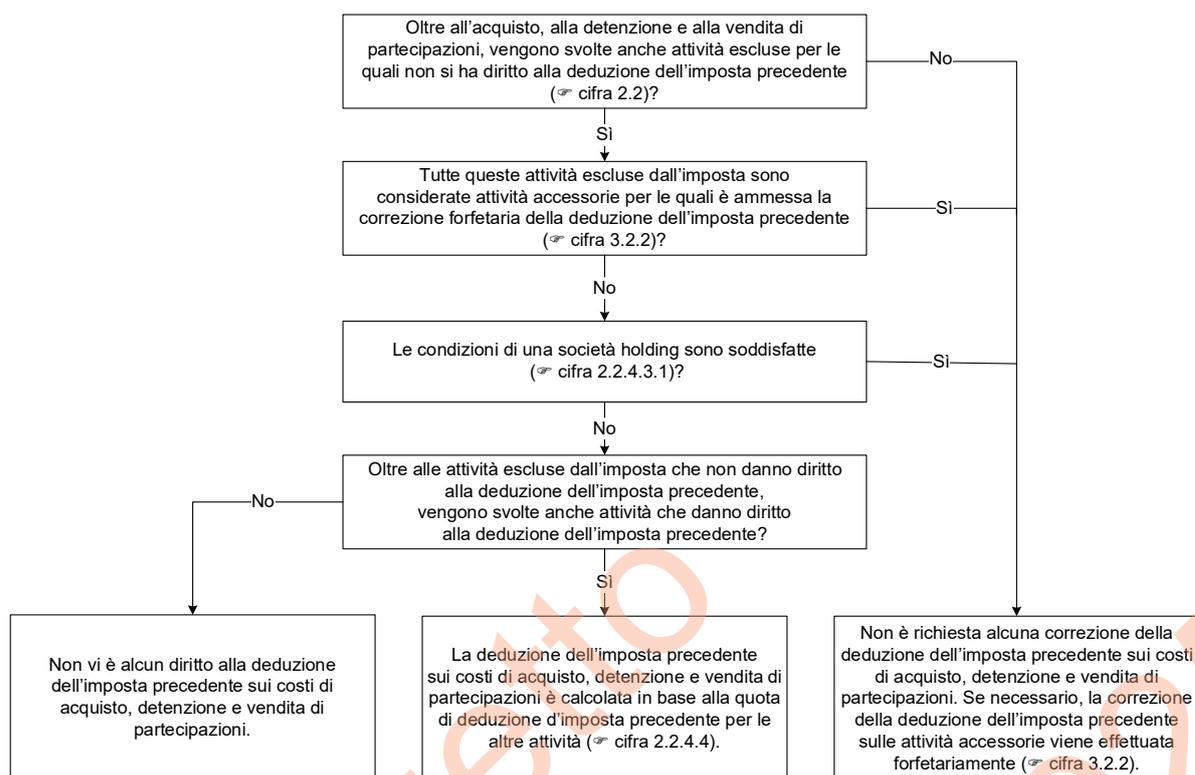
### **2.2.3 Deduzione dell'imposta precedente per prestazioni di viaggio eseguite o utilizzate all'estero**

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. La deduzione dell'imposta precedente per queste prestazioni delle agenzie di viaggio è tuttavia possibile, purché siano eseguite all'estero o il loro godimento avvenga all'estero ([art. 29 cpv. 1<sup>ter</sup> LIVA](#)).

 Spiegazioni più dettagliate al riguardo sono riportate nell'[info IVA concernente il settore Agenzie di viaggi ed enti turistici](#).

### **2.2.4 Deduzione dell'imposta precedente in relazione a partecipazioni**

Il grafico seguente presenta una panoramica sulla deduzione dell'imposta precedente su costi sostenuti in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni.



### 2.2.4.1 Principio

Il commercio con cartevalori (vendita) è escluso dall'imposta conformemente all'[articolo 21 capoverso 2 numero 19 lettera e LIVA](#). I costi in relazione con tali ricavi, ad esempio le spese amministrative o i diritti di custodia durante il periodo di detenzione, non legittimano di principio la deduzione dell'imposta precedente.

In deroga a questo principio, sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente, nell'ambito dell'attività imprenditoriale legittimante tale deduzione, per l'acquisto, la detenzione e l'alienazione di partecipazioni nonché per le ristrutturazioni di cui agli articoli 19 e 61 LIFD ([art. 29 cpv. 2 LIVA](#)).

Sono partecipazioni le quote del capitale di altre imprese che sono detenute a titolo d'investimento durevole e che procurano un'influenza determinante. Quote rappresentanti almeno il 10 per cento del capitale sono considerate partecipazioni ([art. 29 cpv. 3 LIVA](#)).

**Quote inferiori al 10 per cento del capitale non sono considerate partecipazioni.** L'acquisto, la detenzione e l'alienazione di questi investimenti finanziari non danno mai diritto alla deduzione dell'imposta precedente, dal momento che con tali investimenti finanziari è possibile realizzare soltanto cifre d'affari escluse dall'imposta ai sensi dell'[articolo 21 capoverso 2 numero 19 lettera e LIVA](#), per la cui imposizione l'opzione non è ammessa secondo l'[articolo 22 capoverso 2 lettera a LIVA](#).

**Precisazione della prassi** ([☞ info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.2.4.2 Assoggettamento

L'acquisto, la detenzione e l'alienazione di partecipazioni secondo l'[articolo 29 capoversi 2 e 3 LIVA](#) costituiscono un'attività imprenditoriale ([art. 10 cpv. 1<sup>ter</sup> LIVA](#)). Le imprese che

detengono partecipazioni possono quindi assoggettarsi volontariamente all'imposta (rinuncia all'esenzione dall'assoggettamento conformemente all'[articolo 11 LIVA](#)), anche se non realizzano entrate provenienti da prestazioni.

☞ Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA Assoggettamento](#).

### **2.2.4.3 Acquisto, detenzione e alienazione di partecipazioni come unica attività principale**

In relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni è considerata attività principale qualsiasi attività imprenditoriale che non possa essere considerata attività accessoria (☞ [cifra 3.2.2](#)).

Se l'acquisto, la detenzione e l'alienazione di partecipazioni costituiscono l'unica attività principale, per eventuali attività accessorie non legittimanti la deduzione dell'imposta precedente è possibile effettuare, in modo forfetario, la correzione della deduzione dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio con doppia utilizzazione (☞ [cifra 3.2.2](#)).

#### **2.2.4.3.1 Società holding**

La detenzione di partecipazioni costituisce l'unica attività principale se il contribuente è una società holding. Sono considerate tali le società di capitali e le società cooperative

- il cui scopo statutario o effettivo consiste essenzialmente nell'amministrazione durevole di partecipazioni; e
- che non esercitano alcuna attività commerciale in Svizzera; e
- le cui partecipazioni e/o il ricavo delle stesse rappresentano a lungo termine almeno due terzi degli attivi o dei ricavi complessivi (in questo calcolo non vanno considerati prestiti, conti correnti ecc. a società del gruppo né ricavi da questi generati).

La condizione che vieta l'esercizio di attività commerciali non è soddisfatta se la società partecipa verso l'esterno a scambi economici mediante un'attività industriale, artigianale o commerciale in veste di produttore oppure offerente di beni materiali, immateriali o di prestazioni di servizi allo scopo di conseguirvi, grazie alla propria creazione di valore, un ricavo superiore al ricavo patrimoniale passivo. Nell'ambito della gestione di partecipazioni sono tuttavia ammesse attività secondarie volte essenzialmente alla gestione oculata e proficua delle proprie partecipazioni, tra cui rientrano attività principali per il gruppo e la direzione di società affiliate (compiti di management).

#### **Esempio**

*Lo scopo statutario della Holding X SA è l'amministrazione durevole di partecipazioni. La società non esercita altre attività commerciali in Svizzera. Nel bilancio e nel conto economico della Holding X SA figurano i dati seguenti:*

<i>Attivi</i>			
<i>Partecipazioni secondo l'art. 29 cpv. 3 LIVA</i>	CHF	85 000 000	56,67 %
<i>Altri investimenti finanziari</i>	CHF	15 000 000	10,00 %
<i>Prestiti verso società del gruppo</i>	<u>CHF</u>	<u>50 000 000</u>	33,33 %
<i>Totale attivi</i>	CHF	150 000 000	100,00 %

<i>Ricavi</i>			
<i>Ricavi da partecipazioni (dividendi)</i>	CHF	600 000	24,00 %
<i>Ricavi a titolo di interessi da investimenti finanziari</i>	CHF	400 000	16,00 %
<i>Ricavi a titolo di interessi da prestiti verso società del gruppo</i>	<u>CHF</u>	<u>1 500 000</u>	60,00 %
<i>Totale ricavi</i>	CHF	2 500 000	100,00 %

*Vendita di cartevalori (dagli investimenti finanziari)* CHF 1 100 000

*In relazione ai prestiti verso società del gruppo e altri investimenti finanziari, gli altri costi d'esercizio comprendono solo spese a doppia utilizzazione gravate dell'imposta precedente.*

*La Holding X SA soddisfa le prime due condizioni summenzionate per essere considerata società holding. Inoltre, con 85 milioni di franchi le partecipazioni ammontano a più di  $\frac{2}{3}$  di tutti gli attivi pari a 100 milioni (esclusi i prestiti verso società del gruppo), per cui è soddisfatta anche la terza condizione per poter essere considerata società holding.*

*Le cifre d'affari escluse derivanti da ricavi a titolo d'interessi e vendite di cartevalori sono pertanto considerate attività accessorie. È possibile effettuare una correzione forfetaria della deduzione dell'imposta precedente in ragione dello 0,02 % (cfr [cifra 3.2.2.1](#)) e ottenere quindi la correzione seguente:*

<i>Ricavi a titolo di interessi da investimenti finanziari</i>	CHF	400 000
<i>Ricavi a titolo di interessi da prestiti verso società del gruppo</i>	CHF	1 500 000
<i>Vendita di cartevalori (dagli investimenti finanziari)</i>	<u>CHF</u>	<u>1 100 000</u>

*Totale cifre d'affari escluse dall'imposta che comportano la correzione della deduzione dell'imposta precedente:* CHF 3 000 000

**Correzione della deduzione dell'imposta precedente:** CHF 600  
**0,02 % (di CHF 3 000 000)**

*Inoltre, per la determinazione dell'imposta precedente deducibile, le società holding possono basarsi sull'attività imprenditoriale delle imprese da esse detenute che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente ([art. 29 cpv. 4 LIVA](#)).*

#### **2.2.4.3.2 Società di partecipazione con attività accessorie**

*Se le condizioni per il riconoscimento di una società holding non sono soddisfatte, l'acquisizione, la detenzione e l'alienazione di partecipazioni rappresentano comunque l'unica attività principale se, oltre a queste attività, vengono esercitate solo **attività accessorie** secondo la [cifra 3.2.2](#).*

#### **Esempio**

*La Partecipazioni SA detiene partecipazioni ai sensi dell'[articolo 29 capoverso 3 LIVA](#) per un valore di 100 milioni di franchi. Inizialmente queste partecipazioni non generano proventi da dividendi. Oltre a partecipazioni in ragione di 100 milioni di franchi, la Partecipazioni SA*

detiene anche investimenti finanziari di 100 milioni di franchi, regolarmente investiti come depositi vincolati presso la banca cantonale fino a nuove disposizioni. I depositi vincolati maturano ricavi annui a titolo di interessi pari a 1,5 milioni di franchi. In relazione a questa attività esclusa dall'imposta (depositi vincolati), gli altri costi d'esercizio comprendono solo spese a doppia utilizzazione gravate dell'imposta precedente.

Sull'intero patrimonio di 200 milioni di franchi, 100 milioni (50 %) sono investimenti finanziari. Quindi né  $\frac{2}{3}$  degli attivi né  $\frac{2}{3}$  dei ricavi sono partecipazioni. Non sono pertanto soddisfatte le condizioni per il riconoscimento di una società holding.

Tuttavia, la Partecipazioni SA può dimostrare in modo credibile che meno del 10 % degli altri costi d'esercizio è destinato all'attività esclusa dall'imposta (investimenti in depositi vincolati). Questa attività rappresenta pertanto un'attività accessoria.

La necessaria correzione della deduzione dell'imposta precedente viene quindi calcolata in misura dello 0,02 % delle cifre d'affari escluse dall'imposta e pari a 1,5 milioni di franchi. La correzione ammonta pertanto a 300 franchi.

**Precisazione della prassi** ([☞ info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

#### **2.2.4.4 Acquisto, detenzione e alienazione di partecipazioni con almeno un'attività principale supplementare**

Se, oltre all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni, viene esercitata almeno un'attività imprenditoriale supplementare che non è considerata attività accessoria, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente per i costi di partecipazione si basa su quest'altra attività principale o su queste altre attività accessorie.

- Se si tratta esclusivamente di attività principali che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, il pieno diritto alla deduzione completa si applica anche ai costi sostenuti in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni.
- Se invece si tratta di attività principali totalmente o parzialmente escluse dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente ([art. 29 cpv. 1 LIVA](#)), l'ammontare delle imposte precedenti deducibili si basa sui costi sostenuti in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni secondo la quota di deduzione dell'imposta precedente corrispondente a queste attività principali.

Le imposte precedenti in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni sono attribuibili al vaso C ([☞ cifra 3](#)). L'imposta precedente deducibile è determinata in base alle informazioni riportate in relazione alla doppia utilizzazione ([☞ cifra 3](#)).

Eventuali ambiti non imprenditoriali ([☞ cifra 2.1.2](#)) non comportano alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente sui costi sostenuti in relazione alle partecipazioni.

Le attività svolte dalle imprese detenute sono irrilevanti.

#### **Esempio 1 (attività principali che danno diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente)**

La Veicoli SA opera nel commercio di veicoli. Non esercita alcuna attività esclusa dall'imposta.

La Veicoli SA detiene inoltre partecipazioni in diverse società affiliate.

Oltre alla detenzione di partecipazioni, la Veicoli SA esercita un'altra attività imprenditoriale principale (commercio di veicoli). L'ammontare della deduzione dell'imposta precedente in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni è determinato in base a questa attività. Dal momento che il commercio in veicoli dà diritto alla deduzione

integrale dell'imposta precedente, anche le imposte precedenti relative alle partecipazioni sono integralmente deducibili.

### **Esempio 2 (attività principali che danno solo parzialmente diritto alla deduzione dell'imposta precedente)**

La Formazione SA offre prestazioni nell'ambito della formazione escluse dall'imposta ([art. 21 cpv. 2 n. 11 LIVA](#)). Indicando chiaramente l'imposta, l'istituto di formazione ha esercitato l'opzione per il 20 % di queste cifre d'affari ([art. 22 cpv. 1 LIVA](#)). Il restante 80 % determina una correzione della deduzione dell'imposta precedente ([art. 29 cpv. 1 LIVA](#)). La Formazione SA effettua la correzione della deduzione dell'imposta precedente su tutte le spese e tutti gli investimenti proporzionalmente alla cifra d'affari complessiva ([cifra 3.3.3](#)). La Formazione SA detiene inoltre partecipazioni in diverse società affiliate.

Oltre alla detenzione di partecipazioni, la Formazione SA esercita un'altra attività imprenditoriale (prestazioni nell'ambito della formazione). Il diritto alla deduzione dell'imposta precedente in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni è determinato in base a questa attività.

Tale attività dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente in misura del 20 %. Ne consegue che anche le imposte precedenti relative alle partecipazioni sono deducibili in misura del 20 %.

### **Esempio 3 (attività principali che non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente)**

La Finanza SA detiene diversi investimenti finanziari e non svolge ulteriori attività. I suoi attivi e ricavi sono composti come segue:

<b>Attivi</b>			
Partecipazioni secondo l' <a href="#">art. 29 cpv. 3 LIVA</a>	CHF	30 000 000	30 %
Altri investimenti finanziari	CHF	<u>70 000 000</u>	70 %
<b>Totale attivi</b>	CHF	100 000 000	100 %
<b>Ricavi</b>			
Ricavi da partecipazioni (dividendi)	CHF	600 000	30 %
Ricavi (tra cui ricavi da interessi) da investimenti finanziari	CHF	<u>1 400 000</u>	70 %
<b>Totale ricavi</b>	CHF	2 000 000	100 %

La Finanza SA esercita un'attività imprenditoriale ai sensi dell'[articolo 10 capoverso 1<sup>ter</sup> LIVA](#) e ha rinunciato all'esenzione dall'assoggettamento ([art. 11 LIVA](#)).

Il 30 % circa delle spese complessive è dovuto a spese sostenute in relazione a partecipazioni e il 70 % circa a costi relativi ad altri investimenti finanziari.

La Finanza SA non soddisfa le condizioni per essere riconosciuta una società holding ([cifra 2.2.4.3.1](#)). L'amministrazione degli investimenti finanziari non rappresenta un'attività accessoria ([cifra 3.2.2](#)).

L'amministrazione degli investimenti finanziari costituisce pertanto un'attività principale. Il diritto alla deduzione dell'imposta precedente in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni è determinato in base a questa attività. Nel caso della Finanza SA tale attività non dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Ne consegue che anche le imposte precedenti relative alle partecipazioni non sono deducibili.

### **Esempio 4 (partecipazioni e ambito non imprenditoriale)**

Una fondazione di beneficenza sostiene persone bisognose con i ricavi derivanti dal patrimonio della fondazione e da doni. La fondazione ha uno scopo ideale e non è orientata al conseguimento, mediante prestazioni, di entrate aventi carattere di stabilità. Si tratta quindi

di un ambito non imprenditoriale che non dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente (  [cifra 2.1.2.4](#)).

Il patrimonio della fondazione è costituito prevalentemente da partecipazioni. L'acquisto, la detenzione e l'alienazione di tali partecipazioni costituiscono un'attività imprenditoriale ([art. 10 cpv 1<sup>ter</sup> LIVA](#)). A causa di questa attività, la fondazione ha rinunciato all'esenzione dall'assoggettamento ([art. 11 LIVA](#)).

La deduzione dell'imposta precedente in base a questa attività (partecipazioni) è determinata esclusivamente dalle attività imprenditoriali; l'ambito non imprenditoriale è irrilevante.

