



Imposta federale diretta

Berna, 25 novembre 1992

Circolare n. 3, versione del 7 febbraio 2024

Principi applicabili all'agricoltura e alla silvicoltura secondo la legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD)

Indice

1	Introduzione	2
2	Proventi da attività lucrativa indipendente (art. 18 LIFD)	2
2.1	Utili in capitale della sostanza commerciale	2
2.2	Calcolo degli utili in capitale e degli ammortamenti recuperati in caso di alienazione di immobili agricoli	2
2.2.1	Determinazione degli ammortamenti recuperati fino al 1° gennaio 1993, in caso di mancanza di dati.....	2
2.3	Attribuzione dei valori patrimoniali	3
2.3.1	Principio	3
2.3.2	Attribuzione	4
2.3.2.1	Determinazione della parte del reddito commerciale in rapporto al reddito immobiliare totale	4
2.3.2.2	Determinazione della parte di reddito aziendale («Nettorohertrag») in rapporto al reddito totale (reddito da immobili e reddito aziendale).....	4
2.3.3	Indicazioni complementari concernenti l'attribuzione dei valori patrimoniali	4
2.4	Ammortamenti (art. 28 LIFD)	4
2.5	Accantonamenti (art. 29 LIFD)	4
2.6	Sostituzione di beni (art. 30 LIFD)	4
2.7	Perdite (art. 31 LIFD)	5
3	Allegati (art. 125 LIFD)	5
3.1	Giustificativi del risultato aziendale	5
3.2	In generale	5
3.3	Bilancio iniziale	5
3.4	Questionario dell'AFC per aziende agricole e silvicole. Istruzioni	5
3.5	Contabilità	5
3.6	Distinte	6
4	Altri doveri di collaborazione (art. 126 LIFD)	6

1 Introduzione

La presente circolare tratta le particolarità dell'agricoltura e della silvicoltura (di seguito: agricoltura) e completa le altre direttive generali in materia di tassazione degli indipendenti.

La presente circolare è stata aggiornata sul piano formale con versione del 7 febbraio 2024. Le modifiche apportate sono segnalate nel documento mediante una barra sul lato sinistro. Non sono state effettuate modifiche sul piano materiale.

2 Proventi da attività lucrativa indipendente (art. 18 LIFD)

Tutti i proventi derivanti dall'esercizio di un'impresa agricola sono soggetti all'imposta sul reddito. Fanno pure parte del reddito i proventi in natura, tra cui il valore locativo, i quali sono valutati al valore di mercato (art. 16, cpv. 2 LIFD).

2.1 Utili in capitale della sostanza commerciale

L'assoggettamento degli utili in capitale conseguiti mediante alienazione, realizzazione o rivalutazione contabile di elementi della sostanza commerciale concerne tutto il settore dell'attività lucrativa indipendente. Il trasferimento della sostanza commerciale in quella privata è equiparato all'alienazione.

Contrariamente a quanto disposto per le imprese non agricole, gli utili conseguiti con l'alienazione di fondi agricoli e silvicoli rientrano nel reddito imponibile solo sino a concorrenza delle spese d'investimento. Sono pure imponibili eventuali sussidi che avessero ridotto le spese d'investimento.

I cosiddetti ammortamenti recuperati si aggiungono al reddito imponibile. Se sono soddisfatte le condizioni di cui all'articolo 37*b* LIFD, le riserve occulte sono sottoposte a un'imposizione privilegiata.

2.2 Calcolo degli utili in capitale e degli ammortamenti recuperati in caso di alienazione di immobili agricoli

Il totale degli ammortamenti operati a carico del reddito a contare dal momento dell'acquisizione dell'immobile, risulta:

- o direttamente dall'importo indicato nella chiusura contabile oppure nel questionario dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) per aziende agricole e forestali, al numero 2.3.
- o dalla contabilità, quale differenza tra i costi d'investimento (da aggiornare obbligatoriamente) e il valore contabile.

2.2.1 Determinazione degli ammortamenti recuperati fino al 1° gennaio 1993, in caso di mancanza di dati

Gli ammortamenti operati fino alla data sopraccitata saranno oggetto di una valutazione. I metodi seguenti presuppongono che, fino all'apertura del bilancio, la determinazione del reddito sia stata effettuata secondo le norme (per SAU o per UBG).

