



**Immobili a uso misto:
trasferimenti nella sostanza privata e acquisto di
beni sostitutivi (sostituzione di beni)**

**LIG 18b I; 33; 18 II, 44 I a,
48 III, 53**

LIFD 18° I; 30

1. CONTENUTO DELLA PRASSI

Vanno esaminati gli effetti fiscali nel caso di trasferimento privilegiato nella sostanza privata (LIG 18 III) e di acquisto di beni sostitutivi (sostituzione di beni LIG 33) di immobili ad uso misto.

Gli immobili ad uso misto, che vengono utilizzati in parte come sostanza fissa necessaria all'azienda, in parte come sostanza fissa e/o in parte come abitazione primaria nel luogo di domicilio (casa propria) abitazione, pongono in questo contesto problemi.

Fino al periodo fiscale 2010 compreso, la questione del trasferimento privilegiato degli immobilizzi necessari all'azienda nella sostanza privata si è posta solo nel diritto cantonale (cfr. art. 18 cpv. 3 vecchia LIG). Secondo il diritto federale un immobile doveva sempre essere trasferito nella sostanza privata al valore venale. Con la riforma II dell'imposizione delle imprese, con effetto al 1° gennaio 2011 anche la Confederazione ha introdotto un trasferimento privilegiato nella sostanza privata (cfr. art. 18a cpv. 1 LIFD).

Per quanto riguarda l'acquisto di beni sostitutivi, il bene alienato e l'oggetto sostitutivo devono appartenere alla sostanza fissa necessaria all'azienda. Fino al periodo fiscale 2010 l'oggetto sostitutivo ha ancora dovuto svolgere la stessa funzione.

2. TRASFERIMENTO PRIVILEGIATO NELLA SOSTANZA PRIVATA

2.1 Soluzione valida fino al periodo fiscale 2010 compreso

Per l'imposta federale diretta, il trasferimento di immobili della sostanza commerciale nella sostanza privata deve sempre avvenire al valore venale. La questione del trasferimento privilegiato nella sostanza privata si pone solo per l'imposta cantonale.

L'art. 18 cpv. 3 della vecchia LIG prevedeva una dilazione fiscale per il trasferimento degli immobili della sostanza fissa necessaria all'azienda nella sostanza privata, tassando solo gli ammortamenti recuperati, ma non gli utili dall'aumento di valore; essi hanno potuto essere trasferiti nel sistema dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare. Se per contro questi immobili sono stati alienati dal contribuente o dal suo successore in diritto entro cinque anni, l'utile era soggetto all'imposta sul reddito. Con le fattispecie che giustificano un differimento previste nell'art. 18b LIG, entrato in vigore con effetto al 1° gennaio 2011, l'art. 18 cpv. 3 della vecchia LIG ha dovuto essere abrogato. La disposizione era contraria al diritto federale. Inoltre, bisognava evitare regolamentazioni diverse per

Confederazione (LIFD 18a) e Cantone, poiché non verrebbero comprese dai contribuenti e sarebbero difficilmente gestibili dal punto di vista amministrativo.

Secondo l'art. 18 cpv. 2 LIG, un immobile sfruttato in misura del 60% quale immobilizzo necessario all'azienda e in misura del 40% quale abitazione principale rappresenta interamente sostanza commerciale. Se questo immobile viene trasferito nella sostanza privata, la questione della realizzazione si pone in relazione all'intero immobile. Proprio per questo caso il legislatore nel 1986 voleva prescindere da un'imposizione delle riserve occulte¹. Questa volontà del legislatore va osservata anche dopo la revisione del 1996². Il trasferimento privilegiato nella sostanza privata ai sensi dell'art. 18 cpv. 3 della vecchia LIG deve dunque trovare applicazione sull'intero immobile (e non solo sulla parte che rappresenta la sostanza fissa necessaria all'azienda); l'intero immobile può essere trasferito al valore d'investimento. Per valutare se sia ammesso un trasferimento al valore d'investimento ci si deve dunque basare sull'utilizzazione delle corrispondenti parti dell'immobile al momento del trasferimento.