Una parte esigua del patrimonio della fondazione è costituita anche da altri investimenti finanziari. L'amministrazione di questi investimenti finanziari comporta altri costi d'esercizio (meno del 10 % di questa voce). Ne consegue che sussiste un'attività accessoria ( [cifra 3.2.2](#)).

Le imposte precedenti in relazione all'acquisto, alla detenzione e all'alienazione di partecipazioni sono quindi deducibili. Sulle cifre d'affari derivanti dagli altri investimenti finanziari ed escluse dall'imposta è possibile effettuare una correzione forfetaria della deduzione dell'imposta precedente ( [cifra 3.2.2.1](#)).

**Precisazione della prassi** ( [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.3 Sussidi e altri contributi di diritto pubblico

In mancanza di prestazione, i seguenti flussi di mezzi finanziari non sono considerati controprestazioni (le cosiddette «non controprestazioni») ma comportano una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente ([art. 18 cpv. 2 lett. a–c](#) in combinato disposto con l'[art. 33 cpv. 2 LIVA](#)):

- sussidi e altri contributi di diritto pubblico;
- i fondi che gli uffici turistici e le società di sviluppo turistico ricevono esclusivamente sotto forma di tasse turistiche di diritto pubblico;
- i contributi versati dai fondi cantonali di approvvigionamento idrico, di trattamento delle acque di scarico o di smaltimento dei rifiuti e alle aziende fornitrici d'acqua.

 Ulteriori informazioni sulla delimitazione di questi flussi di mezzi sono riportate nell'[info IVA Sussidi e doni](#) e nelle [info IVA concernenti i settori Agenzie di viaggi ed enti turistici, Sport, Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico](#) e [Collettività pubbliche](#).

 Di seguito si utilizzerà soltanto il termine sussidi, che indicherà comunque sia sussidi che altri contributi di diritto pubblico secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA](#).

La riduzione della deduzione dell'imposta precedente va fatta sulla base delle quattro regole seguenti ([art. 75 OIVA](#)):

1. Se i sussidi sono attribuibili a un settore d'attività che non genera imposte precedenti o per il quale non sussiste il diritto alla deduzione dell'imposta precedente, la deduzione di quest'ultima non va ridotta. Anche l'ottenimento di contributi COVID-19 qualificati come sussidi non comporta alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente ( [cifra 2.3.1](#)).
2. Se i sussidi sono attribuibili a un determinato settore d'attività, va ridotta soltanto la deduzione dell'imposta precedente sulle spese e gli investimenti di tale settore ( [cifra 2.3.2](#)).
3. Se i sussidi sono destinati a coprire un disavanzo d'esercizio, la deduzione dell'imposta precedente va ridotta complessivamente in ragione del rapporto tra l'importo dei sussidi e le entrate complessive ( [cifra 2.3.3](#)).

4. Qualora si ricevano altri sussidi rispetto a quelli delle tre categorie summenzionate, la deduzione dell'imposta precedente può essere ridotta complessivamente in ragione del rapporto tra questi sussidi e l'onere complessivo, se la riduzione in ragione del rapporto tra l'importo dei sussidi e la cifra d'affari complessiva non conduce a un risultato corretto ( [cifra 2.3.4](#)).

☞ Ulteriori informazioni sulla riduzione della deduzione dell'imposta precedente sono riportate nelle [info IVA concernenti i settori Collettività pubbliche](#) e [Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico](#).

Gli altri **flussi di mezzi finanziari di cui all'[articolo 18 capoverso 2 lettere d-I LIVA](#)** non comportano alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente. Tra questi figurano in particolare:

- i doni;
- i conferimenti alle imprese, in particolare i mutui senza interessi, i contributi di risanamento e le rinunce a crediti;
- i dividendi e altre quote di utili;
- i pagamenti compensativi dei costi versati agli attori economici di una branca da un'unità organizzativa, segnatamente da un fondo, in virtù di disposizioni legali o contrattuali;
- gli importi versati per il deposito, segnatamente di imballaggi;
- gli importi versati a titolo di risarcimento dei danni, riparazione morale e simili;
- le indennità per attività svolte a titolo dipendente, quali gli onorari di membri di un consiglio di amministrazione o di un consiglio di fondazione, le indennità versate da autorità o il soldo;
- i rimborsi, i contributi e gli aiuti finanziari ricevuti per la fornitura di beni all'estero esente dall'imposta in virtù dell'[articolo 23 capoverso 2 numero 1 LIVA](#);
- gli emolumenti, i contributi o altri pagamenti ricevuti per attività sovrane.

☞ Informazioni concernenti la distinzione tra doni, prestazioni volte a promuovere l'immagine e prestazioni pubblicitarie sono riportate nell'[info IVA Sussidi e doni](#).

L'ottenimento di flussi di mezzi finanziari di questo tipo può determinare dei costi. Questi costi danno dunque diritto, come tutti i costi, alla deduzione dell'imposta precedente se rientrano nell'ambito dell'attività imprenditoriale che ne dà diritto.

### **Esempio 1**

*La Bevande SA genera cifre d'affari imponibili con il commercio di bevande. Su alcuni imballaggi è richiesto un deposito. Questi depositi non sono considerati controprestazione ([art. 18 cpv. 2 lett. h LIVA](#)), né comportano una riduzione della deduzione dell'imposta precedente ([art. 33 cpv. 1 LIVA](#)). Considerata l'attività imprenditoriale legittimante la deduzione dell'imposta precedente (commercio di bevande), l'acquisto di imballaggi dà diritto a tale deduzione.*

### **Esempio 2**

*Un contribuente è proprietario di un immobile. Una parte di questo immobile viene data in locazione (con opzione) a una società terza. Una parte dell'immobile è costituita da appartamenti che vengono dati in locazione a privati a scopo abitativo e sono esclusi dall'imposta ([art. 21 cpv. 2 n. 21 LIVA](#)).*

*Un incendio causa danni ingenti all'immobile. I costi elevati per gli interventi di risanamento sono interamente assunti dall'assicurazione stabili. Il risarcimento versato da quest'ultima non è considerato controprestazione ([art. 18 cpv. 2 lett. i LIVA](#)), né comporta una riduzione della deduzione dell'imposta precedente ([art. 33 cpv. 1 LIVA](#)).*

*Le imposte precedenti sulle spese di risanamento per la locazione alla società terza della parte dell'immobile per la cui imposizione si è optato danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Per contro, le spese di risanamento in relazione agli appartamenti non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, poiché la locazione degli appartamenti è*

un'attività esclusa dall'imposta per la quale non è contemplata la possibilità di opzione (☞ [cifra 2.2.1.2](#)).

### **Esempio 3**

L'ufficio della circolazione stradale di un Cantone, contribuente, acquista un nuovo apparecchio per la produzione di licenze di condurre. L'apparecchio viene pagato con le tasse per il rilascio della licenza. Queste tasse non costituiscono una prestazione imponibile, poiché il rilascio di licenze di condurre rappresenta un'attività sovrana ([art. 18 cpv. 2 lett. I LIVA](#)). La controprestazione non comporta una riduzione della deduzione dell'imposta precedente ([art. 33 cpv. 1 LIVA](#)). L'imposta precedente sul nuovo apparecchio non è tuttavia deducibile, dal momento che le attività sovrane rappresentano un ambito non imprenditoriale (☞ [cifra 2.1.2.3](#)).

## **2.3.1 Sussidi che non comportano la riduzione della deduzione dell'imposta precedente**

### **2.3.1.1 Settori d'attività senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente**

Non va effettuata alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente secondo l'[articolo 75 capoverso 1 OIVA](#) se i mezzi finanziari di cui all'[articolo 18 capoverso 2 lettere a–c LIVA](#) sono attribuibili a un settore d'attività per il quale

- non genera alcuna imposta precedente; oppure
- non sussiste alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Non sussiste alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente nel caso di un ambito non imprenditoriale (☞ [cifra 2.1.2](#)) o di un'attività esclusa dall'imposta (☞ [cifra 2.2](#)).

L'attribuzione a un tale settore d'attività deve risultare dalla documentazione aggiornata in relazione al versamento dei sussidi (ad es. domande e approvazioni, decisioni). Il fatto che sia stato possibile effettuare un'attribuzione di sussidi versati in passato non è sufficiente.

### **Esempio 1**

Un Cantone che intende promuovere l'integrazione nel mondo del lavoro delle persone in cerca di occupazione versa a un'impresa privata un contributo destinato a coprire una parte del salario di una persona in cerca d'impiego. Poiché il sussidio è attribuibile alle spese dei salari, che non sono gravate dell'imposta precedente, non vi è alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

### **Esempio 2**

Una collettività pubblica che intende sostenere un progetto di ricerca versa a un istituto universitario una parte del salario di un assistente. In questo modo essa sostiene il progetto nel suo insieme ed eroga dunque un sussidio per l'esercizio che comporta una riduzione proporzionale della deduzione dell'imposta precedente.

### **Esempio 3**

Un laboratorio per disabili ha finora ricevuto sussidi che, in virtù della decisione della concessione del sussidio, erano in parte attribuibili direttamente alle spese salariali non gravate dell'imposta precedente. Questa quota di sussidi non comportava pertanto alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

Ora il laboratorio per disabili riceve i sussidi in virtù di un accordo sulle prestazioni. Dalla documentazione non risulta che una parte dei sussidi siano attribuibili direttamente alle spese salariali non gravate dell'imposta precedente. L'AFC non accetta pertanto alcuna determinazione teorica. Tutti i sussidi comportano quindi una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.3.1.2 Contributi COVID-19

I contributi COVID-19 degli enti pubblici sono considerati flussi di mezzi finanziari conformemente all'[articolo 18 capoverso 2 lettera a LIVA](#). Considerata la situazione straordinaria, i contribuenti non devono effettuare alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente in caso di ottenimento di tali contributi.

Sono considerati contributi COVID-19 i pagamenti, i vantaggi in termini di interessi sui prestiti, le rinunce al rimborso di prestiti o i condoni di debiti la cui base legale (legge, ordinanza, regolamento ecc.) si fonda sui provvedimenti in relazione con il coronavirus e che sono stati versati dal 1° marzo 2020.

I contributi COVID-19 devono essere dichiarati alla cifra 910 del rendiconto IVA.

### 2.3.2 Sussidi attribuibili a un oggetto particolare

I sussidi attribuibili direttamente a un determinato oggetto comportano soltanto una riduzione della deduzione dell'imposta precedente relativa a questo oggetto. La percentuale di riduzione è determinata in ragione del rapporto tra l'importo dei sussidi e le spese dell'oggetto (IVA incl.).

#### **Esempio**

*Un centro sportivo riceve sussidi per l'ampliamento dei propri locali.*

Spese dei lavori di ampliamento (IVA incl.)	CHF	1 068 000	100,00 %
Sussidi attribuibili a un oggetto particolare	CHF	600 000	56,18 %

*L'imposta precedente relativa all'ampliamento deve quindi essere ridotta del 56,18 %. Se il centro sportivo riceve inoltre sussidi per la copertura del proprio disavanzo d'esercizio o se riceve altri sussidi, il centro sportivo deve procedere a un'ulteriore riduzione di tutte le imposte precedenti rimanenti (imposte precedenti generali del periodo fiscale, comprese le imposte precedenti sugli investimenti sulle quali è già stata effettuata la riduzione) ([cifra 2.3.3](#) o [cifra 2.3.4](#)).*

In alternativa, la riduzione della deduzione dell'imposta precedente può essere effettuata anche mediante «imposizione tacita» dei sussidi ([cifra 2.3.5](#)).

### 2.3.3 Sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio

Se i sussidi sono erogati per la copertura del disavanzo d'esercizio, la deduzione dell'imposta precedente va ridotta complessivamente in ragione del rapporto tra l'importo dei sussidi e le entrate complessive. Le entrate complessive sono composte dal totale delle cifre d'affari (IVA escl.) e dalle entrate per non controprestazioni secondo l'[articolo 18 capoverso 2 LIVA \(art. 75 cpv. 3 OIVA\)](#). Sono determinanti le cifre d'affari e le entrate secondo il **conto economico**.

#### **Esempio**

*Centrosport SA riceve sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio.*

Cifra d'affari imponibile (IVA escl.)	CHF	200 000	50,0 %
Cifra d'affari esclusa dall'imposta	CHF	50 000	12,5 %
Sussidi ricevuti per la copertura del disavanzo d'esercizio	CHF	100 000	25,0 %
Doni	CHF	50 000	12,5 %
<b>Totale</b>	<b>CHF</b>	<b>400 000</b>	<b>100,0 %</b>

In una prima fase, Centrosport SA deve ridurre la deduzione dell'imposta precedente del 25 % (cifra 420 del rendiconto IVA) a causa dei sussidi ricevuti ([art. 33 cpv. 2 LIVA](#)).

In una seconda fase, Centrosport SA deve correggere le restanti imposte precedenti a causa dell'attività esclusa dall'imposta ([art. 29 cpv. 1](#) o [art. 30 cpv. 1 LIVA](#)). Nella scelta del metodo di correzione occorre provvedere affinché questo conduca a un risultato corretto ([art. 68 cpv. 2 OIVA](#)).

Se si sceglie un metodo con il quale la ripartizione in base alle cifre d'affari realizzate dà un risultato corretto, occorre tuttavia rilevare che le non controprestazioni non vanno prese in considerazione nel calcolo della chiave di riparto. Nell'esempio precedente, con tale metodo si ottiene quindi il seguente risultato:

Cifra d'affari imponibile (IVA escl.)	CHF	200 000	80,0 %
Cifra d'affari esclusa dall'imposta	CHF	50 000	20,0 %
<b>Totale (controprestazioni escl.)</b>	<b>CHF</b>	<b>250 000</b>	<b>100,0 %</b>

Dopo la riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 25 % in seguito all'ottenimento di sussidi, le restanti imposte precedenti devono essere corrette del 20 % in seguito a doppia utilizzazione secondo l'[articolo 30 capoverso 1 LIVA](#) (cifra 415 del rendiconto IVA).

Non si deve procedere ad alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulle imposte precedenti sui costi per merci e materiale se i prodotti sono venduti a prezzi di mercato (prezzi della concorrenza) ed è evidente che tali prodotti non hanno ricevuto sussidi.

In alternativa, la riduzione della deduzione dell'imposta precedente può essere effettuata anche mediante «imposizione tacita» dei sussidi ([☞ cifra 2.3.5](#)).

**Precisazione della prassi** ([☞ info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.3.4 Altri sussidi

Se i sussidi non sono attribuibili a un determinato settore d'attività ([☞ cifre 2.3.1](#) e [2.3.2](#)) e non sono erogati per la copertura del disavanzo d'esercizio ([☞ cifra 2.3.3](#)), si tratta di altri sussidi. Per questi ultimi si applicano le stesse regole valide per i sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio ([☞ cifra 2.3.3](#)).

Come per i sussidi attribuibili a un oggetto particolare, la riduzione della deduzione dell'imposta precedente deve far sì che la parte dell'imposta precedente delle spese e degli investimenti finanziata con sussidi sia ridotta. Se la riduzione della deduzione dell'imposta precedente in ragione del rapporto tra l'importo dei sussidi e la cifra d'affari complessiva dà un risultato che non considera in maniera corretta la ponderazione del finanziamento delle spese e degli investimenti rispetto ai sussidi (misura del finanziamento), il contribuente può procedere alla riduzione in base all'onere complessivo. In questo caso, è possibile operare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti in ragione del **rapporto tra sussidi e onere complessivo**. Per ragioni di semplificazione, occorre prendere in considerazione l'onere del conto economico (compresi gli ammortamenti).

Non si deve procedere ad alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulle imposte precedenti sui costi per merci e materiale se i prodotti sono venduti a prezzi di mercato (prezzi della concorrenza) ed è evidente che tali prodotti non hanno ricevuto sussidi.

### **Esempio**

*La start up X realizza una cifra d'affari molto bassa nei primi anni d'esercizio. Finanzia gli investimenti e le spese con il capitale proprio e un credito concesso dalla banca di riferimento. Inoltre, la start up ottiene dallo Stato un mutuo senza interessi di 2,5 milioni di franchi. La rinuncia agli interessi di 50 000 franchi (calcolati sulla base del tasso d'interesse per le ipoteche di primo grado presso la banca di riferimento, ossia il 2 % di CHF 2,5 mio.) è considerata un sussidio che comporta una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.*

*Dato che l'impresa è ancora in fase di costituzione, a fronte di 1 milione di franchi di spese nell'esercizio in corso (IVA escl. e ammortamenti incl.) si registra una cifra d'affari di soli 150 000 franchi. La riduzione della deduzione dell'imposta precedente in rapporto alla cifra d'affari comporta una riduzione del 25 % (calcolo: cifra d'affari di CHF 150 000 = 75 % / sussidi di CHF 50 000 = 25 %). La misura del finanziamento delle spese non è presa in considerazione in maniera corretta, dato che il 25 % delle spese pari a 1 milione di franchi non può essere finanziato con un sussidio di 50 000 franchi.*

*Di conseguenza, la deduzione dell'imposta precedente deve essere ridotta del 5 % in ragione del rapporto tra sussidi e onere complessivo secondo quanto riportato nel conto economico (calcolo: spese pari a CHF 1 mio. = 100 %, sussidio di CHF 50 000 = 5 % di CHF 1 mio.).*

In alternativa, la riduzione della deduzione dell'imposta precedente può essere effettuata anche mediante «imposizione tacita» dei sussidi (☞ [cifra 2.3.5](#)).

**Precisazione della prassi** (☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### **2.3.5 Riduzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» dei sussidi**

Per ragioni di semplificazione, è possibile operare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» dei sussidi all'aliquota normale vigente al momento del versamento del sussidio (attualmente l'8,1 % di 108,1 %). Nella fattispecie non si tratta però di un'imposizione del sussidio, ma di un **calcolo semplificato** della riduzione della deduzione dell'imposta precedente. Nel rendiconto IVA il sussidio ricevuto (= 108,1 %) non deve essere dichiarato alla cifra 200, bensì alla cifra 900 e la riduzione della deduzione dell'imposta precedente alla cifra 420. Poiché non si tratta di un'imposizione del sussidio, non è consentito menzionare l'imposta nella documentazione vincolante per entrambe le parti.

