

Opuscolo n. 16

Amministrazione, locazione e vendita di immobili

Valevole dal 1° gennaio 2008

Le informazioni contenute nella presente pubblicazione devono essere considerate come un **complemento** alle Istruzioni sull'IVA.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Dipartimento federale delle finanze DFF

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC

Competenze

Attiriamo la vostra attenzione sul fatto che per la riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) sulle operazioni effettuate sul territorio svizzero, così come sull'ottenimento di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero, è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), mentre per la riscossione dell'imposta sull'importazione di beni è competente esclusivamente l'Amministrazione federale delle dogane (AFD). Di conseguenza, le informazioni rilasciate da altri uffici non sono giuridicamente vincolanti per l'AFC.

Potete raggiungere la Divisione principale dell'IVA come segue:

per scritto: Amministrazione federale delle contribuzioni
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto
Schwarztorstrasse 50
3003 Berna

per telefono: 031 322 21 11 (dalle 8.30 alle 11.30 e dalle 13.30 alle 16.30)

per fax: 031 325 75 61

per e-mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
Vogliate assolutamente indicare il vostro indirizzo postale, il vostro numero di telefono e (se disponibile) il vostro N.IVA!

Le pubblicazioni dell'AFC riguardanti l'IVA sono ottenibili:

- **di principio solo ancora in forma elettronica**

tramite internet: www.estv.admin.ch

- **in casi eccezionali in forma cartacea, con fatturazione**

In casi eccezionali potete ordinare, verso pagamento, gli stampati in forma cartacea.

L'ordinazione va trasmessa a:

Ufficio federale delle costruzioni e della logistica
Distribuzione pubblicazioni
Stampati IVA
3003 Berna

Internet: www.estv.admin.ch/i/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Osservazioni preliminari importanti

La presente pubblicazione si fonda sull'opuscolo, edito nel settembre 2000 dall'Amministrazione federale delle contribuzioni, valevole con l'introduzione della legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (1° gennaio 2001).

Le modifiche intervenute nel frattempo in questo settore (legge sull'IVA, ordinanza relativa alla legge sull'IVA, modifiche e precisazioni della prassi) sono state riprese nella presente pubblicazione. Queste modifiche materiali sono ombreggiate in grigio (analogamente al presente testo). Perciò il contribuente e i suoi rappresentanti possono facilmente individuare i cambiamenti intervenuti dal 1° gennaio 2001 in poi.

Il testo rimanente ha subito soltanto piccoli adeguamenti redazionali e l'aggiornamento degli esempi. Tali adattamenti non comportano modifiche materiali e perciò non sono ombreggiati in grigio. Infine sono stati espressamente evidenziati i punti importanti e le particolarità.

Abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
CC	Codice civile svizzero (RS 210)
CCPP	Comunione di comproprietari di proprietà per piani
cifra	cifra nel presente opuscolo
CO	Codice delle obbligazioni (RS 220)
CPP	Comproprietari di proprietà per piani
IVA	Imposta sul valore aggiunto
LFus	Legge federale del 3 ottobre 2003 sulla fusione, la scissione, la trasformazione e il trasferimento di patrimonio (RS 221.301)
LIVA	Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.20)
LSA	Legge federale del 17 dicembre 2004 sulla sorveglianza delle imprese di assicurazione (RS 961.01)
N.IVA	Numero di registro dei contribuenti IVA
nm.	numero marginale delle Istruzioni 2008 sull'IVA (fino alla pubblicazione delle Istruzioni 2008 i numeri marginali si riferiscono ancora alle Istruzioni 2001 sull'IVA)
OLIVA	Ordinanza del 29 marzo 2000 relativa alla legge federale concernente l'imposta sul valore aggiunto (RS 641.201)
RS	Raccolta sistematica del diritto federale

Valevole fino al
31 dicembre 2009

Indice delle materie	Pagina
1. In generale	9
1.1 Prestazioni imponibili nel settore immobiliare	9
1.2 Prestazioni escluse dall'imposta nel settore immobiliare	9
1.3 Consumo proprio	10
1.4 Deduzione dell'imposta precedente	11
1.5 Obbligo di conservazione dei libri contabili e dei giustificativi	11
2. Amministrazione e mediazione di proprietà immobiliari	12
2.1 Prestazioni in proprio nome	12
2.2 Prestazioni in nome di terzi (rappresentanza diretta)	12
2.3 Indicazione dell'indirizzo nei casi di più proprietari	14
2.4 Rifatturazione in proprio nome dei premi assicurativi; assicurazione per conto di terzi	15
2.5 Fatturazione dei costi accessori nei casi di rappresentanza diretta da parte di un'amministrazione immobiliare	15
2.5.1 Nei casi di locazione di immobili, senza opzione	15
2.5.2 Nei casi di locazione di immobili, con opzione	15
2.6 Onorario per la stesura dei conteggi dei costi accessori	15
2.7 Prestazioni di servizi in relazione a immobili.	16
3. Lavori di portineria e da custode	16
3.1 Trattamento fiscale dei propri lavori	16
3.2 Definizione dei lavori di portineria e da custode	17
3.2.1 Lavori considerati di portineria	17
3.2.2 Lavori considerati da custode	18
3.2.3 Propri lavori che non rientrano nelle disposizioni derogative	19
3.3 Criteri di delimitazione tra lavori propri di portineria e lavori di portineria imponibili acquisiti presso terzi	19
4. Opzione	19
4.1 Principi	20
4.2 Annuncio di inizio e fine opzione	21
4.3 Opzione in caso di edificazione di una costruzione per proprio conto	21
4.3.1 L'edificatore della costruzione è già contribuente	22
4.3.2 L'edificatore della costruzione non è contribuente	22
4.4 Computo dell'imposta in caso di edificazione per proprio conto	22
4.5 Esigenze formali per i contratti di locazione con opzione	22
4.6 Sublocazione	23
4.7 Deduzione dell'imposta precedente	23
4.8 Conteggio dei costi accessori	24
4.8.1 Principio	24
4.8.2 Prestazioni comuni	25
4.8.3 Regolamentazione transitoria per i costi accessori	25
4.9 Partecipazione ai costi da parte del locatario	26
4.10 CCPP	26
4.11 Modifica d'utilizzazione in caso di cambiamento di locatario	27
4.12 Trasferimento di un immobile	28

		6
4.12.1	Vendita con opzione	28
4.12.2	Procedura di notifica	29
4.13	Rendiconto IVA	30
4.14	Obbligo di registrazione	30
4.15	Opzione per l'imposizione della locazione a breve termine di immobili e parti di immobili	30
5.	Locazione / Affitto	31
5.1	Locazione di appartamenti e camere per l'alloggio di ospiti; locazione di sale nel settore alberghiero e della ristorazione	31
5.1.1	Principio	31
5.1.2	Locazione di case e appartamenti di vacanza che si trovano in territorio svizzero	32
5.2	Locazione di aree di campeggio e di aree per mobilhome	36
5.3	Locazione di aree per il parcheggio di veicoli	36
5.4	Locazione di attrezzature installate durevolmente e di impianti sportivi	41
5.5	Locazione di cassette di sicurezza	42
5.6	Locazione di superfici per stand di esposizione e di singoli locali in edifici espositivi e congressuali	42
5.7	Locazione di aree riservate alle bancarelle di mercato e di aree di stazionamento all'aperto	42
5.8	Delimitazione tra locazione e diritto di usufrutto, aree di stazionamento	43
5.9	Locazione di stazioni di rifornimento	44
5.9.1	Senza l'immobile d'esercizio	44
5.9.2	Con l'immobile d'esercizio	44
5.9.3	Prestazioni supplementari del locatore	45
5.10	Porti e posti d'attracco per imbarcazioni e boe	45
5.11	Spazi per pubblicità, vetrine	45
5.12	Antenne per telefonia mobile	45
5.13	Locazione di cinematografi, studi per registrazioni sonore, audiovisive, televisive e simili	46
5.14	Immobili liberi (non occupati)	46
5.15	Indennizzo per la messa a disposizione di superfici per distributori automatici di banconote	47
6.	Diversi	48
6.1	Estrazione di risorse naturali	48
6.2	Discariche	48
6.3	Custodia e immagazzinamento di beni	48
6.4	Amministrazione di proprietà immobiliari proprie	48
6.5	Regolamentazione forfettaria per il consumo proprio riferito ai costi accessori	49
6.6	Vendita di un immobile senza opzione	49
6.7	Modifica d'utilizzazione di beni immobili	50
6.8	Sostanza aziendale / sostanza privata	51
6.9	Costi accessori in caso di non opzione delle locazioni	51
6.9.1	Costi accessori inclusi nel contratto di locazione	51
6.9.2	Costi accessori non inclusi nel contratto di locazione	51

		7
6.9.3	Partecipazione ai costi da parte del locatario	51
6.10	Provvedimenti di costruzione da parte del locatario; locazione della costruzione grezza	52
6.11	Distributori automatici di alimentari; ristoranti per il personale	52
6.12	Garanzia d'affitto	53
7.	Procedura semplificata per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente nel caso di locazione di immobili o parti di immobili (senza opzione)	53
Allegato 1:	Conteggio dei costi accessori con riduzione corrente della deduzione dell'imposta precedente (alla cifra 4.8.1)	56
Allegato 2:	Conteggio dei costi accessori con deduzione totale dell'imposta precedente e successiva correzione (alla cifra 4.8.1)	58
Allegato 3:	Modello per la chiave di riparto dell'imposta precedente (alla cifra 4.14)	60
Allegato 4:	Modulo "Opzione per l'imposizione di immobili"	61

valevole fino al
31 dicembre 2009

valevole fino al
31 dicembre 2009

1. In generale

Il presente opuscolo approfondisce determinate questioni che possono sorgere in materia dell'imposta sul valore aggiunto nel settore dell'amministrazione, locazione e vendita di immobili ed ha lo scopo di facilitare ai contribuenti - ed ai loro eventuali rappresentanti - l'adempimento dei loro obblighi legali e l'esercizio dei loro diritti.

1.1 Prestazioni imponibili nel settore immobiliare

(art. 5 LIVA)

Sono per esempio imponibili:

- l'amministrazione e la mediazione di immobili (☞ cifra 2);
- le prestazioni di servizi in relazione con l'acquisto o la costituzione di diritti reali immobiliari (☞ cifra 2.7);
- i lavori di portineria non eseguiti dal proprietario o dai suoi dipendenti (☞ cifra 3);
- l'alloggio di ospiti in alberghi, case e appartamenti di vacanza (☞ cifra 5.1);
- la locazione di sale nel settore alberghiero e della ristorazione (☞ cifra 5.1);
- la locazione di aree di campeggio da parte del gestore (☞ cifra 5.2);
- la locazione di aree per il parcheggio di veicoli (☞ cifra 5.3);
- la locazione e l'affitto di attrezzature e macchine installate durevolmente e facenti parte di un impianto (☞ cifra 5.4);
- la locazione di cassette di sicurezza (☞ cifra 5.5);
- la locazione di superfici per stand di esposizione e singoli locali in edifici espositivi e congressuali (☞ cifra 5.6);
- la locazione di posti d'attracco per imbarcazioni (☞ cifra 5.10);
- la messa a disposizione di superfici di edifici per la pubblicità (☞ cifra 5.11);
- l'attribuzione di un diritto non iscritto a registro fondiario per la costruzione e gestione di un'antenna per la telefonia mobile (☞ 5.12);
- la custodia e l'immagazzinamento di beni (☞ cifra 6.3).

1.2 Prestazioni escluse dall'imposta nel settore immobiliare

(art. 18 LIVA)

Sono per esempio esclusi dall'imposta:

- il trasferimento e la costituzione di diritti reali su fondi come p. es. il diritto di prelazione o il diritto di superficie (☞ cifra 2.7);
- le prestazioni effettuate da CCPP ai CPP per spese comuni (☞ cifra 4.10);
- la locazione/l'affitto di immobili o parti di immobili (☞ cifra 5);
- la locazione, per il parcheggio di veicoli, di aree destinate all'uso comune come pure la locazione di aree per il parcheggio di veicoli, se essa è in relazione alla locazione di immobili o parti di immobili esclusa dall'imposta (☞ cifra 5.3);
- la locazione di autosili interi o di singoli piani (☞ cifra 5.3);
- la locazione di impianti sportivi (☞ cifra 5.4) e di interi padiglioni per fiere (☞ cifra 5.6);

- la locazione di superfici all'aperto per la tenuta di mercati e fiere (☞ cifra 5.7);
- l'attribuzione di un diritto iscritto a registro fondiario per la costruzione e gestione di un'antenna per la telefonia mobile (☞ cifra 5.12);
- la vendita di immobili (☞ cifra 6.6).

In base all'articolo 26 capoverso 1 lettera b LIVA è possibile optare per l'imposizione volontaria (☞ cifra 4) di queste operazioni (ad eccezione del terreno e dei canoni del diritto di superficie).

Occorre tenere in considerazione anche l'articolo 27a OLIVA che prevede l'opzione per l'imposizione della locazione di immobili (aliquota zero) effettuata a istituzioni beneficiarie esentate dall'imposta come p. es. a missioni diplomatiche e a organizzazioni internazionali¹.

1.3

Consumo proprio

- ☐ Vi è consumo proprio secondo l'**articolo 9 capoverso 1 LIVA** quando il contribuente preleva durevolmente o temporaneamente dalla sua impresa beni o loro parti costitutive che gli hanno dato diritto a una deduzione totale o parziale dell'imposta precedente e quando li utilizza per uno degli scopi menzionati in questo articolo.
- ☐ Vi è inoltre consumo proprio secondo l'**articolo 9 capoverso 2 LIVA** quando il contribuente:
 - a) esegue o fa eseguire lavori su costruzioni nuove o esistenti, destinate all'alienazione a titolo oneroso o alla messa a disposizione per l'uso o il godimento (art. 18 n. 20 e 21 LIVA) senza avere optato per l'imposizione; fanno eccezione i lavori usuali di pulizia, di riparazione e di manutenzione effettuati dal contribuente o dai suoi dipendenti (☞ cifra 3);
 - b) esegue simili lavori per scopi privati o per un'attività esclusa dall'imposta, per l'imposizione della quale non ha optato.
 - ☞ Per informazioni dettagliate a questo riguardo è fatto riferimento agli opuscoli "Edilizia" e "Consumo proprio".
- ☐ Secondo l'**articolo 9 capoverso 3 LIVA** vi è inoltre consumo proprio se in caso di trasferimento a titolo oneroso o gratuito di un patrimonio o di una parte di esso il contribuente destinatario della fornitura o prestazione di servizi non la utilizza, o la utilizza solo in parte, per uno scopo imponibile conformemente all'articolo 38 capoverso 2 LIVA.
 - ☞ Dettagliate informazioni su questo aspetto sono pubblicate nel promemoria "Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica".

¹ Modifica dell'OLIVA in vigore dal 1° gennaio 2004

- ❑ Secondo l'**articolo 9 capoverso 4 LIVA** il consumo proprio di prestazioni di servizi non è imponibile. Sono fatte salve l'imposizione secondo l'articolo 9 capoverso 3 LIVA e l'imposizione delle prestazioni di servizi il cui ottenimento ha dato diritto alla deduzione totale o parziale dell'imposta precedente, per uno degli scopi previsti dall'articolo 9 capoverso 1 lettere a-d LIVA.

Le **prestazioni di servizi eseguite in proprio** possono tuttavia risultare imponibili a titolo di consumo proprio in caso di edificazione per proprio conto.

☞ Per informazioni dettagliate a questo riguardo è fatto riferimento agli opuscoli "Edilizia" e "Consumo proprio".

1.4 Deduzione dell'imposta precedente

Se il contribuente utilizza beni o prestazioni di servizi esclusivamente per uno scopo giustificato dall'uso commerciale, egli può dedurre nel suo rendiconto d'imposta le imposte precedenti che li gravano, a condizione che sia in grado di comprovarle (art. 38 cpv. 1 e 2 in relazione con l'art. 37 LIVA, nm. 816-818 e nm. 821-825).

Non legittima tra l'altro la deduzione dell'imposta precedente l'ottenimento di prestazioni per l'uso privato (art. 38 cpv. 4 LIVA, nm. 841-843). È inoltre escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente il 50 per cento degli ammontari d'imposta concernenti spese di vitto e bevande (art. 38 cpv. 5 LIVA). In base ai requisiti formali di fatturazione richiesti, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente è pure escluso sulle spese forfettarie corrisposte al personale (☞ nm. 847).



Le operazioni escluse dall'imposta secondo l'articolo 18 LIVA non legittimano la deduzione dell'imposta precedente (art. 17 LIVA), a meno che non si opti per l'imposizione di tali operazioni secondo l'articolo 26 capoverso 1 LIVA (☞ cifra 4 e nm. 843).

