

Risposta n. 74/2026

OGGETTO: Stipula del contratto di compartecipazione agraria per le coltivazioni stagionali ai sensi dell'articolo 56 della legge 3 maggio 1982, n. 203. Applicazione dell'articolo 2, comma 4-bis, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante* dichiara di essere una società agricola equiparata allo IAP, in possesso di tutti i requisiti previsti dall'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99 e intende acquistare dei terreni fruendo delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina ai sensi dell'articolo 2, comma 4-*bis*, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194. Entro il quinquennio da detto acquisto intende stipulare un contratto di compartecipazione agraria con altra società agricola avente a oggetto i suddetti terreni.

Al riguardo, l'*Istante* chiede se detta operazione comporti la decadenza delle agevolazioni fruite ai sensi dell'articolo 2, comma 4-*bis*, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene di non decadere dalle agevolazioni fruite ai sensi dell'articolo 2, comma 4-*bis*, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194, in quanto il contratto di compartecipazione agraria rappresenta un contratto associativo consistente nella conduzione congiunta di fondi agricoli. Con tale tipologia di contratto, infatti, il concedente non si limita alla concessione del terreno ma provvede, insieme al concessionario, alla coltivazione dello stesso mediante lo svolgimento di alcune attività.

Ne deriva che la sottoscrizione di un contratto di compartecipazione agraria, nel quinquennio dall'acquisto agevolato, non determina il venir meno dei requisiti richiesti dalla citata normativa consistenti, da un lato, nel mantenimento della titolarità dei terreni stessi e, dall'altro, nella coltivazione o conduzione diretta.

L'*Istante* fa presente che in tal senso si è espressa, sebbene in riferimento alle agevolazioni riconosciute ai coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali ai fini IMU, anche il MEF con la risoluzione n. 4/DF del 16 novembre 2023 in cui viene affrontata la problematica della conduzione associata di terreni, con specifico riferimento sia alla conduzione associata a mezzo del contratto di rete agricolo di cui all'articolo 3, comma 4 *ter*, del decreto legge n. 5 del 2009 e articolo 1 *bis*, comma 3, del decreto legge n. 91 del 2014 e del contratto di compartecipazione agraria per le coltivazioni stagionali ex articolo 56 della legge n. 203 del 1982.

L'*Istante* riporta ciò che è stato affermato, per quanto di interesse, dalla citata risoluzione *«Al riguardo, si possono effettuare le seguenti considerazioni di carattere generale, le quali portano a ritenere che il contratto di rete e il contratto di compartecipazione agraria concretizzano - proprio in ragione della struttura e della finalità che il legislatore ha voluto riconoscere agli stessi - forme di conduzione associata dei terreni agricoli, che, per la loro stessa natura, comportano una gestione condivisa dei terreni in argomento, pena lo snaturamento del contratto stesso.»*. Rilevando che derivi, a parere del MEF *«se vengono rispettati tutti i requisiti che caratterizzano tali contratti di tipo associativo, non può ritenersi che venga meno il requisito oggettivo della conduzione che legittima l'applicazione del regime di favore di cui al comma 758 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019.»*.

L'*Istante* rileva che, per analogia, il suesposto principio possa essere esteso anche all'agevolazione di cui dell'articolo 2, comma 4-*bis*, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene fornito solo ai fini dello specifico quesito posto in merito alla decadenza dalle agevolazioni ai sensi dell'articolo 2, comma 4-*bis*, del decreto legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2010, n. 25, senza che ciò implichi o presupponga una valutazione in ordine ai profili inerenti la spettanza delle predette agevolazioni o la presenza dei relativi presupposti, che in questa sede si assumono come acquisiti, e per

i quali rimane fermo il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria nei termini di legge.

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, a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, 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 ed 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»*. Al riguardo, l'articolo 11 del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228, prevede che: - *«La estinzione anticipata del mutuo o la vendita del fondo acquistato con i suddetti benefici non possono aver luogo prima che siano decorsi cinque anni dall'acquisto»* (cfr. comma 2); - *«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, come sostituito dall'articolo 1 del presente decreto [...]» (cfr. comma 3).