L'applicazione di questa semplificazione non richiede alcuna autorizzazione speciale dell'AFC. La semplificazione va però applicata per almeno un periodo fiscale o un esercizio commerciale.

Nel caso di sussidi erogati per la copertura del disavanzo d'esercizio (☞ [cifra 2.3.3](#)) e di altri sussidi (☞ [cifra 2.3.4](#)) va tenuto presente che all'inizio e alla fine dell'applicazione dell'«imposizione tacita» sul valore attuale degli investimenti occorre effettuare una correzione analoga a quella relativa a una modifica d'utilizzazione. La correzione così calcolata deve essere dichiarata alla cifra 420 del rendiconto IVA.

☞ Ulteriori informazioni sul calcolo della modifica d'utilizzazione sono riportate nell'[info IVA Modifiche d'utilizzazione](#).

### Esempio

Un agricoltore rinuncia all'esenzione dall'assoggettamento e opta per l'imposizione di tutte le forniture della sua produzione naturale che sono escluse dall'imposta. L'agricoltore realizza annualmente le seguenti cifre d'affari e ha le seguenti entrate:

Ricavi prodotti naturali (IVA esclusa)	CHF	180 000	90 %
Pagamenti diretti (sussidi)	CHF	20 000	10 %

L'agricoltore riduce la deduzione dell'imposta precedente del 10 % in misura proporzionale.

Nel 2025 viene costruito un nuovo edificio amministrativo per 800 000 franchi più 64 800 franchi (IVA 8,1 %). Per il calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente, nel 2025 l'agricoltore applica la semplificazione, che determina una riduzione della deduzione dell'imposta precedente di 1498,60 franchi (8,1 % di CHF 20 000 [108,1 %]).

Nel 2026 le imposte precedenti dovute saranno ancora più basse, per cui l'agricoltore non applica più la semplificazione e torna a effettuare la riduzione al 10 % in ragione del rapporto tra l'importo dei sussidi e la cifra d'affari complessiva (☞ [cifra 2.3.3](#)).

Il passaggio dall'«imposizione tacita» a un altro metodo di riduzione determina una correzione analoga a quella di una modifica d'utilizzazione, che deve essere calcolata nel modo seguente:

Investimento 2025 IVA escl.	CHF	800 000
Riduzione valore attuale 5 % (art. 31 cpv. 3 LIVA)	CHF	- 40 000
Valore attuale determinante 2026	CHF	760 000
Di cui 8,1 % IVA	CHF	61 560
<b>Riduzione della deduzione dell'imposta precedente 10 %</b>	<b>CHF</b>	<b>6 156</b>

Oltre alla riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulle imposte precedenti del 2026, nel rendiconto del quarto trimestre 2026, alla cifra 420 del rendiconto, si dovrà dichiarare anche la correzione di 6156 franchi.

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.3.6 Momento della riduzione della deduzione dell'imposta precedente

La riduzione della deduzione dell'imposta precedente deve essere effettuata al momento del versamento del sussidio. Se il versamento del sussidio concerne il periodo fiscale in corso, la riduzione della deduzione dell'imposta precedente va effettuata al più tardi nell'ultimo rendiconto di questo periodo fiscale.

Per i sussidi versati prima dell'ultimo periodo di rendiconto occorre effettuare una riduzione provvisoria della deduzione dell'imposta precedente nel rendiconto del versamento, se si prevede che la riduzione della deduzione dell'imposta precedente ammonterà almeno al 50 %.

Se l'esercizio commerciale non coincide con l'anno civile (periodo fiscale), il contribuente può scegliere di calcolare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulla base dell'esercizio commerciale. In caso di passaggio della base di calcolo dall'esercizio commerciale all'anno civile o viceversa, si deve tenere presente che tale passaggio non

deve avere ripercussioni sostanziali sull'ammontare della riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

Per ragioni di semplificazione, di seguito si parlerà soltanto di periodo fiscale.

Per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente, occorre considerare gli importi dell'imposta precedente relativi ai periodi fiscali per i quali il sussidio è determinante conformemente all'accordo.

### **Esempio 1**

*Una fondazione, contribuente, è sostenuta dagli enti pubblici con sussidi destinati a coprire un disavanzo d'esercizio. Sorgono controversie sull'importo del sussidio per l'anno 2018, che possono essere risolte solo dopo molto tempo. Nel mese di aprile del 2025, gli enti pubblici versano alla fondazione un sussidio di 100 000 franchi retroattivamente, riferito al 2018. Nel contempo viene versato un sussidio anche per il 2025.*

*Nel 2018 la fondazione ha realizzato una cifra d'affari (senza sussidi) di 900 000 franchi e ha fatto valere imposte precedenti di 20 000 franchi.*

*Nel 2° trimestre del 2025, la fondazione dovrà effettuare la riduzione della deduzione dell'imposta precedente dovuta al versamento retroattivo del sussidio per il 2018. La riduzione deve essere calcolata in ragione del rapporto tra le imposte precedenti e la cifra d'affari per il 2018.*

*La riduzione del 10 % (calcolo: cifra d'affari compreso il sussidio di CHF 1 mio. = 100 % / sussidio di CHF 100 000 = 10 %) applicata alla deduzione dell'imposta precedente di 20 000 franchi ammonta a 2000 franchi. Questo importo deve essere dichiarato alla cifra 420 del rendiconto IVA del 2° trimestre del 2025 del rendiconto IVA. Per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente per il 2025 si può attendere fino al 4° trimestre 2025, poiché i dati rilevanti (imposte precedenti e cifra d'affari complessiva nel 2025) non sono ancora noti al momento del versamento.*

In particolare, nel caso di progetti di costruzione può accadere che gli investimenti e i sussidi si estendano su diversi periodi fiscali. In questi casi le riduzioni della deduzione dell'imposta precedente devono essere calcolate al più tardi al termine di ogni periodo fiscale fino al completamento del progetto e dell'ultimo versamento dei sussidi; le riduzioni provvisorie delle deduzioni delle imposte precedenti effettuate fino a quel momento devono essere corrette.

### **Esempio 2**

*La Teatro SA costruisce un nuovo edificio nella città X, per costi stimati in circa 5 milioni di franchi. La città X sostiene questa nuova costruzione con sussidi attribuibili a un oggetto particolare per 2,4 milioni di franchi. Questi sussidi vengono versati in tre tranches, da 0,8 milioni di franchi ciascuna, a fine 2025, 2026 e 2027. Nel 2026 la nuova costruzione sarà praticamente ultimata e nel 2027 saranno eseguiti soltanto i lavori di finitura.*

*Riduzione della deduzione dell'imposta precedente  
2025*

<i>Spese di costruzione dall'1.1.2025 al 31.12.2025 (IVA incl.)</i>	CHF	1 840 000	100,00 %
<i>Sussidi attribuibili a un oggetto particolare dall'1.1.2025 al 31.12.2025</i>	CHF	800 000	43,48 %

<i>Imposte precedenti sulle spese di costruzione 2025</i>	CHF	130 000	100,00 %
<i>Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nel 4° trimestre 2025</i>	CHF	56 524	43,48 %

*Riduzione della deduzione dell'imposta precedente 2026*

<i>Spese di costruzione dall'1.1.2025 al 31.12.2026 (IVA incl.)</i>	CHF	4 920 000	100,00 %
<i>Sussidi attribuibili a un oggetto particolare dall'1.1.2025 al 31.12.2026</i>	CHF	1 600 000	32,52 %

<i>Imposte precedenti sulle spese di costruzione 2025 e 2026</i>	CHF	356 000	100,00 %
<i>Riduzione della deduzione dell'imposta precedente 2025/2026</i>	CHF	115 771	32,52 %
<i>Di cui riduzione 2025</i>	<u>CHF</u>	<u>-56 524</u>	
<i>Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nel 4° trimestre 2026</i>	CHF	59 247	

*Rettifica della riduzione della deduzione dell'imposta precedente 2027 (conclusione del progetto)*

<i>Spese di costruzione dall'1.1.2025 al 31.12.2027 (IVA incl.)</i>	CHF	5 150 000	100,00 %
<i>Sussidi attribuibili a un oggetto particolare dall'1.1.2025 al 31.12.2027</i>	CHF	2 400 000	46,60 %

<i>Imposte precedenti sulle spese di costruzione dal 2025 al 2027</i>	CHF	370 000	100,00 %
<i>Riduzione della deduzione dell'imposta precedente dal 2025 al 2027</i>	CHF	172 420	46,60 %
<i>Di cui riduzione 2025</i>	CHF	-56 524	
<i>Di cui riduzione 2026</i>	<u>CHF</u>	<u>-59 247</u>	
<i>Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nel 4° trimestre 2027</i>	CHF	56 649	

Anche se nel 2027 risulteranno soltanto imposte precedenti pari a 14 000 franchi (CHF 370 000 di imposte precedenti complessive, dedotti CHF 356 000 di imposte precedenti sulle spese di costruzione fino al 2026), a causa del pagamento di sussidi del 2027 si dovrà effettuare una riduzione della deduzione dell'imposta precedente di 56 649 franchi. La dichiarazione di questa riduzione nel rendiconto per il 4° trimestre 2027 è effettuata entro i termini e non comporta interessi moratori.

**Precisazione della prassi** ([☞ info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.3.7 Considerazione dei sussidi in caso di sgravio fiscale successivo

Nel calcolo di uno sgravio fiscale successivo, in relazione alla riduzione della deduzione dell'imposta precedente si deve tenere conto dei sussidi seguenti:

- sussidi attribuibili a un oggetto particolare ([☞ cifra 2.3.2](#));
- sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio ([☞ cifra 2.3.3](#)) e altri sussidi ([☞ cifra 2.3.4](#)).

La riduzione della deduzione dell'imposta precedente dovuta a sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio o ad altri sussidi deve essere calcolata in riferimento alla chiave di riparto per la riduzione dell'anno in cui è applicato lo sgravio fiscale successivo.

### Esempio

La Museo SA ha fatto costruire nel 2022 un nuovo edificio per 10 milioni di franchi, più 770 000 franchi di IVA all'aliquota del 7,7 %. Per questa nuova costruzione, la Museo SA ha ricevuto dagli enti pubblici sussidi pari a 5 385 000 di franchi (50 % dell'investimento, IVA incl.). L'edificio è stato inaugurato nell'estate 2022.

Il 90 % del nuovo edificio è utilizzato a scopi espositivi. La Museo SA realizza cifre d'affari provenienti dai biglietti d'ingresso, che sono esclusi dall'imposta ([art. 21 cpv. 2 n. 14 lett. c LIVA](#)).

Il 10 % del nuovo edificio è utilizzato a scopi commerciali. Nel negozio si vendono libri di saggistica e manuali; queste vendite danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Per l'esercizio del museo e il negozio, il museo riceve sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio ([cifra 2.3.3](#)). Nel 2022 i sussidi sono stati pari al 25 % delle entrate complessive (IVA escl.).

Sulla nuova costruzione la Museo SA ha diritto alla seguente deduzione dell'imposta precedente nel 2022:

Imposta precedente sulla nuova costruzione 2022	CHF	770 000
Riduzione della deduzione dell'imposta precedente per sussidi attribuibili a un oggetto particolare 50 %	<u>CHF</u>	<u>-385 000</u>
Totale intermedio dopo la riduzione della deduzione dell'imposta precedente per sussidi attribuibili a un oggetto particolare	CHF	385 000
25 % riduzione della deduzione dell'imposta precedente (sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio)	<u>CHF</u>	<u>-96 250</u>
Totale intermedio dopo la riduzione della deduzione dell'imposta precedente per tutti i sussidi	CHF	288 750
90 % correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito a utilizzo per attività escluse dall'imposta	<u>CHF</u>	<u>-259 875</u>
<b>Deduzione ammessa dell'imposta precedente 2022 sulla nuova costruzione</b>	<b>CHF</b>	<b>28 875</b>

Dall'1.1.2024 la Museo SA opta per l'imposizione dei biglietti d'ingresso. L'intero edificio è ora utilizzato per scopi che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

Inoltre, il museo riceve sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio ([cifra 2.3.3](#)). Nel 2024 questi sussidi ammontavano al 20 % delle entrate complessive (IVA escl.).

Per la nuova costruzione 2022 la Museo SA può effettuare lo sgravio fiscale successivo ([art. 32 LIVA](#)) come segue:

Imposta precedente sulla nuova costruzione 2022	CHF	770 000
Riduzione della deduzione dell'imposta precedente per sussidi attribuibili a un oggetto particolare 50 %	<u>CHF</u>	<u>-385 000</u>
Imposte precedenti residue	CHF	385 000
Riduzione valore attuale per il 2022 e il 2023 del 10 % ( <a href="#">art. 32 cpv. 2 LIVA</a> )	<u>CHF</u>	<u>-38 500</u>
Imposta precedente al valore attuale all'1.1.2024	<u>CHF</u>	<u>346 500</u>
Modifica di utilizzazione 90 punti percentuali (ora imposta precedente deducibile al 100 %, prima al 10 %)	CHF	311 850
20 % riduzione della deduzione dell'imposta precedente (sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio)	<u>CHF</u>	<u>-62 370</u>
<b>Sgravio fiscale successivo ammesso 2024</b>	<b>CHF</b>	<b>249 480</b>

☞ Ulteriori informazioni sul calcolo dello sgravio fiscale successivo sono riportate nell'[info IVA Modifiche d'utilizzazione](#).

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, ☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 2.3.8 Rendiconto e arrotondamento

Le riduzioni della deduzione dell'imposta precedente dovute a sussidi ricevuti devono essere dichiarate alla cifra 420 del rendiconto IVA. Per i flussi di mezzi finanziari che non sono considerati controprestazione devono essere utilizzate le cifre 900 o 910 del rendiconto IVA.

In base alle regole commerciali abituali, è corretto arrotondare il valore della chiave di riparto della correzione della deduzione dell'imposta precedente ad almeno due cifre dopo la virgola.

### 2.3.9 Variazione della chiave di riparto per la riduzione

Se l'ammontare della chiave di riparto per la riduzione subisce variazioni rispetto alla chiave di riparto per la riduzione del precedente periodo fiscale, ciò non comporta **alcuna correzione** analogamente a una modifica d'utilizzazione. Lo stesso vale anche per l'inizio e la cessazione dei versamenti di sussidi.

Si deve invece procedere a una correzione analogamente a una modifica d'utilizzazione per l'inizio o la fine del calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» dei sussidi (☞ [cifra 2.3.5](#)).

Nel caso di **investimenti** occorre considerare che un'eventuale riduzione della deduzione dell'imposta precedente a seguito di sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio (☞ [cifra 2.3.3](#)) o di altri sussidi (☞ [cifra 2.3.4](#)) deve condurre a un risultato corretto. Se la chiave di riparto per la riduzione nel periodo fiscale dell'investimento risulterà troppo elevata o troppo bassa rispetto ai futuri periodi fiscali di utilizzazione dell'investimento, occorrerà determinare una chiave di riparto per la riduzione appropriata sulla base di uno o, eventualmente, più periodi fiscali rappresentativi. Uno scostamento è considerato sostanziale se la chiave di riparto per la riduzione nel periodo fiscale dell'investimento differisce **di oltre 20 punti percentuali** dal primo periodo fiscale rappresentativo successivo alla data di conclusione dell'investimento.

#### **Esempio**

*La Teatro SA realizza, di norma, cifre d'affari di 3 milioni di franchi all'anno provenienti dai biglietti d'ingresso per la cui imposizione si è optato e da altre attività imponibili. La società riceve dagli enti pubblici sussidi pari a 1 milione di franchi all'anno. Essa effettua pertanto una riduzione della deduzione dell'imposta precedente del 25 % (☞ [cifra 2.3.3](#)).*

*Nel 2025 l'edificio che ospita il teatro deve essere completamente ristrutturato. Si tratta di una ristrutturazione considerevole ([art. 74 OIVA](#)) che va considerata alla stregua di un investimento. A causa dei lavori, la Teatro SA dovrà sospendere le attività per otto mesi. Pertanto, nell'anno dell'investimento le cifre d'affari provenienti dai biglietti d'ingresso per la cui imposizione si è optato ammontano solo a 1 milione di franchi, a fronte di sussidi dello stesso importo, ossia 1 milione di franchi. In quell'anno ciò comporterà una chiave di riparto per la riduzione del 50 %.*

*Nell'anno seguente l'attività della Teatro SA riprenderà in maniera continuativa e le cifre d'affari torneranno quindi a salire a 3 milioni di franchi. A fronte di sussidi dello stesso*

importo, ossia di 1 milione di franchi, la chiave di riparto per la riduzione scenderà nuovamente al 25 %.

L'applicazione della chiave di riparto per la riduzione del 50 % per i costi d'investimento non è appropriata. È sufficiente effettuare una riduzione del 25 % (chiave di riparto rappresentativa) sugli investimenti.

