

La fusione per incorporazione di società agricole non determina la decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina e per i trasferimenti di fondi rustici montani, purché l'incorporante prosegua la coltivazione e mantenga la qualifica IAP

Due società agricole IAP appartenenti al medesimo gruppo intendono procedere alla fusione per incorporazione prima del decorso del quinquennio dagli acquisti agevolati di fondi rustici. L'Agenzia delle entrate esclude che la fusione integri una delle cause di decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina e per i trasferimenti di fondi rustici in territori montani, subordinando la conservazione dei benefici alla prosecuzione effettiva della coltivazione da parte dell'incorporante e al mantenimento della qualifica di società agricola IAP. La risposta applica alla fusione il principio già enunciato per la scissione parziale dalla risposta n. 309/2021, collocandosi in una traiettoria coerente con la giurisprudenza di legittimità sulla non assimilabilità della fusione e della scissione all'alienazione volontaria.

DOCUMENTO	Agenzia delle entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso · risposta a interpello 15 ottobre 2026, n. 183
TEMA	Decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina e per i trasferimenti di fondi rustici montani in caso di fusione per incorporazione · Imposte di registro, ipotecaria e catastale
NORME	Art. 2, comma 4-bis, d.l. n. 194/2009 · Art. 9, secondo comma, d.P.R. n. 601/1973 · Art. 2504-bis, primo comma, c.c. · Art. 1, comma 3, d.lgs. n. 99/2004

1. MASSIMA

La fusione per incorporazione di una società agricola qualificata come imprenditore agricolo professionale in un'altra società agricola dotata della medesima qualifica non integra alcuna delle cause di decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, di cui all'articolo 2, comma 4-bis, del decreto-legge n. 194 del 2009, né dalle agevolazioni per i trasferimenti di fondi rustici situati nei territori montani, di cui all'articolo 9, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 601 del 1973. Il subentro dell'incorporante nella proprietà dei fondi dell'incorporata costituisce un effetto legale della fusione e non un'alienazione volontaria; l'estinzione dell'incorporata non determina, di per sé, la cessazione della coltivazione o conduzione diretta.

La conservazione delle agevolazioni è subordinata alla duplice condizione che l'incorporante mantenga la qualifica di società agricola IAP — senza che sia necessario che tale qualifica perduri per il tramite del medesimo amministratore IAP della società incorporata — e che prosegua effettivamente la coltivazione o conduzione diretta dei fondi fino al completamento del quinquennio decorrente da ciascun acquisto agevolato.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Le norme interpretate sono l'articolo 2, comma 4-bis, del decreto-legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25, che disciplina le agevolazioni per la piccola proprietà contadina, e l'articolo 9, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, relativo ai trasferimenti di fondi rustici in territori montani. Il documento richiama inoltre l'articolo 2504-bis, primo comma, del codice civile, sulla successione universale conseguente alla fusione, e l'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, che definisce i requisiti

per il riconoscimento della qualifica di imprenditore agricolo professionale in capo alle società.

3. IL QUESITO E IL CHIARIMENTO

Due società agricole, entrambe qualificate come imprenditori agricoli professionali ai sensi del decreto legislativo n. 99 del 2004, appartenenti al medesimo gruppo e operanti nel settore della coltivazione, vinificazione e commercializzazione di uve, intendono procedere alla fusione per incorporazione della seconda nella prima, allo scopo di razionalizzare la struttura del gruppo e concentrare le attività agricole in un unico soggetto. La società destinata a essere incorporata ha acquistato, tra il 2023 e il 2024, tre fondi agricoli fruendo, a seconda dei casi, dell'agevolazione per la piccola proprietà contadina ovvero di quella per i trasferimenti di fondi rustici in territori montani. La fusione interverrebbe prima del decorso del quinquennio dai predetti acquisti. Le istanti chiedono di confermare che il passaggio dei fondi all'incorporante, quale effetto della fusione, non costituisca alienazione volontaria né cessazione della coltivazione diretta e, dunque, non determini la decadenza dalle agevolazioni fruite.