Si tratta di una importante agevolazione tesa a promuovere l'acquisizione di terreni agricoli, sottraendo questa tipologia di atti dall'imposta di registro proporzionale.

Anche le società agricole possono rientrare nell'agevolazione in parola, atteso che l'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, 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».*

L'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo n. 99 del 2004 dispone che *«Le società di persone, cooperative e di capitali, anche a scopo consortile, sono considerate imprenditori agricoli professionali qualora lo statuto preveda quale oggetto sociale*

l'esercizio esclusivo delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile e siano in possesso dei seguenti requisiti...» ; l'articolo 2, comma 1, del medesimo decreto dispone che «La ragione sociale o la denominazione sociale delle società che hanno quale oggetto sociale l'esercizio esclusivo delle attività di cui all'articolo 2135 del codice civile deve contenere l'indicazione di società agricola. Non costituiscono distrazione dall'esercizio esclusivo delle attività agricole la locazione, il comodato e l'affitto di fabbricati ad uso abitativo, nonché di terreni e di fabbricati ad uso strumentale alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del c.c., sempreché i ricavi derivanti dalla locazione o dall'affitto siano marginali rispetto a quelli derivanti dall'esercizio dell'attività agricola esercitata. Il requisito della marginalità si considera soddisfatto qualora l'ammontare dei ricavi relativi alle locazioni e affitto dei beni non superi il 10 per cento dell'ammontare dei ricavi complessivi. Resta fermo l'assoggettamento di tali ricavi a tassazione in base alle regole del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917».

Con riferimento alla predetta agevolazione, la Corte di Cassazione (cfr. sentenze del 22 luglio 2004, n. 13631; sentenza del 21 marzo 2014, n. 6688; ordinanza del 14 febbraio 2017, n. 3811) ha affermato che si rientra in ipotesi di decadenza in ogni caso in cui vi sia la concessione in godimento dei terreni "agevolati", indipendentemente dalla durata, e pertanto anche nelle fattispecie oggetto delle pronunce richiamate afferenti a casistiche di affitto di fondi per coltivazioni stagionali o intercalari. In particolare, con la sentenza del 21 marzo 2014, n. 6688, la Suprema Corte ha chiarito che «*Alla caratteristica del contratto di affitto di fondo rustico come intercalare non è correlabile alcun effetto dal punto di vista del mantenimento delle agevolazione tributarie per il*

riordino della piccola proprietà contadina, giacche' la relativa nozione è posta ai soli fini dell'individuazione del tipo di coltivazione consentita dalla disciplina generale del rapporto. L'intercalarietà, cioè, esprime l'inframmettersi di una coltura di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo, a fronte della mera stagionalità, che esprime l'inframmettersi di una coltura di ciclo breve tra il raccolto e l'impianto di altra produzione di ciclo più lungo (v. per tutte Cass. n. 13631-04). Talché la circostanza che un affitto di fondo rustico sia stato stipulato per coltivazione intercalare, sebbene in relazione alla stagionalità che ne è tipica, nulla toglie, dal punto di vista fiscale, all'essere il contratto sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario.».

In linea con i suddetti principi sono le risoluzioni del 4 luglio 2008, n. 279/E, del 1° dicembre 2008, n. 455/E e la risposta dell'8 ottobre 2020, n. 458.