Se il contribuente utilizza beni, parte di essi o prestazioni di servizi sia per scopi che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, sia per altri scopi, la deduzione dell'imposta precedente va di principio ridotta proporzionalmente all'utilizzazione (art. 41 cpv. 1 LIVA, nm. 860 segg.).

☞ Per ulteriori informazioni vedi l'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

1.5 Obbligo di conservazione dei libri contabili e dei giustificativi

Il contribuente deve conservare i libri contabili, i giustificativi, le carte d'affari e le altre registrazioni in modo ordinato per un periodo di dieci anni (è fatto salvo l'art. 962 cpv. 2 CO). I giustificativi relativi ai beni immobiliari devono invece essere conservati durante venti anni. Se allo scadere del termine di conservazione il

credito fiscale a cui si riferiscono i libri contabili, i giustificativi, le carte d'affari e gli altri documenti non è ancora prescritto, l'obbligo di conservare i documenti si protrae sino al compimento della prescrizione (art. 58 cpv. 2 LIVA, nm. 943 segg.).

2. Amministrazione e mediazione di proprietà immobiliari

2.1 Prestazioni in proprio nome

Se l'amministrazione immobiliare stessa agisce da acquirente rispettivamente da committente nei confronti dei terzi (fornitori risp. imprenditori), nelle fatture per le prestazioni effettuate dai terzi (p. es. forniture di combustibili risp. lavori di manutenzione) l'amministrazione immobiliare deve essere indicata quale contraente e destinataria delle fatture. Al momento della successiva rifatturazione si tratta di prestazioni dell'amministrazione immobiliare nei confronti del proprietario dell'immobile che vanno trattate nel seguente modo:

- l'amministrazione è legittimata a dedurre l'imposta precedente;
- l'amministrazione deve imporre come sua cifra d'affari (all'aliquota corrispondente, di regola all'aliquota normale) la rifatturazione al proprietario dell'immobile.

2.2 Prestazioni in nome di terzi (rappresentanza diretta)

Se non è l'amministrazione immobiliare bensì il proprietario dell'immobile che agisce da acquirente rispettivamente da committente nei confronti dei terzi (fornitori risp. imprenditori), nelle fatture per le prestazioni effettuate dai terzi (p. es. forniture di combustibili risp. lavori di manutenzione) il proprietario dell'immobile deve essere indicato quale contraente e destinatario delle fatture.

Conformemente a questa situazione di diritto civile, è considerato rappresentante diretto (mediatore) anche dal profilo fiscale IVA colui che esegue le forniture e le prestazioni di servizi in nome e per conto del rappresentato (art. 11 cpv. 1 LIVA, nm. 192 segg.).

Quindi, se il rappresentante (mediatore) ha ricevuto dal rappresentato (destinatario della prestazione) un semplice mandato di mediazione e il rappresentante agisce in nome e per conto del rappresentato, si verifica una fornitura o prestazione di servizi direttamente dal terzo al rappresentato (destinatario della prestazione).

L'attività di mediazione in quanto tale costituisce una prestazione di servizi. Nei casi di rappresentanza diretta il mediatore impone semplicemente la provvigione e non il valore del bene mediato o della prestazione di servizi mediata (☞ nm. 192 segg.).

Esempio per una fatturazione:

Fattura per i lavori da lattoniere all'immobile di Pietro Modelli:

Lattoniere X
 Vicolo corto 2
 6600 Locarno
 N.IVA 555 000

Locarno, 15 marzo 2006

Pietro Modelli
 Via del campo 10
 6600 Locarno

Lavori da lattoniere edile eseguiti il 20.2.2006 all'immobile di Via del campo 10
 Fornitura e posa di grondaie sugli abbaini.

Materiale: lamiere in rame

Grondaie 25 cm	m	5	fr.	35.00	fr.	175.00
Basamenti	pz.	2	fr.	30.00	fr.	60.00
Tagli inclinati	pz.	2	fr.	14.50	fr.	29.00
Ganci	pz.	6	fr.	12.00	fr.	72.00

Lavoro:

Spostamento delle tegole, posa dei listelli	ore	2,5	fr.	75.00	fr.	187.50
--	-----	-----	-----	-------	-----	--------

Materiale:

Listelli 25 x 45 mm	m	3	fr.	2.00	fr.	6.00
---------------------	---	---	-----	------	-----	------

Totale (incl. 7,6% IVA)

fr. 529.50



Se la fattura è recapitata all'amministrazione della proprietà immobiliare ma, per motivi di spazio, il nome e l'indirizzo del proprietario dell'immobile non possono venir indicati nell'apposito riquadro dell'indirizzo, l'AFC raccomanda di specificare in un altro punto della fattura il **nome e l'indirizzo** del proprietario dello stabile.

Vedasi al riguardo il seguente esempio:

<p>Lattoniere X Vicolo corto 2 6600 Locarno N.IVA 555 000</p>		<p>Locarno, 15 marzo 2006</p>	
		<p>Amministrazione immobiliare XY Viale dei giardini 6600 Locarno</p>	
<p>Fattura a Pietro Modelli, Via del campo 10, 6600 Locarno, per lavori da lattoniere edile eseguiti il 20.2.2006 all'immobile di Via del campo 10 a Locarno:</p>			
<p>Fornitura e posa di grondaie sugli abbaini.</p>			
<p>Materiale: lamiere in rame</p>			
Grondaie 25 cm	m	5	fr. 35.00
Basamenti	pz.	2	fr. 30.00
Tagli inclinati	pz.	2	fr. 14.50
Ganci	pz.	6	fr. 12.00
<p>Lavoro:</p>			
Spostamento delle tegole, posa dei listelli	ore	2,5	fr. 75.00
<p>Materiale:</p>			
Listelli 25 x 45 mm	m	3	fr. 2.00
<p>Totale (incl. 7,6% IVA)</p>			<p>fr. 529.50</p>

Nei casi di rappresentanza diretta le fatture non possono essere contabilizzate con effetto economico nella contabilità dell'amministrazione immobiliare.

2.3 Indicazione dell'indirizzo nei casi di più proprietari

In casi di più proprietari valgono i seguenti criteri per la fatturazione:

- Comunione di comproprietari di proprietà per piani (o CCPP), luogo e località d'ubicazione dell'immobile

Esempio: CCPP Via dei Girasoli 20, Minusio
p. ind. Mario Bianchi
6500 Bellinzona

- Comunione di comproprietari, luogo e località d'ubicazione dell'immobile

*Esempio: Comunione di comproprietari Via dei girasoli 20, Minusio
p. ind. Mario Bianchi
6500 Bellinzona*

- Comunione ereditaria e nome del defunto, indirizzo del rappresentante della comunione ereditaria

*Esempio: Comunione ereditaria Bianchi, Minusio
p. ind. Mario Bianchi
Via dei girasoli 20
6500 Bellinzona*

- Società semplice (denominazione) e indirizzo del socio firmatario

*Esempio: Società semplice Via dei Girasoli 20, Minusio
p. ind. Mario Bianchi
Via dei girasoli 20
6500 Bellinzona*

2.4 Rifatturazione in proprio nome dei premi assicurativi; assicurazione per conto di terzi

Questo trattamento fiscale è spiegato nell'opuscolo "Assicurazioni".

2.5 Fatturazione dei costi accessori nei casi di rappresentanza diretta da parte di un'amministrazione immobiliare

2.5.1 Nei casi di locazione di immobili, senza opzione

Dal conteggio dei costi accessori dovrebbe essere evidente che si tratta di una cifra d'affari esclusa dall'imposta realizzata dal locatore e non dall'amministrazione immobiliare. Sulla fattura dovrebbero quindi essere indicati il nome e l'indirizzo del locatore (☞ cifra 2.2).

2.5.2 Nei casi di locazione di immobili, con opzione

In questi casi la fatturazione dei costi accessori da parte dell'amministrazione immobiliare costituisce una cifra d'affari imponibile del locatore. Le condizioni di fatturazione enumerate alla cifra 2.2 devono essere prese in considerazione. Il locatore figura quindi sulla fattura come prestatore con **l'indirizzo completo e il N.IVA.**

2.6 Onorario per la stesura dei conteggi dei costi accessori

L'onorario che l'amministrazione immobiliare fattura per la sua attività di amministrazione e include nel conteggio dei costi accessori va imposto all'aliquota normale. Occorre rilevare che, in caso di locazioni con opzione, il locatore ha diritto a dedurre l'imposta precedente sulla relativa prestazione di servizi dell'am-

ministrato immobiliare soltanto se quest'ultima allestisce una fattura che adempie i necessari requisiti formali (art. 37 LIVA).

2.7 Prestazioni di servizi in relazione a immobili²

Le prestazioni di servizi effettuate **in stretta relazione con immobili** valgono eseguite nel luogo in cui si trova il fondo, indipendentemente se la fattura è emessa a un destinatario con sede in territorio svizzero o all'estero. Sono comprese esclusivamente l'amministrazione o la stima dei beni immobiliari, le prestazioni di servizi in relazione con l'acquisto o la costituzione di diritti reali immobiliari, nonché le prestazioni di servizi in relazione con la preparazione o il coordinamento di lavori immobiliari quali lavori d'architettura e d'ingegneria, inclusi i premi di partecipazione ai concorsi di progetti edili concreti (art. 14 cpv. 2 lett. a LIVA). I premi per la partecipazione a concorsi d'architettura senza progetti edili concreti sono trattati in funzione del principio del luogo del prestatore (art. 14 cpv. 1 LIVA). Sono tuttavia esclusi dall'IVA il trasferimento e la costituzione di diritti reali su fondi come per esempio il diritto di prelazione o il diritto di superficie (art. 18 n. 20 LIVA).

Di principio, **tutte le altre prestazioni di servizi** effettuate in relazione a fondi valgono localizzate in funzione del principio del luogo del destinatario (art. 14 cpv. 3 LIVA), così come p. es. le mere prestazioni di consulenza (in relazione all'acquisto, alla locazione o alla ricerca di oggetti immobiliari), la tenuta di processi (anche davanti a tribunali in materia di locazione) così come le richieste di autorizzazioni secondo la Lex Koller. Le prestazioni di servizi effettuate comprovatamente a missioni diplomatiche, rappresentanti diplomatici, organizzazioni internazionali e simili non soggiacciono tuttavia all'IVA (art. 20 OLIVA).

Le autentiche **mediazioni di immobili** nel significato dell'articolo 11 capoverso 1 LIVA (☞ nm. 192 segg.) si trovano in relazione con l'acquisto, cosicché devono essere giudicate in conformità dell'articolo 14 capoverso 2 lettera a LIVA. È in tal senso che l'imponibilità della prestazione di mediazione si attiene al luogo in cui è situato il fondo. Per gli immobili situati in territorio svizzero l'IVA è dovuta all'aliquota normale; per contro, non è sottoposta all'IVA la prestazione di mediazione di immobili situati all'estero. Invece, se non si verifica rappresentanza diretta nel significato del nm. 192 segg., la controprestazione realizzata con la "prestazione di mediazione" (ossia la cosiddetta ricerca) è un "finder's fee" la cui imponibilità si conforma all'articolo 14 capoverso 3 lettera c LIVA (principio del luogo del destinatario).

3. Lavori di portineria e da custode

3.1 Trattamento fiscale dei propri lavori

I lavori usuali di pulizia, di riparazione e di manutenzione effettuati dal contribuente o dai suoi dipendenti alle proprie costruzioni o alle costruzioni pre-

se in locazione **non** fanno parte dei lavori su costruzioni secondo l'articolo 9 capoverso 2 lettere a e b LIVA imponibili come consumo proprio.

Questa disposizione derogatoria ha lo scopo di non imporre i **lavori di portineria effettuati in propria regia dal contribuente o dal suo personale, e in particolare anche i lavori usuali di pulizia, riparazione e manutenzione effettuati dai custodi e greenkeeper agli impianti sportivi**³.

Occorre tuttavia rilevare che i relativi costi (p. es. l'acquisto di attrezzi e materiali per la riparazione) **non legittimano la deduzione dell'imposta precedente**, quando i lavori concernono operazioni escluse dall'IVA (p. es. locazione di immobili senza opzione).

Per le costruzioni o parti di esse utilizzate per scopi imponibili, o per la cui locazione si è optato, è tuttavia possibile una deduzione dell'imposta precedente sui relativi costi.

3.2

Definizione dei lavori di portineria e da custode

3.2.1

Lavori considerati di portineria

Sono i lavori che un portinaio esegue usualmente su costruzioni, tipo:

a) Lavori di pulizia:

Rientrano ad esempio in questa categoria i lavori di pulizia

- dei vani delle scale, compresi gli atrii e le piazze antistanti;
- delle finestre e delle ringhiere delle scale;
- dei vani e dei pozzi degli ascensori;
- delle facciate, comprese le parti esterne delle finestre, le tende da sole e simili p. es. in stabili o grattacieli climatizzati;
- dei locali e degli impianti di riscaldamento;
- dei locali di lavanderia e degli stenditoi;
- delle autorimesse e dei posteggi, compresi i locali accessori e le aree per il lavaggio di veicoli;
- dei viali, delle piazzole e delle scale, compresi i pozzetti e le griglie nelle autorimesse;
- di altri impianti e locali generali e tecnici necessari per il funzionamento delle diverse infrastrutture (p. es. sifoni e scarichi).
- degli spogliatoi;
- delle palestre nelle scuole.

b) Lavori di riparazione e manutenzione:

Rientrano ad esempio in questa categoria i semplici lavori di riparazione e manutenzione come

- eliminazione di difetti di funzionamento di impianti di riscaldamento, ventilazione, climatizzazione, di impianti dei locali della lavanderia e degli stenditoi, come pure di altri impianti comuni e dei vari locali tecnici;

- sostituzione di cinghie per avvolgibili;
- sostituzione di lampadine e tubi fluorescenti;
- lubrificazione delle cerniere delle porte;
- regolazione di serrature;
- riparazione di rubinetti e batterie;
- eliminazione dell'otturazione di sifoni e scarichi;
- cura di tappeti erbosi e aiuole (p. es. innaffiamento, taglio, concimazione, rastrellamento, sarchiatura);
- sgombero neve e spargimento di sale su viali, piazzuole, scale e posteggi;
- riparazione e manutenzione di docce, bagni, WC, spogliatoi e guardaroba;
- lavori da giardiniere come taglio e potatura alberi e siepi.

Non sono parimenti imponibili come consumo proprio i **lavori di sorveglianza** eseguiti usualmente dal portinaio, come p. es. la sorveglianza dell'illuminazione delle parti comuni, il funzionamento degli impianti di riscaldamento ed altri impianti.

Non ha alcuna rilevanza il fatto che i lavori di portineria siano eseguiti a edifici di proprietà del contribuente o a edifici da lui presi in locazione.

Per ragioni semplificative, i lavori di detto genere eseguiti in locali amministrativi e scolastici, in ospedali e case di cura e simili sono parificati ai lavori di portineria; per questo motivo non è dovuta l'imposta di consumo proprio nemmeno per questi scopi.

3.2.2 Lavori considerati da custode⁴

Lavori abituali di pulizia, riparazione e manutenzione agli impianti sportivi (campi sportivi, tribune, piscine, piste di pattinaggio su ghiaccio, campi da tennis, relativi parcheggi, ecc.) eseguiti da bagnini, custodi, greenkeeper ecc., tipo:

a) Lavori di pulizia e manutenzione:

Per esempio

- cura e manutenzione (taglio erba, concimazione, rastrellatura, ecc.) di campi sportivi e posti adiacenti, come campi da calcio, piscine e campi da golf;
- pulizia piste di pattinaggio;
- pulizia tribune;
- pulizia dintorni (p. es. parcheggi), sgombero neve, lavori di giardinaggio come potatura e taglio alberi e siepi, lavori di estirpazione.

b) Riparazioni e altri lavori ad impianti sportivi:

Per esempio

- riparazione balauste, recinzioni, tribune;

- lavori preparatori per la stagione invernale o estiva (p. es. aree a doppio uso, come campi da tennis e pista di pattinaggio), rispettivamente lavori relativi alla locazione temporanea per concerti o fiere.

3.2.3 Propri lavori che non rientrano nelle disposizioni derogative

Non sono considerati lavori abituali di pulizia, riparazioni e manutenzioni tutti i lavori su costruzioni effettuati usualmente da **artigiani o gruppi di artigiani**.

Esempi:

- lavori da pittore, carpentiere, falegname, giardiniere, muratore, gessatore e posatore di pavimenti;
- lavori di impianti sanitari, elettrici e di riscaldamento, lavori da lattoniere;
- lavori di sterramento (p. es. sui campi da golf).