In questo contesto si rinvia all'art. 4 DELIG. Secondo questa disposizione anche gli immobili che nel giorno del prelevamento privato servono all'investimento di capitale, ma che in una data antecedente servivano all'impresa come sostanza fissa necessaria all'azienda, rientrano nella regolamentazione speciale dell'art. 18 cpv. 3 LIG. Per la precedente tipologia d'uso il contribuente è tenuto all'onere della prova.

L'art. 18 cpv. 3 della vecchia LIG limita il trasferimento privilegiato nella sostanza privata all'immobilizzo necessario all'azienda. Questa limitazione significa che, al momento del trasferimento di immobilizzi necessari all'azienda, dal profilo fiscale avviene una realizzazione sistematica di riserve occulte. Se un immobile che rappresenta al 30% immobilizzi necessari all'azienda, al 30% immobilizzi non necessari all'azienda e al 40% abitazione principale viene trasferito nella sostanza privata, una tassazione oggettiva e proporzionale risulta solo se l'abitazione propria viene attribuita agli immobilizzi necessari all'azienda come nell'esempio precedente. Così facendo l'immobile può essere trasferito per il 70% al valore d'investimento e per il 30% al valore venale. Questi differenti valori influenzano il valore d'investimento come pure la durata della proprietà nell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare. Per la quota trasferita al valore d'investimento, il valore d'investimento e la durata della proprietà devono essere definiti in funzione dell'ultimo passaggio di proprietà generante imposte. Per la quota dell'immobile trasferita al valore venale il momento del trasferimento costituisce il punto di partenza per successivi accertamenti dell'utile. La durata media della proprietà va calcolata sulla base delle attuali quote di valore.

¹ L'attività lucrativa indipendente viene abbandonata e l'immobile diventa sostanza privata. Andrebbe evitato che il contribuente venga obbligato ad alienare il suo immobile commerciale, nel quale spesso vive anche, per pagare le imposte (cfr. messaggi del Governo al Gran Consiglio, quaderno n. 3 / 1985-86, pag. 130).

² Passaggio al metodo della preponderanza e limitazione del trasferimento privilegiato nella sostanza privata agli oggetti della sostanza fissa necessaria all'azienda.

La prassi valida fino al periodo fiscale 2010 compreso relativa al trasferimento di immobili a uso misto può essere riassunta come segue:

- la sostanza fissa necessaria all'azienda può essere trasferita al valore d'investimento;
- l'abitazione propria nel luogo del domicilio può essere trasferita al valore d'investimento;
- la sostanza fissa non necessaria all'azienda deve essere trasferita al valore venale;
- a livello federale il trasferimento avviene al valore venale;
- dopo il trasferimento nella sostanza privata i relativi beni patrimoniali si trovano nel sistema dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare.

2.2 Soluzione valida a partire dal periodo fiscale 2011

A partire dal periodo fiscale 2011, per gli immobili del patrimonio fisso vale la fattispecie che giustifica un differimento dell'art. 18b cpv. 1 LIG e dell'art. 18a cpv. 1 LIFD. Se un immobile dell'attivo immobilizzato è trasferito dalla sostanza commerciale nella sostanza privata, il contribuente può chiedere che al momento del trasferimento sia imposta la sola differenza fra i costi d'investimento e il valore determinante ai fini dell'imposta sul reddito. La necessità all'azienda degli immobili nella sostanza fissa non è più richiesta. Sulla base della prassi valida fino al periodo fiscale 2010 compreso, il trasferimento privilegiato nella sostanza privata ai sensi dell'art. 18b cpv. 1 e dell'art. 18a cpv. 1 LIFD trova applicazione sull'*intero* immobile (e non solo sulla parte che rappresenta la *sostanza fissa*).

