

77 l
in soc. s.r.l.
no soc a trasferire d
Kluen

OGGETTO: Interpello n. 907-1510/2020
Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212

Codice Fiscale
Istanza presentata il

Partita IVA

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

QUESITO

L' Azienda agricola individuale " " pone un quesito in materia di agevolazioni per la Piccola proprietà contadina e gli Imprenditori agricoli professionali.

Dichiara di essere proprietaria di più fondi agricoli acquisiti in tempi diversi e di essere in possesso dei requisiti di cui all'art. 1 del D.Lgs. n. 99/2004 e successive

modifiche normative per la qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP).

Nell'ottica di una pianificazione futura tendente alla riorganizzazione aziendale ed in prospettiva di un progressivo passaggio generazionale, il sig. _____ intende conferire la predetta azienda agricola in una società agricola semplice i cui soci saranno, oltre a lui (nella misura del 70%), anche la figlia (nella misura del 20%) ed una società a responsabilità limitata unipersonale interamente detenuta dallo stesso (nella misura del 10%).

La società conferitaria sarà amministrata disgiuntamente dal sig. _____ e dalla figlia.

Parte dei terreni agricoli di proprietà dell'istante sono stati acquistati da meno di 5 anni.

Nei relativi atti pubblici era stata richiesta l'applicazione delle agevolazioni fiscali previste dall'art. 2, comma 4 bis, del D.l. n. 194/2009 per gli atti di trasferimento a favore di Imprenditori Agricoli Professionali.

Chiede l'istante se l'operazione di conferimento descritta conduca alla decadenza dai suddetti benefici fiscali.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il descritto conferimento non comporti alcuna decadenza, trattandosi di un'operazione finalizzata allo sviluppo e modernizzazione dell'attività anche nell'ottica del passaggio generazionale

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, comma 4-*bis*, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194,

convertito con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25, stabilisce che «*Al fine di assicurare le agevolazioni per la piccola proprietà contadina [...], gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a favore di coltivatori diretti e di imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, [...] sono soggetti alle imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa ed all'imposta catastale nella misura dell'1 per cento (...). I predetti soggetti decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente.*

Sono fatte salve le disposizioni di cui all'articolo 11, commi 2 e 3, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, nonché all'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, e successive modificazioni».

Anche le società agricole possono rientrare nell'agevolazione in parola, atteso che l'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo n. 99 del 2004 stabilisce che "*alle società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, qualificate imprenditori agricoli professionali, sono riconosciute le agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta e creditizie stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto. La perdita dei requisiti di cui all'articolo 1, comma 3, nei cinque anni dalla data di applicazione delle agevolazioni ricevute in qualità di imprenditore agricolo professionale determina la decadenza dalle agevolazioni medesime*".

Il successivo comma 4-bis dispone, inoltre che: "*Le agevolazioni di cui al comma 4 sono riconosciute anche alle società agricole di persone con almeno un socio coltivatore diretto, alle società agricole di capitali con almeno un*

amministratore coltivatore diretto, nonché alle società cooperative con almeno un amministratore socio coltivatore diretto, iscritti nella relativa gestione previdenziale e assistenziale. La perdita dei requisiti di cui al presente comma nei cinque anni dalla data di applicazione delle agevolazioni determina la decadenza dalle agevolazioni medesime".

Ai sensi dell'art. 11, comma 3, del D.Lgs. 228 del 2001, "*non incorre nella decadenza dei benefici l'acquirente che, durante il periodo vincolativo di cui ai commi 1 e 2, 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".*

Nel caso di specie, l'alienazione (tramite conferimento) dei terreni avviene non in favore degli specifici soggetti individuati dal superiore disposto normativo, bensì in favore di una società agricola semplice di cui faranno parte il sig. [redacted], una s.r.l. unipersonale di cui questi risulterà appunto unico socio e la figlia, ragion per la quale le osservazioni che seguono saranno effettuate avendo riguardo a questa specifica circostanza.

Con la Risoluzione n. 455 dell'1/12/2008 è stato chiarito che "*il conferimento di un fondo, acquistato con le agevolazioni per la PPC, in una società agricola in accomandita semplice - della quale il coltivatore diretto sia socio accomandatario e gli altri soci siano il coniuge e un figlio - effettuato nel quinquennio successivo all'acquisto non comporta la decadenza dalle predette agevolazioni, in quanto, con il conferimento in parola, 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. Resta inteso che la conservazione dell'agevolazione tributaria in parola ... persiste purché il coltivatore diretto(conferente) mantenga la qualità di socio accomandatario nella conferitaria e coltivi direttamente il fondo conferito".

Nella Risposta ad Interpello n. 458/2020, citata dall'istante, viene richiamata la suddetta Risoluzione ed è stata, altresì, evidenziata la necessità che la società, nel quinquennio, mantenga i requisiti di impresa agricola professionale per non incorrere nella decadenza disposta dall'art. 2, comma 4, del D.Lgs. 99/2004, che travolgerebbe anche l'agevolazione in discorso.

