



Imposta federale diretta

Berna, 22 dicembre 2010

Circolare n. 31

Aziende agricole - Differimento dell'imposta in caso di affitto

1. Oggetto della circolare

Con la legge federale del 23 marzo 2007 sul miglioramento delle condizioni quadro fiscali per le attività e gli investimenti imprenditoriali (legge sulla riforma dell'imposizione delle imprese II) sono state introdotte diverse novità per l'imposizione dell'attività professionale indipendente.

Il nuovo articolo 18a (fattispecie che giustificano un differimento) della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD) entrerà in vigore il 1° gennaio 2011. La presente circolare intende descrivere in modo più dettagliato l'applicazione e l'attuazione dell'articolo 18a capoverso 2 LIFD in caso di affitto di un'azienda agricola.

2. Basi legali (estratti)

Legge federale sull'imposta federale diretta (LIFD)

Art. 18a Fattispecie che giustificano un differimento

² *L'affitto di un'azienda commerciale è considerato trasferimento nella sostanza privata solo su domanda del contribuente.*

Legge federale del 4 ottobre 1985 sull'affitto agricolo (LAAgr)

Art. 30 Obbligo dell'autorizzazione

¹ *Chi intende affittare singoli fondi o parti di singoli fondi di un'azienda agricola (affitto particella per particella) necessita di un'autorizzazione.*

Art. 31 Motivi che giustificano l'autorizzazione

¹ *Il locatore deve chiedere l'autorizzazione all'autorità cantonale competente prima dell'inizio dell'affitto.*

² *L'autorizzazione è rilasciata solo se è adempiuta una delle condizioni seguenti:*

(...)

^e *l'azienda è affittata particella per particella soltanto temporaneamente e sarà poi nuovamente gestita quale unità economica;*

^f *il locatore non è più in grado per ragioni personali, quali malattia grave od età avanzata, di continuare ad esercire personalmente l'intera azienda, bensì solo parte della stessa;*

Art. 42 Autorizzazione del fitto per un'azienda

¹ *Il fitto per un'azienda deve essere autorizzato.*

3. In generale

3.1 Proventi da attività lucrativa indipendente

Secondo l'articolo 18 capoverso 1 LIFD sono imponibili tutti i proventi dall'esercizio di un'impresa commerciale, industriale, artigianale, agricola e forestale, da una libera professione e da ogni altra attività lucrativa indipendente.

Secondo l'articolo 18 capoverso 2 LIFD fanno parte dei proventi da attività indipendente anche tutti gli utili in capitale conseguiti mediante alienazione, realizzazione o rivalutazione contabile di elementi della sostanza commerciale. Il trasferimento di questi elementi nella sostanza privata o in imprese o stabilimenti d'impresa siti all'estero è equiparato all'alienazione. La sostanza commerciale comprende tutti i valori patrimoniali che servono integralmente o in modo preponderante all'attività lucrativa indipendente; lo stesso dicasi delle partecipazioni di almeno il 20 per cento al capitale azionario o al capitale sociale di una società di capitali o di una società cooperativa, purché il proprietario le dichiari come sostanza commerciale al momento del loro acquisto. Rimane salvo l'articolo 18b LIFD.

3.2 Metodo della preponderanza

E necessario operare una distinzione tra gli attivi attribuiti interamente alla sostanza privata o alla sostanza commerciale e gli attivi ad uso misto. Ai sensi del diritto fiscale, non è possibile effettuare una ripartizione per quote tra sostanza privata e sostanza commerciale di un attivo ad uso misto. Per questo motivo bisogna applicare il metodo della preponderanza di cui all'articolo 18 capoverso 2 LIFD, in base al quale i beni devono essere attribuiti interamente alla sostanza commerciale o alla sostanza privata. Secondo questo metodo, fanno parte della sostanza commerciale tutti gli attivi che servono in modo preponderante all'attività lucrativa indipendente. Gli immobili adibiti ad uso misto sono considerati quali immobili che servono in modo preponderante all'attività lucrativa indipendente se il loro uso a scopo commerciale supera l'uso a scopo privato.