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

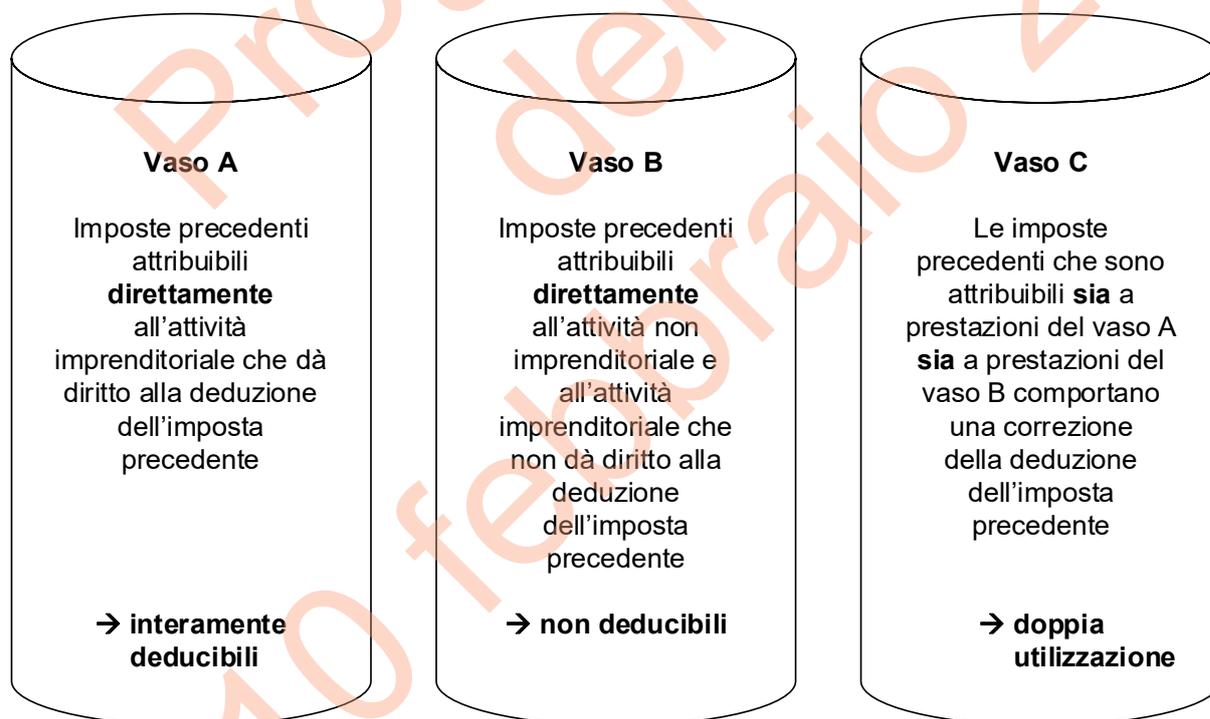
### 3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione

Se il contribuente utilizza beni, parte di essi o prestazioni di servizi

- anche al di fuori del suo ambito imprenditoriale; oppure
- nel suo ambito imprenditoriale sia per prestazioni che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente sia per prestazioni che non ne danno diritto,

sussiste una doppia utilizzazione e la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta proporzionalmente all'utilizzazione ([art. 30 cpv. 1 LIVA](#)).

Le imposte precedenti devono essere ripartite secondo il **metodo dei 3 vasi**. Le imposte precedenti attribuibili al vaso C comportano una correzione della deduzione dell'imposta precedente.



Se le imposte precedenti dal vaso C sono utilizzate principalmente nell'ambito dell'attività imprenditoriale per prestazioni che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, questa può essere dedotta integralmente e corretta alla fine del periodo fiscale ([art. 30 cpv. 2 LIVA](#)).

Se l'esercizio commerciale non coincide con l'anno civile (periodo fiscale), il contribuente ha la facoltà di effettuare i calcoli della correzione della deduzione dell'imposta precedente sulla base dell'esercizio commerciale. In caso di passaggio della base di calcolo dall'esercizio commerciale all'anno civile o viceversa, si deve tenere presente che tale passaggio non deve avere ripercussioni sostanziali sull'ammontare della correzione della deduzione dell'imposta precedente. Per ragioni di semplificazione, di seguito si parlerà soltanto di periodo fiscale.

La correzione della deduzione dell'imposta precedente può essere calcolata ([art. 65 OIVA](#)):

- a) in base allo scopo effettivo d'utilizzazione ([cifra 3.1](#));
- b) in base agli importi forfetari fissati dall'AFC ([cifra 3.2](#));
- c) in base a calcoli propri ([cifra 3.3](#)).

Se esegue le correzioni della deduzione dell'imposta precedente in base a calcoli propri, il contribuente deve giustificare esaurientemente i fatti alla base dei suoi calcoli ed effettuare una verifica della plausibilità ([art. 67 OIVA](#)).

Nella scelta del metodo di correzione occorre osservare che il metodo scelto

- conduca a un risultato corretto; e
- sia mantenuto per almeno un periodo fiscale.

Per calcolare la correzione della deduzione dell'imposta precedente, il contribuente può applicare liberamente uno o più metodi, sempre che conducano a un risultato corretto ([art. 68 cpv. 1 OIVA](#)).

È ritenuta conforme l'applicazione di uno o più metodi che

- consideri il principio dell'economicità della riscossione;
- sia comprensibile sotto il profilo economico; e
- attribuisca le imposte precedenti proporzionalmente all'utilizzazione per una determinata attività ([art. 68 cpv. 2 OIVA](#)).

**Precisazione della prassi** ([info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### **3.1 Correzione della deduzione dell'imposta precedente in base allo scopo effettivo d'utilizzazione**

Per il calcolo della deduzione dell'imposta precedente in base allo scopo effettivo d'utilizzazione ([art. 65 lett. a OIVA](#)), le imposte precedenti sui costi complessivi (costi del materiale, prestazioni di servizi e altri costi d'esercizio) e sugli investimenti devono essere ripartite sulla base dell'utilizzazione effettiva tra i vasi A e B ([cifra 3](#)).

### **3.2 Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante importi forfetari**

#### **3.2.1 Importi forfetari per settore**

Per le seguenti attività sono disponibili importi forfetari per la correzione e/o la riduzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito a sussidi ricevuti ([art. 65 lett. b OIVA](#)):

- a. attività delle banche ([art. 66 lett. a OIVA](#))

☞ Ulteriori dettagli al riguardo sono riportati nelle [info IVA concernenti i settori Finanza e Regolamentazione forfettaria della deduzione dell'imposta precedente per le banche](#).

- b. attività delle società d'assicurazione ([art. 66 lett. b OIVA](#))  
Ulteriori dettagli al riguardo sono riportati nell'[info IVA concernente il settore Assicurazioni](#).
- c. attività di servizi di collettività pubbliche che beneficiano di finanziamenti speciali ([art. 66 lett. c OIVA](#))  
Ulteriori dettagli al riguardo sono riportati nell'[info IVA concernente il settore Collettività pubbliche](#).
- d. attività delle imprese di trasporto pubblico ([art. 66 lett. f OIVA](#))  
Ulteriori dettagli al riguardo sono riportati nell'[info IVA concernente il settore Imprese di trasporto pubblico e del settore turistico](#).

### 3.2.2 Correzioni forfetarie della deduzione dell'imposta precedente per attività accessorie

Le possibilità di correzione forfetaria della deduzione dell'imposta precedente elencate di seguito possono essere applicate per le attività accessorie.

Un'attività accessoria sussiste quando il contribuente è in grado di dimostrare in modo credibile che meno del 10 % degli altri costi d'esercizio complessivi (classe di conto 6 del Piano dei conti svizzero per PMI) e degli eventuali costi di gestione patrimoniale e immobiliare di terzi è imputabile ai costi per le singole attività accessorie.

Con gli importi forfetari si calcola la necessaria correzione della deduzione dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione.

Le imposte precedenti sulle spese e sugli investimenti attribuibili a queste attività accessorie imprenditoriali legittimanti la deduzione dell'imposta precedente sono attribuibili al vaso B e non sono mai deducibili ([cifra 3](#)).

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

#### 3.2.2.1 Concessione di crediti (proventi degli interessi) e proventi del commercio di cartevalori (art. 66 lett. d OIVA)

Le cifre d'affari provenienti dalla concessione di crediti (proventi degli interessi) e dalla vendita di cartevalori sono escluse dall'imposta secondo l'[articolo 21 capoverso 2 numero 19 LIVA](#) e non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

Le imposte precedenti sulle spese e sugli investimenti attribuibili a questa attività non legittimante la deduzione dell'imposta precedente (ad es. costi di gestione patrimoniale fatturati da terzi o diritti di custodia di banche) sono attribuibili al vaso B e non sono mai deducibili ([cifra 3](#)).

**Importo forfetario di correzione della deduzione dell'imposta precedente per gli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione (classe di conto 6 del Piano dei conti svizzero per PMI):**

- se con queste prestazioni escluse dall'imposta (attività accessoria) **vengono realizzate** cifre d'affari **superiori a 250 000 franchi per periodo fiscale**, la correzione della deduzione dell'imposta precedente può essere determinata con lo **0,02 %** di queste cifre d'affari;
- non è richiesta **alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente** se, per queste prestazioni escluse dall'imposta (attività accessoria), le cifre d'affari **non superano 250 000 franchi per periodo fiscale** o se i crediti e le cartevalori sono gestiti da terzi.

### **Esempio 1**

*Lo Studio legale SA realizza, oltre alle prestazioni di consulenza imponibili, ricavi da interessi esclusi dall'imposta pari a 100 000 franchi e 1 200 000 franchi dalla vendita di un pacchetto di cartevalori. Lo Studio legale SA può dimostrare in modo credibile che meno del 10 % degli altri costi d'esercizio è imputabile a questa attività esclusa dall'imposta. Il portafoglio di cartevalori è gestito dallo Studio legale SA stesso.*

*La correzione della deduzione dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione ammonterà a 260 franchi (0,02 % di CHF1 300 000).*

### **Esempio 2**

*La Gestione patrimoniale SA gestisce patrimoni dei clienti dell'ordine di 120 milioni di franchi, realizzando una cifra d'affari di 800 000 franchi all'anno con prestazioni di gestione patrimoniale legittimanti la deduzione dell'imposta precedente.*

*Inoltre, la società gestisce un patrimonio proprio dell'ordine di 30 milioni di franchi. Con esso consegue principalmente utili su cambi non rilevanti per l'IVA e proventi da dividendi che non sono considerati controprestazione ([art. 18 cpv. 2 lett. f LIVA](#)). Consegue però anche ricavi a titolo di interessi esclusi dall'imposta e vendite di cartevalori per 200 000 franchi all'anno.*

*Poiché con la gestione del patrimonio proprio vengono conseguite solo cifre d'affari escluse dall'imposta, questa attività non legittima la deduzione dell'imposta precedente.*

*Complessivamente viene gestito un patrimonio di 150 milioni di franchi, di cui 30 milioni di franchi (20 %) relativi al patrimonio proprio. Si può dunque ritenere che il 20 % degli altri costi d'esercizio sia imputabile alla gestione del patrimonio proprio. Nel caso della gestione del patrimonio proprio non si tratta dunque di attività accessoria.*

*Pertanto, presso la Gestione patrimoniale SA l'applicazione dell'importo forfetario non comporta alcuna correzione corretta, mentre corretta sarebbe una correzione della deduzione dell'imposta precedente del 20 %.*

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### **3.2.2.2 Entrate provenienti da pigioni per la cui imposizione non si è optato (art. 66 lett. e OIVA)**

Se i contribuenti non optano per l'imposizione della locazione di immobili a terzi, le entrate provenienti da pigioni così conseguite sono escluse dall'imposta ([art. 21 cpv. 2 n. 21 LIVA](#)) e non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

Le imposte precedenti su tutti i costi degli immobili (ad es. i costi per la nuova costruzione, la trasformazione e la manutenzione di edifici e i costi d'esercizio quali i costi per corrente elettrica, acqua e riscaldamento) e sui costi di amministrazione di immobili fatturati da terzi sono attribuibili direttamente (vaso B; [cifra 3](#)) o mediante una chiave di riparto appropriata ([cifra 3.3](#)) agli immobili o alle parti di immobili non legittimanti la deduzione dell'imposta precedente e non sono mai deducibili.

**Importo forfetario di correzione della deduzione dell'imposta precedente per gli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione (classe di conto 6 del Piano dei conti svizzero per PMI):**

- se con queste prestazioni escluse dall'imposta (attività accessoria) **vengono realizzate** cifre d'affari **superiori a 70 000 franchi per periodo fiscale**, la correzione della deduzione dell'imposta precedente può essere determinata con lo **0,07 %** di questi proventi da pigioni lordi (incluse le spese accessorie);
- non è richiesta **alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente** se per queste prestazioni escluse dall'imposta (attività accessoria) le cifre d'affari **non superano 70 000 franchi per periodo fiscale** o se gli immobili locati senza opzione sono gestiti da terzi.

**Esempio 1**

*Lo Studio legale SA esercita la sua attività di consulenza imponibile in un immobile di proprietà. Il 50 % di questo immobile viene locato a terzi senza che venga esercitata l'opzione per l'imposizione. L'immobile è gestito dallo studio legale stesso. Con la locazione si conseguono ogni anno ricavi da locazioni esclusi dall'imposta, incluse le spese accessorie, pari a 100 000 franchi.*

*Lo Studio legale SA può dimostrare in modo credibile che meno del 10 % degli altri costi d'esercizio è imputabile a questa attività esclusa dall'imposta. Gli immobili sono gestiti dallo studio legale stesso. La correzione della deduzione dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione ammonta a 70 franchi (0,07 % di 100 000 franchi).*

**Esempio 2**

*La Società immobiliare SA gestisce immobili propri e altrui. I ricavi da locazioni lordi (incluse le spese accessorie) degli immobili terzi sono di 6 milioni di franchi. L'onorario imponibile per l'amministrazione di immobili ammonta a 300 000 franchi (5 % delle entrate provenienti da pigioni). Con gli immobili propri si conseguono ricavi da locazioni lordi esclusi dall'imposta (incluse le spese accessorie) pari a 2 milioni di franchi. Gli immobili sono simili per quanto riguarda le spese amministrative.*

*Complessivamente le entrate provenienti da pigioni ammontano a 8 milioni di franchi, di cui 2 milioni di franchi (25 %) sono imputabili agli immobili propri. Si può dunque ritenere che il 25 % degli altri costi d'esercizio sia imputabile all'amministrazione di immobili propri. In quest'ultimo caso non si tratta dunque di attività accessoria. Pertanto, presso la Gestione immobiliare SA l'applicazione dell'importo forfetario non comporta alcuna correzione corretta, mentre corretta sarebbe una correzione della deduzione dell'imposta precedente del 25 %.*

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale, [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

**3.2.2.3 Prestazioni di conferenzieri per la cui imposizione non si è optato**

Se i contribuenti eseguono prestazioni di conferenzieri senza aver optato per la loro imposizione, queste sono escluse dall'imposta conformemente all'[articolo 21 capoverso 2 numero 11 lettera b LIVA](#).

 Le imposte precedenti sulle spese e sugli investimenti attribuibili a questa attività non legittimano la deduzione dell'imposta precedente sono attribuibili al vaso B e non sono mai deducibili ([cifra 3](#)).

**Importo forfetario di correzione della deduzione dell'imposta precedente per gli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione (classe di conto 6 del Piano dei conti svizzero per PMI):**

- se con queste prestazioni escluse dall'imposta (attività accessoria) **vengono realizzate** cifre d'affari **superiori a 5000 franchi per periodo fiscale**, la correzione della deduzione dell'imposta precedente può essere determinata con l'**1,0 %** dell'onorario lordo di conferenziere, incluse le spese;
- non è richiesta **alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente** se, per queste prestazioni escluse dall'imposta (attività accessoria), le cifre d'affari **non superano 5000 franchi per periodo fiscale** o se è possibile dimostrare in modo credibile che non sono sorte spese per questa attività esclusa dall'imposta.

 Questa semplificazione è applicabile solo per l'attività di conferenziere, ma non per le altre prestazioni nell'ambito della formazione di cui all'[articolo 21 capoverso 2 numero 11 LIVA](#).

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale,  [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### **3.2.3 Altre correzioni forfetarie della deduzione dell'imposta precedente**

#### **3.2.3.1 Correzione forfetaria della deduzione dell'imposta precedente per le indennità per attività svolte a titolo dipendente dai titolari di imprese individuali**

Se i titolari di imprese individuali ricevono indennità per attività svolte a titolo dipendente nell'ambito di un rapporto lavorativo (onorari di membri di un consiglio di amministrazione o di un consiglio di fondazione, indennità per attività d'insegnamento ecc.), in mancanza di prestazione queste indennità non sono considerate controprestazione ([art. 18 cpv. 2 lett. j LIVA](#)). Le spese per questa attività dipendente sono attribuibili all'ambito non imprenditoriale dell'impresa e non legittimano la deduzione dell'imposta precedente ( [cifra 2.1.2.2](#)).

 Le imposte precedenti sulle spese e sugli investimenti attribuibili a questo ambito non imprenditoriale sono attribuibili al vaso B e non sono mai deducibili ( [cifra 3](#)).

**Importo forfetario di correzione della deduzione dell'imposta precedente per gli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione (classe di conto 6 del Piano dei conti svizzero per PMI):**

- se queste indennità **superano 5000 franchi per periodo fiscale**, la correzione della deduzione dell'imposta precedente può avvenire con l'**1,0 %** dell'indennità lorda (quota di salario e di spese);
- non è necessaria alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente se queste indennità non superano 5000 franchi all'anno o se è possibile dimostrare in modo credibile che nell'impresa individuale non sono sorte spese per questa attività dipendente.

**Modifica della prassi in seguito a un riesame della prassi da parte dell'AFC** (data di pubblicazione: xx.xx.202x; riguardo all'applicabilità temporale,  [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 3.2.3.2 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sull'utilizzo dell'infrastruttura per forniture fondiari escluse dall'imposta

La correzione della deduzione dell'imposta precedente per gli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione per forniture fondiari escluse dall'imposta può essere determinata forfaitariamente con lo **0,02 % delle entrate (senza il valore del terreno)**.

☞ Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA concernente il settore Edilizia](#).

### 3.2.3.3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sull'utilizzo dell'infrastruttura per beni prodotti autonomamente

Se vengono prodotti autonomamente beni mobili o immobili per scopi che non legittimano la deduzione dell'imposta precedente o la legittimano solo in parte, la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta.

☞ Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA Modifiche d'utilizzazione](#) o, nel caso della fornitura fondiaria esclusa dall'imposta, nell'[info IVA concernente il settore Edilizia](#).

Le imposte precedenti attribuibili direttamente a tali attività sono attribuibili al vaso B ([cifra 3](#)) e non sono deducibili.

Per i beni prodotti autonomamente occorre prevedere, per l'utilizzo dell'infrastruttura, un supplemento forfettario del 33 per cento sull'imposta precedente sul materiale e su eventuali lavori di terzi per i semilavorati. È fatta salva la prova effettiva delle imposte precedenti sull'utilizzo dell'infrastruttura ([art. 69 cpv. 3 OIVA](#)).