Questi lavori eseguiti in proprio su costruzioni vanno imposti a titolo di **consumo proprio** secondo l'articolo 9 capoverso 2 LIVA in relazione all'articolo 34 capoverso 4 LIVA **al prezzo come per terzi indipendenti**. Ciò vale anche se questi lavori vengono effettuati da portinai, custodi o greenkeeper.

3.3 Criteri di delimitazione tra lavori propri di portineria e lavori di portineria imponibili acquisiti presso terzi

Se i lavori sono effettuati da personale ausiliario (p. es. portinaio dipendente) si pone il problema se questi lavori devono essere attribuiti al contribuente (che può essere il proprietario oppure il locatario) oppure all'amministrazione immobiliare. In questi casi, invece di assumere un portinaio in proprio nome, l'amministrazione immobiliare in possesso di una procura, può assumere un portinaio in nome e per conto del proprietario o locatario contribuente (☞ cifra 2.2 rappresentanza diretta).

Il portinaio è considerato dipendente del proprietario o locatario contribuente se il contratto di portineria indica chiaramente il proprietario o locatario contribuente come datore di lavoro e se quest'ultimo contabilizza i salari del portinaio nella propria contabilità immobiliare. In questo caso viene a cadere l'imposizione a titolo di consumo proprio presso il contribuente.



Per contro, se l'amministrazione immobiliare è considerata datrice di lavoro del portinaio, essa effettua al contribuente (che può essere proprietario, locatario o sublocatario) lavori di portineria (verso controprestazione) **imponibili all'aliquota normale**.

4. Opzione

Con i termini **opzione** oppure **optare** utilizzati qui di seguito s'intende l'**imposizione volontaria** secondo l'articolo 26 capoverso 1 lettera b LIVA effettuata

da contribuenti proprietari e sublocatari di immobili **di operazioni** di locazione/affitto e di vendita di immobili o parti di immobili (☞ cifra 1.2) escluse dall'imposta giusta l'articolo 18 numeri 20 e 21 prima parte del periodo LIVA. Dove si parla unicamente di **locazione** o di **locatario**, s'intende per analogia anche l'**affitto** o l'**affittuario**.

L'applicazione dell'opzione non autorizza il rendiconto col metodo dell'aliquota saldo o forfettaria (☞ nm. 707).

4.1 Principi

- L'opzione è limitata alla locazione e alla vendita di immobili (o parti di immobili) a locatari, sublocatari o acquirenti **contribuenti**, nonché a prestazioni effettuate dalla CCPP ai CPP contribuenti, nella misura in cui si riferiscono alla proprietà comune. Inoltre, il rispettivo oggetto dev'essere utilizzato da parte del destinatario delle prestazioni interamente o parzialmente per scopi aziendali nell'ambito di un'attività imponibile (p. es. come ufficio, magazzino, stabilimento di produzione) anche se in seguito a opzione secondo l'articolo 26 LIVA.
 - ☞ Occorre tuttavia attenersi alle spiegazioni della cifra 4.12.1.
- Per contro non è possibile optare per il terreno edificabile e per i canoni del diritto di superficie. Per terreno da costruzione s'intende - secondo l'usanza commerciale - il valore del terreno, compresa l'urbanizzazione grezza. Di conseguenza non è ammessa la deduzione dell'imposta precedente per i costi di urbanizzazione grezza.
 - ☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate negli opuscoli "Edilizia" e "Consumo proprio".
- Secondo il principio "**locazione e costi accessori = un'unità**", il proprietario/locatore optante deve corrispondere l'imposta all'aliquota normale sui canoni di locazione e sui costi accessori. Ciò vale anche se i costi accessori comprendono singole componenti (p. es. premi assicurativi, consumo d'acqua) che, prese singolarmente, non sarebbero imponibili o lo sarebbero soltanto all'aliquota ridotta. Le locazioni e i costi accessori imponibili vanno dichiarati, a dipendenza del sistema di rendiconto, secondo le controprestazioni convenute o ricevute (art. 44 LIVA) nel periodo di rendiconto della fatturazione o dell'incasso. D'altra parte il proprietario dell'immobile/locatore può far valere la deduzione dell'imposta precedente sui costi sostenuti per l'oggetto dato in locazione (☞ cifra 1.4).

Di principio può optare soltanto il proprietario dell'immobile o eventualmente un sublocatore (☞ cifra 4.6). Se finora è stata un'amministrazione immobiliare ad apparire in proprio nome come locatore nei confronti del locatario, il rispettivo contratto dev'essere modificato di conseguenza.

- Se una società compie una trasformazione della propria forma giuridica nel senso previsto dalla LFus, le opzioni autorizzate dall'AFC valgono anche per la nuova forma giuridica.
- L'AFC può subordinare l'autorizzazione dell'opzione alla prestazione di garanzie (art. 26 cpv. 2 LIVA).

☞ Per ulteriori informazioni riguardo all'opzione vedi nm. 683 segg.; riguardo agli immobili vedi in particolare nm. 699-702.



La possibilità di applicare una **procedura fiscale semplificata** nel significato previsto dall'articolo 58 capoverso 3 LIVA nei casi di frequenti locazioni a breve termine di immobili (o parti di immobili) effettuate sia a locatari contribuenti sia a locatari non contribuenti è descritta alla cifra 4.15.

4.2

Annuncio di inizio e fine opzione

L'opzione presuppone una richiesta scritta all'AFC. L'opzione va richiesta per ogni singolo oggetto (immobile intero o parti di esso) e per ogni singolo locatario con il modulo di richiesta ufficiale n. 760 (☞ allegato 4). I cambiamenti di locatario vanno comunicati facendo riferimento al modulo di richiesta a suo tempo inoltrato. Un'opzione è possibile in ogni momento, al più presto però all'inizio del trimestre d'annuncio (anche in caso di rendiconto mensile) a condizione che i presupposti necessari sono adempiti.

Le opzioni autorizzate valgono per almeno 5 anni (art. 26 cpv. 3 LIVA), ammesso che non vengano a mancare le condizioni da parte dei locatari/CPP (p. es. fine del loro assoggettamento oppure cambiamento del locatario). L'annuncio di fine opzione va inoltrato all'AFC per scritto al più tardi 30 giorni dopo che sono venuti a mancare i presupposti o 30 giorni dopo la rinuncia dell'opzione.

☞ Riguardo alla modifica d'utilizzazione vedi la cifra 4.11.

4.3

Opzione in caso di edificazione di una costruzione per proprio conto

Va dapprima precisato che non è necessaria alcuna opzione quando colui che è già contribuente per altre operazioni edifica o fa edificare una costruzione per la sua **attività aziendale imponibile** (p. es. un'impresa di costruzioni edifica un nuovo magazzino, l'albergatore fa costruire un'ampliamento per delle camere supplementari). I relativi costi sostenuti per l'acquisto di beni e prestazioni di servizi legittimano il contribuente alla deduzione dell'imposta precedente nei suoi periodici rendiconti d'imposta (☞ cifra 1.4).

Se la costruzione è destinata **alla locazione, all'affitto o alla vendita senza opzione**, va osservata la cifra 1.3. L'opzione è possibile; tuttavia, per quanto riguarda l'**inizio dell'opzione**, va fatta una distinzione fra i seguenti casi:

4.3.1 L'edificatore della costruzione è già contribuente

Rientrano in questa disposizione coloro che sono già assoggettati a seguito delle loro operazioni imponibili od optate rispettivamente coloro che, in seguito all'edificazione della costruzione per proprio conto, sono assoggettati dall'inizio dei lavori di costruzione.

L'AFC dà seguito alla richiesta d'opzione (☞ cifra 4.2), se

- il locatario/acquirente è un contribuente e
- le future cifre d'affari (conseguite con la locazione/vendita) sono comprovate con contratti o documenti analoghi dai quali risultano inequivocabilmente il nome, l'indirizzo e il N.IVA del destinatario della prestazione, l'oggetto, come pure, in caso di contratti di locazione, l'inizio e la durata della locazione.

Questi contratti o documenti non vanno inoltrati assieme alla richiesta d'opzione ma presentati soltanto su esplicita richiesta dell'AFC. Se alla fine dei lavori di costruzione le condizioni suesposte non sono adempite (p. es. la locazione non ha di fatto inizio oppure la vendita non è realizzata), l'autorizzazione all'opzione è revocata **con effetto retroattivo** (con il conseguente addebito di interessi moratori).

4.3.2 L'edificatore della costruzione non è contribuente

Colui che non è assoggettato o colui che, a seguito dell'edificazione della costruzione per proprio conto, non è assoggettato obbligatoriamente, può richiedere l'opzione solo dal momento in cui consegue introiti, qualora in base alle aspettative (secondo i contratti) questi introiti superino nei successivi 12 mesi 40'000 franchi (p. es. locazione di immobili o parte di essi a contribuenti).

☞ Riguardo alla possibilità del diritto successivo alla deduzione dell'imposta precedente vedi la cifra 4.4.

4.4 Computo dell'imposta in caso di edificazione per proprio conto

A partire dal momento in cui l'AFC autorizza l'opzione, l'edificatore non deve più corrispondere alcuna imposta di consumo proprio per la costruzione (o parte di essa) per la quale ha optato. L'imposta sul consumo proprio eventualmente già corrisposta può venir dedotta nel medesimo periodo a titolo d'imposta precedente (totalmente o in parte, a seconda se la costruzione o la parte di costruzione è stata utilizzata o meno).

☞ Ulteriori informazioni sono contenute negli opuscoli "Consumo proprio" e "Modifiche d'utilizzazione".

4.5 Esigenze formali per i contratti di locazione con opzione

Si raccomanda di redigere sempre i contratti di locazione in modo tale da rispettare le esigenze di fatturazione previste dall'articolo 37 capoverso 1 LIVA, indi-

cando, fra l'altro, il N.IVA del locatore e l'aliquota d'imposta. In base al contratto scritto, il locatario ha diritto a dedurre l'imposta precedente relativa ai pagamenti ricorrenti effettuati al locatore, poiché di regola si rinuncia all'emissione di fatture e si consegnano per esempio solo le polizze di versamento (per pagamenti ricorrenti).

- ☞ Per ulteriori dettagli in relazione ai giustificativi per i pagamenti ricorrenti in base a un contratto senza nuova fatturazione vedi nm. 800.

4.6 Sublocazione

Indipendentemente se il proprietario ha optato, ogni sublocatore può optare per un'eventuale sublocazione, a condizione che siano adempiti i presupposti secondo la cifra 4.1 (punto 1).

Si verifica una modifica d'utilizzazione presso il sublocatore quando l'opzione per il contratto di sublocazione inizia o termina totalmente o in parte.

- ☞ Ulteriori informazioni sulla base di calcolo dell'imposta in caso di modifiche di utilizzazione sono pubblicate nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

Nei casi di opzione è importante che il locatario o sublocatario comunichi regolarmente al locatore o sublocatore i fatti rilevanti per l'opzione (p. es. cambiamento della forma giuridica, fine dell'assoggettamento e simili).

Se il locatario/sublocatario contribuente non utilizza più in parte i locali per scopi imponibili, dev'essere ridotta proporzionalmente la deduzione dell'imposta precedente sui relativi costi.

- ☞ Ulteriori informazioni sono pubblicate nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione" così come nelle cifre 4.11 e 6.10 del presente opuscolo.

4.7 Deduzione dell'imposta precedente

Nel caso di locatari e CPP contribuenti e non contribuenti la deduzione dell'imposta precedente sui costi del locatore può essere fatta valere solo nella corrispondente proporzione.

Di conseguenza bisogna distinguere fra **costi accessori** da una parte e **costi di manutenzione** e gli **investimenti** dall'altra:

a) Costi accessori:

Deduzione dell'imposta precedente in base alla chiave di riparto per i costi accessori (☞ cifra 4.8.1 "Procedimento alternativo").

b) Costi di manutenzione e investimenti:

- Per i costi attribuibili direttamente alle singole unità locative, relativi ai rapporti locativi con opzione, l'imposta precedente può venir fatta valere per intero, mentre in relazione ai rapporti locativi senza opzione non può venir fatta valere alcuna deduzione d'imposta precedente (p. es. nessuna deduzione d'imposta precedente per un nuovo tappeto nell'appartamento di un locatario privato; intera deduzione dell'imposta precedente per i lavori da pittore nei locali di un locatario contribuente).
- Se l'attribuzione alle singole unità locative non è possibile (p. es. facciate, tetto, cantina), la riduzione della deduzione dell'imposta precedente può venir determinata in base ad una chiave di riparto calcolata secondo criteri economici oggettivi. Di principio la chiave di riparto si basa sulla superficie (m^2) delle singole unità locative; in casi motivati, eccezionalmente anche sul volume (m^3) dei locali.
- ☞ Ulteriori informazioni in merito sono pubblicate nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

Le modifiche d'utilizzazione (p. es. ad un contratto di locazione con opzione ne segue una senza opzione o viceversa) possono comportare un adeguamento delle chiavi di riparto in parola.

Dà parimenti diritto alla deduzione dell'imposta precedente un immobile (o parte di esso) temporaneamente sfitto (p. es. causa partenza dell'inquilino contribuente) – utilizzato in precedenza da un locatario contribuente – per la locazione del quale si ha optato. Temporaneamente significa un periodo **massimo di 12 mesi**. Trascorso questo periodo si verifica presso il locatore una modifica d'utilizzazione e di conseguenza una fattispecie di consumo proprio (☞ cifra 4.11).

- ☞ Ulteriori dettagli in merito agli immobili non locati sono pubblicati nella cifra 5.14 del presente opuscolo.

4.8 Conteggio dei costi accessori

4.8.1 Principio

Il proprietario/locatore può dedurre nei suoi periodici rendiconti l'imposta precedente sui costi accessori riferiti ai contratti di locazione con opzione in base alla chiave di riparto dei costi accessori. Se il proprietario/locatore fattura i costi di riscaldamento in base al consumo, l'imposta precedente sui costi maturati a carico dei locatari contribuenti durante l'anno può essere dedotta (provvisoriamente) in base al consumo dell'anno precedente. All'allestimento dei conteggi dei costi accessori è necessario provvedere all'eventuale correzione della deduzione dell'imposta precedente in base al consumo effettivo.



I conteggi dei costi accessori per locazioni senza opzione non possono contenere riferimenti all'IVA.

☞ Per un esempio di calcolo vedi allegato 1.

In occasione degli adattamenti annui (solo per le chiavi di riparto variabili dei costi accessori) vanno tenute in considerazione per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente anche le modifiche dei rapporti d'opzione (opzioni nuove o non più sussistenti).

Procedimento alternativo:

In una prima fase, a titolo di semplificazione (art. 58 cpv. 3 LIVA), è ammessa (al posto di una riduzione corrente della deduzione dell'imposta precedente) l'intera deduzione dell'imposta precedente sui costi. A fine anno, risp. alla fine del periodo di conteggio dei costi accessori, la deduzione dell'imposta precedente va conseguentemente ridotta.

☞ Per un esempio di calcolo vedi allegato 2.

4.8.2 Prestazioni comuni

Se, ad esempio, nell'ambito di un complesso edilizio con diversi proprietari, prestazioni comuni (p. es. riscaldamento centrale, portineria, garage sotterraneo) vengono apportate da parte di uno o più proprietari congiuntamente e fatturate agli altri proprietari, i destinatari della prestazione possono far valere la deduzione dell'imposta precedente solo se il prestatore (p. es. il proprietario o la comunione di più proprietari) è contribuente e le fatture adempiono le esigenze formali (art. 37 LIVA).

4.8.3 Regolamentazione transitoria per i costi accessori

Nel senso di una valutazione approssimativa (art. 58 cpv. 3 LIVA) all'inizio dell'opzione il contribuente può trattare fiscalmente i costi accessori come segue:

I pagamenti in acconto effettuati prima dell'inizio dell'opzione non soggiacciono all'imposta. Tali pagamenti sono per contro imponibili a partire dall'inizio dell'opzione. A titolo semplificativo, eventuali differenze ancora dovute secondo il conteggio finale devono essere imposte e gli eventuali rimborsi sono considerati diminuzioni della controprestazione. L'imposta precedente che grava la scorta dei combustibili all'inizio dell'opzione può venir fatta valere proporzionalmente (☞ cifra 4.8.1), mentre, al termine dell'opzione, il valore della scorta deve essere imposto in proporzione.

4.9 **Partecipazione ai costi da parte del locatario**

Tutti i pagamenti supplementari richiesti dal locatore - oltre a quelli inerenti alla locazione e ai costi accessori - per un uso non appropriato dell'oggetto di locazione da parte del locatario costituiscono un risarcimento del danno propriamente detto e non soggiacciono di conseguenza all'imposta. Ciò indipendentemente se è il locatario stesso o la sua assicurazione che effettua il pagamento.