I costi d'investimento sono considerati nuovo valore determinante ai fini dell'imposta sul reddito e l'imposizione delle altre riserve occulte a titolo di reddito da attività indipendente è differita sino al momento dell'alienazione dell'immobile. A questo proposito si rimanda sostanzialmente alla circolare n. 26 dell'AFC del 16.12.2009 "Novità concernenti l'attività lucrativa indipendente in base alla riforma dell'imposizione delle imprese II", consultabile all'indirizzo www.estv.admin.ch.

Al contrario dei considerandi nella circolare n. 26, nel Cantone dei Grigioni la conclusione anticipata del differimento, fatta salva l'evasione fiscale, è ammessa. Inoltre, contrariamente a quanto esposto nella circolare n. 26, di principio nel Cantone dei Grigioni un trapasso di proprietà gratuito non è considerato un'alienazione. La donazione è però un atto della sfera privata e presuppone un trasferimento nella sostanza privata. La donazione viene dunque equiparata all'alienazione.

In caso di realizzazione (soprattutto vendita), gli aumenti di valore risultanti solo dopo il trasferimento sono soggetti all'imposta sul reddito³. Si rende inoltre attenti al fatto che l'Amministrazione delle imposte determina il valore venale dell'immobile al momento del trasferimento nella sostanza privata. Ciò avviene o tramite un accordo tra il contribuente e l'Amministrazione delle imposte oppure con una nuova stima. La determinazione del

³ Circolare n. 26 dell'AFC del 16 dicembre 2009 sulle novità concernenti l'attività lucrativa indipendente in base alla riforma dell'imposizione delle imprese II, punto 2.1.

valore venale avviene per il caso in cui la tassazione dell'aumento di valore risultato dopo il trasferimento nella sostanza privata venga un giorno considerata inammissibile dal Tribunale federale. Il valore venale stabilito dall'Amministrazione delle imposte sarebbe in tal caso determinante per l'accertamento degli utili dell'aumento di valore al momento dell'alienazione dell'immobile.

3. ACQUISTO DI BENI SOSTITUTIVI

3.1 Soluzione valida fino al periodo fiscale 2010 compreso

La sostituzione di beni è chiaramente limitata a **oggetti della sostanza fissa necessaria all'azienda**. L'acquisto di beni sostitutivi non entra in linea di conto né per la sostanza fissa non necessaria all'azienda né per l'abitazione propria. La sostituzione di beni è possibile unicamente se viene alienata sostanza fissa necessaria all'azienda e viene sostituita da sostanza fissa (**di identica funzione**). Per quanto venga alienata sostanza fissa non necessaria all'azienda o l'abitazione utilizzata in proprio dal contribuente, le riserve occulte vanno conteggiate ai fini della tassazione.

Non si può parlare di acquisto di beni sostitutivi neppure quando viene alienato un immobile utilizzato perlopiù a scopo commerciale e quando l'oggetto sostitutivo viene utilizzato in prevalenza a fini privati. L'immobile sostitutivo costituisce sostanza privata, il che esclude una sostituzione di beni.

Se in sede di acquisto di beni sostitutivi non viene reinvestito l'intero prezzo di alienazione, si pone l'interrogativo dell'**entità della sostituzione di beni**. Il tenore dell'art. 33 LIG e art. 30 LIFD parte da un trasferimento delle riserve occulte all'oggetto sostitutivo. Se ne potrebbe dedurre che l'acquisto di beni sostitutivi è possibile nella misura del trasferimento di riserve occulte realizzate all'oggetto sostitutivo. Questa interpretazione contraddice sia il senso e lo scopo della norma sia il principio dell'imposizione secondo la capacità economica. Per quanto l'utile conseguito dalla vendita non venga reinvestito in sostanza fissa necessaria all'azienda, non è dato motivo per una dilazione fiscale. Unicamente nella misura in cui il ricavato dalla vendita resta legato all'azienda e impiegato per costi d'investimento dell'oggetto sostitutivo, si può richiedere la neutralità fiscale. Le riserve occulte sul bene economico alienato non possono pertanto essere utilizzate per ridurre il valore contabile del nuovo oggetto patrimoniale al di sotto del valore contabile del bene alienato⁴.