#### **Esempio**

*Due anni fa l'impresa edile Costruzioni SA ha acquistato un immobile che sta ora trasformando a fini locativi senza opzione. Dai libri contabili risulta che per questa trasformazione ha acquistato materiale per 216 200 franchi IVA inclusa. Questa imposta precedente non è deducibile ed è pertanto attribuibile al vaso B ([cifra 3](#)). La correzione della deduzione dell'imposta precedente sull'utilizzo dell'infrastruttura (tra cui le macchine edili) può essere determinata come segue:*

<i>Totale imposte precedenti sul materiale 8,1 % (108,1 %) di CHF 216 200</i>	<i>CHF</i>	<i>16 200.00</i>
<i>di cui correzione della deduzione dell'imposta precedente: 33 %</i>	<i>CHF</i>	<i>5 346.00</i>

*La correzione della deduzione dell'imposta precedente di 5346 franchi deve essere dichiarata alla cifra 415 del rendiconto IVA.*

### 3.2.4 Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» delle cifre d'affari

L'opzione (assoggettamento volontario) è esclusa per la locazione di immobili a fini abitativi ([art. 22 cpv. 2 LIVA](#)). Le spese e gli investimenti non legittimano mai la deduzione dell'imposta precedente.

Per ragioni di semplificazione, nel caso di alloggi del custode la correzione della deduzione dell'imposta precedente può essere calcolata sulla base della controprestazione (entrate

provenienti dalla pigione dell'abitazione del custode incluse le spese accessorie senza l'eventuale deduzione del salario del custode). Le entrate provenienti dalla pigione dell'alloggio del custode devono corrispondere a un prezzo applicato a terzi conforme agli usi locali. La correzione della deduzione dell'imposta precedente deve essere calcolata su tale importo, comprensivo dell'IVA. Il risultato così ottenuto deve essere dichiarato come correzione della deduzione dell'imposta precedente alla cifra 415 del rendiconto IVA.

### **Esempio 1**

<i>Entrate dalla locazione di un alloggio del custode a un prezzo applicato a terzi conforme agli usi locali (incluse le spese accessorie)</i>	CHF 20 000.00
<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente cifra 415: 8,1 % (di 108,1 %)</i>	CHF 1 498.60

Questo modo di procedere non costituisce un'opzione ai sensi dell'[articolo 22 LIVA](#), bensì una determinazione approssimativa della correzione della deduzione dell'imposta precedente. **Nei giustificativi non si può pertanto fare riferimento all'imposta.**

La semplificazione per gli alloggi del custode può essere applicata solo se sono soddisfatte cumulativamente le seguenti condizioni:

- l'alloggio del custode è dato in locazione a una persona che è effettivamente responsabile delle attività di custodia. In caso di locazione a una persona strettamente vincolata, l'AFC parte dal presupposto che non si tratti di un alloggio del custode, tranne che possa essere dimostrato che la persona strettamente vincolata esercita effettivamente le attività di custodia;
- l'«imposizione tacita» dà effettivamente luogo a una semplificazione, per cui le correzioni della deduzione dell'imposta precedente sui costi dell'immobile vengono meno a causa della doppia utilizzazione. Ciò significa che le parti restanti dell'immobile sono utilizzate per scopi che legittimano la deduzione integrale dell'imposta precedente.

Con questo modo di procedere è consentita la deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti corrispondenti.

L'applicazione di questa semplificazione non richiede alcuna autorizzazione dell'AFC. La semplificazione va però applicata per almeno un periodo fiscale.

All'inizio e alla fine dell'applicazione della semplificazione, in seguito alla modifica del metodo di correzione della deduzione dell'imposta precedente sul valore attuale degli investimenti occorre effettuare una correzione analoga a quella relativa a una modifica d'utilizzazione (sgravio fiscale successivo o consumo proprio).

La correzione così calcolata deve essere dichiarata alla cifra 410 o 415 del rendiconto IVA.

### **Esempio 2**

*La Produzione SA si fa costruire un nuovo edificio commerciale. Di principio, l'edificio è utilizzato interamente per l'attività legittimante la deduzione dell'imposta precedente; solo l'alloggio del custode nella mansarda è dato in locazione al custode. Non è ammessa l'opzione per l'imposizione di questa locazione.*

*La Produzione SA effettua la correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita». Ciò fa sì che la deduzione dell'imposta precedente sia interamente consentita su tutti i costi di costruzione, di manutenzione e d'esercizio.*

*Dopo cinque anni, la Produzione SA decide di non determinare più la correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita», bensì secondo una chiave di riparto appropriata (p. es. chiave di riparto ponderata per m<sup>2</sup>). Ciò comporta una*

correzione sul valore attuale degli investimenti analoga a quella relativa a una modifica d'utilizzazione (consumo proprio; [info IVA Modifiche d'utilizzazione](#)).

La correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante «imposizione tacita» è consentita, tranne che per gli alloggi del custode, soltanto per le entrate attribuibili all'oggetto particolare provenienti da attività sovrane.

 Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA concernente il settore Collettività pubbliche](#).

### 3.3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante calcoli propri

Se la correzione della deduzione dell'imposta precedente è effettuata mediante calcoli propri ([art. 65 lett. c OIVA](#)), è necessario che il risultato sia corretto ([art. 68 OIVA](#)). Gli esempi riportati di seguito mostrano i possibili modi di procedere.

Gli esempi si basano principalmente su chiavi di riparto in base alla cifra d'affari, nell'ipotesi che queste attribuiscono correttamente le imposte precedenti in base all'utilizzazione. Occorre tuttavia verificare caso per caso se vi sia un altro metodo appropriato. In particolare, nel caso degli immobili a doppia utilizzazione, una ripartizione per m<sup>2</sup> o m<sup>3</sup> conduce generalmente a un risultato corretto anche se, a seconda dello standard di costruzione può rendersi necessaria una diversa ponderazione dei m<sup>2</sup> o dei m<sup>3</sup>.

Per ottenere un risultato corretto, in talune circostanze può essere necessario combinare diversi metodi ([cifra 4](#)).

Se per la correzione della deduzione dell'imposta precedente ci si basa in tutto o in parte sul rapporto con la cifra d'affari, per la suddetta correzione è determinante l'intera cifra d'affari (IVA escl.) secondo il conto economico.

In sede di calcolo della chiave di riparto, i flussi di mezzi finanziari che non sono considerati controprestazione, provenienti dall'attività dipendente presso il titolare di un'impresa individuale o da attività sovrane, devono essere trattati come cifre d'affari che non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.

Nel determinare la correzione della deduzione dell'imposta precedente le entrate sottostanti, menzionate a titolo esemplificativo, **non** devono essere incluse nella chiave di riparto in base alla cifra d'affari:

- le entrate da prestazioni o attività secondo le [cifre 3.2.2](#), [3.2.3.1](#) e [3.2.3.2](#), se per la correzione della deduzione dell'imposta precedente si applicano gli importi forfetari corrispondenti;
- le entrate che non danno luogo ad alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente, come le imposte incluse nella controprestazione (le imposte sui diritti di entrata e i diritti di mutazione, nonché l'IVA dovuta sulla prestazione) e altre partite di giro secondo l'[articolo 24 capoverso 6 lettera b LIVA](#);
- le entrate da flussi di mezzi finanziari che non sono considerati controprestazione, per cui si deve effettuare una riduzione della deduzione dell'imposta precedente ([art. 18 cpv. 2 lett. a-c](#) in combinato disposto con l'[art. 33 cpv. 2 LIVA](#));
- le entrate da flussi di mezzi finanziari che non sono considerati controprestazione secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettere d-i e k LIVA](#).

I rimborsi (in virtù di disposizioni legali specifiche) a datori di lavoro e le indennità per i disagi da essi subiti in qualità di datori di lavoro non sono considerati controprestazioni per una prestazione eseguita. Pertanto, neppure tali entrate devono essere incluse nella chiave di riparto in base alla cifra d'affari. Rientrano in questa categoria:

- i rimborsi e le indennità della Suva o di un istituto assicurativo di diritto privato per i versamenti di indennità giornaliera secondo la legge federale del 20 marzo 1981 sull'assicurazione contro gli infortuni (LAINF; RS 832.20);
- le provvigioni di riscossione versate ai datori di lavoro dall'amministrazione delle contribuzioni per l'incasso dell'imposta alla fonte;
- il rimborso dei contributi del datore di lavoro all'AVS/AI/IPG/AD in virtù dell'ordinamento delle indennità di perdita di guadagno.

Anche i buoni non utilizzati non comportano **alcuna correzione** della deduzione dell'imposta precedente e non devono essere inclusi nella chiave di riparto in base alla cifra d'affari.

Per quanto riguarda i flussi di mezzi finanziari relativi a cartevalori e fondi, occorre considerare quanto segue:

- devono essere dichiarati come cifre d'affari escluse dall'imposta alle cifre 200 e 230 del rendiconto IVA i ricavi da interessi e le entrate dalle vendite di cartevalori (ad es. vendite di azioni o vendite di obbligazioni prima della data di rimborso). Per quanto riguarda la correzione della deduzione dell'imposta precedente, occorre tenere conto in particolare delle [cifre 2.2.4](#) e [3.2.2.1](#);
- gli interessi negativi da pagare possono essere compensati con i ricavi da interessi e le cifre d'affari realizzate dalle vendite di cartevalori a titolo di diminuzione dei ricavi. Se l'importo delle diminuzioni dei ricavi supera queste cifre d'affari, non va effettuata alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente;
- i flussi di mezzi finanziari che non sono considerati controprestazione, come quote di utili, dividendi o vendite di azioni proprie, da dichiarare alla cifra 910 del rendiconto IVA, sono irrilevanti ai fini della deduzione dell'imposta precedente;
- non è necessaria alcuna dichiarazione nel rendiconto IVA per i meri trasferimenti di denaro, come la vendita di valute estere o il rimborso di obbligazioni in seguito a regolare scadenza, nonché per gli utili su cambi contabilizzati. Tali flussi di mezzi finanziari e contabilizzazioni non hanno alcun influsso sulla deduzione dell'imposta precedente.

**Precisazione della prassi** ([☞ info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 3.3.1 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata

Questo approccio si basa sull'applicazione del metodo dei 3 vasi ([☞ cifra 3](#)). Le imposte precedenti sui costi complessivi (costi del materiale, prestazioni di servizi e altri costi d'esercizio) e sugli investimenti

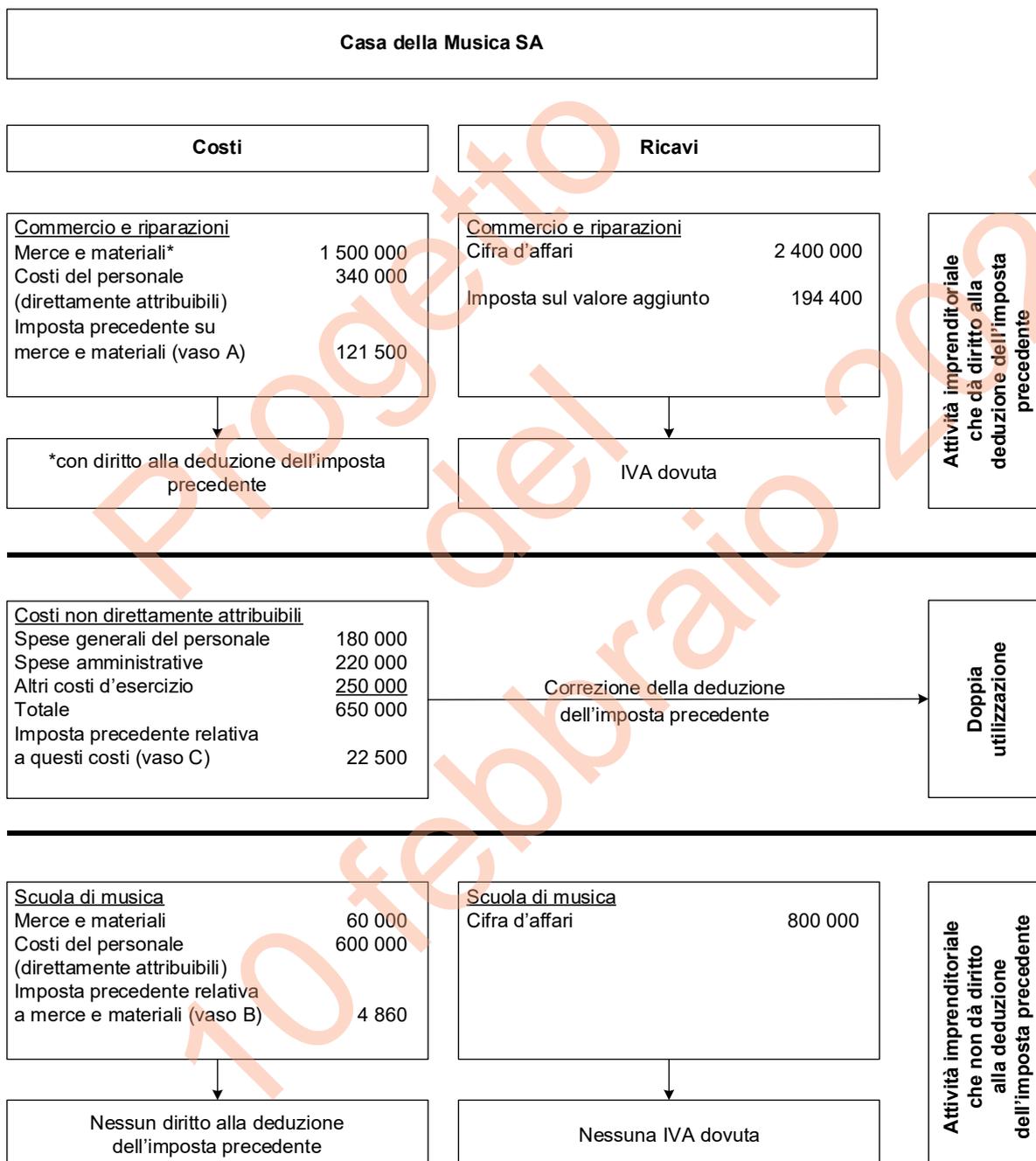
- che sono attribuibili direttamente all'attività imprenditoriale legittimante la deduzione dell'imposta precedente sono interamente deducibili (vaso A);
- che sono attribuibili direttamente all'attività non imprenditoriale e/o all'attività imprenditoriale non legittimante la deduzione dell'imposta precedente non sono deducibili (vaso B);
- che non sono attribuibili direttamente né al vaso A né al vaso B sono registrate contabilmente in modo separato. Queste imposte precedenti sono deducibili solo in relazione alla composizione della cifra d'affari complessiva corretta, ossia epurata in base ai costi attribuibili direttamente (vaso C).

Sono considerati costi attribuibili direttamente per il calcolo della cifra d'affari complessiva epurata non solo quelli gravati dell'imposta precedente attribuibili ai vasi A o B, bensì anche i costi non gravati dell'imposta precedente (p. es. spese per il personale) che sono attribuibili direttamente alle attività corrispondenti. Nel caso degli investimenti, per l'attribuzione non si deve considerare il valore dell'investimento, bensì l'ammortamento contabile.

### Esempio: Casa della musica SA

La Casa della musica SA, contribuente, si occupa da un lato del commercio imprenditoriale di strumenti musicali legittimante la deduzione dell'imposta precedente (imponibile) e dei lavori di riparazione degli strumenti musicali e, dall'altro, dell'attività imprenditoriale riguardante la scuola di musica (lezioni di musica impartite) non legittimante la deduzione dell'imposta precedente (esclusa dall'imposta). Le controprestazioni ottenute dalla scuola di musica sono escluse dall'imposta secondo l'[articolo 21 capoverso 2 numero 11 LIVA](#). Tutte le cifre d'affari sono realizzate in Svizzera.

Dal bilancio e dal conto economico della Casa della musica SA per l'esercizio 2025 si desumono le cifre illustrate di seguito (se non diversamente indicato, tutti gli importi sono intesi in CHF, IVA esclusa):



La correzione della deduzione dell'imposta precedente per tutte le imposte precedenti attribuibili al vaso C è determinata secondo la chiave di riparto a partire dalla cifra d'affari complessiva epurata.

	<b>Attività imponibile Commercio e riparazioni</b>	<b>Attività esclusa dall'imposta Scuola di musica</b>	<b>Totale</b>
Cifra d'affari	2 400 000	800 000	3 200 000
<b>Spese attribuibili direttamente</b>			
Merci e materiale	-1 500 000	-60 000	-1 560 000
Spese per il personale	<u>-340 000</u>	<u>-600 000</u>	<u>-940 000</u>
Cifra d'affari complessiva epurata	560 000	140 000	700 000
In %	80,00 %	<b>20,00 %</b>	100,00 %

L'imposta precedente sulle spese a doppia utilizzazione di 22 500 franchi (vaso C) deve essere corretta del 20 %, con una conseguente **correzione della deduzione dell'imposta precedente di 4500 franchi**.

#### Verifica: il metodo conduce a un risultato corretto?

Cifra d'affari complessiva epurata	560 000	140 000	700 000
Ripartizione delle spese non attribuibili direttamente (rapporto 80-20 %)	<u>-520 000</u>	<u>-130 000</u>	<u>-650 000</u>
Risultato	40 000	10 000	50 000

Con la ripartizione di tutte le spese non attribuibili direttamente proporzionalmente alla cifra d'affari complessiva epurata, il risultato **corrisponde alla quota della cifra d'affari complessiva epurata**. Nel presente esempio, questo metodo non conduce a un risultato corretto.

**Precisazione della prassi** ([🔗 info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

### 3.3.2 Correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva

Questo approccio si basa sull'applicazione del metodo dei 3 vasi ([🔗 cifra 3](#)). Le imposte precedenti sulle spese complessive (costi del materiale, prestazioni di servizi e altri costi d'esercizio) e sugli investimenti

- che sono attribuibili direttamente all'attività imprenditoriale legittimante la deduzione dell'imposta precedente sono interamente deducibili (vaso A);
- che sono attribuibili direttamente all'attività non imprenditoriale e all'attività imprenditoriale non legittimante la deduzione dell'imposta precedente non sono deducibili (vaso B);
- che non sono attribuibili direttamente né al vaso A né al vaso B sono registrate contabilmente in modo separato. Queste imposte precedenti sono deducibili solo conformemente alla composizione della cifra d'affari complessiva (vaso C).

#### **Esempio: Casa della musica SA**

Per rappresentare la correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante questo metodo si utilizza l'esempio della Casa della musica SA come per la correzione della

deduzione dell'imposta precedente in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata (☞ [cifra 3.3.1](#)).

La correzione della deduzione dell'imposta precedente per tutte le imposte precedenti attribuibili al vaso C è determinata secondo la chiave di riparto a partire dalla cifra d'affari complessiva.