L'Agenzia delle entrate, dopo aver osservato che le due discipline agevolative convergono nell'individuazione delle cause di decadenza — alienazione volontaria dei terreni e cessazione della loro coltivazione o conduzione diretta prima del decorso di cinque anni dall'acquisto —, affronta separatamente le due cause. Quanto all'alienazione volontaria, il documento muove dalla qualificazione civilistica della fusione quale successione a titolo universale che ha ad oggetto un patrimonio unitariamente considerato: il subentro dell'incorporante nella titolarità dei fondi non integra un'alienazione volontaria dei singoli terreni, ma costituisce un effetto legale della fusione. L'Agenzia precisa, altresì, che il successore universale subentra nei vincoli connessi alle agevolazioni fruite dal proprio dante causa, con la conseguenza che la successione non costituisce alienazione del fondo ma comporta il subentro nel divieto di alienazione per il periodo residuo.

Quanto alla cessazione della coltivazione, l'Agenzia ritiene che l'estinzione dell'incorporata non determini di per sé l'interruzione dell'attività agricola, purché l'incorporante prosegua effettivamente la coltivazione o conduzione diretta per il periodo residuo del quinquennio e mantenga i requisiti soggettivi richiesti. Il documento precisa che la qualifica di imprenditore agricolo professionale non deve necessariamente perdurare per il tramite del medesimo amministratore IAP della società incorporata. L'Agenzia sottolinea, infine, che la mera concessione in godimento del fondo a un terzo nel corso del quinquennio comporterebbe, in via generale, la decadenza: la conservazione delle agevolazioni richiede l'effettiva prosecuzione dell'attività agricola, non il possesso meramente formale dei requisiti.

4. LA PRASSI PRECEDENTE

Il documento si inserisce in una sequenza di prassi che ha progressivamente definito i confini della nozione di alienazione volontaria rilevante ai fini della decadenza dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina. La risoluzione n. 227/E del 2009 è richiamata dal documento per aver esaminato il conferimento di un ramo d'azienda comprendente terreni agricoli acquistati con le agevolazioni e aver affermato, in considerazione della natura traslativa del conferimento e della conseguente assimilazione tra trasferimento e conferimento di un bene, richiamando il principio già affermato con la risoluzione n. 455/E del 2008, che il conferimento rientra tra gli atti di alienazione che comportano la decadenza dall'agevolazione. La redazione osserva che la risoluzione n. 455/E del 2008 aveva affermato il principio generale dell'assimilabilità del conferimento all'alienazione, ma ne aveva poi escluso la concreta operatività nel caso specifico ivi esaminato, relativo al conferimento di un fondo PPC in una società in accomandita semplice familiare, a condizione che il coltivatore diretto mantenesse la qualità di socio accomandatario e coltivasse direttamente il fondo. La medesima risoluzione n. 227/E del 2009 aveva, peraltro, chiarito, sebbene con riferimento alle imposte dirette, che il conferimento di azienda non è assimilabile a un'operazione di fusione o scissione, per le quali vige il

principio di successione a titolo universale. La risoluzione n. 36/E del 2010 aveva poi precisato che le cause di decadenza dal regime introdotto dall'articolo 2, comma 4-bis, del decreto-legge n. 194 del 2009 risultano espressamente individuate nella norma e consistono nell'alienazione volontaria e nella cessazione della coltivazione o conduzione diretta.

Il precedente di prassi più direttamente rilevante è la risposta a interpello n. 309 del 2021, con la quale l'Agenzia aveva escluso la decadenza dall'agevolazione per la piccola proprietà contadina nel caso di scissione parziale di una società semplice agricola partecipata da coltivatori diretti a beneficio di un'altra società semplice agricola con i medesimi requisiti, ritenendo che la scissione parziale non integrasse gli estremi di alcuna causa di decadenza. La risposta n. 183/2026 in commento applica quel principio alla fusione per incorporazione, qualificando anche questa operazione come vicenda nella quale il passaggio dei beni avviene a titolo universale e non pone in essere un trasferimento assimilabile all'alienazione. La redazione osserva che, dal confronto tra i due documenti, la risposta n. 183/2026 compie un passaggio ulteriore rispetto alla risposta n. 309/2021, esplicitando che la qualifica di IAP dell'incorporante non deve necessariamente essere assicurata dallo stesso amministratore che la garantisce in capo all'incorporata.