Per gli immobili ad uso misto ciò significa che è possibile praticare l'acquisto di beni sostitutivi soltanto se la parte di ricavato dall'alienazione di sostanza fissa necessaria all'azienda viene reinvestita in sostanza fissa necessaria all'azienda.

⁴ Conferenza dei funzionari fiscali statali, Armonizzazione del diritto fiscale delle aziende, pag. 49; M. Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, LAID 2a ed., art. 8 nota 82 segg.; M. Reich/M. Züger, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2a, LIFD, art- 1-82, 2a ed., art. 30 nota 24; cfr. anche TF 2.3.2004, in: StR 2004, pag. 474, 2A.311/2003.

3.2 Soluzione valida a partire dal periodo fiscale 2011

Di principio, le spiegazioni al punto 3.1 rimangono valide. A partire dal periodo fiscale 2011, per la sostituzione di beni neutrale dal punto di vista delle imposte viene però richiesto unicamente che il bene alienato e l'oggetto sostitutivo appartengano agli immobilizzi necessari all'azienda. L'oggetto sostitutivo non deve più necessariamente esercitare la stessa funzione. A questo proposito si rimanda alla circolare n. 26 dell'AFC del 16.12.2009 "Novità concernenti l'attività lucrativa indipendente in base alla riforma dell'imposizione delle imprese II"(consultabile al sito www.estv.admin.ch).

4. CASISTICA (SOLUZIONI VALIDE FINO AL PERIODO FISCALE 2010)

Per le casistiche qui di seguito illustrate si utilizzano le seguenti sigle:

SFA	sostanza fissa necessaria all'azienda
SFNA	sostanza fissa non necessaria all'azienda
AP	abitazione propria (utilizzo quale residenza primaria nel luogo del domicilio)
CON	inserito nella contabilità
CON	non inserito nella contabilità
SP	trasferito nella sostanza privata
PPP	costituzione di proprietà per piani

La soluzione degli esempi è presentata in forma di tabella. In merito a queste soluzioni sono necessarie alcune osservazioni supplementari:

- Nelle seguenti soluzioni si presuppone che le questioni inerenti all'assegnazione siano già state risolte, ossia non si esamina per esempio se un immobile debba essere attribuito alla sostanza privata o a quella commerciale oppure se un immobile sia necessario all'azienda. I problemi legati alla qualifica sono oggetto di altre prassi (cfr. prassi 018-02-01).
- Se un immobile a uso misto viene trasferito nella sostanza privata in parte al valore d'investimento e in parte al valore venale, per l'imposta sugli utili da sostanza immobiliare ne conseguono differenti valori d'investimento. Inoltre va accertata una data di proprietà mista. Queste questioni vengono trattate in altre prassi (cfr. prassi 053-01).

4.1 Immobile nella SC: utilizzato a scopo commerciale e privato

L'immobile nella sostanza commerciale costituisce, per il 60%, sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile è adibito ad abitazione primaria del proprietario.

- a) L'attività viene cessata; l'immobile viene trasferito nella sostanza privata.
- b) L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo è utilizzato al 60% come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 40% come abitazione propria.
- c) L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo è utilizzato al 45% come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 55% come abitazione propria.
- d) Si costituisce una proprietà per piani dell'immobile (600/1000 SC; 400/1000 SP).