Con successiva Risoluzione 18 agosto 2009, n. 227/E è stato, tuttavia, ulteriormente precisato che il principio espresso nella citata Risoluzione n. 455/E del 2008 non può trovare applicazione nell'ipotesi di conferimento effettuato nei confronti di una società agricola a responsabilità limitata di nuova costituzione, "*posto che la società conferitaria di cui si tratta non riveste la forma giuridica di società di persone e il conferimento viene effettuato in favore di soggetti diversi da quelli contemplati dall'articolo 11, comma 3, del Decreto legislativo. n. 228 del 2001*".

Infatti, a mente di quanto previsto dall'articolo 9 del Decreto legislativo n. 228 del 2001 "*ai soci delle **società di persone** esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, **continuano ad essere riconosciuti** e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche*".

Richiama tale Risoluzione la Risposta ad Interpello n. 68/2020, nella quale si

puntualizza che la decadenza dalle agevolazioni fruite al momento dell'acquisto dei terreni, in caso di conferimento di detti terreni in una società a responsabilità limitata, si realizza anche nell'ipotesi in cui il contribuente sia unico socio della società a responsabilità limitata stessa.

Già con la precedente Risoluzione n. 279/E del 2008, in aderenza alla normativa soprarichiamata e in base ad una sua lettura logico-sistematica della normativa in parola, l'Agenzia delle Entrate aveva, infatti, precisato che la suddetta normativa va interpretata nel senso di *"riconoscere, ai coltivatori diretti e agli IAP, il mantenimento dei benefici goduti in qualità di imprenditori individuali nell'ipotesi in cui decidano di costituire una **società di persone** tramite la quale, in veste di soci, continuare l'esercizio dell'attività agricola"*.

Tuttavia, come chiarito dalla stessa risoluzione, la norma va correlata con la disposizione già contenuta nell'articolo 7 della L. n.604/1954 (e ora nell'articolo 2, comma 4-bis, del D.L. n. 194/2009), secondo la quale si ha decadenza dalle agevolazioni qualora l'acquirente, prima che siano decorsi cinque anni dall'acquisto, **cessi la coltivazione diretta del fondo.**

Pertanto, conclude la Risoluzione n. 279 del 2008, *"In ipotesi di affitto del fondo, prima del decorso dei cinque anni, ad una società di persone esercente attività agricola della quale siano soci lo stesso concedente, il coniuge e i parenti entro il terzo grado o gli affini entro il secondo grado, perché i benefici possano continuare ad essere goduti dal concedente sarà [...] **necessario che il medesimo provveda alla coltivazione diretta dello specifico fondo**"*.

Nel caso sottoposto dall'istante, per quanto la conferitaria sia una società di persone, non può non rilevare la circostanza che sia presente nella compagine

societaria anche una s.r.l.

Ciò porta ad esprimere un giudizio negativo circa la permanenza del requisito della conduzione diretta del fondo da parte dell'istante (requisito, come rilevato, anche questo necessario al fine del mantenimento dell'agevolazione).

Non assume, in tal senso, rilevanza la circostanza che tale s.r.l. abbia come unico socio il medesimo sig. _____, trattandosi comunque di un distinto soggetto giuridico (cfr. citata Risposta ad Interpello n. 68/2020).

Dubbi sussistono, inoltre, relativamente alla gestione "disgiuntiva" della società agricola semplice di nuova costituzione da parte del sig. _____ e della figlia, atteso che non viene chiarito se anche la figlia, come richiesto dalla normativa citata, eserciti l'attività di imprenditore agricolo.

Se in sostanza, da un punto di vista formale, sembrerebbe rispettato il requisito della mancata alienazione dei terreni nei 5 anni (essendo conferiti gli stessi in una società semplice, secondo le indicazioni dei richiamati documenti di prassi), non altrettanto può dirsi relativamente alla permanenza del requisito della "conduzione diretta" del fondo.

In altri termini, si è dell'avviso che l'operazione descritta comporti la perdita del suddetto requisito, avendo riguardo tanto all'amministrazione disgiuntiva attribuita anche ad un soggetto (la figlia) della quale non è stato reso noto se svolga anch'essa attività imprenditoriale agricola (come richiesto dalla legge), quanto -soprattutto- alla presenza nella compagine sociale della costituenda società semplice agricola di una s.r.l. (si presume con diritto di voto).

Relativamente a quest'ultimo aspetto, si ricorda, infatti, che ai sensi dell'art. 2257 c.c., "*Salvo diversa pattuizione, l'amministrazione della società [semplice] spetta a*

ciascuno dei soci disgiuntamente dagli altri".

In sostanza, nella società semplice, in assenza di diverse previsioni fissate dalle parti, tutti i soci sono da considerare amministratori.

Ciò comporta che la conduzione dei fondi, pur ammettendo (previa dimostrazione) che la figlia del sig. svolga anch'essa attività imprenditoriale agricola, non risulterebbe direttamente riconducibile solo ad essi, ma anche ad un terzo soggetto che, per quanto unipersonale e amministrato dal medesimo sig. , risulta da quest'ultimo distinto da un punto di vista giuridico.

A motivo di quanto sopra, la scrivente Direzione è dell'avviso che l'operazione di conferimento descritta nell'istanza comporti decadenza dalle agevolazioni fiscali fruite in sede di acquisto dei terreni in questione.

**(Firma su delega del Direttore Regionale, Maria Letizia
Schillaci Ventura)**

IL CAPO UFFICIO

Giampietro Tegon

(firmato digitalmente)