	<b>Attività imponibile Commercio e riparazioni</b>	<b>Attività esclusa dall'imposta Scuola di musica</b>	<b>Totale</b>
Cifra d'affari	2 400 000	800 000	3 200 000
In %	75,00 %	25,00 %	100,00 %

L'imposta precedente sulle spese a doppia utilizzazione di 22 500 franchi (vaso C) deve essere corretta del 25 %, con una conseguente **correzione della deduzione dell'imposta precedente di 5625 franchi**.

**Verifica: il metodo conduce a un risultato corretto?**

Cifra d'affari	2 400 000	800 000	3 200 000
Merci e materiale	-1 500 000	-60 000	-1 560 000
Spese per il personale	-340 000	-600 000	-940 000
Ripartizione delle spese non attribuibili direttamente (rapporto 75-25 %)	<u>-487 500</u>	<u>-162 500</u>	<u>-650 000</u>
Risultato	72 500	-22 500	50 000

Facendo la ripartizione di tutte le spese non attribuibili direttamente in rapporto alla cifra d'affari complessiva, il risultato nel settore Commercio e riparazioni corrisponde a un utile più elevato rispetto all'utile complessivo, mentre il settore Scuola di musica registra una perdita. Senza indicazione di una motivazione comprensibile, ciò indica che questo metodo presso la Casa della musica SA non conduce a un risultato corretto.

### 3.3.3 Correzione della deduzione dell'imposta precedente su tutte le spese e tutti gli investimenti in rapporto alla cifra d'affari complessiva

In questa variante, la correzione della deduzione dell'imposta precedente è effettuata su tutte le spese e tutti gli investimenti conformemente alla composizione della cifra d'affari complessiva determinante. Una ripartizione dell'imposta precedente secondo il metodo dei 3 vasi (☞ [cifra 3](#)) non è dunque necessaria.

Il presupposto per l'applicazione di questo metodo è che le cifre d'affari determinanti siano simili o presentino un'analogia struttura dei costi. Inoltre, non devono esservi spese e investimenti attribuibili direttamente, o questi devono essere presenti solo in misura limitata.

#### **Esempio: Casa della musica SA**

Per rappresentare la correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante questo metodo, si utilizza l'esempio della Casa della musica SA come per la correzione della deduzione dell'imposta precedente in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata (☞ [cifra 3.3.1](#)).

La correzione della deduzione dell'imposta precedente per tutte le imposte precedenti è determinata secondo la chiave di riparto a partire dalla cifra d'affari complessiva.

	<b>Attività imponibile Commercio e riparazioni</b>	<b>Attività esclusa dall'imposta Scuola di musica</b>	<b>Totale</b>
Cifra d'affari	2 400 000	800 000	3 200 000
In %	75,00 %	25,00 %	100,00 %

Imposte precedenti su merci e materiale, settore Commercio e riparazioni	121 500
Imposte precedenti su merci e materiale, settore Scuola di musica	4 860
Imposte precedenti su spese amministrative e altri costi d'esercizio	<u>22 500</u>
<b>Totale imposte precedenti</b>	<b><u>148 860</u></b>

Correzione della deduzione dell'imposta precedente 25 % **37 215**

#### **Verifica: il metodo conduce a un risultato corretto?**

Le cifre d'affari determinanti per i settori Commercio e riparazioni e Scuola di musica non sono simili, né presentano una struttura dei costi analoga. Inoltre, vi sono diverse spese attribuibili direttamente (in particolare costi per merci e materiale). I presupposti per l'applicazione di questo metodo non sono quindi soddisfatti. La correzione della deduzione dell'imposta precedente su tutte le spese e tutti gli investimenti in rapporto alla cifra d'affari complessiva non conduce in questo caso a un risultato corretto.

#### **3.3.4 Chiave di riparto basato sui costi**

I contribuenti che perseguono scopi ideali e che, accanto all'ambito imprenditoriale, hanno anche un ambito non imprenditoriale potrebbero trovare grandi difficoltà nel ripartire le imposte precedenti in base allo scopo effettivo d'utilizzazione (☞ [cifra 3.1](#)). Di regola, le altre varianti presentate sinora (☞ [cifre 3.3.1–3.3.3](#)) non conducono a un risultato corretto.

L'applicazione dei metodi delle aliquote saldo o delle aliquote forfetarie evita la problematica dell'imposta precedente.

☞ Ulteriori informazioni al riguardo sono riportate nell'[info IVA Aliquote saldo](#) e nell'[info IVA Aliquote forfetarie](#).

In alternativa, **in questi casi** è possibile applicare, per la correzione della deduzione dell'imposta precedente ed eventualmente per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente, (☞ [cifra 2.3](#)) la variante «chiave di riparto basato sui costi».

In questa variante:

- tutti gli importi dell'imposta precedente sono attribuibili, laddove possibile, direttamente all'attività imprenditoriale legittimante la deduzione dell'imposta precedente (☞ vaso A; [cifra 3](#)).
- tutti gli importi dell'imposta precedente sono attribuibili, laddove possibile, direttamente all'attività imprenditoriale e a quella non imprenditoriale non legittimante la deduzione dell'imposta precedente (☞ vaso B; [cifra 3](#)).
- le restanti imposte precedenti sono registrate contabilmente in modo separato. Queste imposte precedenti possono essere dedotte solo in ragione del rapporto tra la cifra

d'affari complessiva corretta relativa all'ambito imprenditoriale\* e le spese complessive epurate\*\* (☞ vaso C; [cifra 3](#)).

- \* Calcolo della cifra d'affari complessiva corretta relativa all'ambito imprenditoriale:  
cifra d'affari complessiva (IVA escl.) legittimante la deduzione dell'imposta precedente, relativa all'ambito imprenditoriale  
- dedotti i costi vaso A, IVA esclusa
- \*\* Spese complessive epurate:  
spese complessive del soggetto che esercita un'impresa (IVA escl.)  
- dedotte le spese vaso A, IVA esclusa  
- dedotte le spese vaso B

Questa variante parte dal presupposto che la cifra d'affari legittimante la deduzione dell'imposta precedente, generata nell'ambito imprenditoriale (dopo la copertura delle spese del vaso A), sia utilizzata per la copertura delle spese dell'ambito imprenditoriale e che, qualora non sia attribuibile direttamente (vasi A e B), l'imposta precedente sia ripartita nell'ambito imprenditoriale allo stesso modo che nell'ambito non imprenditoriale.

Per ragioni di semplificazione i calcoli per questa variante vengono effettuati come segue:

- le spese complessive sono calcolate in base al conto economico, ammortamenti compresi. Se devono essere epurate la cifra d'affari complessiva o le spese complessive, occorre anche tenere conto degli ammortamenti e non degli investimenti effettivi. Ciò va fatto anche negli anni in cui non si effettuano investimenti, poiché si presume che a lungo termine gli investimenti e gli ammortamenti si compensino;
- sia per le spese sia per la cifra d'affari, i calcoli relativi alla chiave di riparto sono effettuati a partire da importi IVA esclusa, fatta eccezione per le spese del vaso B che, poiché non legittimano la deduzione dell'imposta precedente, vanno considerate IVA inclusa.

Con questa variante, l'eventuale riduzione della deduzione dell'imposta precedente secondo l'[articolo 33 capoverso 2 LIVA](#) in seguito a fondi ricevuti in virtù dell'[articolo 18 capoverso 2 lettere a-c LIVA](#) è compensata.

**Esempio: fondazione caritativa FONCAR**

*L'attività principale della fondazione FONCAR è il sostegno a titolo non oneroso a persone bisognose di aiuto in Svizzera e all'estero. Questa attività, finanziata essenzialmente da doni, costituisce l'ambito non imprenditoriale di FONCAR (☞ [cifra 2.1.2.4](#)).*

*La fondazione gestisce inoltre un negozio di abbigliamento a Lugano, dove vende vestiti nuovi e usati. Una parte di essi proviene dai punti di raccolta, mentre un'altra parte viene acquistata. Questa attività costituisce l'ambito imprenditoriale che dà diritto la deduzione dell'imposta precedente (☞ [cifra 2.1.1](#)). I vestiti sono venduti principalmente sul territorio svizzero, ma FONCAR invia anche vestiti all'estero per 200 000 franchi.*

*Realizza altresì cifre d'affari escluse dall'imposta attraverso la locazione di appartamenti.*

*Per l'anno 2025, chiuso con un utile di 350 000 franchi, sono rilevanti le seguenti cifre (se non diversamente indicato, tutti gli importi sono intesi in CHF, IVA escl.):*

**Ricavi**

Ambiti imprenditoriali legittimanti la deduzione dell'imposta precedente

		IVA
Vendita di vestiti sul territorio svizzero	1 800 000	145 800
Vendita di vestiti all'estero	<u>200 000</u>	<u>0</u>
<b>Totale</b>	<b>2 000 000</b>	<b>145 800</b>

Ambiti imprenditoriali non legittimanti la deduzione dell'imposta precedente

Ricavi da locazioni di appartamenti	<u>400 000</u>	0
<b>Altre entrate:</b>		
Donazioni	16 600 000	0
Sussidi	<u>1 000 000</u>	0
<b>Totale</b>	<b>17 600 000</b>	
<b>Totale ricavi</b>	<b>20 000 000</b>	<b>145 800</b>

**Investimenti e spese**

<u>Investimenti</u>		Imposta precedente		
		Vaso A	Vaso B	Vaso C
Immobile commerciale	500 000			40 500
Beni mobili	300 000			24 300
Immobili abitativi, IVA incl.	<u>200 000</u>		(14 986)	
<b>Totale investimenti</b>	<b>1 000 000</b>			
<u>Spese vaso A</u>				
Acquisto di vestiti	400 000	32 400		
<u>Spese vaso B</u>				
Altre spese immobili abitativi, IVA incl.	50 000		(3 747)	
Ammortamenti immobili abitativi	100 000		0	
<u>Spese vaso C</u>				
Spese per progetti	12 600 000			340 000
Spese per il personale	3 000 000			0
Altre spese	3 000 000			80 000
Altri ammortamenti	<u>500 000</u>			0
<b>Totale spese / imposte precedenti</b>	<b>19 650 000</b>	<b>32 400</b>	<b>(18 733)</b>	<b>484 800</b>

### **Calcolo relativo alla chiave di riparto per la correzione della deduzione dell'imposta precedente**

Cifra d'affari complessiva relativa all'ambito imprenditoriale, IVA escl., legittimante la deduzione dell'imposta precedente

2 000 000

Dedotte le spese vaso A, IVA escl.

- 400 000

Cifra d'affari complessiva corretta

1 600 000

= 8,38 %

Spese complessive

19 650 000

Dedotte le spese vaso A

- 400 000

Dedotte le spese vaso B,  
ammortamenti incl., investimenti escl.

- 150 000

Spese complessive epurate

19 100 000

= 100,00 %

Correzione della deduzione dell'imposta precedente (100 % meno 8,38 %):

= 91,62 %

### **Calcolo del credito fiscale**

Imposta sulla cifra d'affari dovuta per l'ambito imprenditoriale

145 800

Imposta precedente vaso A

32 400

Imposta precedente vaso C

484 800

Correzione della deduzione dell'imposta precedente vaso C 91,62 %

- 444 174

40 626

Totale deduzione dell'imposta precedente ammessa

73 026

73 026

**Credito fiscale**

**72 774**

### **3.3.5 Altri metodi di calcolo**

Se i metodi elencati alle [cifre 3.3.1-3.3.4](#) non consentono di determinare un risultato corretto occorre applicare altri metodi di calcolo. In tali casi, i metodi spiegati di seguito possono condurre a un risultato corretto. I metodi di calcolo qui descritti non esonerano dal rilevamento contabile dell'imposta precedente.

#### **3.3.5.1 Determinazione approssimativa dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio per prestazioni di servizi eseguite**

Se sono soddisfatte le condizioni di fondo (cfr [cifra 3.3.5](#)), questo metodo può essere applicato per le prestazioni di servizi il cui valore aggiunto è conseguito principalmente mediante l'impiego di personale proprio. Devono inoltre sussistere le condizioni abituali nel settore. In tal caso si può ritenere che gli altri costi d'esercizio gravati dell'imposta precedente all'aliquota normale ammontino approssimativamente al **15 % della controprestazione (eventuale IVA escl.)**. Da ciò si evince il calcolo seguente:

Cifra d'affari relativa a prestazioni di servizi, eventuale IVA escl.	CHF	100 000
15 % per altri costi d'esercizio stimati, gravati dell'imposta precedente	CHF	15 000
di cui 8,1 % IVA (determinazione approssimativa dell'imposta precedente)	CHF	1 215

A seconda delle circostanze, questo metodo può essere applicato per il calcolo dell'imposta precedente su cifre d'affari relative a prestazioni di servizi escluse o legittimanti la deduzione dell'imposta precedente.

### **Procedura nel caso di prestazioni di servizi escluse dall'imposta**

La determinazione approssimativa della correzione della deduzione dell'imposta precedente su prestazioni di servizi escluse dall'imposta può essere applicata in particolare quando, oltre all'attività esclusa, vengono esercitate unicamente attività legittimanti la deduzione dell'imposta precedente.

Con questo modo di procedere si compensa la correzione della deduzione dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione. Devono inoltre essere epurate le spese e gli investimenti attribuibili direttamente all'attività esclusa.

### **Esempio 1**

*Un'impresa informatica di medie dimensioni, contribuente, gestisce una filiale a Bellinzona e una a Mendrisio. Per entrambe le sedi tiene una contabilità di filiale separata, che viene consolidata alla fine dell'esercizio. A Bellinzona sono eseguite attività legittimanti la deduzione dell'imposta precedente sotto forma di vendite di merci e di prestazioni consulenziali, mentre a Mendrisio le prestazioni eseguite nell'ambito della formazione escluse dall'imposta precedente, per la cui imposizione non si è optato, non legittimano la deduzione dell'imposta precedente.*

*Oltre alle attività imponibili sotto forma di vendite di merci e di prestazioni consulenziali, la filiale di Bellinzona percepisce anche provvigioni escluse dall'imposta pari a 40 000 franchi all'anno per l'attività di intermediazione assicurativa (cyber-rischio).*

*Presso la filiale di Bellinzona sussistono le condizioni abituali nel settore per quanto riguarda i costi gravati dell'imposta precedente. Ad eccezione delle attività escluse dall'imposta, le spese e gli investimenti della filiale di Bellinzona legittimano la deduzione integrale dell'imposta precedente. La correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata (cfr [cifra 3.3.1](#)), o in base a un'altra chiave di riparto adeguata, comporta un onere sproporzionato. In presenza delle condizioni abituali nel settore, per semplicità si può calcolare la necessaria correzione della deduzione dell'imposta precedente per l'attività di intermediazione assicurativa esclusa dall'imposta come segue:*

<i>Provvigioni escluse dall'imposta</i>	CHF	40 000
<i>15 % per altre spese stimate, gravate dell'imposta precedente</i>	CHF	6 000
<i>di cui 8,1 % IVA</i>	<b>CHF</b>	<b>486</b>

*L'importo di 486 franchi deve essere dichiarato alla cifra 415 del rendiconto IVA. Viene così coperta la correzione della deduzione dell'imposta precedente sugli altri costi d'esercizio. Non vi sono altre spese e investimenti gravati dell'imposta precedente che siano attribuibili direttamente a questa attività, altrimenti dovrebbero essere a loro volta corretti.*

### **Procedura nel caso di prestazioni di servizi legittimanti la deduzione dell'imposta precedente**

La determinazione approssimativa dell'imposta precedente deducibile su prestazioni di servizi legittimanti la deduzione dell'imposta precedente può essere applicata in particolare

quando, oltre all'attività esclusa dall'imposta, vengono esercitate unicamente attività non legittimanti la deduzione dell'imposta precedente.

Con l'applicazione di questo metodo si compensano tutte le imposte precedenti per queste prestazioni di servizi.

Questo metodo non è ammesso in caso di applicazione dell'imposizione di gruppo.

### **Esempio 2**

*Situazione di partenza sostanzialmente analoga a quella dell'esempio 1.*

*A Mendrisio, oltre all'attività non legittimante la deduzione dell'imposta precedente, sono fornite anche prestazioni di servizi di consulenza informatica che permettono di realizzare una cifra d'affari di 120 000 franchi all'anno, IVA esclusa.*

*A Mendrisio, per le spese e gli investimenti a doppia utilizzazione sono dovute imposte precedenti pari a 15 000 franchi, che riguardano però principalmente l'attività non legittimante la deduzione dell'imposta precedente. La correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata (☞ [cifra 3.3.1](#)) o in base a un'altra chiave di riparto adeguata comporta un onere sproporzionato.*

*Se in relazione alle prestazioni di servizi di consulenza informatica sussistono le condizioni abituali nel settore, l'imposta precedente su questa attività legittimante la deduzione dell'imposta precedente può essere determinata approssimativamente come segue:*

<i>Cifra d'affari relativa a prestazioni di servizi, IVA escl.</i>	<i>CHF</i>	<i>120 000</i>
<i>15 % di spese stimate, gravate dell'imposta precedente</i>	<i>CHF</i>	<i>18 000</i>
<i>di cui 8,1 % IVA</i>	<b><i>CHF</i></b>	<b><i>1 458</i></b>

*Con l'applicazione di questo metodo non è consentita alcuna deduzione supplementare dell'imposta precedente su questa attività.*

*Dei 15 000 franchi di imposte precedenti, 1458 franchi legittimano quindi la deduzione dell'imposta precedente. La differenza di 13 542 franchi (CHF 15 000 meno CHF 1458) deve essere dichiarata come correzione della deduzione dell'imposta precedente alla cifra 415 del rendiconto IVA.*

### **3.3.5.2 Determinazione forfetaria della correzione della deduzione dell'imposta precedente mediante aliquota saldo per ragionamento a contrario**

Questo metodo consente la determinazione forfetaria delle imposte precedenti deducibili per un'attività legittimante la deduzione dell'imposta precedente. L'imposta precedente deducibile viene determinata come segue:

- cifra d'affari imponibile realizzata sul territorio svizzero per l'attività corrispondente, **IVA esclusa**, moltiplicata per l'aliquota d'imposta legale corrispondente x
- cifra d'affari imponibile realizzata sul territorio svizzero per l'attività corrispondente, **IVA inclusa**, moltiplicata per l'aliquota saldo applicabile per l'attività (☞ [info IVA Aliquote saldo](#)) - y
- deduzione dell'imposta precedente ammessa z

Il metodo fa sì che l'imposta dovuta su questa attività sul territorio svizzero sia di principio uguale al conteggio che risulterebbe con il metodo delle aliquote saldo.