Fattispecie				Soluzione
a)	SFA 60%	Trasferimento nella SP	SP	L'intero immobile può essere trasferito nella sostanza privata ai costi d'investimento giusta LIG 18 III. Nella Confederazione: trasferimento al valore venale.
	SFNA 40%			
	AP			
	CON			
b)	SFA 60%	Vendita	SFA 60%	Sostituzione di beni in ragione del 60% dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 60% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria l'azienda con ugual funzione.
	SFNAV		SFNA	
	AP 40%		AP 40%	
	CON		CON	
c)	SFA 60%	Vendita	SFA 45%	L'immobile diviene sostanza privata e va tolto dalla contabilità. Nessuna sostituzione di beni, in quanto non più sostanza commerciale; nessuna applicazione di LIG 18 III, in quanto non si tratta di trasferimento nella sostanza privata, bensì di vendita.
	SFNA		SFNA	
	AP 40%		AP 55%	
	CON		CON	
d)	SFA 60%	Suddivisione	PPP	L'abitazione utilizzata in proprio diviene sostanza privata e può essere trasferita al valore d'investimento. Per la sostanza fissa necessaria all'azienda non insorgono conseguenze fiscali.
	SFNA		SC 60%	
	AP 40%		SP 40%	
	CON			

4.2 Immobile nella SC: utilizzato e locato a scopo commerciale

L'immobile nella sostanza commerciale costituisce, per il 60%, sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile viene locato.

- L'attività viene cessata; l'immobile viene trasferito nella sostanza privata.
- L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 60% come sostanza fissa necessaria all'azienda. Il resto dell'immobile viene locato.
- L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 30% come sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile viene locato. L'immobile resta nella contabilità.
- L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 30% come sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile viene locato. L'immobile viene tolto dalla contabilità.

Fattispecie				Soluzione
a)	SFA 60%	Trasferimento nella SP	SP	La sostanza fissa necessaria all'azienda può essere trasferita nella sostanza privata ai costi d'investimento giusta LIG 18 III. La sostanza fissa non necessaria all'azienda deve essere trasferita al valore venale.
	SFNA 40%			
	AP			
	CON			

b)	SFA 60% CON 40%	Vendita	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Sostituzione di beni in ragione del 60% dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 60% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria l'azienda con ugual funzione.
c)	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Vendita	SFA 30% SFNA 70% AP CON	Sostituzione di beni in ragione del 60% dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 60% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria l'azienda con ugual funzione.
d)	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Vendita	SFA 30% SFNA SP 70% CON	L'immobile diviene sostanza privata. Nessuna sostituzione di beni, in quanto non più sostanza commerciale; nessuna applicazione di LIG 18 III, in quanto non si tratta di trasferimento nella sostanza privata, bensì di vendita.

4.3 Immobile nella SC: utilizzato a scopo commerciale, non commerciale e privato

L'immobile nella sostanza commerciale costituisce, per il 30%, sostanza fissa necessaria all'azienda. Il 30% dell'immobile viene locato a terzi; il restante 40% dell'immobile viene utilizzato come abitazione primaria del proprietario.

- L'attività viene cessata; l'immobile viene trasferito nella sostanza privata.
- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato con le medesime modalità (stesse quote) dell'immobile alienato. L'immobile resta nella contabilità.
- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene in parte locato (55%) e per il resto utilizzato come abitazione primaria. L'immobile resta nella contabilità.
- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene locato. L'immobile resta nella contabilità / viene tolto dalla contabilità (variante).
- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 55% come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 45% come abitazione primaria. L'immobile viene tolto dalla contabilità.

Fattispecie				Soluzione
a)	SFA 30% SFNA 30% AP 40% CON	Trasferimento nella SP	SP	La sostanza fissa necessaria all'azienda e l'abitazione propria possono essere trasferite ai costi d'investimento. La sostanza fissa non necessaria all'azienda deve essere trasferita al valore venale.
b)	SFA 30% SFNA 30% AP 40% CON	Vendita	SFA 30% SFNA 30% AP 40% CON	Sostituzione di beni in ragione del 30% dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 30% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria l'azienda con ugual funzione.