Per contro, le partecipazioni ai costi del locatario non comprese nella locazione, per i lavori di riattazione e ristrutturazione di qualità superiore a quella che il locatore è disposto ad assumersi, soggiacciono all'imposta all'aliquota normale.

4.10 **CCPP**

a) Principio:

Le prestazioni effettuate dalla CCPP ai CPP sono escluse dall'imposta nella misura in cui consistono nella messa a disposizione per l'uso della proprietà comune. Sono parimenti escluse dall'IVA le prestazioni che servono alla manutenzione, alla riparazione e a qualsiasi altro atto di gestione della proprietà comune, come pure la fornitura di calore e di beni simili (art. 18 n. 20 LIVA).

Nella misura in cui si opta per queste prestazioni, le corrispondenti cifre d'affari sono imponibili all'aliquota normale. Ciò vale anche quando le singole componenti (p. es. i premi assicurativi, il consumo d'acqua) sarebbero di per sé non imponibili o sarebbero imponibili all'aliquota ridotta. A questo riguardo non è determinante se le prestazioni sono fatturate singolarmente o frettariamente.

b) Fondi di rinnovamento delle CCPP:

Nella misura in cui vengono fatturati separatamente, i contributi che i CPP devono periodicamente pagare al fondo di rinnovamento non soggiacciono all'imposta, poiché valgono quali operazioni nel settore del traffico monetario e dei capitali escluse dall'imposta (art. 18 n. 19 LIVA). Non è nemmeno imponibile la consistenza del fondo di rinnovamento a disposizione della CCPP all'inizio del suo assoggettamento.

La CCPP contribuente può far valere la deduzione dell'imposta precedente sugli investimenti proporzionalmente alle prestazioni ai CPP per le quali ha optato (di regola in base al valore delle quote). Qualora i contributi versati al fondo di rinnovamento non fossero finora stati imposti, in caso di fatturazione ai CPP contribuenti va osservato che l'imposta è dovuta sull'importo lordo, quindi **prima** della compensazione con la consistenza del fondo. I CPP contribuenti possono a loro volta effettuare la deduzione dell'imposta precedente nella misura in cui utilizzano la loro parte di immobile per scopi imponibili.

Esempio

CPP contribuenti (con opzione): Quota di valore 60 %
 CPP non contribuenti: Quota di valore 40 %

Consistenza del fondo 1'800
 Lavori di ristrutturazione 2'000

*Fattura dell'impresa generale alla CCPP
 (con tutte le indicazioni giusta l'art. 37 LIVA):*

Lavori di ristrutturazione 2'000
 7,6 % IVA 152
 Totale 2'152

Deduzione dell'imposta precedente
 da parte della CCPP 60% di 152 = 91

*Fattura della CCPP ai CPP contribuenti
 (con tutte le indicazioni giusta l'art. 37 LIVA):*

Lavori di ristrutturazione 60% di 2'000 = 1'200
 7,6% IVA 91
 1'291

Computo con la consistenza del fondo 1'080
 Importo rimanente da pagare 211

Deduzione dell'imposta precedente
 da parte dei CCP contribuenti 91

*Fattura della CCPP ai CPP non contribuenti
 (senza indicazioni riguardo all'IVA):*

Lavori di ristrutturazione 40% di 2'152 = 861
 Computo con la consistenza del fondo 720
 Importo rimanente da pagare 141

I contributi ai fondi di rinnovamento che non sono fatturati separatamente bensì assieme agli altri costi accessori sono imponibili all'aliquota normale.

4.11 Modifica d'utilizzazione in caso di cambiamento di locatario

Quando a un locatario contribuente ne subentra uno non contribuente (o viceversa), per il locatore può verificarsi un'imposizione a titolo di consumo proprio, rispettivamente uno sgravio fiscale successivo.

☞ Ulteriori informazioni in materia sono pubblicate nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

Se l'utilizzazione è modificata solo temporaneamente, ossia per un periodo **massimo di 12 mesi**, l'imposta dovuta a titolo di consumo proprio per questo periodo può essere calcolata in base agli introiti di locazione. Occorre osservare in merito che l'IVA non può essere indicata nella fattura al locatario. In caso di eventuale locazione gratuita l'IVA è dovuta sul prezzo della locazione che sarebbe fatturato a un terzo indipendente (art. 34 cpv. 3 LIVA).

4.12 Trasferimento di un immobile⁵

Il contribuente può scegliere una delle seguenti tre varianti per il trasferimento di proprietà immobiliari (per uno o più immobili):

- a) Trasferimento escluso dall'IVA in conformità dell'articolo 18 numero 20 LIVA, con la conseguenza che in determinate circostanze è dovuta l'imposta di consumo proprio;
- b) Trasferimento con opzione in conformità dell'articolo 26 LIVA con la conseguenza che è dovuta l'imposta di fornitura sul prezzo di vendita dell'immobile (senza il valore del terreno). In questo caso è possibile un eventuale sgravio fiscale successivo. Questa variante è ammessa anche quando l'immobile è stato utilizzato dal trasferente esclusivamente a scopi non imponibili (☞ cifra 4.12.1);
- c) Trasferimento con la procedura di notifica con la conseguenza che invece del pagamento dell'IVA sul prezzo di vendita viene notificata all'AFC l'operazione imponibile. Questa variante è ammessa anche quando l'immobile è stato utilizzato dal trasferente esclusivamente per scopi non imponibili (☞ cifra 4.12.2).

4.12.1 Vendita con opzione

Il trasferimento con opzione di un immobile presuppone che l'acquirente sia contribuente e utilizzi l'immobile (totalmente o in parte) per un'attività imponibile. La condizione dell'assoggettamento è adempita anche quando l'acquirente diventa contribuente solo con l'acquisto.



Per **gli immobili utilizzati sinora esclusivamente per scopi non imponibili**, il venditore contribuente può imporre volontariamente la vendita. Ciò contrariamente al venditore non contribuente che non può chiedere l'assoggettamento, poiché un'unica vendita con opzione non soddisfa il principio della continuità dell'assoggettamento.⁶

Vale cifra d'affari imponibile – indipendentemente dall'imposta precedente dedotta a suo tempo – il prezzo di vendita, senza tuttavia il valore del terreno. Se il venditore ha utilizzato l'immobile sia per scopi imponibili (p. es. locazione con opzione) sia per scopi esclusi dall'IVA (p. es. locazione senza opzione), l'imposta di fornitura è dovuta solo sulla parte utilizzata sinora per scopi imponibili, ammesso che solo questa parte formi oggetto di vendita con opzione.

⁵ Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008

⁶ Modifica della prassi dal 1° gennaio 2008



Nei documenti di vendita vincolanti per entrambi i contraenti, si raccomanda di menzionare separatamente **il valore escluso dall'IVA (parte dell'immobile e terreno)** e il valore **della parte imponible dell'immobile**, così come **l'importo d'IVA**.

Per un immobile dato in locazione con opzione e venduto in seguito al medesimo locatario è sufficiente comunicare per scritto questa vendita all'AFC. Per contro, se l'immobile non è venduto al locatario, occorre notificare all'AFC l'opzione sul modulo ufficiale n. 760.

4.12.2 Procedura di notifica

a) Base legale:

Se un patrimonio è trasferito, tutto o in parte, a un contribuente nell'ambito di una riorganizzazione (fondazione, liquidazione, fusione, ristrutturazione), trova applicazione la procedura di notifica in conformità dell'articolo 47 capoverso 3 LIVA. Questa procedura di notifica è limitata alle prestazioni **imponibili**, e di conseguenza non è applicabile al trasferimento di un immobile in quanto trattasi di un'operazione **esclusa** dall'IVA (art. 18 n. 20 LIVA). Ne consegue che, di principio, in caso di vendita di un immobile è dovuta l'imposta di consumo proprio, a meno che la vendita venga imposta con l'opzione secondo l'articolo 26 LIVA e sia pertanto dovuta all'AFC l'imposta di fornitura.

b) Prassi amministrativa:⁷

Nella prassi amministrativa il trasferimento di un immobile o di più immobili è, su richiesta del contribuente, trattato come **una parte di patrimonio** (nel senso di una ristrutturazione), indipendentemente se con l'immobile vengono trasferiti anche altri valori patrimoniali. La procedura di notifica è pertanto **legittimata** – a scelta per uno o più immobili – indipendentemente dagli scopi (imponibili e/o esclusi dall'IVA) a cui gli immobili sono sinora serviti.

Nella misura in cui il trasferente ha optato per l'imposizione della locazione di immobili e i locatari non cambiano, l'autorizzazione all'opzione per l'immobile trasferito con la procedura di notifica vale anche per l'assuntore dell'immobile; è quindi superflua una nuova domanda di opzione. Le autorizzazioni all'opzione rilasciate a suo tempo al venditore devono essere trasferite all'assuntore dell'immobile.

Si raccomanda di consegnare all'assuntore dell'immobile tutti i documenti rilevanti come per esempio, oltre alle richieste di opzione, anche le registrazioni e i documenti riguardanti gli investimenti effettuati, il genere d'utilizzazione degli immobili, nonché i documenti concernenti l'eventuale imposizione a titolo di consumo proprio rispettivamente lo sgravio fiscale successivo.

☞ Ulteriori informazioni in materia sono pubblicate nel promemoria “Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica”.

4.13 Rendiconto IVA

Le cifre d'affari conseguite con la locazione e con gli acconti per i costi accessori (con o senza opzione) sono dichiarate dal locatore nei suoi periodici rendiconti d'imposta alla cifra 010. Le cifre d'affari inerenti alle locazioni non optate possono venir dedotte alla cifra 043 del rendiconto. Le cifre d'affari rimanenti relative a locazioni optate vanno imposte all'aliquota normale.

4.14 Obbligo di registrazione

Per ogni immobile oggetto di opzione il contribuente tiene un elenco **conforme all'allegato 3** dal quale risulta la chiave di riparto dell'imposta precedente per le manutenzioni e i costi accessori. Si raccomanda di aggiornare questi elenchi in occasione di ogni modifica e conservarli a scopi di controllo (☞ cifra 1.5).

Il contribuente deve conservare i documenti relativi alla determinazione di un'eventuale modifica di utilizzazione durante il termine di prescrizione.

☞ Ulteriori informazioni in materia sono pubblicate nell'opuscolo “Modifiche d'utilizzazione”.

Si raccomanda di effettuare, nella misura del possibile, la ripartizione sui singoli conti già in contabilità, per esempio come segue:

- Valore d'acquisto degli immobili;
- Correzione di valore degli immobili;
- Spese di miglioria;
- Manutenzione posticipata;
- Spese di manutenzione (manutenzioni a carico del locatore);
- Costi accessori (a seconda della chiave di riparto suddivisi fra costi di riscaldamento e altri costi accessori).

È consigliabile tenere separatamente questi conti per ogni immobile. Si raccomanda inoltre di contrassegnare con appositi codici o di contabilizzare su conti separati (suddivisi per aliquote d'imposta) le spese degli immobili gravate d'imposta precedente.

Se questa ripartizione non viene effettuata già nella contabilità, si raccomanda di tenere appropriate registrazioni extra-contabili facilmente verificabili (p. es. liste e controlli degli investimenti).

4.15 Opzione per l'imposizione della locazione a breve termine di immobili e parti di immobili

Se immobili o parti di immobili (p. es. impianti sportivi, aule scolastiche) sono locati **a breve termine** (per ora o giorno) **e alternativamente a contribuenti e**

a non contribuenti e se il locatore desidera optare per l'imposizione delle entrate di locazione versate dai locatari contribuenti, il locatore può formulare una domanda all'AFC tramite il modulo n. 760. Invece dell'indicazione di tutti i singoli locatari contribuenti (in parte ancora sconosciuti), occorre indicare la menzione "diversi". Una volta all'anno il contribuente deve presentare all'AFC una lista delle cifre d'affari che ha imposto con l'opzione. Questa lista deve contenere le medesime indicazioni richieste nel modulo n. 760. Per le locazioni imposte con l'opzione è legittimata la menzione dell'IVA nella fattura.

Si verifica una modifica di utilizzazione fiscalmente rilevante quando l'utilizzo escluso dall'IVA (calcolato sull'arco di un anno) dell'immobile o parte dell'immobile aumenta o diminuisce rispetto all'anno precedente. Nella determinazione approssimativa dell'IVA, una modifica (aumento o diminuzione) d'utilizzazione parziale inferiore a 20 punti percentuali per anno non ha effetti fiscali.⁸

☞ Per le locazioni a locatari non contribuenti esiste a determinate condizioni la possibilità di applicare la procedura fiscale semplificata descritta alla cifra 7, per il calcolo della riduzione della deduzione dell'imposta precedente.

5. Locazione / Affitto

La locazione e l'affitto di fondi rispettivamente parti di fondi sono esclusi dall'IVA (art. 18 n. 21 LIVA) senza diritto alla deduzione dell'imposta precedente. Le eccezioni all'esclusione dall'imposta menzionate nell'articolo 18 numero 21 LIVA – ossia le operazioni imponibili nel settore della messa a disposizione di fondi e parti di fondi – sono descritte nella cifra 5.1 segg.

5.1 Locazione di appartamenti e camere per l'alloggio di ospiti; locazione di sale nel settore alberghiero e della ristorazione

(art. 18 n. 21 lett. a LIVA, nm. 152-157 e 163)

5.1.1 Principio

Cadono sotto questa disposizione sia le prestazioni di alloggio (pernottamento e prima colazione) del settore alberghiero (alberghi e case di cura) e paralberghiero, sia la locazione di sale nel settore alberghiero e della ristorazione.

- In caso di locazione di appartamenti e camere ammobiliati o non ammobiliati per l'alloggio di ospiti si è di regola in presenza di una prestazione del settore alberghiero imponibile all'aliquota speciale.

Esempi

Alloggio in alberghi, case e appartamenti di vacanza, camere per ospiti, dormitori.

Eventuali prestazioni accessorie all'albergheria, come la pulizia di camere, appartamenti o case, lavaggio delle lenzuola e simili, sono considerate **fattori di costo della prestazione alberghiera** e sono quindi parimenti imponibili all'**aliquota speciale**.

Tuttavia, se i locali locati sono stati eletti a domicilio ai sensi dell'articolo 23 segg. CC o costituiscono una residenza per il soggiorno settimanale, o se il locatario crea la sede sociale o uno stabilimento d'impresa per la durata di almeno tre mesi e il rapporto di locazione soggiace al diritto della locazione giusta l'articolo 253 segg. CO, non si tratta più di una prestazione alberghiera imponibile. La locazione costituisce in tal caso un'operazione esclusa dall'imposta secondo l'articolo 18 numero 21 LIVA. L'AFC può chiedere al locatore una corrispondente comprova. In questi casi le **prestazioni supplementari eseguite** come la pulizia di camere, appartamenti o case, lavaggio delle lenzuola o simili sono imponibili all'**aliquota normale**.

- La locazione di sale, auditori e aule per conferenze nel settore alberghiero e della ristorazione è sempre imponibile all'IVA all'aliquota normale. Sono considerate aziende del settore alberghiero e della ristorazione quelle che hanno lo scopo principale di svolgere l'attività nell'industria alberghiera o che realizzano più del 10 % della loro cifra d'affari complessiva nell'industria alberghiera.

5.1.2 **Locazione di case e appartamenti di vacanza che si trovano in territorio svizzero**

a) Delimitazione fra sostanza aziendale e sostanza privata:

Di regola le case e gli appartamenti di vacanza appartenenti a persone giuridiche (p. es. SA, Sagl) e a società di persone (p. es. società in nome collettivo o in accomandita) fanno parte della sostanza aziendale; per contro, nel caso delle **ditte individuali**, sono attribuiti prevalentemente alla sostanza privata.

Per l'IVA questi valori patrimoniali sono segnatamente considerati come facenti **parte della sostanza aziendale di una ditta individuale**, in particolare quando è adempita una delle seguenti condizioni:

- La locazione di case o appartamenti di vacanza costituisce **un'azienda o un settore aziendale a sé stante**.

Ai fini dell'IVA, se con la locazione di case o appartamenti di vacanza sono realizzate annualmente entrate superiori a 40'000 franchi, i relativi immobili formano oggetto di un settore aziendale attribuibile alla sostanza aziendale.

- Le case o gli appartamenti di vacanza fanno **parte di un'attività commerciale con immobili**.

- Le case o gli appartamenti di vacanza costituiscono per l'impresa una **riserva aziendale**.

Esempio

Un albergo è proprietario di appartamenti di vacanza usati come dépendance per gli ospiti durante l'alta stagione.

- Le case o gli appartamenti di vacanza costituiscono per l'impresa **una garanzia per i crediti d'esercizio concessi**.