A seconda del metodo di calcolo utilizzato per compilare il bilancio iniziale (v. direttive per il bilancio iniziale, imposta federale diretta, 1993), gli ammortamenti recuperati si determinano come segue:

a) deducendo dalla stima fiscale globale dell'immobile, determinante per il 1993, l'1 per cento per anno di possesso (ad es. 20 anni = 20%).

b) calcolando la parte degli ammortamenti presi in considerazione nelle norme, per cui essa risulta dal prodotto:

anni x norma¹⁾ x dimensione attuale dell'azienda²⁾

¹⁾ vedi tabella sottostante

²⁾ in ha SAU (compresi i terreni in affitto) o in UBG

Periodi	Norma in fr. per ha SAU	Norma in fr. per ha UBG
1951–1960	30	15
1961–1970	60	30
1971–1980	120	60
1981–1985	200	100
1986–1993	250	125

2.3 Attribuzione dei valori patrimoniali

L'articolo 18 capoverso 2 LIFD prevede, in luogo del vecchio metodo della divisione dei valori patrimoniali fra elementi della sostanza privata ed elementi della sostanza commerciale, il metodo della preponderanza. Secondo tale metodo, ai fini fiscali i valori patrimoniali vanno attribuiti integralmente o alla sostanza commerciale o a quella privata. Di conseguenza, la sostanza commerciale comprende tutti i valori patrimoniali che servono integralmente o in modo preponderante all'attività lucrativa indipendente. In caso di sfruttamento misto dei valori patrimoniali (in primo luogo immobili) è determinante l'utilizzazione preponderante (oltre il 50 %). Nel settore agricolo questo problema si pone soprattutto per le piccole aziende e per le case d'abitazione.

2.3.1 Principio

Dev'essere osservato il principio dell'unità economica (suolo, immobili d'abitazione e rurali, piante), come previsto dal diritto fondiario rurale. In tal modo l'azienda può essere composta di più immobili rurali o di abitazione (ad es. nel caso in cui essi siano ripartiti in diverse zone di produzione).

In generale gli immobili non devono essere divisi.

2.3.2 Attribuzione

L'attribuzione alla sostanza commerciale o a quella privata avviene nel modo seguente:

2.3.2.1 *Determinazione della parte del reddito commerciale in rapporto al reddito immobiliare totale*

Qualora la percentuale dei fitti agricoli pagati o calcolati (secondo la legge federale del 4.10.1985 sull'affitto agricolo [LAAgr], RS 221.213.2) non raggiunga la metà del reddito immobiliare totale (fitti, valore locativo, gettito delle locazioni), l'immobile è attribuito alla sostanza privata.

2.3.2.2 *Determinazione della parte di reddito aziendale («Nettorohertrag») in rapporto al reddito totale (reddito da immobili e reddito aziendale)*

Qualora la percentuale del reddito aziendale superi la metà del reddito totale, l'immobile è attribuito alla sostanza commerciale.

2.3.3 Indicazioni complementari concernenti l'attribuzione dei valori patrimoniali

- Per le abitazioni, l'attribuzione si effettua sull'insieme del fabbricato. In generale se, oltre ai locali abitabili e necessari a lungo termine per l'attività aziendale, esistono altre abitazioni, queste sono attribuite alla sostanza privata.
- L'affitto di un'azienda commerciale è considerato trasferimento nella sostanza privata solo su domanda del contribuente. (art. 18a cpv. 2 LIFD; cfr. circolare dell'AFC n. 31 del 22.12.2010, Aziendale agricole – Differimento dell'imposta in caso di affitto e la circolare n. 38 del 17.07.2013, Imposizione degli utili in capitale conseguiti mediante alienazione di fondi ubicati in zona edificabile appartenenti alla sostanza commerciale di agricoltori, n. 3.6.1.2).
- In generale gli immobili messi a disposizione di un membro attivo di un'azienda esercitata in comune sono da attribuire alla sostanza commerciale.

2.4 Ammortamenti (art. 28 LIFD)

Gli ammortamenti devono essere giustificati dall'uso commerciale e figurare nella contabilità o in un piano d'ammortamento.

I tassi d'ammortamento massimi, riconosciuti senza l'adduzione di particolari giustificativi, figurano nel [promemoria dell'AFC concernente gli ammortamenti sugli attivi immobilizzati nelle aziende agricole e silvicole](#).