4. Verifica del differimento dell'imposta in caso di affitto di un'azienda commerciale agricola

4.1 Verifica della preponderanza

Sono oggetto di verifica solo le aziende agricole affittate dopo il 1° gennaio 2011 e attribuite finora alla sostanza commerciale. L'iscrizione a bilancio fornisce unicamente un indizio dell'attribuzione a sostanza commerciale. La verifica della preponderanza di un'azienda agricola deve essere effettuata temporalmente prima dell'affitto e si basa sulla media dei risultati d'esercizio degli ultimi 5 anni o sui risultati conseguiti dal nuovo orientamento dell'azienda.

4.2 Verifica del tipo di affitto

4.2.1 L'esercizio dell'azienda commerciale agricola è mantenuto a lungo termine

Nell'ambito dell'articolo 18a capoverso 2 LIFD un'azienda commerciale agricola è ritenuta tale se:

- a) il fitto di un'azienda agricola soggiace all'autorizzazione di cui all'articolo 42 capoverso 1 LAAgr. È data un'azienda agricola quando si tratta di un'azienda ai sensi degli articoli 5 e 7 capoversi 1, 2, 3 e 5 della legge federale del 4 ottobre 1991 sul diritto fondiario rurale (LDFR). Un'azienda agricola contabilizzata giustamente nella sostanza commerciale e che beneficia dell'autorizzazione del fitto secondo l'articolo 42 LAAgr, può rimanere nella sostanza commerciale anche dopo il suo affitto;
- b) l'azienda è *affittata particella per particella temporaneamente* ai sensi dell'articolo 31 capoverso 2 lettera e o f LAAgr ed è stata giustamente contabilizzata nella sostanza commerciale: in questo caso l'azienda commerciale agricola può rimanere nella sostanza commerciale anche dopo il suo affitto.

4.2.2 Suddivisione definitiva dell'azienda commerciale agricola

Se un'azienda commerciale agricola è suddivisa in maniera definitiva, l'attribuzione delle particelle è effettuata come segue:

- a) se l'intera particella è affittata ed è stata sinora giustamente contabilizzata nella sostanza commerciale, la particella può rimanere nella sostanza commerciale;
- b) se una particella è affittata solo parzialmente, essa può rimanere nella sostanza commerciale solo se prima dell'affitto era stata giustamente contabilizzata nella sostanza commerciale. In questo caso, non si può più effettuare un ammortamento forfetario (globale) per gli immobili che si trovano sulla parte della particella non affittata. Gli ammortamenti sono concessi solo se è fornita una prova della loro necessità;
- c) se su un'intera particella si trovano unicamente degli immobili abitativi locati, essa deve essere trasferita nella sostanza privata.

4.2.3 Schema di verifica

La verifica del differimento dell'imposta in caso di affitto di un'azienda agricola è effettuata sulla base dello schema allegato (organigramma).

4.3 Presunzione legale in caso di affitto di aziende commerciali

Per quanto concerne l'affitto di un'azienda commerciale ora si applica la presunzione legale secondo l'articolo 18a capoverso 2 LIFD in base alla quale i beni affittati rimangono nella sostanza commerciale del locatore. Questo vale anche per le aziende la cui sostanza mobiliare è venduta all'affittuario. L'affitto di un'azienda commerciale è considerato trasferimento dalla sostanza commerciale a quella privata solo sulla base di un'esplicita domanda del contribuente. In mancanza di tale domanda, il reddito che ne deriva è considerato reddito da attività lucrativa indipendente (cfr. circolare n. 26 del 16 dicembre 2009 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni «Novità concernenti l'attività lucrativa indipendente in base alla riforma dell'imposizione delle imprese II»).

5. Entrata in vigore

La presente circolare entra in vigore il 1° gennaio 2011 unitamente al nuovo articolo 18a capoverso 2 LIFD.

Verifica del differimento dell'imposta in caso di affitto secondo l'art. 18a cpv. 2 LIFD