Le case o gli appartamenti di vacanza che costituiscono parte del patrimonio complessivo del contribuente e del suo coniuge sono considerati come parte della sostanza aziendale nella misura in cui è adempita una delle poc'anzi menzionate condizioni. Unicamente nei casi di una chiara separazione di proprietà (p. es. proprietà per piani iscritta nel registro fondiario), gli immobili o parti di immobili intestati a nome del coniuge non contribuente non appartengono al patrimonio aziendale del coniuge contribuente. Ciò a condizione che la fatturazione del canone ai locatari sia effettuata a nome del coniuge non contribuente.

Per case e appartamenti di vacanza attribuiti alla **sostanza privata** non è ammessa alcuna deduzione dell'imposta precedente. D'altra parte, non devono essere imposte le entrate di locazione. Quando le case o appartamenti di vacanza sono considerati come facenti **parte della sostanza aziendale**, la controprestazione realizzata con la locazione di una casa di vacanza o di un appartamento in territorio svizzero dev'essere imposta dal proprietario contribuente all'aliquota speciale per prestazioni del settore alberghiero. Per i costi in relazione a case e appartamenti di vacanza attribuiti alla sostanza aziendale e utilizzati prevalentemente per scopi aziendali è legittimata la deduzione totale dell'imposta precedente.

Se la casa o l'appartamento di vacanza (situati sul territorio svizzero) attribuito alla sostanza aziendale viene utilizzato principalmente per uno scopo non imponibile (p. es. privatamente o per la messa a disposizione gratuita a parenti e amici), si verifica **consumo proprio** in questa misura. L'importo imponibile a titolo di consumo proprio all'aliquota speciale per le prestazioni nel settore alberghiero è costituito dal prezzo di locazione che verrebbe fatturato a un terzo indipendente.

Nei casi di una ditta individuale contribuente proprietaria di uno o più immobili di vacanza facenti parte della sostanza aziendale, l'AFC presuppone che almeno un immobile è utilizzato durante due mesi all'anno per scopi privati. Per questi due mesi va quindi imposto come consumo proprio il prezzo di locazione che verrebbe fatturato a un terzo indipendente (all'aliquota speciale per prestazioni nel settore alberghiero).

- ☞ L'imposizione del consumo proprio nei casi di **modifica d'utilizzazione** (p. es. trasferimento nella sostanza privata di case o appartamenti di vacanze).

za) è trattata nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione". Riguardo all'imposizione del consumo proprio nei casi concreti di modifica d'utilizzazione è comunque raccomandabile chiedere informazioni all'AFC.

Esempio 1

Il commerciante di derrate alimentari Fabio Marini (ditta individuale) è iscritto come contribuente. Egli investe il patrimonio privato soprattutto in appartamenti di vacanza che dà in locazione. Le entrate di locazione annue ammontano a circa fr. 50'000.--. Gli appartamenti di vacanza non figurano nella contabilità aziendale. Il signor Marini e la sua famiglia trascorrono le vacanze e spesso anche i fine-settimana in uno di questi appartamenti.

Ai fini dell'IVA, se con la locazione di case o appartamenti di vacanza sono realizzate annualmente entrate superiori a 40'000 franchi, i relativi immobili formano oggetto di un settore aziendale attribuibile alla sostanza aziendale. Il proprietario contribuente Fabio Marini deve imporre all'aliquota speciale per prestazioni nel settore alberghiero la controprestazione realizzata con la locazione, mentre per i costi ha diritto alla deduzione totale dell'imposta precedente. Per l'utilizzazione privata Fabio Marini deve imporre a titolo di consumo proprio all'aliquota speciale per prestazioni nel settore alberghiero il prezzo di locazione che fatturerebbe a un terzo indipendente. Senza prova contraria, per l'appartamento di vacanza utilizzato esclusivamente o più frequentemente per scopi privati dev'essere imposto annualmente un prezzo di locazione della durata di due mesi.

☞ *Per quanto riguarda lo sgravio fiscale successivo vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".*

Se gli appartamenti di vacanza appartenessero alla moglie di Fabio Marini e venissero dati in locazione in nome della moglie, non si tratterebbe di un'attribuzione alla sostanza aziendale e non sarebbe nemmeno legittimata la deduzione dell'imposta precedente; d'altra parte, non verrebbero imposte le entrate di locazione, a meno che la moglie non sia essa stessa contribuente perché supera i limiti di cifra d'affari determinanti (art. 21 LIVA).

Esempio 2

Pippo Foppa, titolare della Acciaierie P. Foppa (ditta individuale) è iscritto come contribuente ed è proprietario di quattro appartamenti di vacanza, non figuranti nella contabilità della Acciaierie. Quest'ultima prospetta di effettuare importanti investimenti per il 2006, per cui deve chiedere un sostanzioso credito bancario. La banca concede il credito a condizione che Pippo Foppa garantisca il credito con i quattro appartamenti di sua proprietà (privata). Pippo Foppa si dichiara d'accordo, cosicché la banca concede il credito d'esercizio per il 1° luglio 2006.

Dal 1° luglio 2001 i quattro appartamenti di vacanza fanno parte della sostanza aziendale, visto che per l'impresa costituiscono una garanzia per il credito d'esercizio ottenuto. Il proprietario contribuente deve quindi imporre la contropresta-

zione realizzata con la locazione all'aliquota speciale per prestazioni nel settore alberghiero. D'altra parte per i relativi costi è legittimata la deduzione totale dell'imposta precedente. Senza prova contraria, per l'appartamento utilizzato esclusivamente o utilizzato più frequentemente per scopi privati dev'essere imposto annualmente un prezzo di locazione della durata di due mesi.

☞ Per quanto riguarda lo sgravio fiscale successivo vedi l'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

Esempio 3

Ivano Rossi è titolare di un'azienda di consulenza (ditta individuale) contribuente ed è proprietario di una casa di vacanza in Engadina. La casa di vacanza è destinata prevalentemente all'utilizzazione privata della famiglia Rossi, o perlomeno tenuta a sua libera disposizione. La casa di vacanza non figura nella contabilità aziendale, sebbene essa garantisca un credito aziendale concesso dalla banca.

Ai fini dell'IVA, case o appartamenti di vacanza che servono all'impresa come garanzia per i crediti concessi vengono considerati come facenti parte della sostanza aziendale. Tuttavia, siccome la casa di vacanza di Ivano Rossi non è utilizzata per scopi aziendali imponibili, non è legittimata la deduzione dell'imposta precedente per i relativi costi.

b) Locazione di case e appartamenti di vacanza:

- **Locazione in proprio nome:**

È considerata una prestazione del settore alberghiero imponibile all'aliquota speciale la locazione di case e appartamenti di vacanza (ammobiliati e non) siti in territorio svizzero, indipendentemente dalla durata di locazione.

- **Locazione in nome di terzi:**

Riguardo alla locazione da parte di un contribuente di una casa o di un appartamento di vacanza in nome e per conto di terzi è raccomandabile attenersi alle spiegazioni pubblicate nella cifra 2.2.

- **Case o appartamenti di vacanza con elezione del domicilio:**

Non si tratta più di una prestazione alberghiera imponibile se i locali locati sono stati eletti a domicilio ai sensi dell'articolo 23 segg. CC o costituiscono una residenza per il soggiorno settimanale, o se il locatario crea la sede sociale o uno stabilimento d'impresa per la durata di almeno tre mesi e il rapporto di locazione soggiace al diritto della locazione giusta l'articolo 253 segg. CO. La locazione costituisce in tal caso un'operazione esclusa dall'imposta secondo l'articolo 18 numero 21 LIVA. L'AFC può chiedere al locatore una corrispondente comprova. L'imposta gravante i relativi costi non può essere dedotta a titolo di imposta precedente.

Le prestazioni supplementari eseguite come la pulizia di camere, appartamenti o case, lavaggio delle lenzuola o simili sono imponibili all'aliquota normale.

Se lavori di pulizia non vengono effettuati dal gestore degli appartamenti di vacanza bensì da un terzo, il quale agisce nei confronti dell'ospite in nome proprio, tali pulizie sono imponibili all'aliquota normale. Il terzo deve parimenti imporre all'aliquota normale queste prestazioni che egli fattura al proprietario dell'appartamento di vacanza.

5.2 **Locazione di aree di campeggio e di aree per mobilhome**

(art. 18 n. 21 lett. b LIVA, nm. 155 e 670)

Indipendentemente dalla durata di locazione, a breve o a lungo termine, la locazione di aree per tende, roulotte, camper, e mobilhome in campeggi e aree per mobilhome con attrezzature particolari (p. es. docce, gabinetti) soggiace all'aliquota speciale per prestazioni nel settore alberghiero.

È imponibile all'aliquota speciale anche la messa a disposizione delle installazioni comuni usuali (p. es. bagni, docce, gabinetti, prese per l'acqua, allacciamenti elettrici, installazioni per l'eliminazione dei rifiuti, parco giochi per bambini), anche quando queste prestazioni vengono fatturate separatamente.

5.3 **Locazione di aree per il parcheggio di veicoli**

(art. 18 n. 21 lett. c LIVA, nm. 53 e 671)

a) **Principio:**

Per ragioni semplificative qui di seguito è trattata esclusivamente la locazione di posteggi, ovvero di tutte le aree, demarcate e non demarcate, per il parcheggio di veicoli. Sono considerati veicoli soprattutto le automobili, i motocicli, i ciclomotori, le biciclette, i rimorchi, le macchine edili e agricole, ma anche i battelli e gli aerei. Entrano in considerazione come aree destinate a parcheggio i garage singoli, i box adibiti a garage aperti o chiusi, le autorimesse (p. es. in garage sotterranei o autosili), le tettoie e simili per automobili, nonché i posti d'attracco per imbarcazioni ed i posti all'asciutto (p. es. su prati, sponde e rive nonché in edifici).

b) **Trattamento fiscale:**

Per il trattamento fiscale occorre dapprima distinguere se si tratta o no di posti **ad uso comune**. Sono considerati ad uso comune esclusivamente i posteggi ai lati stradali o su piazze pubbliche senza limitazioni d'accesso. Non è determinante il modo di riscuotere la tassa di posteggio, di regola per locazione a breve durata (p. es. mediante parchimetri, distributori automatici di scontrini o con la consegna di carte per il parcheggio dei veicoli nella zona blu da parte degli abitanti del quartiere). La locazione dei posteggi ad uso comune è esclusa dall'IVA.

Per contro, la locazione di posteggi **non ad uso comune** è di principio imponibile all'aliquota normale, indipendentemente dalla durata della locazione. Questa categoria comprende i parcheggi negli autosili, che possono essere di proprietà sia di privati sia di collettività pubbliche (Comuni). Rientrano parimenti in questa categoria i posti nei grandi posteggi privati circoscritti dalle limitazioni d'accesso (p. es. barriere), così come i parcheggi appartenenti a determinati edifici (p. es. ospedali, edifici amministrativi, scuole, stazioni). Occorre evidenziare che è imponibile la locazione che forma oggetto di accordi stipulati fra i contraenti dei contratti di locazione; non è per contro determinante lo scopo effettivo cui il locatario destina l'oggetto in locazione.

La locazione di posteggi non ad uso comune è tuttavia esclusa dall'IVA (nel senso di una deroga all'eccezione) quando forma **una prestazione accessoria dipendente** a una locazione di immobili esclusa dall'IVA. Per supporre che il posteggio formi una prestazione accessoria dipendente è necessaria l'esistenza di vincoli di luogo e spazio tra il fondo risp. l'immobile e i posteggi. Questa condizione è adempita quando i posteggi formano parte di un complesso edilizio oppure quando sono situati nelle immediate vicinanze del fondo (p. es. casette monofamiliari con garage sotterranei comuni).

Quindi, la locazione di posteggi è di regola esclusa dall'imposta quando il contratto di locazione per un appartamento comprende anche la locazione di un posteggio (o più posteggi). È ammessa l'esistenza di due contratti separati quando il locatore e il locatario di ambedue gli oggetti (appartamento e posteggio) sono i **medesimi** soggetti giuridici. Occorre inoltre considerare che il o i posteggi devono essere a libera ed esclusiva disposizione del locatario durante l'intera durata di locazione, senza limitazioni di tempo, ossia ventiquattro ore su ventiquattro.

La locazione di cosiddetti autosili (o di piani in autosili) è per contro esclusa dall'IVA nella misura in cui il locatore non è il gestore dei posteggi. Il gestore è a sua volta tenuto ad imporre di principio la locazione dei singoli posteggi, a meno che si tratti di una prestazione accessoria dipendente a una locazione di immobili esclusa dall'IVA.

c) Esempi:

Esempio 1

I coniugi Franceschini sono locatari di un appartamento di 5 locali nel complesso edilizio di Piazza Mughetti ed hanno preso in locazione un posteggio nel garage sotterraneo del complesso. Il locatore è il medesimo soggetto giuridico. Poiché la figlia ventitreenne Giuliana che abita ancora in famiglia ha da poco acquistato un'auto propria, i genitori stipulano col locatore un contratto di locazione per un secondo posteggio nel garage sotterraneo.

Per il locatore è esclusa dall'imposta la locazione di ambedue i posteggi. Per contro, se il locatore stipula questo contratto con la figlia Giuliana Franceschini, la locazione del secondo posteggio è imponibile all'aliquota normale.

Esempio 2

La signora Nutelli abita a Faido e lavora a Bellinzona. Nel suo contratto di locazione dell'appartamento è compreso anche un posteggio nell'autorimessa dell'immobile in cui lei abita. Poiché lo stesso locatore è proprietario di stabili e posteggi anche a Bellinzona, la signora Nutelli gli prende in locazione un secondo posteggio nelle vicinanze del suo posto di lavoro.

Per il locatore la locazione del posteggio di Bellinzona è imponibile all'aliquota normale in quanto non è più considerata una prestazione accessoria. La locazione dell'appartamento e del posteggio a Faido è invece esclusa dall'imposta.

Esempio 3

Una scuola prende in locazione da una cassa pensioni una parte di uno stabile per il proprio segretariato e 15 posteggi, di cui tre sono gratuitamente a disposizione del personale del segretariato nonché dei visitatori. Con l'accordo della cassa pensioni, la scuola loca gli altri 12 posteggi agli insegnanti.

Per la cassa pensioni la locazione di tutti i 15 posteggi costituisce una prestazione accessoria alla locazione dello stabile esclusa dall'imposta. Se è assoggettata come contribuente, la scuola è tenuta ad imporre la cifra d'affari che a sua volta realizza con la locazione dei 12 posteggi.

Esempio 4

Un'agenzia immobiliare dà in locazione ad un negoziante al dettaglio un locale di vendita con una superficie di 300 m² e 20 posteggi situati sul medesimo perimetro.

La locazione dei posteggi forma una prestazione accessoria alla locazione del locale di vendita esclusa dall'imposta. Tuttavia, se gli affitti sono imposti con l'opzione, l'IVA è dovuta all'AFC sulle entrate complessive.

Esempio 5

Per raggiunti limiti di età un garagista affitta al figlio l'intera proprietà immobiliare, compresi l'officina con cinque banchi di lavoro, l'impianto per autolavaggio, il magazzino dei pezzi di ricambio, l'ufficio e il locale per le esposizioni. La superficie della parcella consente inoltre il posteggio all'aperto di circa 30 veicoli.

La locazione di questi posteggi forma una prestazione accessoria alla locazione immobiliare esclusa dall'IVA e, se gli affitti sono imposti con l'opzione, l'IVA è dovuta all'AFC sulle entrate complessive.

Esempio 6

Un agricoltore affitta un prato agli organizzatori di un concerto all'aperto. La relativa cifra d'affari è esclusa dall'IVA. Nelle immediate vicinanze l'agricoltore affitta inoltre anche un'area per il parcheggio delle automobili del pubblico.

La locazione dell'area destinata al parcheggio è una prestazione accessoria alla locazione del prato esclusa dall'IVA.

Esempio 7

Un commerciante di automobili usate prende in locazione una superficie per il parcheggio di 40 veicoli con due container non iscritti a registro fondiario, di cui uno adibito ad ufficio e l'altro a piccola officina per le riparazioni e i lavori di manutenzione ai veicoli.

Poiché i container non hanno le caratteristiche di immobili, la superficie adibita al parcheggio dei veicoli non può essere una prestazione accessoria a una locazione d'immobili esclusa dall'imposta. La locazione dell'area di parcheggio e dei due container è quindi imponibile all'IVA all'aliquota normale.

Esempio 8

Una cassa pensioni affitta ad un negozio di mobili un magazzino nei sobborghi di una grande città. Il negozio prende inoltre in locazione, da una società immobiliare, i locali di vendita in centro città. Per offrire i posteggi alla clientela il negozio prende in locazione da una cassa pensioni 20 posti nell'autosilo adiacente ai suoi locali di vendita in centro città.

La locazione di questi posteggi non forma una prestazione accessoria alla locazione del magazzino esclusa dall'imposta ed è quindi imponibile all'IVA all'aliquota normale.