c)	bAV 30% nbAV 30% EH 40% BH	Vendita	SFA SFNA 55% AP 45% CON	L'immobile resta sostanza commerciale. Nessuna sostituzione di beni, in quanto non viene acquistata alcuna sostanza fissa necessaria all'azienda.
d)	bAV 30% nbAV 30% EH 40% BH	Vendita	SFA SFNA 100% AP CON/CON	A dipendenza della gestione contabile l'immobile appartiene alla sostanza commerciale o alla sostanza privata. Nessuna sostituzione di beni, poiché non viene acquistata alcuna sostanza fissa necessaria all'azienda. Nessun trasferimento privilegiato nella sostanza privata, in quanto si tratta di vendita.
e)	bAV 30% nbAV 30% EH 40% BH	Vendita	SFA 55% SFNA AP 45% CON	L'immobile è sostanza commerciale e va inserito nella contabilità. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 30% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria l'azienda con ugual funzione.

4.4 Immobile nella SP: utilizzato a scopo commerciale e privato

L'immobile nella sostanza privata costituisce, per il 40%, sostanza fissa necessaria all'azienda e per il 60% viene utilizzato come abitazione primaria del proprietario.

- a) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato con le medesime modalità (stesse quote) dell'immobile alienato.
- b) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 55% come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 45% come abitazione propria.
- c) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 40% come sostanza fissa necessaria all'azienda. 30% dell'immobile viene locato, un ulteriore 30% adibito ad abitazione propria. L'immobile non viene inserito nella contabilità.
- d) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 40% come sostanza fissa necessaria all'azienda. 30% dell'immobile viene locato, un ulteriore 30% adibito ad abitazione propria. L'immobile viene inserito nella contabilità.

Fattispecie				Soluzione
a)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Nessuna sostituzione di beni, poiché l'immobile non è sostanza commerciale; rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare in ragione del 60% dell'utile, purché il ricavato venga reinvestito in una abitazione propria.
b)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 55% SFNA AP 45% CON	L'immobile diviene sostanza commerciale. Nessuna sostituzione di beni e nessun rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare.

c)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 40% SFNA 30% AP 30% CON	L'immobile resta nella sostanza privata. Nessuna sostituzione di beni sulla SFA, ma rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare in ragione del 60% dell'utile, purché il ricavato venga reinvestito in una abitazione propria.
d)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 40% SFNA 30% AP 30% CON	L'immobile diviene sostanza commerciale. Nessuna sostituzione di beni e nessun rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare.

5. CASISTICA: (SOLUZIONI VALIDE DAL PERIODO FISCALE 2011)

Per le casistiche qui di seguito illustrate si utilizzano le seguenti sigle:

SFA	sostanza fissa necessaria all'azienda
SFNA	sostanza fissa non necessaria all'azienda
AP	abitazione propria (utilizzo quale residenza primaria nel luogo del domicilio)
CON	inserito nella contabilità
CON	non inserito nella contabilità
SP	trasferito nella sostanza privata
PPP	costituzione di proprietà per piani

La soluzione degli esempi è presentata in forma di tabella. In merito a queste soluzioni sono necessarie alcune osservazioni supplementari:

- Nelle seguenti soluzioni si presuppone che le questioni inerenti all'assegnazione siano già state risolte, ossia non si esamina per esempio se un immobile debba essere attribuito alla sostanza privata o a quella commerciale oppure se un immobile sia necessario all'azienda. I problemi legati alla qualifica sono oggetto di altre prassi (cfr. prassi 018-02-01).
- Se un immobile a uso misto viene trasferito nella sostanza privata in parte al valore d'investimento e in parte al valore venale, per l'imposta sugli utili da sostanza immobiliare ne conseguono differenti valori d'investimento. Inoltre va accertata una data di proprietà mista. Queste questioni vengono trattate in altre prassi (cfr. prassi 053-01).

5.1 Immobile nella SC: utilizzato a scopo commerciale e privato

L'immobile nella sostanza commerciale costituisce, per il 60%, sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile è adibito ad abitazione primaria del proprietario.

