

AGEVOLAZIONI

La scissione non comporta decadenza dalla ppc

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini

Special Event

TUTTOCASISTICHE COMPILAZIONE DICHIARAZIONE REDDITI D'IMPRESA E IRAP

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'Agenzia delle entrate, con la recente [risposta a interpello n. 309](#) del 30 aprile **2021**, ha finalmente offerto **chiarimenti** in merito all'intreccio tra fruizione dell'agevolazione di cui all'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#) (la c.d. **piccola proprietà contadina**) e le **operazioni straordinarie**.

Come noto la norma prevede un **regime agevolato** in sede di **acquisto di terreni** da parte di **coltivatori diretti** e **lap** iscritti alla previdenza agricola, consistente nell'applicazione delle imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e in quella catastale in misura pari all'1%, in luogo del registro al 15% e delle ipocatastali in misura fissa.

Tuttavia, per evitare manovre di natura elusiva, il Legislatore ha introdotto un **periodo temporale di monitoraggio**, individuato, sulla falsariga di quanto avviene per l'Irpef e i redditi diversi, nel **quinquennio**, periodo nel quale, in caso di **alienazione** volontaria dei terreni o di **cessazione** dalla **coltivazione** o **conduzione** diretta, si ha la **decadenza**, con recupero delle minori imposte versate e senza applicazione delle sanzioni.

In passato l'Agenzia delle entrate si è, con vari arresti di prassi, occupata di chiarire vari aspetti legati alla decadenza dall'agevolazione ma, per quanto attiene alle operazioni straordinarie, affrontando il caso del **conferimento** del terreno in quanto fiscalmente assimilato a una cessione (cfr. **Cassazione n. 6578/2008, n. 21229/2006 e n. 5141/2002**).

Ad esempio, con la [risoluzione 455/E/2008](#), l'Agenzia delle entrate aveva **escluso la decadenza** nell'ipotesi di **conferimento** di un fondo in una **Sas**, società agricola *ex articolo 2 D.Lgs. 99/2004*, in cui il coltivatore diretto (già acquirente e beneficiario dell'agevolazione) era socio accomandatario e gli altri soci erano il coniuge e un figlio, in quanto, con il **conferimento** viene data *"attuazione ad una riorganizzazione finalizzata a promuovere lo sviluppo e la modernizzazione dell'attività agricola, coerentemente con la ratio che ha ispirato gli interventi legislativi volti a riconoscere la qualifica di imprenditore agricolo anche alle società"*.

Al contrario, con la successiva [risoluzione 227/E/2009](#) è stata riconosciuta la **decadenza** dall'agevolazione in caso di **conferimento**, sempre durante il quinquennio di monitoraggio, in una **newCo Srl** società agricola *ex D.Lgs. 99/2004*, in ragione della natura giuridica della società e della non coincidenza, all'interno della compagine sociale, dei soggetti di cui all'[articolo 11 D.Lgs. 228/2001](#).

Infatti, nella prima ipotesi, a supporto del mantenimento dell'agevolazione, l'Agenzia delle entrate aveva richiamato sia l'[articolo 9 D.Lgs. 228/2001](#) che riconosce il mantenimento dei benefici goduti dal coltivatore diretto o dallo Iap anche quali soci di società di persone, sia il successivo [articolo 11 D.Lgs. 228/2001](#) che **sostiene i passaggi generazionali** prevedendo che *“Non incorre nella decadenza dei benefici l'acquirente che, durante il periodo vincolativo..., ferma restando la destinazione agricola, alieni il fondo o conceda il godimento dello stesso a favore del coniuge, di parenti entro il terzo grado o di affini entro il secondo grado, che esercitano l'attività di imprenditore agricolo di cui all'articolo 2135 del codice civile...Le disposizioni del presente comma si applicano anche in tutti i casi di alienazione conseguente all'attuazione di politiche comunitarie, nazionali e regionali volte a favorire l'insediamento di giovani in agricoltura o tendenti a promuovere il prepensionamento nel settore”*.

A conferma di tale impostazione la più recente [risposta a interpello n. 68 del 20.02.2020](#).

Nel caso di **operazioni societarie più complesse, quali fusioni o scissioni**, la [risposta a interpello n. 309](#) rappresenta il primo documento ufficiale in quanto, **in passato**, constava solo la risposta della **DRE Toscana n. 911-41630/2015** che aveva previsto la **decadenza** nel caso di **scissione parziale non proporzionale** con costituzione di una **newCo** partecipata da solamente alcuni dei soci della scindenda, beneficiaria di parte dei terreni della scissa. A sostegno della propria tesi l'Agenzia delle entrate affermava l'**assenza di continuità** tra i due soggetti.

Con la [risposta a interpello n. 309/2021](#), al contrario, l'Agenzia delle entrate **conferma** che l'operazione di **scissione concretizza** una **vicenda** meramente **evolutiva** del medesimo soggetto, sia pure in nuovo assetto organizzativo.

Nella sostanza, per poter verificare eventuali **cause di decadenza** dall'agevolazione in presenza di operazioni riorganizzative, è **necessario** tenere ben presente il dato il **dato letterale** della norma secondo il quale la **decadenza** ha natura **“soggettiva”**, in quanto sono i soggetti che decadono. Ciò vuol dire che **l'agevolazione ha anch'essa carattere “soggettivo”**: viene riconosciuta dal Legislatore a determinati soggetti alle condizioni previste. Ed invero, il Legislatore non si accontenta di individuare i **soggetti destinatari dell'agevolazione** (requisito **“statico”**), ma pretende che gli stessi **mantengano quelle stesse caratteristiche** e che si assumano degli **impegni personali nella gestione dei beni acquistati** (requisito **“dinamico”**) perlomeno all'interno di un definito **intervallo temporale** (periodo di monitoraggio).

In altri termini, prendendo come punto di partenza la **situazione iniziale**, onde concludere per la **“neutralità”** dell'operazione, serve constatare che, **“all'atterraggio”**, i **beni** siano in qualche modo **riconducibili** al **soggetto beneficiario ab origine** che, pur avendo giuridicamente

“alienato” il bene, non si spoglia completamente dell’onere della coltivazione e conduzione che, in qualche modo, continua a fare a lui stesso capo. Si può parlare quindi di **un’alienazione che è tale solo in senso formale, ma non in senso sostanziale.**