Esempio 9

In relazione all'organizzazione di una gara di motocross, un Comune affitta al promotore un terreno per il parcheggio dei veicoli del pubblico che assiste alla manifestazione. Questa locazione è imponibile all'IVA all'aliquota normale.

Esempio 10

Diversi proprietari di abitazioni in un complesso edilizio hanno formato una comunione di comproprietari per la costruzione di un garage sotterraneo in comune. La comunione dà in locazione i posteggi che non vengono utilizzati dai comproprietari stessi.

Per la comunione di comproprietari queste locazioni a terzi sono imponibili all'IVA all'aliquota normale.

Esempio 11

In esecuzione di un contratto di servitù, tutti i comproprietari di piani di un piccolo complesso edilizio sono obbligati a prendere in locazione almeno un posteggio del garage sotterraneo; quest'ultimo appartiene all'impresa generale che aveva fatto costruire a suo tempo il complesso edilizio.

La locazione di questi posteggi da parte dell'impresa generale è imponibile all'aliquota normale. Nella misura in cui un comproprietario di piani dà in locazione la sua proprietà, non abitandola, e al medesimo locatario dà in locazione anche il relativo posteggio oggetto della servitù, la locazione del posteggio forma una prestazione accessoria alla locazione dell'appartamento esclusa dall'imposta.

Esempio 12

Il signor Colli è proprietario di una casa di tre piani a Gandria, zona chiusa alla circolazione stradale. Per favorirne la locazione, il signor Colli prende in locazione tre posteggi nell'autosilo nelle vicinanze della stazione di Lugano.

Per il gestore dell'autosilo questa locazione è imponibile all'aliquota normale IVA.

A sua volta il signor Colli dà in locazione, con due contratti di locazione separati, la casa e i tre posteggi a una famiglia con tre figli adulti domiciliata a Gandria.

Poiché i posteggi non si trovano nel medesimo luogo dell'abitazione, la loro locazione è imponibile.

d) Posteggi per il personale, i clienti e i fornitori:

Quando un'azienda mette a disposizione del personale i posteggi a titolo gratuito (con o senza pretese giuridiche), non è dovuta, fino a nuovo avviso, né l'imposta di consumo proprio né l'imposta di fornitura. Ciò vale anche quando i posteggi servono all'uso esclusivo del personale, senza limitazioni di tempo. Nell'ambito della sua attività imponibile, il contribuente può dedurre l'imposta precedente sui rispettivi costi d'investimento e di manutenzione nonché i costi per l'eventuale ulteriore presa in locazione di posteggi. Questi principi valgono anche per i posteggi messi a disposizione di clienti e fornitori. Per contro, quando i citati utenti dei parcheggi devono pagare un importo al contribuente, la relativa cifra d'affari è imponibile all'IVA all'aliquota normale.

e) Procedura fiscale semplificata per la locazione di posteggi:

Chi realizza, con la locazione di posteggi, sia operazioni imponibili (anche con l'opzione prevista dall'art. 26 cpv. 1 lett. b LIVA), sia operazioni escluse dall'imposta, sarebbe tenuto ad una conforme riduzione della deduzione dell'imposta precedente; in determinate circostanze ciò comporta in singoli

casi l'allestimento di documenti che esigono notevoli dispendi di tempo e lavoro. Inoltre, nel passaggio dal settore imponibile a quello escluso dall'imposta (o viceversa) può verificarsi una modifica d'utilizzazione che comporta o l'imposizione a titolo di consumo proprio o lo sgravio fiscale successivo.

☞ L'AFC autorizza tuttavia una procedura semplificata, spiegata a cifra 7.

f) **Delimitazione fra sostanza aziendale e sostanza privata in riferimento ai posteggi:**

Di regola i posteggi appartenenti a persone giuridiche (p. es. SA, Sagl) e a società di persone (p. es. società in nome collettivo o in accomandita) fanno parte della sostanza aziendale; per contro, nel caso delle ditte individuali sono attribuiti prevalentemente alla sostanza privata. Tuttavia, a determinate condizioni questi valori valgono ai sensi dall'IVA come sostanza aziendale della ditta individuale. Ne consegue che le cifre d'affari realizzate con la locazione imponibile di posteggi possono soggiacere all'IVA (☞ cifra 5.1.2).

5.4 **Locazione di attrezzature installate durevolmente e di impianti sportivi** (art. 18 n. 21 lett. d LIVA; nm. 54, 668 e 672)

- La locazione o l'affitto di singole **attrezzature** e **macchine** installate durevolmente e facenti parte di un **impianto** soggiace all'imposta all'aliquota normale (p. es. celle frigorifere in depositi e centri frigoriferi, cabine ad uso spogliatoio in centri balneari durante la stagione estiva).

Tuttavia, se interi immobili (o parti di immobili) vengono dati in locazione/affitto assieme alle suddette attrezzature e macchine, per l'uso esclusivo, le corrispondenti cifre d'affari sono escluse dall'IVA (☞ cifra 5.8). Esiste tuttavia la possibilità di optare per l'imposizione (☞ cifra 4).

Esempi

- *Officina meccanica con installazioni;*
- *Ristorante con installazioni;*
- *Capannone con gru;*
- *Caseificio con installazione;*
- *Sala multiuso del Comune con impianto d'illuminazione e audiovisivo.*
- È esclusa dall'IVA la locazione di **impianti sportivi**, nella misura in cui il locatario ha il diritto all'uso esclusivo dell'impianto sportivo o di una parte dello stesso. Non è determinante lo scopo d'uso dell'impianto sportivo. È quindi esclusa dall'IVA anche la locazione di un intero impianto sportivo ad un organizzatore di un'esposizione, rispettivamente la locazione di determinate superfici di un impianto sportivo ad un espositore. Parimenti esclusi dall'IVA sono i costi accessori eventualmente fatturati separatamente al locatario o inclusi nel prezzo di locazione (p. es. allacciamenti alla rete d'erogazione elettrica, gas e acqua). Tuttavia, le prestazioni che non sono in relazione diretta

con la locazione di impianti sportivi (p. es. preparazione del materiale per stand, prestazioni pubblicitarie) devono sempre essere fatturate separatamente e dichiarate nel rendiconto alla corrispondente aliquota d'imposta.

Esempi

- *La pista di ghiaccio è data in locazione al club di hockey a scadenze regolari (una sera alla settimana);*
 - *La piscina è data in locazione ad una classe scolastica per il suo uso esclusivo.*
- Per contro, sono imponibili all'aliquota normale gli ingressi agli impianti sportivi. Col pagamento di un determinato importo (prezzo d'entrata) l'utente acquisisce il diritto di utilizzare personalmente assieme ad altre persone un impianto sportivo.

Esempi

- *Prezzi d'ingresso a piscine o stabilimenti balneari, piste di pattinaggio, campi da golf (green fees), impianti di minigolf, piste di slittino ecc.*

☞ Ulteriori dettagli sono pubblicati nell'opuscolo "Sport".

5.5 Locazione di cassette di sicurezza

(art. 18 n. 21 lett. e LIVA, nm. 55 e 673)

Imponibile all'aliquota normale è la locazione di

- cassette di sicurezza in stazioni, aeroporti, ecc., ma anche
- casseforti e cassette di sicurezza in banche, alberghi, stabilimenti balneari, impianti sportivi, ecc..

5.6 Locazione di superfici per stand di esposizione e di singoli locali in edifici espositivi e congressuali

(art. 18 n. 21 lett. f LIVA, nm. 52 e 674)

La locazione di stand di esposizione in edifici espositivi e congressuali è imponibile all'aliquota normale. Il medesimo criterio vale per la locazione di singoli locali in edifici dello stesso genere.

È per contro esclusa dall'imposta la locazione di interi palazzi per esposizioni e congressi a gestori/organizzatori. Tuttavia, il gestore/organizzatore deve imporre all'aliquota normale la locazione di stand d'esposizione agli espositori/locatari.

5.7 Locazione di aree riservate alle bancarelle di mercato e di aree di stazionamento all'aperto

La mera locazione di aree riservate alle bancarelle di mercato e di aree di stazionamento all'aperto è esclusa dall'IVA e ciò **indipendentemente dalla caratteristi-**

ca del locatore⁹. Tuttavia, se il locatore effettua altre prestazioni tipo la messa a disposizione dell'infrastruttura (p. es. stand) o gli allacciamenti per l'energia elettrica, per il gas, per l'acqua ecc., la locazione (comprese le prestazioni supplementari) è imponibile all'aliquota normale (☞ nm. 674).

5.8

Delimitazione tra locazione e diritto di usufrutto, aree di stazionamento

a) Delimitazione tra locazione e diritto di usufrutto:¹⁰

Nella prassi si suppone l'esistenza di una locazione di immobili (o parti di immobili) esclusa dall'imposta – con riserva delle spiegazioni date a cifra 5.1 – quando i rispettivi locali sono usati **esclusivamente dal locatario** per un periodo determinato o indeterminato. Ciò è caratterizzato soprattutto dal fatto che

- negli **immobili** è accertabile la separazione distinta dei locali rispetto agli altri utilizzatori¹¹;
- per le **superfici all'aperto**¹² esistono le dovute demarcazioni (p. es. segnalazione sul fondo stradale) rispetto agli altri utilizzatori (in merito alla locazione di posteggi ☞ cifra 5.3) e
- il locatario ha **accesso illimitato** 24 ore su 24.

Per contro, se più aventi diritto utilizzano un determinato locale **assieme**, per esempio con lo scopo di ottimizzare l'uso delle infrastrutture disponibili (p. es. impianti di comunicazione o installazioni informatiche), si verifica una **concessione di un diritto** di utilizzo di un'infrastruttura e di conseguenza una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale (art. 7 cpv. 2 lett. a LIVA).

Esempio 1

Il contribuente Ufficio fiduciario A permette all'avvocato B, resosi da poco indipendente, di utilizzare in comune gli uffici e le infrastrutture, tipo impianti EED, centrale telefonica, stampante, ecc. Il prezzo che l'avvocato B paga ad A vale controprestazione per una prestazione di servizi imponibile (concessione del diritto di utilizzo dell'infrastruttura).

Esempio 2

La società industriale C, contribuente, dispone di una sala conferenze (completamente arredata con tavolo, sedie e dotata di proiettore, beamer, ecc.),

⁹ Precisazione della prassi

¹⁰ Precisazione della prassi

¹¹ Quando una grande superficie è data in locazione a diversi locatari (p. es. grandi uffici a spazio aperto, magazzini), si è in presenza di una separazione degli spazi se ci sono pareti divisorie (p. es. spalliere, griglie, pareti di vetro, ecc.) incorporate durevolmente nell'edificio (incollate, inchiodate, avvitate o cementate a carattere permanente).

¹² In merito alla locazione di aree riservate alle bancarelle di mercato e di aree di stazionamento all'aperto vedi tuttavia la cifra 5.7.

che utilizza occasionalmente per i suoi scopi aziendali, ma che mette anche a disposizione di altre società con sede nel medesimo palazzo. La controprestazione che la società C riceve per questa messa a disposizione vale come compenso per una locazione immobiliare esclusa dall'IVA.

b) Spazi messi a disposizione per l'installazione di distributori automatici:

La messa a disposizione di spazi per la posa dei distributori automatici è una cessione di un diritto ed è imponibile all'aliquota normale (base di calcolo dell'imposta: valore locativo). Le forniture di acqua, elettricità e simili sono prestazioni accessorie alla cessione del diritto e sono sempre imponibili all'aliquota normale. Per tali costi è legittimata la deduzione dell'imposta precedente nm. 319).

Se i costi d'infrastruttura non sono fatturati o sono fatturati a prezzi non conformi al mercato, il valore locativo può essere calcolato in modo approssimativo con il 10 %¹³ degli introiti (introiti conseguiti con i distributori automatici ed eventuali contributi).

☞ Riguardo alla determinazione approssimativa dell'IVA nel settore dei distributori automatici di rifornimento vedi nm. 321a.

5.9 Locazione di stazioni di rifornimento 5.9.1 Senza l'immobile d'esercizio

Se viene dato in locazione solo l'impianto composto essenzialmente da infrastrutture quali cisterne, condotte, compressori, colonne di distribuzione di carburante, impianti per l'aria, automatici per le banconote e le carte clienti e di credito, la copertura e il semplice locale cassa (va inteso p. es. un locale indipendente per la cassa) si è in presenza di una locazione di infrastrutture imponibile all'aliquota normale. Ciò vale pure se in aggiunta viene dato in locazione anche un impianto di lavaggio auto o un impianto aspirapolvere (☞ cifra 5.4).

5.9.2 Con l'immobile d'esercizio

Se oltre alle infrastrutture descritte alla cifra 5.9.1 viene dato in locazione allo stesso locatario anche un immobile d'esercizio (o parte di esso), quale negozio/chiosco/bar (eventualmente con integrata un'installazione per l'incasso del carburante), officina per riparazioni o servizi, ufficio, magazzino, ecc. si è in presenza nel suo insieme di una locazione di immobili esclusa dall'imposta (con possibilità di opzione, ☞ cifra 4), indipendentemente se per la locazione delle infrastrutture, da una parte, e per la locazione dell'immobile (o parte di esso), dall'altra, vengono emesse fatture separate.

5.9.3 Prestazioni supplementari del locatore

Se il locatore secondo la cifra 5.9.2 (p. es. un garage) esegue al locatario (di regola una società petrolifera che gestisce il distributore di carburante in nome e per conto proprio) altre prestazioni oltre alla locazione immobiliare esclusa dall'imposta, va considerato quanto segue:

- Le prestazioni temporalmente poco significative, quali p. es. la pulizia e il controllo di funzionamento degli impianti di distribuzione di carburante, la comunicazione di guasti, la trasmissione di carte non restituite ecc., sono considerate **prestazioni accessorie alla locazione di immobili** e di conseguenza sono pure escluse dall'imposta.
- Si è per contro in presenza di **una prestazione indipendente principale, imponibile all'aliquota normale**, quando vengono effettuate ad esempio vere e proprie prestazioni da benzinaio come l'erogazione del carburante, pulizia dei vetri, controllo della pressione dei pneumatici, controllo dei livelli dell'olio, incasso del carburante e simili. In tal caso la locazione esclusa dall'imposta e la prestazione imponibile vanno menzionate separatamente nei relativi documenti (contratto, fattura).

5.10 Porti e posti d'attracco per imbarcazioni e boe

La locazione di posti d'attracco per imbarcazioni e di boe come pure di posti in rimesse per imbarcazioni con dispositivi di sospensione e simili è imponibile all'aliquota normale (art. 18 n. 21 lett. d LIVA; nm. 672 così come cifre 5.4, 5.8 e 6.3).

Nell'ambito di una nuova costruzione o di un ampliamento di un porto, hanno sovente diritto ad un posto barca solo coloro che finanziano con un prestito la costruzione. Oltre al canone di locazione dovuto periodicamente, una parte del prestito viene ammortizzata annualmente a titolo di quota di locazione. Questa quota è parimenti imponibile all'IVA all'aliquota normale.¹⁴

5.11 Spazi per pubblicità, vetrine

La messa a disposizione di superfici di stabili o di terreni come pure di vetrine e simili a scopi pubblicitari è imponibile all'aliquota normale. Si tratta in questi casi della concessione del diritto di affissione risp. di presentazione di messaggi pubblicitari e di conseguenza di una prestazione di servizi imponibile (art. 7 cpv. 2 lett. a LIVA, nm. 177). Il luogo di questa prestazione fa capo all'articolo 14 capoverso 3 LIVA (principio del luogo del destinatario).

5.12 Antenne per telefonia mobile

La concessione del diritto di attraversare un fondo con cavi per la trasmissione di dati o di erigere e gestire impianti per la telecomunicazione tipo antenne per te

lefonia mobile è, di principio, una prestazione di servizi in conformità degli articoli 7 rispettivamente 14 capoverso 3 LIVA. Per contro, se tale diritto è iscritto a registro fondiario o è inteso come diritto di attraversamento con condotte (cfr. art. 676 CC), si tratta di un diritto reale su un fondo escluso dall'IVA.

Se in relazione a questo diritto viene messo a disposizione un locale (in cui si trovano gli impianti necessari per il funzionamento dell'antenna di telefonia mobile) accessibile liberamente per l'uso esclusivo (☞ cifra 5.8), si verifica complessivamente una locazione di una parte d'un immobile esclusa dall'imposta.

5.13 **Locazione di cinematografi, studi per registrazioni sonore, audiovisive, televisive e simili**

La locazione di cinematografi, studi per registrazioni sonore, audiovisive, televisive e simili, intesa come locazione di un intero complesso per l'esclusivo utilizzo del locatario (con o senza diritto all'utilizzo degli impianti) è esclusa dall'IVA. Per contro, se la locazione ha per oggetto unicamente l'impiantistica tipo altoparlanti, proiettori o impianti d'illuminazione, la controprestazione è imponibile all'aliquota normale IVA.