La risposta richiama, inoltre, la risposta a interpello n. 74 del 2026, relativa alla stipulazione di un contratto di compartecipazione agraria nel quinquennio dall'acquisto agevolato, nella quale era stato precisato che il beneficiario deve continuare a partecipare attivamente e concretamente alla coltivazione, e che la mera concessione in godimento del fondo a un terzo comporta la decadenza. Questo richiamo rafforza, nel ragionamento del documento, la centralità dell'effettiva prosecuzione dell'attività agricola quale condizione per la conservazione del beneficio anche a seguito della fusione.

5. LA PRASSI IN GIUDIZIO

La giurisprudenza di legittimità richiamata dal documento conforta la soluzione adottata. La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 21970 del 2021, richiamata dal documento, ha affermato che la fusione realizza una successione a titolo universale corrispondente alla successione mortis causa, producendo l'estinzione della società incorporata e la contestuale sostituzione dell'incorporante nella titolarità dei rapporti giuridici, e ha distinto la fusione dal conferimento e dalla cessione d'azienda, precisando che la fusione non mira a trasferire rapporti a un altro soggetto con permanenza in vita del disponente, bensì a dare prosecuzione ai rapporti mediante un diverso assetto organizzativo. L'ordinanza Cass. n. 28169/2022, con specifico riferimento alla decadenza dall'agevolazione per la piccola proprietà contadina, ha ribadito che la scissione parziale non costituisce causa di decadenza, purché permangano in capo alla beneficiaria i requisiti del trattamento agevolativo, e ha escluso che nelle operazioni di fusione e scissione sia ravvisabile una vicenda corrispondente all'alienazione. La sentenza Cass. n. 3108/2016, richiamata dal documento in relazione alla seconda causa di decadenza, ha affermato che la decadenza dalle agevolazioni si verifica anche in caso di successione mortis causa qualora gli eredi non coltivino il fondo, e la sentenza Cass. n. 1546/2003 ha chiarito che il successore universale subentra nei vincoli connessi alle agevolazioni fruite dal dante causa.

L'ordinanza Cass. n. 25135/2025, citata dal documento, ha confermato che la concessione in affitto dei fondi agevolati a un'altra società, pur riconducibile alla medesima compagine sociale, comporta la decadenza dall'agevolazione, trattandosi comunque di un soggetto differente. A parere della redazione, dalla lettura combinata di queste pronunce emerge che il profilo rilevante non è l'identità della compagine o del gruppo, bensì la titolarità e l'effettività della coltivazione in capo al soggetto che ha fruito dell'agevolazione o al suo successore universale.

Quanto alla prassi richiamata dalla risposta, la risoluzione n. 36/E del 2010 risulta citata nella giurisprudenza di merito e di legittimità secondo linee nel complesso coerenti con il suo contenuto. Cass.

n. 18975/2025 la menziona in modo neutro, descrivendone il contenuto senza esprimere adesione o dissenso; una decisione di secondo grado la richiama per precisare i requisiti dell'agevolazione PPC, applicandola al proprio ragionamento. Una diversa decisione di secondo grado la distingue in ragione della diversa fattispecie temporale, senza tuttavia contraddirne l'impostazione per il profilo — l'individuazione delle cause di decadenza — per il quale la risoluzione è richiamata nella risposta n. 183/2026. La risoluzione n. 455/E del 2008, richiamata nel documento attraverso la risoluzione n. 227/E del 2009, è stata citata in senso conforme in una decisione di merito che la richiama per sostenere che il conferimento in società agricola non causa decadenza dalle agevolazioni PPC, coerentemente con la soluzione della risoluzione stessa. La risoluzione n. 227/E del 2009, richiamata dal documento per distinguere il conferimento dalla fusione, è stata applicata da Cass. n. 8235/2023 in senso conforme, sebbene per un profilo diverso — il subentro della conferitaria nei requisiti PEX della conferente — da quello per il quale il documento la richiama.

Pubblicato il 16 ottobre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.