- L'attività viene cessata; l'immobile viene trasferito nella sostanza privata.
- L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo è utilizzato al 60% come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 40% come abitazione propria.
- L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo è utilizzato al 45 % come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 55 % come abitazione propria.
- Si costituisce una proprietà per piani dell'immobile (600/1000 SC; 400/1000 SP).

Fattispecie				Soluzione	
a)	SFA 60% SFNA AP 40% CON	Trasferimento nella SP	SP		Su richiesta, l'intero immobile può essere trasferito nella sostanza privata ai costi d'investimento conformemente all'art. 18b cpv. 1 LIG e all'art. 18a cpv. 1 LIFD.
b)	SFA 60% SFNA AP 40% CON	Vendita	SFA 60% SFNA AP 40% CON		Sostituzione di beni in ragione del 60% dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 60% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria l'azienda.
c)	SFA 60% SFNA AP 40% CON	Vendita	SFA 45% SFNA AP 55% CON		L'immobile diviene sostanza privata e va tolto dalla contabilità. Nessuna sostituzione di beni, in quanto non più sostanza commerciale; nessuna applicazione di LIG 18b I e di LIFD 18a I possibile, in quanto non si tratta di trasferimento nella sostanza privata, bensì di vendita.
d)	SFA 60% SFNA AP 40% CON	Suddivisione	PPP SC 60% SP 40%		Su richiesta l'abitazione utilizzata in proprio diviene sostanza privata e può essere trasferita al valore d'investimento conformemente a LIG 18b I rispettivamente LIFD 18a I. Per la sostanza fissa necessaria all'azienda non insorgono conseguenze fiscali.

5.2 Immobile nella SC: utilizzato a scopo commerciale e locato

L'immobile nella sostanza commerciale costituisce, per il 60%, sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile viene locato.

- a) L'attività viene cessata; l'immobile viene trasferito nella sostanza privata.
- b) L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 60% come sostanza fissa necessaria all'azienda. Il resto dell'immobile viene locato.
- c) L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 30% come sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile viene locato. L'immobile resta nella contabilità.
- d) L'immobile viene venduto. L'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 30% come sostanza fissa necessaria all'azienda; il resto dell'immobile viene locato. L'immobile viene tolto dalla contabilità.

Fattispecie				Soluzione
a)	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Trasferimento nella SP	SP	Su richiesta, sia la sostanza fissa necessaria all'azienda, sia quella non necessaria all'azienda possono essere trasferite nella sostanza privata ai costi d'investimento conformemente all'art. 18b cpv. 1 LIG e all'art. 18a cpv. 1 LIFD.
b)	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Vendita	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Sostituzione di beni in ragione del 60% dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 60% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria all'azienda.
c)	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Vendita	SFA 30% SFNA 70% AP CON	Sostituzione di beni in ragione del 60% dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 60% del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria all'azienda.
d)	SFA 60% SFNA 40% AP CON	Vendita	SFA 30% SFNA SP 70% CON	L'immobile diviene sostanza privata. Nessuna sostituzione di beni, in quanto non più sostanza commerciale. Nessuna applicazione di LIG 18b I e di LIFD 18a I possibile, in quanto non si tratta di trasferimento nella sostanza privata, bensì di vendita.

5.3 Immobile nella SC: utilizzato a scopo commerciale, non commerciale e privato

L'immobile nella sostanza commerciale costituisce, per il 30%, sostanza fissa necessaria all'azienda. Il 30% dell'immobile viene locato a terzi; il restante 40% dell'immobile viene utilizzato come abitazione primaria del proprietario.

- a) L'attività viene cessata; l'immobile viene trasferito nella sostanza privata.
- b) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato con le medesime modalità (stesse quote) dell'immobile alienato. L'immobile resta nella contabilità.
- c) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene in parte locato (55%) e per il resto utilizzato come abitazione primaria. L'immobile resta nella contabilità.
- d) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene locato. L'immobile resta nella contabilità / viene tolto dalla contabilità (variante).
- e) L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 55% come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 45% come abitazione primaria. L'immobile viene tolto dalla contabilità.