5.14 **Immobili liberi (non occupati)¹⁵**

a) Principio:

Quando un immobile o parte di esso resta temporaneamente inutilizzato (p. es. in mancanza di locatari), si tratta ai sensi dell'IVA di un immobile libero. Durante tale periodo, i costi sostenuti per investimenti, manutenzione e gestione

- **danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente secondo l'articolo 38 segg. LIVA,**
nella misura in cui l'immobile o parte di esso è stato utilizzato in precedenza per scopi imponibili (p. es. locazione con opzione);
- **non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente,**
nella misura in cui l'immobile o parte di esso è stato utilizzato in precedenza per scopi non imponibili (p. es. locazione senza opzione).

Quando un immobile o parte di esso precedentemente utilizzati per scopi imponibili rimane libero e non può essere riadibito entro i 12 mesi a scopi imponibili, si verifica la fattispecie di **consumo proprio in seguito alla modifica d'utilizzazione**. Le spese di miglioria effettuate durante il periodo in cui l'immobile è libero fanno parte della base di calcolo per l'imposta dovuta a titolo di consumo proprio (senza ammortamenti). Per contro, non formano oggetto d'imposizione a titolo di consumo proprio i costi di manutenzione e di gestione sostenuti durante questo periodo e che hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

¹⁵ Precisazione della prassi

I costi concernenti l'utilizzo successivo come p. es. per inserzioni di ricerca di acquirenti/locatari, provvigioni di vendita, ecc. legittimano la deduzione dell'imposta precedente solo se si opta per l'imposizione della vendita o della locazione.

b) Eccezioni:

Il termine di 12 mesi è sospeso se il contribuente può provare che l'immobile è rimasto libero

- causa impossibilità reale di trovare un locatario, oppure
- causa lavori di trasformazione che sono durati più di 12 mesi,

e che successivamente l'immobile è utilizzato nuovamente per attività imponibili.

Se l'attività imponibile è la **locazione dell'immobile (con opzione)**, il contribuente deve poter fornire, in maniera ravvisabile per terzi, la prova degli sforzi sostenuti regolarmente per la locazione dell'immobile. Vale prova per esempio la pubblicazione di inserzioni nei quotidiani durante un determinato periodo (p. es. da gennaio ad aprile). Il termine di 12 mesi è sospeso durante questi quattro mesi. Sono adatti in particolare i documenti attestanti i **costi per inserzioni, internet e stampa** (p. es. di volantini), che consentono inoltre la **precisa identificazione** dell'immobile in parola. Sono, per contro, insufficienti per esempio i giustificativi concernenti la realizzazione di cartelloni o trasparenti a contenuto generico, tipo "Uffici da affittare" oppure "Affittarsi locali in zona industriale": simili giustificativi non consentono la necessaria identificazione dell'oggetto.

Per i **lavori di trasformazione si raccomanda** di disporre di documenti contenenti chiare informazioni sull'inizio e sulla fine dei lavori (p. es. domande di costruzione, contratti d'appalto, programma dell'architetto riguardo a singole tappe di lavoro).

Tutti i **costi sostenuti durante il periodo in cui tale immobile è rimasto libero** (per gestione, manutenzione, investimento) danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente (art. 38 cpv. 1 e 2 LIVA), nella misura in cui esso è stato utilizzato precedentemente per uno scopo imponibile.

5.15 Indennizzo per la messa a disposizione di superfici per distributori automatici di banconote

Il trattamento fiscale di tale controprestazione è illustrato nell'opuscolo "Finanza".

6. Diversi

6.1 Estrazione di risorse naturali¹⁶

La locazione di fondi risp. l'attribuzione di un diritto reale su fondi intavolato a registro fondiario per lo sfruttamento delle risorse naturali (p. es. sabbia, ghiaia, calce) è di principio esclusa dall'IVA. Per contro, se ad un terzo è attribuita unicamente la possibilità di estrarre verso controprestazione una quantità definita (di regola anticipatamente) di risorse naturali, si verifica una fornitura imponibile all'aliquota normale IVA.

6.2 Discariche

La messa a disposizione di terreni ad un solo contraente per il deposito di rifiuti, come ad esempio la messa a disposizione di una cava per il riempimento con fanghi di decantazione o scarti di materiale di costruzione, costituisce una locazione esclusa dall'imposta (senza possibilità di opzione).

Se per contro il diritto di deposito di materiale viene concesso a più contraenti, si è in presenza di una prestazione di smaltimento imponibile. Il luogo di questa prestazione si rifà all'articolo 14 capoverso 1 LIVA (principio del luogo del prestatore).

La cifra d'affari conseguita dal gestore della discarica per il deposito di materiale è imponibile all'aliquota normale.

6.3 Custodia e immagazzinamento di beni

La custodia e l'immagazzinamento di beni in base a un contratto di custodia sono imponibili all'aliquota normale (☞ nm. 65-69).

Si è in presenza di una locazione di un immobile (o parte di esso) esclusa dall'imposta solamente se sono adempiti i presupposti secondo la cifra 5.8.

6.4 Amministrazione di proprietà immobiliari proprie

L'amministrazione di proprietà immobiliari da parte dei loro proprietari non soggiace all'imposta (☞ nm. 661 e cifra 1.3). Per le CCPP ciò vale se l'immobile è amministrato dalla comunione stessa o da una persona assunta (dipendente) dalla comunione.

Se l'amministrazione è effettuata da un terzo contribuente, quest'ultimo effettua una prestazione di servizi imponibile all'aliquota normale al proprietario, risp. alla CCPP. Se il proprietario opta per l'imposizione delle locazioni (e dei costi accessori) risp. se la CCPP opta per le prestazioni effettuate ai CPP, è ammessa, per queste prestazioni utilizzate nell'ambito di un'attività imponibile (optata), la deduzione dell'imposta precedente.

- ☞ Su riduzioni delle deduzioni dell'imposta precedente eventualmente necessarie sono date informazioni nell'opuscolo "Riduzione della deduzione dell'imposta precedente nei casi di doppia utilizzazione".

6.5 Regolamentazione forfettaria per il consumo proprio riferito ai costi accessori

Se il proprietario è anche domiciliato nell'immobile utilizzato per scopi aziendali e se la determinazione della quota privata dei costi accessori (riscaldamento, illuminazione, pulizia, ecc.) comporta un onere eccessivo, il proprietario può determinare l'importo imponibile a titolo di consumo proprio in base al promemoria "Semplificazione dell'imposta della quota privata, dei prelevamenti in natura e del vitto del personale".



Questi importi forfettari non compensano i costi e gli investimenti per la manutenzione, la sistemazione e il rinnovo e simili effettuati agli immobili. Per tali costi e investimenti è necessaria un'ulteriore riduzione della deduzione dell'imposta precedente (p. es. secondo i m², ☞ cifra 4.7).

- ☞ In caso di applicazione delle aliquote saldo occorre osservare le spiegazioni dell'opuscolo "Aliquote saldo".

6.6 Vendita di un immobile senza opzione

Se un contribuente aliena

- un immobile aziendale che ha utilizzato interamente o in parte per un'attività imponibile, o
- un immobile (anche una proprietà per piani) per la cui locazione ha optato,

la controprestazione realizzata con la vendita è esclusa dall'IVA (art. 18 n. 20 LIVA).

La vendita senza opzione di un immobile ammobiliato (p. es. un albergo, compresa la mobilia) origina una cifra d'affari complessiva (l'immobile e la mobilia, che costituisce un accessorio all'immobile in conformità dell'articolo 644 cpv. 1 e 2 CC) esclusa dall'IVA.¹⁷

L'imposta di consumo proprio è dovuta per gli immobili (o parti di immobili) utilizzati dal contribuente per scopi imponibili. L'imposta di consumo proprio è calcolata sul valore attuale (senza valore del terreno) ma al massimo sul valore dei costi che a suo tempo hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

☞ Per il calcolo dell'imposta di consumo proprio occorre attenersi alle spiegazioni pubblicate negli opuscoli "Modifiche d'utilizzazione" e "Consumo proprio".

Occorre inoltre rilevare che anche il valore attuale degli accessori va determinato tenendo conto di un ammortamento di un ventesimo per ogni anno trascorso. Nei documenti di vendita vincolanti per entrambi i contraenti non può essere indicata separatamente l'imposta di consumo proprio.¹⁸

Quando uno di questi immobili viene trasferito con la procedura di notifica (☞ cifra 4.12.2) e il destinatario non lo utilizza per uno scopo imponibile, questi deve l'imposta di consumo proprio (art. 9 cpv. 3 LIVA).

6.7 Modifica d'utilizzazione di beni immobili

Si verifica una modifica d'utilizzazione quando un immobile che finora è stato utilizzato per un'attività aziendale imponibile, viene d'ora in poi utilizzato in tutto o in parte per un'attività esclusa dall'imposta (o viceversa). Se l'immobile viene d'ora in poi attribuito a uno scopo escluso dall'imposta, è dovuta l'imposta di consumo proprio che va calcolata sul suo valore attuale (senza il valore del terreno), ma al massimo sul valore delle spese che a suo tempo hanno dato diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

☞ Ulteriori informazioni in materia sono pubblicate nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione" e, per quanto riguarda gli immobili ripresi nell'ambito di una riorganizzazione (fondazione, concentrazione di imprese, ristrutturazione), nel promemoria "Trasferimento di patrimonio mediante procedura di notifica".

Se l'immobile viene d'ora in poi attribuito a uno scopo imponibile, la deduzione dell'imposta precedente può venir fatta valere successivamente ai sensi dell'articolo 42 LIVA (cosiddetto sgravio fiscale successivo).

☞ Per ulteriori informazioni vedi opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

Esempio 1

Un'impresa edile ha costruito una nuova officina e dà di conseguenza in locazione la vecchia officina a un terzo. È dovuta l'imposta di consumo proprio (calcolo secondo l'opuscolo "Consumo proprio"). Se tuttavia il nuovo locatario è un contribuente, l'impresa edile ha la possibilità di optare per la locazione (☞ cifra 4). In tal caso non è dovuta alcuna imposta di consumo proprio; vanno tuttavia imposte le entrate di locazione (compresi i costi accessori).

Esempio 2

Un avvocato contribuente cessa la sua attività e utilizza in futuro i suoi uffici a scopi abitativi. È dovuta l'imposta di consumo proprio.

- ☞ Per una modifica d'utilizzazione temporanea (al massimo di 12 mesi) vedi la cifra 4.11.
- ☞ Per il trattamento fiscale di un immobile libero (non utilizzato) vedi le spiegazioni alla cifra 5.14.

6.8 Sostanza aziendale / sostanza privata

Un contribuente che esercita nel suo proprio immobile (in tutto o in parte) un'attività imponibile può dedurre l'imposta precedente sui costi sostenuti (riparazioni, manutenzioni, costi accessori, investimenti) per quella parte dell'immobile che utilizza per svolgere l'attività imponibile.

Questo diritto può essere esercitato dal contribuente titolare di una **ditta individuale** quando i costi per l'immobile in parola sono indicati in modo chiaro nella sua contabilità aziendale. Non è per contro un'esigenza che l'immobile costituisca parte della sostanza aziendale secondo il metodo della preponderanza dell'imposta diretta o sia obbligatoriamente attivato a bilancio. È invece una condizione che tali costi debbano essere rilevati nella contabilità aziendale, al fine di poter accertare con precisione un'eventuale modifica di utilizzazione a posteriori.¹⁹

6.9 Costi accessori in caso di non opzione delle locazioni

6.9.1 Costi accessori inclusi nel contratto di locazione

Secondo il principio "locazione e costi accessori = un'unità", nei casi di non opzione delle locazioni il locatario contribuente non può far valere la deduzione dell'imposta precedente né sui costi di locazione né sui costi accessori. Il locatore non è quindi legittimato a menzionare l'imposta nei conteggi dei costi accessori.

6.9.2 Costi accessori non inclusi nel contratto di locazione

Quando i costi accessori non sono inclusi nel contratto di locazione, bensì le relative prestazioni (p. es. acqua, elettricità, calore, pulizia edifici) vengono contratte con un terzo indipendente e quest'ultimo li fattura direttamente al locatario, il terzo indipendente compie al locatario una prestazione imponibile all'aliquota normale o all'aliquota ridotta. Il locatario contribuente è legittimato a far valere la deduzione dell'imposta precedente se utilizza i locali per un'attività imponibile.

6.9.3 Partecipazione ai costi da parte del locatario

Tutti i pagamenti supplementari richiesti dal locatore - oltre a quelli inerenti alla locazione e ai costi accessori - per un uso non appropriato dell'oggetto di locazione da parte del locatario costituiscono un risarcimento del danno propriamen-

¹⁹ Precisazione della prassi

te detto e non soggiacciono di conseguenza all'imposta. Ciò indipendentemente se è il locatario stesso o la sua assicurazione che effettua il pagamento.

Per contro, le partecipazioni ai costi del locatario non comprese nella locazione, per i lavori di riattazione e ristrutturazione di qualità superiore a quella che il locatore è disposto ad assumersi, non sono considerate spese accessorie e soggiacciono quindi all'imposta all'aliquota normale. I corrispondenti costi danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente.

6.10 Provvedimenti di costruzione da parte del locatario; locazione della costruzione grezza²⁰

Il locatario contribuente che esegue o fa eseguire a proprie spese lavori a un immobile da lui locato (locazione della costruzione grezza) per scopi imponibili, può far valere per queste spese la deduzione dell'imposta precedente. Ciò vale indipendentemente dal fatto che il locatore abbia o no optato.

Il locatario contribuente deve imporre le vendite di tali strutture come forniture imponibili all'aliquota normale, poiché si tratta di una fatturazione (intera o parziale) delle spese di costruzione sostenute a suo tempo. Il locatario che ha destinato la struttura alla doppia utilizzazione ossia per realizzare sia operazioni imponibili sia operazioni escluse dall'IVA, ha eventualmente diritto allo sgravio fiscale successivo.

Quando in base al contratto la struttura diventa proprietà del locatore/proprietario senza nessun pagamento o se il locatario deve farla asportare a proprie spese, non si verifica una modifica di utilizzazione e quindi nessuna fattispecie di consumo proprio. A dipendenza dello scopo di utilizzazione sinora praticato, il locatario è legittimato a dedurre l'imposta precedente sui relativi costi, in conformità dell'articolo 38 LIVA.

6.11 Distributori automatici di alimentari; ristoranti per il personale

Le cifre d'affari provenienti dai distributori automatici di alimentari (cibi, bevande non alcoliche) in aziende non facenti parte del settore della ristorazione (p. es. imprese commerciali e industriali) vanno imposte all'aliquota ridotta, se non sono disponibili infrastrutture (tavoli, banconi, ecc.) per il consumo sul posto,.

Per contro le cifre d'affari provenienti dai distributori automatici di alimentari (cibi, bevande non alcoliche) con a disposizione infrastrutture per il consumo sul posto nonché dai distributori automatici di bevande alcoliche, sigarette e articoli non alimentari soggiacciono all'imposta all'aliquota normale.

☞ Ulteriori dettagli concernenti in particolare anche i ristoranti per il personale e altri posti di vendita con infrastrutture per il consumo figurano nei nn. 132-133 e 313 segg. nonché nell'opuscolo "Albergheria e ristorazione".

6.12

Garanzia d'affitto²¹

Una cauzione in garanzia del pagamento della pigione versata **per contratto** costituisce una diminuzione della controprestazione per il venditore rispettivamente per l'impresa generale di costruzioni con contratto d'appalto.

Per l'investitore/acquirente contribuente si tratta di una diminuzione dei costi (riduzione degli investimenti). L'imposta precedente fatta valere sul prezzo d'appalto o d'acquisto dell'immobile va corretta in maniera corrispondente.

7.

Procedura semplificata per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente nel caso di locazione di immobili o parti di immobili (senza opzione)²²**a) Principio:**

I contribuenti che destinano i beni e le prestazioni di servizi alla **doppia utilizzazione**, ossia per realizzare operazioni imponibili (p. es. prestazioni di consulenza) e prestazioni escluse dall'IVA (p. es. prestazioni d'insegnamento), devono ridurre la deduzione dell'imposta precedente proporzionalmente all'utilizzazione.

A titolo semplificativo, i contribuenti possono, invece di ridurre la deduzione dell'imposta precedente, **imporre le cifre d'affari complessive che sarebbero di per sé escluse dall'imposta secondo l'articolo 18 LIVA**. In tal caso la cifra d'affari dev'essere in ogni modo imposta **all'aliquota normale** – anche se le singole prestazioni sarebbero imponibili all'aliquota ridotta in caso di opzione autorizzata – siccome non si è optato per la operazione in questione. Per il calcolo dell'imposta le cifre d'affari sono considerate **inclusive** dell'IVA (aliquota normale).