Oltre alle condizioni di fondo (☞ [cifra 3.3.5](#)), con questo metodo occorre prestare attenzione a quanto segue:

- il metodo non è generalmente applicabile per i contribuenti che conteggiano l'imposta con il metodo delle aliquote saldo o forfetarie ([☞ info IVA Aliquote saldo](#) e [info IVA Aliquote forfetarie](#));
- questo metodo non è applicabile neppure in caso di applicazione dell'imposizione di gruppo;
- per quanto riguarda le spese e gli investimenti gravati dell'imposta precedente, per questa attività sussistono le condizioni abituali nel settore;
- la determinazione forfetaria dell'imposta precedente deducibile è generalmente ammessa solo sulla cifra d'affari dell'attività imponibile realizzata sul territorio svizzero;
- con questo metodo sono coperte tutte le imposte precedenti su spese e investimenti per l'attività corrispondente.

### **Esempio**

*Situazione di partenza sostanzialmente analoga a quella dell'esempio 1 ([☞ cifra 3.3.5.1](#)). A Mendrisio vengono però affittate anche stanze ai partecipanti dei corsi di formazione. Con queste prestazioni di alloggio si realizza una cifra d'affari di 60 000 franchi all'anno, IVA esclusa.*

*A Mendrisio, per le spese e gli investimenti a doppia utilizzazione sono dovute imposte precedenti pari a 15 000 franchi, che riguardano però principalmente l'attività non legittimante la deduzione dell'imposta precedente. La correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata ([☞ cifra 3.3.1](#)) o in base a un'altra chiave di riparto adeguata comporta un onere sproporzionato.*

*A causa delle elevate cifre d'affari nella filiale di Bellinzona, per l'impresa informatica non è possibile applicare il metodo delle aliquote saldo. L'imposta precedente deducibile per le prestazioni di alloggio a Mendrisio può quindi essere determinata in modo approssimativo come segue:*

<i>Prestazioni di alloggio, IVA escl.</i>	<i>CHF</i>	<i>60 000</i>
<i>IVA 3,8 %</i>	<i>CHF</i>	<i><u>2 280</u></i>
<i>Cifra d'affari relativa alle prestazioni di alloggio, IVA incl.</i>	<i>CHF</i>	<i><u>62 280</u></i>
<i>Imposta sulle prestazioni di alloggio (IVA 3,8 %)</i>	<i>CHF</i>	<i>2 280</i>
<i>Imposta dovuta calcolata con l'aliquota saldo del 2,1 % per le prestazioni di alloggio (CHF 62 280 x 2,1 %)</i>	<i>CHF</i>	<i><u>1 308</u></i>
<i>Differenza: imposta precedente per ragionamento a contrario</i>	<i>CHF</i>	<i><u>972</u></i>

*Con l'applicazione di questo metodo non è consentita alcuna deduzione supplementare dell'imposta precedente su questa attività.*

*Dei 15 000 franchi di imposte precedenti, 972 franchi legittimano quindi la deduzione dell'imposta precedente. La differenza di 14 028 franchi (CHF 15 000 meno CHF 972) deve essere dichiarata come correzione della deduzione dell'imposta precedente alla cifra 415 del rendiconto IVA.*

### **3.3.5.3 Determinazione forfetaria dell'imposta precedente sui costi dei veicoli**

Per i costi dei veicoli (spese e investimenti) si applicano le disposizioni e i modi di procedere abituali in caso di correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione ([☞ cifra 3](#)) di veicoli di servizio.

Spesso i veicoli di servizio sono messi a disposizione del personale anche per l'utilizzo privato. Questo rappresenta una prestazione a titolo oneroso nei confronti del collaboratore (locazione imponibile di veicoli). Il valore di tale prestazione è generalmente determinato in modo forfetario ([☞ info IVA Quote private](#)).

Nel caso di un'eventuale correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione, occorre tenere conto di questa attività legittimante la deduzione dell'imposta precedente. In particolare, quando i veicoli di servizio, oltre che per questa attività legittimante la deduzione dell'imposta precedente, sono utilizzati esclusivamente per scopi che non legittimano tale deduzione, l'imposta precedente deducibile può essere determinata forfetariamente su una spesa stimata pari al **60 % della quota privata imponibile e della vendita del mezzo d'esercizio imponibile (vendita del veicolo)**.

L'applicazione di questo metodo comporta la determinazione forfetaria della prestazione a titolo oneroso nei confronti del collaboratore ([☞ info IVA Quote private](#)).

Con l'applicazione di questo metodo non è consentita alcuna deduzione supplementare dell'imposta precedente per questa attività.

### **Esempio**

*Situazione di partenza sostanzialmente analoga a quella dell'esempio 1 ([☞ cifra 3.3.5.1](#)). A Mendrisio, un veicolo di servizio viene messo a disposizione di una collaboratrice che lavora esclusivamente per l'ambito della formazione, esclusa dall'imposta. La collaboratrice può utilizzare il veicolo di servizio anche per scopi privati. La quota privata viene calcolata mediante l'importo forfetario dello 0,9 % del prezzo d'acquisto, che ammonta a 50 000 franchi IVA esclusa ([☞ info IVA Quote private](#)). La controprestazione determinata ammonta a 5400 franchi IVA inclusa (CHF 50 000 x 0,9 % x 12 mesi).*

*A Mendrisio, per le spese e gli investimenti a doppia utilizzazione sono dovute imposte precedenti pari a 15 000 franchi, che riguardano però principalmente l'attività non legittimante la deduzione dell'imposta precedente. La correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata ([☞ cifra 3.3.1](#)) o in base a un'altra chiave di riparto adeguata comporta un onere sproporzionato.*

*L'imposta precedente deducibile su questa attività può pertanto essere determinata in modo forfetario come segue:*

Quota privata dei veicoli, IVA incl.	CHF	5 400
di cui 60 % di spese stimate gravate dell'imposta precedente, IVA incl.	CHF	3 240
8,1 % deduzione dell'imposta precedente ammessa (di 108,1 %)	<b>CHF</b>	<b>243</b>

*Con l'applicazione di questo metodo non è consentita alcuna deduzione supplementare dell'imposta precedente su questa attività.*

*Dei 15 000 franchi di imposte precedenti, 243 franchi legittimano quindi la deduzione dell'imposta precedente. La differenza di 14 757 franchi (CHF 15 000 meno CHF 243) deve essere dichiarata come correzione della deduzione dell'imposta precedente alla cifra 415 del rendiconto IVA.*

### **3.4 Momento della correzione della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione**

**Nel caso in cui le spese e gli investimenti gravati dell'imposta precedente siano utilizzati principalmente nell'ambito dell'attività che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente ([art. 30 cpv. 2 LIVA](#))**

Nei primi tre trimestri, o in caso di rendiconto mensile nei primi undici mesi del periodo fiscale, l'imposta precedente può essere dedotta senza tener conto della necessaria correzione per effetto della doppia utilizzazione. Nell'ultimo rendiconto IVA del periodo fiscale, la chiave di riparto per la correzione della deduzione dell'imposta precedente deve

essere calcolata per l'intero periodo fiscale e la correzione della deduzione dell'imposta precedente deve essere dichiarata alla cifra 415 del rendiconto IVA.

Nell'ambito della riconciliazione annuale ([art. 72 cpv. 1 LIVA](#)), va verificata la chiave di riparto calcolata. In caso di scostamenti, la correzione della deduzione dell'imposta precedente dichiarata va opportunamente adeguata.

### **Nel caso in cui le spese e gli investimenti gravati dell'imposta precedente non siano utilizzati principalmente nell'ambito dell'attività che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente**

Per i primi tre trimestri del periodo fiscale, o nel caso di rendiconto mensile, nei primi undici mesi, la quota che non dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente va stimata e corretta in via provvisoria in base alla chiave di riparto utilizzata per la correzione della deduzione dell'imposta precedente del periodo fiscale precedente. In caso di nuova iscrizione o se mancano i dati dell'anno precedente, la chiave di riparto provvisoria può essere determinata in base ai dati del preventivo.

Nell'ultimo rendiconto IVA del periodo fiscale, la chiave di riparto per la correzione della deduzione dell'imposta precedente va calcolata per l'intero periodo fiscale e la correzione della deduzione dell'imposta precedente deve essere dichiarata alla cifra 415 del rendiconto IVA. In tale contesto occorre tenere in considerazione le correzioni provvisorie.

Nell'ambito della riconciliazione annuale ([art. 72 cpv. 1 LIVA](#)), va verificata la chiave di riparto calcolata. In caso di scostamenti, la correzione della deduzione dell'imposta precedente dichiarata va opportunamente adeguata.

### **3.5 Rendiconto e arrotondamento**

Le correzioni della deduzione dell'imposta precedente per doppia utilizzazione devono essere dichiarate alla cifra 415 del rendiconto IVA.

In base alle regole commerciali abituali, è corretto arrotondare il valore della chiave di riparto della correzione della deduzione dell'imposta precedente ad almeno due cifre dopo la virgola.

### **3.6 Modifica successiva dell'utilizzazione**

Se i presupposti per la deduzione dell'imposta precedente vengono successivamente a cadere (consumo proprio), la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta nel momento in cui tali presupposti sono venuti meno. L'imposta precedente dedotta, comprese le relative quote corrette a titolo di sgravio fiscale successivo, deve essere restituita ([art. 31 cpv. 1 LIVA](#)).

Se i presupposti per la deduzione dell'imposta precedente si verificano successivamente, la deduzione dell'imposta precedente può essere corretta nel periodo di rendiconto in cui tali presupposti si sono verificati (sgravio fiscale successivo). Può quindi essere dedotta l'imposta precedente non dedotta in passato, comprese le quote corrette a titolo di consumo proprio ([art. 32 cpv. 1 LIVA](#)).

Una modifica d'utilizzazione sussiste anche quando cambia la chiave di riparto per la correzione.

 Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA Modifiche d'utilizzazione](#).

## 4 Riduzioni e/o correzioni della deduzione dell'imposta precedente a più livelli

Se oltre a una correzione della deduzione dell'imposta precedente ([☞ cifre 2.1.2 e 2.2](#)) ha luogo anche una riduzione della deduzione dell'imposta precedente ([☞ cifra 2.3](#)), è indispensabile adottare una procedura a più livelli. Anche altre situazioni (ad es. applicazione di diversi metodi di correzione) possono determinare una procedura a più livelli.

In tali casi, l'AFC raccomanda la procedura spiegata di seguito.

### Livello 1

Effettuare riduzioni della deduzione dell'imposta precedente per sussidi ricevuti attribuibili all'oggetto particolare ([☞ cifra 2.3.2](#)) e/o per mezzi finanziari ricevuti secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettere a–c LIVA](#), a condizione che venga applicata l'«imposizione tacita» ([☞ cifra 2.3.5](#)).

### Livello 2

Effettuare correzioni della deduzione dell'imposta precedente mediante importi forfetari ([☞ cifra 3.2](#)).

### Livello 3

Effettuare riduzioni della deduzione dell'imposta precedente per i flussi di mezzi finanziari ricevuti secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettere a–c LIVA](#), a condizione che la riduzione avvenga in ragione del rapporto tra questi mezzi finanziari e la cifra d'affari complessiva ([☞ cifra 2.3.3](#)) o le spese complessive ([☞ cifra 2.3.4](#)).

### Livello 4

Effettuare altre correzioni della deduzione dell'imposta precedente in seguito alla doppia utilizzazione secondo il metodo effettivo ([☞ cifra 3.1](#)) o mediante calcoli propri ([☞ cifra 3.3](#)).

- Con questa procedura, le correzioni percentuali delle imposte precedenti avvengono sempre e soltanto sull'importo totale intermedio delle imposte precedenti residue.
- Se ha avuto luogo una riduzione o una correzione della deduzione dell'imposta precedente su flussi di mezzi finanziari secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettere a–c LIVA](#) e/o su cifre d'affari escluse dall'imposta, questi flussi di mezzi finanziari o cifre d'affari non sono più presi in considerazione negli ulteriori calcoli mediante chiavi di riparto in base alla cifra d'affari.  
Eccezione: nella riduzione della deduzione dell'imposta precedente in base alla cifra d'affari complessiva ([☞ cifra 2.3.3](#)) bisogna come sempre considerare tutte le cifre d'affari e tutti i flussi di mezzi finanziari secondo il conto economico, anche se è già stato applicato un metodo di correzione mediante importo forfetario ([☞ cifra 3.2](#)).

### Esempio

*La Sport SA gestisce una piscina chiusa e una all'aperto, nonché altri impianti sportivi e un ristorante. L'attività è sostenuta dai Comuni limitrofi, che versano 500 000 franchi all'anno per la copertura del disavanzo d'esercizio. Inoltre, la Sport SA riceve regolarmente liberalità volontarie (doni). La società Sport SA allestisce il rendiconto IVA secondo il metodo effettivo.*

*Al 31 dicembre 2024, prima della determinazione delle necessarie correzioni e riduzioni della deduzione dell'imposta precedente, il conto economico della Sport SA si presenta come segue (se non diversamente indicato, tutti gli importi sono intesi in CHF, IVA esclusa):*

Cifra d'affari da ingressi singoli e abbonamenti	835 000
Locazione di impianti sportivi ad associazioni sportive (esclusa dall'imposta, senza opzione)	233 500
Locazione di impianti sportivi (per la cui imposizione si è optato secondo l' <a href="#">art. 22 LIVA</a> ) a diversi organizzatori di eventi	142 700
Cifra d'affari del ristorante	389 540
Contributi dei Cantoni limitrofi (sussidi)	500 000
Doni	123 200
Ricavi a titolo di interessi	<u>40 000</u>
Ricavi complessivi	<u>2 263 940</u>

Spese per merci del ristorante	136 400
Spese salariali, prestazioni sociali incl.	993 560
Manutenzione e riparazioni	334 280
Costi d'esercizio generali	469 700
Ammortamenti	<u>327 000</u>
Spese complessive	<u>2 260 940</u>

Occorre inoltre considerare quanto segue:

- nel 2024 è stato realizzato un nuovo impianto sportivo per 400 000 franchi (costi IVA inclusa). I Comuni limitrofi hanno sostenuto questo progetto con sussidi attribuibili all'oggetto particolare pari a 200 000 franchi. I costi residui sono attivati a bilancio;
- nel 2024 sono state vendute cartevalori (azioni e obbligazioni) dell'ordine di 460 000 franchi. Le azioni non costituiscono partecipazioni secondo l'[articolo 29 capoverso 3 LIVA](#).

Nel 2024 la Sport SA è stata assoggettata alle seguenti imposte precedenti:

Imposte precedenti sulla costruzione di un nuovo impianto sportivo	28 000.00
Imposte precedenti sulle spese per merci del ristorante	5 000.00
Imposte precedenti su altre spese non attribuibili direttamente	<u>50 000.00</u>
Totale imposte precedenti	83 000.00

Le imposte precedenti sono state fatte valere interamente nei rendiconti del 1°, 2° e 3° trimestre 2024. Per il 4° trimestre 2024, le necessarie riduzioni e correzioni della deduzione dell'imposta precedente sono calcolate come segue:

#### **Livello 1 – Riduzione della deduzione dell'imposta precedente per sussidi attribuibili all'oggetto particolare**

La costruzione del nuovo impianto sportivo è sostenuta con sussidi attribuibili all'oggetto particolare. La riduzione della deduzione dell'imposta precedente deve essere calcolata come segue ([cfr. cifra 2.3.2](#)):

Costi per la nuova costruzione, IVA incl.	400 000	100,00 %
Sussidi attribuibili all'oggetto particolare	200 000	50,00 %

Le imposte precedenti sulla costruzione del nuovo impianto sportivo di 28 000 franchi devono quindi essere ridotte in una prima fase del 50 %, ossia di **14 000** franchi.

Per gli ulteriori calcoli rimangono quindi ancora imposte precedenti pari a 69 000 franchi (CHF 83 000 meno CHF 14 000).

## **Livello 2 – Correzione della deduzione dell'imposta precedente a seguito di operazioni escluse dall'imposta nel settore del mercato monetario e dei capitali**

Sono conseguite cifre d'affari da cartevalori escluse dall'imposta pari a 500 000 franchi (CHF 40 000 da ricavi a titolo di interessi secondo il conto economico e CHF 460 000 da vendite di cartevalori secondo il bilancio).

Essendovi un'attività accessoria, la necessaria correzione della deduzione dell'imposta precedente per gli altri costi d'esercizio a doppia utilizzazione può avvenire con lo 0,02 % di questa cifra d'affari (☞ [cifra. 3.2.2.1](#)). Si ottiene così una correzione di **100 franchi** (0,02 % di CHF 500 000).

Per gli ulteriori calcoli rimangono quindi ancora imposte precedenti pari a 68 900 franchi (CHF 69 000 di imposte precedenti secondo il livello 1 meno CHF 100).

## **Livello 3 – Riduzione della deduzione dell'imposta precedente a seguito di sussidi per la copertura del disavanzo d'esercizio**

I Comuni limitrofi erogano sussidi pari a 500 000 franchi per la copertura del disavanzo d'esercizio. La riduzione della deduzione dell'imposta precedente avviene in ragione del rapporto tra i sussidi e la cifra d'affari complessiva (IVA escl.) secondo il conto economico (☞ [cifra 2.3.3](#)).

Non si deve procedere ad alcuna riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulle imposte precedenti sui costi per merci e materiale se le prestazioni sono effettuate agli abituali prezzi di mercato ed è evidente che tali prestazioni non hanno ricevuto sussidi. L'importo alla base della riduzione della deduzione dell'imposta precedente ammonta quindi a 63 900 franchi (CHF 68 900 di imposte precedenti secondo il livello 2 meno CHF 5000 di imposte precedenti sui costi per merci).

Ricavi complessivi secondo il conto economico	2 263 940	100,00 %
Sussidi	500 000	22,09 %

Le imposte precedenti di 63 900 franchi devono quindi essere ridotte del 22,09 %, con una conseguente riduzione di **14 115.50 franchi**.