2.5 Accantonamenti (art. 29 LIFD)

Gli accantonamenti devono essere giustificati dall'uso commerciale. Se non sono più giustificati, devono essere sciolti.

2.6 Sostituzione di beni (art. 30 LIFD)

Secondo l'articolo 30 capoverso 1 LIFD, in caso di sostituzione di immobilizzi necessari all'azienda, le riserve occulte possono essere trasferite su beni sostitutivi se questi beni sono parimenti necessari all'azienda e sono situati in Svizzera. Rimane salva l'imposizione in caso di sostituzione di immobili con beni mobili (cfr. circolare dell'AFC n. 38 del 17.7.2013, n. 3.6.2).

2.7 Perdite (art. 31 LIFD)

Le perdite possono, durante un termine limitato, essere compensate con i redditi degli anni successivi.

3 Allegati (art. 125 LIFD)

3.1 Giustificativi del risultato aziendale

Tutti i contribuenti che esercitano un'attività lucrativa indipendente devono allegare alla dichiarazione d'imposta i bilanci e i conti profitti e perdite, oppure, in mancanza di contabilità, le distinte previste dalla legge.

3.2 In generale

Per la determinazione del reddito sulla base della contabilità o delle distinte è indispensabile la tenuta dei relativi libri (libro cassa, posta, banca e inventari) che possono essere richiesti dall'autorità di tassazione.

3.3 Bilancio iniziale

Vedi le direttive per il bilancio iniziale.

3.4 Questionario dell'AFC per aziende agricole e silvicole. Istruzioni

Il questionario stabilisce in modo formale e imperativo gli elementi minimi concernenti l'attività agricola indipendente, che il contribuente deve presentare.

3.5 Contabilità

Le esigenze fiscali di una contabilità non si riferiscono a un sistema determinato ma ai principi contabili generali riportati di seguito.

Il 1° gennaio 2013 è entrato in vigore nel Codice delle obbligazioni (CO, RS 220) il nuovo diritto contabile. Esso si applica per la prima volta agli esercizi commerciali che iniziano due anni dopo dalla sua entrata in vigore, vale a dire dal 1° gennaio 2015. Secondo il nuovo diritto contabile occorre operare una distinzione tra:

- le imprese individuali e le società di persone con una cifra d'affari di almeno 500 000 franchi; secondo l'articolo 957 capoverso 1 CO, queste imprese e società hanno l'obbligo di tenere la contabilità commerciale (art. 957a segg. CO);
- le imprese individuali e le società di persone con una cifra d'affari inferiore a 500 000 franchi; secondo l'articolo 957 capoverso 2 CO, queste imprese e società devono tenere soltanto la contabilità delle entrate e delle uscite e la contabilità del patrimonio (contabilità semplificata). Si applicano per analogia i principi della tenuta regolare dei conti (art. 957 cpv. 3 CO). Le imprese individuali e le società di persone con una cifra d'affari inferiore a 500 000 franchi possono tenere la contabilità commerciale su base volontaria.

La base della chiusura contabile è costituita dai libri tenuti in modo corretto (libri di cassa, posta, banca, inventari ecc.). È determinante il risultato dell'esercizio commerciale chiuso durante il periodo fiscale (art. 41 cpv. 2 LIFD).

3.6 Distinte

Le distinte sono il riassunto delle operazioni registrate in modo cronologico al fine di determinare il reddito. Le esigenze minime sono esposte nel [questionario](#) dell'AFC per aziende agricole e silvicole e nelle relative [istruzioni](#).

Inoltre, occorre osservare quanto segue:

- i libri contabili (cassa, banca e posta), nonché gli inventari, devono essere aggiornati;
- ad ogni scrittura contabile deve corrispondere un giustificativo;
- l'esercizio commerciale corrisponde all'anno civile (chiusura al 31.12.).

4 Altri doveri di collaborazione (art. 126 LIFD)

Giusta l'articolo 126 capoverso 3 LIFD, le persone fisiche con reddito da attività lucrativa indipendente devono conservare per dieci anni i libri di commercio e le distinte di cui all'articolo 125 capoverso 2 nonché gli altri giustificativi relativi alla loro attività e, su domanda, devono poter essere forniti all'autorità di tassazione.