Non sono ammessi riferimenti espliciti all'IVA in fattura. Cionondimeno, se la fattura contiene riferimenti all'IVA, non è legittimata l'applicazione della procedura semplificata. In tal caso il prestatore è tenuto a pagare l'imposta all'AFC **e non ha diritto a dedurre l'imposta precedente**.

L'applicazione di questa semplificazione non è condizionata ad un'autorizzazione scritta dall'AFC e la durata d'applicazione è di almeno un anno civile rispettivamente un esercizio.

b) La procedura semplificata in relazione a immobili è applicabile nei seguenti casi:

- La locazione esclusa dall'IVA di **impianti sportivi e posteggi** (☞ **cifre 5.3 e 5.4**);

²¹ Precisazione della prassi

²² Modifica della prassi in vigore dal 1° luglio 2005

- Gli introiti realizzati con **sussidi e altri contributi della collettività pubblica (art. 33 cpv. 6 lett. b LIVA)** così come doni;
- Gli immobili utilizzati sia per **scopi obbligatoriamente imponibili o per la locazione con opzione a locatari contribuenti**, sia per **la locazione a locatari non contribuenti**. La semplificazione vale solo per le entrate realizzate con la locazione a locatari non contribuenti. I locatari devono tuttavia utilizzare gli immobili **per scopi aziendali**.

Non è determinante la proporzione esistente tra l'uso imponibile (imposizione obbligatoria o locazione con opzione) e la locazione per scopi aziendali da parte del locatario non contribuente.

Un contribuente che dà in locazione un **appartamento al portinaio** in un immobile utilizzato interamente a scopi imponibili o per la locazione con opzione può parimenti applicare la procedura semplificata per tale appartamento.

c) La procedura semplificata non è applicabile nei seguenti casi:

Nel settore immobiliare questa semplificazione non è applicabile alle parti di immobili

- per le quali è possibile **optare** nel significato dell'articolo 26 capoverso 1 lettera b LIVA;
- utilizzati per **scopi abitativi** (eccetto l'appartamento del portinaio secondo la lett. b).

d) Inizio e fine dell'applicazione della procedura semplificata:

Con l'applicazione della citata semplificazione le parti di immobili in parola **non valgono utilizzate totalmente a scopi imponibili**. Si tratta unicamente di una semplificazione per la riduzione della deduzione dell'imposta precedente in relazione alla locazione di immobili esclusa dall'IVA.

Nonostante ciò, all'inizio e alla fine dell'applicazione della semplificazione può verificarsi una **correzione dell'imposta** nel significato di uno sgravio fiscale successivo risp. di un'imposizione a titolo di consumo proprio. L'applicazione della semplificazione compensa unicamente la riduzione della deduzione dell'imposta precedente sulla manutenzione e sui costi accessori. Per quanto riguarda il valore attuale degli investimenti **di migioria** riferiti alle parti di immobili escluse dall'IVA (ammortamento 5 % annuo) è possibile che risulti un accredito d'imposta all'inizio dell'applicazione della semplificazione; per contro, alla fine dell'applicazione è possibile un addebito d'imposta.

☞ Sono applicabili per analogia le regole descritte nell'opuscolo "Modifiche d'utilizzazione".

e) Esempi pratici:

- *Un impianto sportivo è dato in locazione per breve tempo (per ora o giorno), alternativamente sia per ingressi individuali imponibili sia per locazioni escluse dall'IVA ad associazioni sportive. Invece di ridurre la deduzione dell'imposta precedente è possibile imporre all'aliquota normale le cifre d'affari complessive (senza riferimenti all'IVA per le locazioni escluse dall'imposta); con questa soluzione non sono più necessari altri provvedimenti.*
- *Un commerciante esegue anche prestazioni di insegnamento escluse dall'IVA. Invece di ridurre la deduzione dell'imposta precedente egli può imporre le prestazioni di insegnamento, rendendo in tal modo superflui altri provvedimenti come p. es. le riduzioni della deduzione dell'imposta precedente sui costi sostenuti per il suo immobile aziendale.*

valevole fino
31 dicembre 20

Allegato 1: Conteggio dei costi accessori con riduzione corrente della deduzione dell'imposta precedente (alla cifra 4.8.1)

Pagina 1

Leggenda Netto Costi, IVA esclusa
 DIP Deduzione dell'imposta precedente
 (secondo la chiave di riparto dell'anno precedente: 75 %)

Lordo Costi, IVA esclusa

A) Costi di riscaldamento

a) Costi:

	Totale		con opzione (75%)			senza opzione (25%)		Totale
	netto	fr.	netto	aliquota	DIP	lordo	fr.	
Scorta olio combustibile 1.7.2005	5'000			7,6				5'380
Acquisto olio combustibile	10'000		7'500	7,6	570	2'690		10'760
Spazzacamino	263		197	7,6	15	71		283
Quota revisione cisterna	842		632	7,6	48	226		906
Onorario amministrazione	421		316	7,6	24	113		453
Scorta olio combustibile 30.6.2006	-3'000			7,6				-3'228
Totale costi riscaldamento	13'526				657			14'554

b) Ripartizione costi riscaldamento:

40% fisso, in base alla superficie (m²)
 60% variabile, in base al consumo (MWh)

Esempio di calcolo per l'ufficio al 1° piano:

quota fissa: 25% della quota di locazione di 40%
 quota variabile: 20% della quota di locazione di 60%
 Costi in % dei costi totali

Quota parte dei costi totali:

= **10%**
 = **12%**
 = **22%**

	Riparto costi di riscaldamento				Quota parte dei costi totali		
	fisso		variabile		fisso	variabile	Totale
	m ²	%	MWh	%	%	%	%
Locazioni con opzione:							
ristorante	200	40	8.4	35	16	21	37
ufficio 1° piano	125	25	4.8	20	10	12	22
ufficio 2° piano	50	10	3.6	15	4	9	13
	<u>375</u>	<u>75</u>	<u>16.8</u>	<u>70</u>	<u>30</u>	<u>42</u>	<u>72</u>
Locazioni senza opzione:							
appartamento 2° piano	75	15	4.1	17	6	10	16
appartamento 3° piano	50	10	3.1	13	4	8	12
	<u>125</u>	<u>25</u>	<u>7.2</u>	<u>30</u>	<u>10</u>	<u>18</u>	<u>28</u>
(Totale)	(500)	(100)	(24)	(100)	(40)	(60)	(100)

c) Ripartizione dei costi:

	Quota in %	Quota in fr.
Locazioni con opzione:		
ristorante	37 (di fr. 13'526)	5'005
ufficio 1° piano	22 (di fr. 13'526)	2'976
ufficio 2° piano	13 (di fr. 13'526)	1'758
	<u>72</u>	<u>9'739</u>
Locazioni senza opzione:		
appartamento 2° piano	16 (di fr. 14'554)	2'328
appartamento 3° piano	12 (di fr. 14'554)	1'746
	<u>28</u>	<u>4'074</u>

B) Costi accessori

a) <u>Costi:</u>	<u>Totale</u>		<u>con opzione (75%)</u>			<u>senza opzione (25%)</u>		<u>Totale</u>	
	netto	fr.	netto	aliquota	DIP	lordo	fr.	lordo	fr.
Elettricità	474		355	7,6	27	128		510	
Acqua	500		375	2,4	9	128		512	
Assicurazioni	300		225	0		75		300	
Raccolta rifiuti	789		592	7,6	45	212		849	
Portinaio	<u>2400</u>		1800	0		600		<u>2400</u>	
Totale costi accessori	<u>4463</u>				<u>81</u>			<u>4571</u>	

b) Ripartizione dei costi: (in base alla superficie in m², idem pagina 1)

	<u>Quota in %</u>		<u>Quota in fr.</u>	
Locazioni con opzione:				
ristorante	40	(di fr. 4'463)	1'785	
ufficio 1° piano	25	(di fr. 4'463)	1'116	
ufficio 2° piano	10	(di fr. 4'463)	446	
	<u>75</u>		<u>3347</u>	
Locazioni senza opzione:				
appartamento 2° piano	15	(di fr. 4'571)	686	
appartamento 3° piano	10	(di fr. 4'571)	457	
	<u>25</u>		<u>1'143</u>	

C) Correzione della DIP

a) Imposta precedente sui costi di riscaldamento:

Le imposte precedenti sui costi di riscaldamento vengono fatte valere periodicamente e provvisoriamente in base alla chiave di riparto dell'anno precedente (ossia p. es. 75 %, risp. fr. 657,-). La deduzione definitiva dovrà venir stabilita in base alla nuova chiave di riparto. Nel summenzionato esempio è stato fatto valere un 3% (75% - 72%) in troppo che deve venir corretto nel successivo rendiconto d'imposta:

Imposta precedente dedotta	75%	fr. 657,00
Imposta precedente deducibile	72%	fr. 630,70
Totale ulteriore riduzione della DIP		<u>fr. 26,30</u>

b) Imposta precedente sui costi accessori:

Le imposte precedenti sui costi accessori vengono fatte valere periodicamente al 75%.

Non si impone alcuna correzione in quanto la chiave di riparto rimane ogni anno invariata.

D) Conteggio ai locatari

Per i costi di riscaldamento e i costi accessori inerenti alle locazioni con opzione va messa in conto l'IVA del 7,6 %. Per le locazioni senza opzioni vanno addebitati gli importi summenzionati.

Allegato 2: Conteggio dei costi accessori con deduzione totale dell'imposta precedente e successiva correzione (alla cifra 4.8.1)

Pagina 1

Leggenda	netto	Costi, IVA esclusa
	DIP	Deduzione dell'imposta precedente (al 100%)
	lordo	Costi, IVA inclusa

A) Costi di riscaldamento:

a) Costi	aliquota	netto	DIP	lordo
	%	fr.	fr.	fr.
Scorta olio combustibile 1.7.2005	7,6	5'000		5'380
Acquisto olio combustibile	7,6	10'000	760	10'760
Spazzacamino	7,6	263	20	283
Quota revisione cisterna	7,6	842	64	906
Onorario amministrazione	7,6	421	32	453
Scorta olio combustibile 30.6.2006	7,6	-3'000		-3'228
Totale costi di riscaldamento		13'526	876	14'554

- b) Ripartizione costi riscaldamento:
- 40% fisso, in base alla superficie (m²)
60% variabile, in base al consumo (MWh)

Esempio di calcolo per l'ufficio al 1° piano:

quota fissa:	25% della quota di locazione di 40%	= 10%
quota variabile:	20% della quota di locazione di 60%	= 12%
Costi in % dei costi totali		= 22%

	Riparto costi di riscaldamento				Quota parte dei costi totali		
	fisso		variabile		fisso	variabile	Totale
	m ²	%	MWh	%	%	%	%
Locazioni con opzione:							
ristorante	200	40	8.4	35	16	21	37
ufficio 1° piano	125	25	4.8	20	10	12	22
ufficio 2° piano	50	10	3.6	15	4	9	13
	375	75	16.8	70	30	42	72
Locazioni senza opzione:							
appartamento 2° piano	75	15	4.1	17	6	10	16
appartamento 3° piano	50	10	3.1	13	4	8	12
	125	25	7.2	30	10	18	28
(Totale)	(500)	(100)	(24)	(100)	(40)	(60)	(100)

c) Ripartizione dei costi

Locazioni con opzione:	Quota in %	Quota in fr.
ristorante	37 (di fr. 13'526)	5'005
ufficio 1° piano	22 (di fr. 13'526)	2'976
ufficio 2° piano	13 (di fr. 13'526)	1'758
	72	9'739
Locazioni senza opzione:		
appartamento 2° piano	16 (di fr. 14'554)	2'328
appartamento 3° piano	12 (di fr. 14'554)	1'746
	28	4'074

B) Costi accessori:

a) Costi	aliquota	netto	DIP	lordo
	%	fr.	fr.	fr.
Elettricità	7,6	474	36	510
Acqua	2,4	500	12	512
Assicurazioni	0	300		300
Raccolta rifiuti	7,6	789	60	849
Portinaio	0	2'400		2'400
Totale costi accessori		<u>4'463</u>	<u>108</u>	<u>4'571</u>

b) Ripartizione dei costi (in base alla superficie in m², idem pagina 1)

	Quota in %	fr.
Locazioni con opzione:		
ristorante	40 (di fr. 4'463)	1'785
ufficio 1° piano	25 (di fr. 4'463)	1'116
ufficio 2° piano	10 (di fr. 4'463)	446
	<u>75</u>	<u>3'347</u>
Locazioni senza opzione:		
appartamento 2° piano	15 (di fr. 4'571)	686
appartamento 3° piano	10 (di fr. 4'571)	457
	<u>25</u>	<u>1'143</u>

C) Correzione della deduzione dell'imposta precedente

Siccome l'imposta precedente è stata fatta valere sul totale dei costi sostenuti, occorre procedere a una correzione per la parte riguardante le locazioni senza opzione:

Costi di riscaldamento	28% di fr. 876.--	=	fr. 245.30
Costi accessori	25% di fr. 108.--	=	fr. 27.00
Totale riduzione della DIP			<u>fr. 272.30</u>

D) Conteggio ai locatari

Per i costi di riscaldamento e spese accessorie inerenti alle locazioni con opzione va messa in conto l'IVA del 7,6%. Per le locazioni senza opzioni vanno addebitati gli importi summenzionati.

valido fino al 31 dicembre 2009

Allegato 3: Modello per la chiave di riparto dell'imposta precedente (alla cifra 4.14)

Immobile Via al Fortino 5, Bellinzona Valevole dal 01.07.2006		Locatario		Data del contratto di locazione	Utilizzazione per la propria attività imponibile	Chiave di riparto dell'imposta precedente				
Oggetto locato	Superficie					Manutenzione, spese generali (sec. superficie)	Costi accessori (sec. contratto di locazione)			
	m ²				0% - 100%	c/DIP %	s/DIP %	c/DIP %	s/DIP %	
Banca (proprietaria) (pianterreno)	800	Utilizzazione propria			15	6	34	5.4	30.6	
Ufficio (1° piano)	300	Avvocato X			15	15		16.0		
Ufficio (2° piano)	200	Fiduciaria Y			10	10		11.0		
Appartamenti (1°-3° piano)	700	Privati							35	37.0
Totale	2'000					31	69	32.4	67.6	

Leggenda: c/DIP con deduzione dell'imposta precedente
s/DIP senza deduzione dell'imposta precedente

Richiesta per l'imposizione di operazioni escluse dall'imposta (immobili)

Per ogni oggetto (immobile o parte di un immobile) occorre presentare una richiesta separata.

Il/La sottoscritto/a opta per il seguente oggetto:

Nome del richiedente (proprietario dell'immobile o sublocatore)			
Via, NPA e luogo dell'oggetto optato			
Designazione esatta (immobile intero, piano, ecc.)			
Nome, indirizzo e N.IVA del locatario/acquirente o della CCPP			
Inizio dell'opzione		Numero di foglio del maestro	

Mutazione in caso di cambiamento del locatario: Nome, N.IVA, inizio del nuovo contratto di locazione		Visto dell'AFC:
Mutazione in caso di cambiamento del locatario: Nome, N.IVA, inizio del nuovo contratto di locazione		Visto dell'AFC:

Abbiamo preso atto che, purché non subentrino modifiche di situazione, la **durata minima dell'opzione è di 5 anni**; che va tenuta una contabilità regolare e che in caso di fine dell'opzione per la cessazione dell'assoggettamento o in seguito alla modifica d'utilizzazione è dovuta l'imposta sul consumo proprio.

Non appena i motivi per l'opzione vengono a cadere, chiederemo la radiazione dal registro dei contribuenti IVA **entro 30 giorni**. Se l'impresa dovesse rimanere contribuente per altre ragioni, annunceremo all'AFC **la fine dell'opzione** al più tardi **entro 30 giorni**. Indicheremo all'AFC gli eventuali cambiamenti dei locatari, completando le relative rubriche del presente modulo.

Luogo e data

Timbro e firma legale

Assunzione di responsabilità

Il/La sottoscritto/a richiedente dichiara con la presente di aver preso atto delle conseguenze fiscali concernenti la modifica d'utilizzazione e la vendita e s'impegna a pagare l'imposta dovuta per la modifica d'utilizzazione o la vendita.

Luogo e data

Timbro e firma legale

Vengono trattate unicamente le richieste di opzione compilate per intero e firmate.

Autorizzazione

L'opzione per immobile o parte di un immobile summenzionati

- è autorizzata:
 non è autorizzata *

* Motivazione: vedi allegato.

Berna,

Divisione Riscossione