Per gli ulteriori calcoli rimangono quindi ancora imposte precedenti pari a 54 784.50 franchi (CHF 68 900 secondo il livello 2 meno CHF 14 115.50).

## **Livello 4 – Correzione della deduzione dell'imposta precedente a seguito del conseguimento di cifre d'affari escluse dall'imposta**

Non si opta per l'imposizione delle locazioni escluse dall'imposta di impianti sportivi ad associazioni.

Si procede alla necessaria correzione della deduzione dell'imposta precedente sulla base della cifra d'affari complessiva epurata (☞ [cifra 3.3.1](#)), partendo dal presupposto che questo metodo conduce a un risultato corretto. Questo metodo si basa sulla cifra d'affari secondo il conto economico. Non vanno considerati i sussidi dei Comuni, i doni e i ricavi a titolo di interessi.

Le imposte precedenti sui costi per merci del ristorante sono attribuibili al vaso A. Restano quindi ancora da correggere imposte precedenti pari a 49 784.50 franchi (CHF 54 784.50 di imposte precedenti secondo il livello 3 meno CHF 5000 di imposte precedenti sui costi per merci).

Cifra d'affari da ingressi singoli e abbonamenti	835 000	
Locazione di impianti sportivi per la cui imposizione si è optato	142 700	
Cifra d'affari del ristorante	389 540	
Dedotte le spese per merci del ristorante	-136 400	
Locazione di impianti sportivi esclusa dall'imposta	<u>233 500</u>	
Cifra d'affari complessiva epurata determinante	1 464 340	100,00 %
Locazione di impianti sportivi esclusa dall'imposta	233 500	15,95 %

Le imposte precedenti di 49 784.50 franchi devono quindi essere corrette del 15,95 %, con una conseguente correzione di **7940.60 franchi**.

### Dichiarazione nel rendiconto IVA

#### Correzioni della deduzione dell'imposta precedente (cifra 415 del rendiconto IVA)

Non essendovi imposte precedenti da attribuire direttamente al vaso B (~~☒~~ [cifra 3](#)) e poiché le imposte precedenti sono per la maggior parte utilizzate nell'ambito imprenditoriale per prestazioni che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, la correzione della deduzione dell'imposta precedente può essere effettuata solo nel rendiconto per il 4° trimestre 2024 ([art. 30 cpv. 2 LIVA](#)).

Correzione della deduzione dell'imposta precedente secondo il livello 2	100
Correzione della deduzione dell'imposta precedente secondo il livello 4	<u>7 940.60</u>
Totale da dichiarare alla cifra 415 del rendiconto IVA	
Correzione della deduzione dell'imposta precedente	8 040.60

#### Riduzione della deduzione dell'imposta precedente (cifra 420 del rendiconto IVA)

Se il versamento del sussidio riguarda il periodo fiscale in corso, la riduzione della deduzione dell'imposta precedente può essere effettuata solo nel rendiconto per il 4° trimestre 2024 (~~☒~~ [cifra 2.3.6](#)).

Riduzione della deduzione dell'imposta precedente secondo il livello 1	14 000.00
Riduzione della deduzione dell'imposta precedente secondo il livello 3	<u>14 115.50</u>
Totale da dichiarare alla cifra 420 del rendiconto IVA	
Riduzione della deduzione dell'imposta precedente	28 115.50

### 5 Imposizione di gruppo

Le spiegazioni riportate di seguito si rivolgono esclusivamente ai soggetti che esercitano un'impresa con sede, domicilio o stabilimento d'impresa in Svizzera, che su richiesta si sono riuniti in un gruppo d'imposizione secondo l'[articolo 13 LIVA](#).

~~☒~~ Ulteriori informazioni su questo tema sono riportate nell'[info IVA Imposizione di gruppo](#).

## 5.1 In generale

Ogni membro del gruppo determina la **propria quota di deduzione dell'imposta precedente** o la propria riduzione e/o correzione della deduzione dell'imposta precedente conseguente alla doppia utilizzazione.

Le transazioni interne al gruppo non sono assoggettate all'IVA. Di conseguenza, non è possibile una deduzione dell'imposta precedente in base a fatture o giustificativi emessi per la cifra d'affari conseguita all'interno del gruppo. Non occorre dichiarare le transazioni interne al gruppo nel rendiconto IVA.

Nell'ambito delle transazioni interne al gruppo, la deduzione dell'imposta precedente sulle forniture e prestazioni di servizi della società prestatrice si riferisce in linea di principio al rapporto delle prestazioni esterne della società destinataria delle prestazioni.

### **Esempio**

*Il membro del gruppo A, che in base alle sue prestazioni esclusivamente imponibili non deve effettuare alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente per doppia utilizzazione, acquista arredi per ufficio per 10 810 franchi (8,1 % IVA incl.). Tali arredi per ufficio sono destinati al membro del gruppo B, che in ragione della propria attività ha diritto all'imposta precedente solo nella misura del 60 %.*

*La deduzione dell'imposta precedente del membro A del gruppo si calcola come segue:*

<i>Aggravio d'imposta precedente sull'acquisto di arredi per ufficio: 8,1 % IVA di CHF 10 810 (108,1 %)</i>	<b>CHF</b>	<b>810</b>
<i>Correzione della deduzione dell'imposta precedente del 40 % conformemente alla quota di correzione della deduzione dell'imposta precedente del membro B del gruppo: 40 % di CHF 810</i>	<b>CHF</b>	<b>- 324</b>
<b><i>Imposta precedente deducibile per A</i></b>	<b>CHF</b>	<b>486</b>

Il modo di procedere descritto nell'esempio di cui sopra è applicabile, in primo luogo, alle situazioni in cui un membro del gruppo acquista prestazioni per un altro membro del gruppo.

In altri casi, nella prassi è quasi impossibile attribuire ciascun acquisto alla successiva utilizzazione all'interno del gruppo. In tali casi, per la correzione e/o la riduzione della deduzione dell'imposta precedente occorre applicare un metodo che tenga adeguatamente conto dell'utilizzazione all'interno del gruppo d'imposizione e che conduca a un risultato corretto ([art. 68 OIVA](#)).

Nel calcolo della quota di deduzione dell'imposta precedente devono quindi essere prese in considerazione sia le prestazioni esterne nei confronti di soggetti che non sono membri del gruppo, sia le transazioni interne al gruppo. Sia le prestazioni esterne che le transazioni interne al gruppo sono calcolate secondo l'[articolo 24 LIVA](#).

In genere è possibile ottenere un risultato corretto tenendo conto delle transazioni interne al gruppo presso la società prestatrice sulla base della quota di deduzione dell'imposta precedente della società destinataria delle prestazioni. Applicando una chiave di riparto appropriata di riparto in base alla cifra d'affari ([c. 3.3.1–3.3.3](#)), le transazioni interne al gruppo sono così tenute in considerazione, a seconda della quota di deduzione dell'imposta precedente della società destinataria delle prestazioni, come cifre d'affari legittimanti o non legittimanti la deduzione dell'imposta precedente.

Con questo modo di procedere, ciascuna società del gruppo che effettua transazioni interne al gruppo deve conoscere la quota di deduzione dell'imposta precedente della società

destinataria delle prestazioni. Se singole società del gruppo si effettuano reciprocamente prestazioni, ciò va considerato con esattezza mediante un calcolo iterativo fino ad almeno due cifre dopo la virgola per ciascuna società.

Le spiegazioni di fondo relative alla deduzione dell'imposta precedente (☞ [cifre 1–4](#)) devono essere tenute in considerazione in maniera adeguata alle peculiarità dell'imposizione di gruppo. Generalmente, anche per l'imposizione di gruppo è necessaria una ripartizione tra i vasi A–C (☞ [cifra 3](#)). Affinché la correzione della deduzione dell'imposta precedente e la riduzione della deduzione dell'imposta precedente conducano a un risultato corretto, occorre applicare chiavi di riparto possibilmente adeguate. Queste possono essere chiavi di riparto in base alla cifra d'affari o anche altre chiavi di riparto. In particolare, nel caso dei costi degli immobili occorrono generalmente chiavi di riparto per m<sup>2</sup> o m<sup>3</sup> anche se, a seconda dello standard di costruzione, può rendersi necessaria una diversa ponderazione dei m<sup>2</sup> o dei m<sup>3</sup>.

**Precisazione della prassi** (☞ [info IVA Prassi dell'AFC: applicabilità temporale](#)).

## 5.2 Esempio: gruppo Andip

### 5.2.1 Contesto

*Andip SA e le sue due società affiliate al 100 % (Andip Management SA e Andip Immobili SA) costituiscono insieme un gruppo d'imposizione. I tre membri del gruppo eseguono tutti sia prestazioni imponibili secondo l'aliquota normale, sia prestazioni escluse dall'imposta a imprese che non appartengono al gruppo d'imposizione. Tutte le prestazioni sono eseguite sul territorio svizzero. In parte, i membri del gruppo si effettuano anche prestazioni reciprocamente (transazioni interne al gruppo). Non vengono realizzati flussi di mezzi finanziari secondo l'[articolo 18 capoverso 2 lettere a–c LIVA](#) che diano luogo a una riduzione della deduzione dell'imposta precedente.*

*Le prestazioni che un membro del gruppo acquista da un altro membro del gruppo sono utilizzate da quest'ultimo sia per cifre d'affari interne proprie che per cifre d'affari esterne. Non vi sono prestazioni acquistate da terzi, computate direttamente da un membro del gruppo a un altro membro del gruppo.*

### 5.2.2 Informazioni sulle singole società del gruppo per il 2025

*Se non diversamente indicato, le cifre sono intese in franchi, IVA esclusa.*

#### **Andip SA**

<i>Cifre d'affari esterne imponibili (forniture e prestazioni di servizi)</i>	<i>12 000 000</i>
<i>Cifre d'affari esterne escluse dall'imposta</i>	<i>3 000 000</i>
<i>Cifre d'affari interne</i>	<i>0</i>
<i>Cifra d'affari totale</i>	<i><u>15 000 000</u></i>
<i>Spese per merci per le forniture imponibili</i>	<i>2 800 000</i>
<i>Imposte precedenti sulle spese per merci</i>	<i>226 800</i>

*(Ad eccezione delle spese per merci, non vi sono spese o investimenti attribuibili direttamente all'attività imponibile o esclusa.)*

<i>Imposte precedenti su spese e investimenti a doppia utilizzazione</i>	<i>160 000</i>
--	----------------

### **Andip Management SA**

Cifre d'affari esterne imponibili	380 000
Cifre d'affari esterne escluse dall'imposta	570 000
Cifre d'affari interne per Andip SA	900 000
Ricavi a titolo di interessi	<u>50 000</u>
Cifra d'affari totale	1 900 000

Imposte precedenti su spese e investimenti a doppia utilizzazione 20 000

(Non vi sono spese o investimenti attribuibili direttamente all'attività imponibile o esclusa.)

### **Andip Immobili SA**

Andip Immobili SA possiede un immobile amministrativo che viene dato in locazione al gruppo Andip e a imprese terze (con opzione). La locazione di questo immobile è l'unica attività di Andip Immobili SA.

		Superficie
Cifre d'affari esterne imponibili (con opzione per entrate provenienti da pigioni)	480 000	2 200 m <sup>2</sup>
Cifre d'affari interne per Andip SA	160 000	900 m <sup>2</sup>
Cifre d'affari interne per Andip Management SA	<u>30 000</u>	<u>180 m<sup>2</sup></u>
Cifra d'affari totale	670 000	3 280 m <sup>2</sup>

Imposte precedenti dovute

Imposte precedenti attribuibili direttamente sui costi dell'immobile

per locali dati in locazione a imprese terze 4 000

Imposte precedenti attribuibili direttamente sui costi dell'immobile

per locali dati in locazione ad Andip SA 1 500

Imposte precedenti attribuibili direttamente sui costi dell'immobile

per locali dati in locazione ad Andip Management SA 300

Imposte precedenti non attribuibili direttamente sui costi dell'immobile né sulle spese amministrative 6 100

Totale imposte precedenti 11 900

### **5.2.3 Calcolo dell'imposta precedente deducibile**

#### **Andip SA**

La correzione della deduzione dell'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione è effettuata da Andip SA in rapporto alla cifra d'affari complessiva epurata (☞ [cifra 3.3.1](#)). Questo comporta la seguente chiave di riparto per la correzione:

Cifre d'affari esterne imponibili	12 000 000	
Spese per merci per le forniture imponibili	<u>- 2 800 000</u>	
Cifra d'affari complessiva epurata per l'attività imponibile	9 200 000	75,41 %
Cifre d'affari esterne escluse dall'imposta	<u>3 000 000</u>	24,59 %
Cifra d'affari complessiva epurata	12 200 000	100,00 %
Imposte precedenti sulle spese per merci	226 800	(Vaso A)
Imposte precedenti su spese e investimenti a doppia utilizzazione	160 000	(Vaso C)
Correzione della deduzione dell'imposta precedente 24,59 % (di CHF 160 000)	<u>-39 344</u>	
<b>Imposta precedente deducibile per Andip SA</b>	<b>347 456</b>	

### **Andip Management SA**

Andip Management SA può dimostrare in modo credibile che meno del 10 % degli altri costi d'esercizio è destinato al conseguimento di ricavi a titolo di interessi. Si tratta quindi di un'attività accessoria (☞ [cifra 3.2.2](#)). Per i ricavi a titolo di interessi fino a 250 000 franchi non è dunque necessaria alcuna correzione della deduzione dell'imposta precedente (☞ [cifra 3.2.2.1](#)). Non vi sono spese e investimenti attribuibili direttamente a questa attività esclusa dall'imposta.

Le altre cifre d'affari esterne imponibili ed escluse dall'imposta generate dall'Andip Management SA, così come le cifre d'affari interne sono attività simili. Andip Management SA corregge l'imposta precedente sulle spese e sugli investimenti a doppia utilizzazione in rapporto alla cifra d'affari complessiva esclusi i ricavi a titolo di interessi (☞ [cifre 3.3.3 e 4](#)). Le cifre d'affari interne nei confronti di Andip SA devono essere ripartite conformemente alla quota di deduzione dell'imposta precedente di Andip SA. Il 75,41 % delle cifre d'affari interne legittima la deduzione dell'imposta precedente, mentre il 24,59 % delle cifre d'affari interne determina una correzione della deduzione dell'imposta precedente.

Cifre d'affari esterne imponibili	380 000	
Cifre d'affari interne legittimanti la deduzione dell'imposta precedente		
nei confronti di Andip SA (75,41 % di CHF 900 000)	<u>678 690</u>	
Totale delle cifre d'affari legittimanti la deduzione dell'imposta precedente	1 058 690	57,23 %
Cifre d'affari esterne escluse dall'imposta	570 000	
Cifre d'affari interne nei confronti di Andip SA che determinano una correzione della deduzione dell'imposta precedente (24,59 % di CHF 900 000)	<u>221 310</u>	
Totale delle cifre d'affari non legittimanti la deduzione dell'imposta precedente	791 310	42,77 %
Cifra d'affari complessiva determinante	1 850 000	100,00 %
Imposte precedenti su spese e investimenti a doppia utilizzazione	20 000	
Correzione della deduzione dell'imposta precedente 42,77 %	<u>-8 554</u>	
<b>Imposta precedente deducibile per Andip Management SA</b>	<b>11 446</b>	

## **Andip Immobili SA**

Per quanto possibile, le imposte precedenti sono già state attribuite alle parti dell'immobile corrispondenti. Le imposte precedenti a doppia utilizzazione sono ora attribuibili anche a queste parti dell'immobile secondo una chiave di riparto appropriata. Purché queste parti dell'immobile siano simili, si può procedere alla ripartizione per m<sup>2</sup>. Il risultato è il seguente:

Parte dell'immobile relativa alle cifre d'affari esterne per la cui imposizione si è optato	2 200 m <sup>2</sup>	67,07 %
Parte dell'immobile relativa ad Andip SA	900 m <sup>2</sup>	27,44 %
Parte dell'immobile relativa ad Andip Management SA	<u>180 m<sup>2</sup></u>	<u>5,49 %</u>
<b>Totale</b>	<b>3 280 m<sup>2</sup></b>	<b>100,00 %</b>

Imposte precedenti non attribuibili direttamente sui costi dell'immobile e sulle spese amministrative

6 100

Quota della parte dell'immobile relativa alle cifre d'affari esterne per la cui imposizione si è optato	4 091	67,07 %
Quota della parte dell'immobile relativa ad Andip SA	1 674	27,44 %
Quota della parte dell'immobile relativa ad Andip Management SA	335	5,49 %

Parte dell'immobile relativa alle cifre d'affari esterne per la cui imposizione si è optato (quota dell'imposta precedente 100 %)

Imposte precedenti attribuibili direttamente	4 000
Quota imposte precedenti a doppia utilizzazione come sopra	4 091

Parte dell'immobile relativa ad Andip SA

Il diritto alla deduzione dell'imposta precedente per questa parte dell'immobile dipende dalla quota di deduzione dell'imposta precedente di Andip SA (quota dell'imposta precedente 75,41 %)

Imposte precedenti attribuibili direttamente	1 500	
Quota imposte precedenti a doppia utilizzazione come sopra	<u>1 674</u>	
<b>Totale imposte precedenti sulla parte dell'immobile relativa ad Andip SA</b>	<b>3 174</b>	
Correzione della deduzione dell'imposta precedente 24,59 %	<u>-780</u>	
Imposte precedenti ammissibili sulla parte dell'immobile relativa ad Andip SA	2 394	2 394

Parte dell'immobile relativa ad Andip Management SA

Il diritto alla deduzione dell'imposta precedente per questa parte dell'immobile dipende dalla quota di deduzione dell'imposta precedente di Andip Management AG (quota dell'imposta precedente 57,23 %)

Imposte precedenti attribuibili direttamente	300	
Quota imposte precedenti a doppia utilizzazione come sopra	<u>335</u>	
<b>Totale imposte precedenti sulla parte dell'immobile relativa ad Andip Management SA</b>	<b>635</b>	
Correzione della deduzione dell'imposta precedente 42,77 %	<u>-272</u>	
Imposte precedenti ammesse sulla parte dell'immobile relativa ad Andip Management SA	363	<u>363</u>
<b>Imposta precedente deducibile per Andip Immobili SA</b>		<b>10 848</b>