Fattispecie				Soluzione
a)	SFA 30%	Trasferimento nella SP	SP	Su richiesta, la sostanza fissa necessaria all'azienda e quella non necessaria all'azienda, così come l'abitazione propria possono essere trasferite nella sostanza privata ai costi d'investimento conformemente all'art. 18b cpv. 1 LIG e all'art. 18a cpv. 1 LIFD.
	SFNA 30%			
	AP 40%			
	CON			
b)	SFA 30%	Vendita	SFA 30%	Sostituzione di beni in ragione del 30 % dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 30 % del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria l'azienda.
	SFNA 30%		SFNA 30%	
	AP 40%		AP 40%	
	CON		CON	
c)	SFA 30%	Vendita	SFA	L'immobile resta sostanza commerciale. Nessuna sostituzione di beni, in quanto non viene acquistata alcuna sostanza fissa necessaria all'azienda.
	SFNA 30%		SFNA 55%	
	AP 40%		AP 45%	
	CON		CON	
d)	SFA 30%	Vendita	SFA	A seconda della gestione contabile l'immobile appartiene alla sostanza commerciale o alla sostanza privata. Nessuna sostituzione di beni, in quanto non viene acquistata alcuna sostanza fissa necessaria all'azienda. Nessuna applicazione di LIG 18b I e di LIFD 18a I possibile, in quanto non si tratta di trasferimento nella sostanza privata, bensì di vendita.
	SFNA 30%		SFNA 100%	
	AP 40%		AP	
	CON		CON/CON	

e)	SFA 30% SFNA 30% AP 40% CON	Vendita	SFA 55% SFNA AP 45% CON	L'immobile è sostanza commerciale e va inserito nella contabilità. Sostituzione di beni in ragione del 30 % dell'utile da alienazione. Sostituzione di beni unicamente nella misura in cui il 30 % del ricavato dall'alienazione sia investito in sostanza fissa necessaria all'azienda.
----	--------------------------------------	---------	----------------------------------	--

5.4 Immobile nella SP: utilizzato a scopo commerciale e privato

L'immobile nella sostanza privata costituisce, per il 40%, sostanza fissa necessaria all'azienda e per il 60% viene utilizzato come abitazione primaria del proprietario.

- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato con le medesime modalità (stesse quote) dell'immobile alienato.
- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 55% come sostanza fissa necessaria all'azienda e al 45% come abitazione propria.
- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 40 % come sostanza fissa necessaria all'azienda. Il 30% dell'immobile viene locato, un ulteriore 30% adibito ad abitazione propria. L'immobile non viene inserito nella contabilità.
- L'immobile viene venduto; l'oggetto sostitutivo viene utilizzato al 40 % come sostanza fissa necessaria all'azienda. Il 30% dell'immobile viene locato, un ulteriore 30% adibito ad abitazione propria. L'immobile viene inserito nella contabilità.

Fattispecie				Soluzione	
a)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Nessuna sostituzione di beni, poiché l'immobile non è sostanza commerciale; rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare in ragione del 60% dell'utile, purché il ricavato venga reinvestito in un'abitazione propria.	
b)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 55% SFNA AP 45% CON	L'immobile diviene sostanza commerciale. Nessuna sostituzione di beni e nessun rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare.	
c)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 40% SFNA 30% AP 30% CON	L'immobile resta nella sostanza privata. Nessuna sostituzione di beni sulla SFA, ma rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare in ragione del 60% dell'utile, purché il ricavato venga reinvestito in una abitazione propria.	
d)	SFA 40% SFNA AP 60% CON	Vendita	SFA 40% SFNA 30% AP 30% CON	L'immobile diviene sostanza commerciale. Nessuna sostituzione di beni e nessun rimborso dell'imposta sugli utili da sostanza immobiliare.	