Per quanto di interesse in questa sede, occorre richiamare i contratti agrari, per i quali il Legislatore, con la legge del 3 maggio 1982, n. 203, (rubricata «*Norme sui contratti agrari.*»), ha stabilito, fatte salve particolari esigenze, la progressiva estinzione di questi rapporti, mediante la conversione in affitto. Al riguardo, l'articolo 25 (rubricato «*Conversione dei contratti associativi.*») dispone che «*Entro quattro anni dall'entrata in vigore della presente legge, i contratti di mezzadria e quelli di colonia parziaria anche con clausola miglioritaria sono convertiti in affitto a richiesta di una delle parti, salvo quanto stabilito dagli articoli 28, 29, 36 e 42.*

La conversione in affitto è estesa ai contratti di compartecipazione agraria, esclusi quelli stagionali, ai contratti di soccida con conferimento di pascolo e ai contratti di soccida parziaria, ove vi sia conferimento di pascolo, quando l'apporto del bestiame

da parte del soccidante è inferiore al venti per cento del valore dell'intero bestiame conferito dalle parti.(...)».

L'articolo 45 della stessa legge n. 203 del 1982 dispone che *«(...) È fatto comunque divieto di stipulare contratti di mezzadria, colonia parziaria, di compartecipazione agraria, esclusi quelli stagionali (...)»* ed il successivo articolo 56 della medesima legge n. 203 del 1982, (rubricato *«Contratti per i quali è esclusa l'applicazione della presente legge»*) dispone che *«Le disposizioni della presente legge non si applicano ai contratti agrari di compartecipazione limitata a singole coltivazioni stagionali né alle concessioni per coltivazioni intercalari né alle vendite di erbe di durata inferiore ad un anno quando si tratta di terreni non destinati a pascolo permanente, ma soggetti a rotazione agraria.»*.

Seppure con riferimento a un diverso tributo (IMU), la problematica della conduzione associata di terreni, anche con riferimento al contratto di compartecipazione agraria per le coltivazioni stagionali, stipulato ai sensi dell'articolo 56 della legge n. 203 del 1982 è stata affrontata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento delle Finanze - Direzione legislazione tributaria e federalismo fiscale - con la risoluzione n. 4/DF del 16 novembre 2023, avente ad oggetto l' *«Imposta municipale propria (IMU) -Richiesta di chiarimenti in merito all'applicabilità dell'imposta ai fabbricati collabenti, ai fabbricati rurali strumentali e alla conduzione associata di terreni - Quesiti.»*.

Al riguardo, la citata risoluzione, per quanto qui d'interesse, esamina la fattispecie del contratto di compartecipazione agraria in cui l'imprenditore agricolo coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale, possessore dei terreni, conduce per alcuni mesi all'anno i propri terreni, solitamente con un altro imprenditore agricolo. Tale

risoluzione chiarisce che il possessore dei terreni non perde mai la conduzione dei propri terreni, ma li conduce in forma associata.

Il predetto documento di prassi afferma un principio di carattere generale secondo cui *«[...]il contratto di rete e il contratto di compartecipazione agraria concretizzano - proprio in ragione della struttura e della finalità che il legislatore ha voluto riconoscere agli stessi - forme di conduzione associata dei terreni agricoli, che, per la loro stessa natura, comportano una gestione condivisa dei terreni in argomento, pena lo snaturamento del contratto stesso.»*, concludendo che *«se vengono rispettati tutti i requisiti che caratterizzano tali contratti di tipo associativo, non può ritenersi che venga meno il requisito oggettivo della conduzione che legittima l'applicazione del regime di favore di cui al comma 758 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019.»*.

Pertanto, alla luce delle considerazioni finali di detta risoluzione in merito al mantenimento del requisito della conduzione dei terreni da parte del compartecipante in costanza di un contratto di compartecipazione agraria, si evince che - fermi restando i presupposti soggettivi (iscrizione nella previdenza agricola per le persone fisiche o qualifica di società agricola ai sensi del citato art. 1, comma 3, del decreto legislativo n. 99 del 2004) e oggettivi, vale a dire la conduzione dei terreni - la stipulazione di un contratto di compartecipazione agraria per le coltivazioni stagionali ai sensi dell'articolo 56 della legge n. 203 del 1982, entro il quinquennio dall'acquisto agevolato dei terreni ai sensi dell'articolo 2, comma 4-*bis*, del decreto legge n. 194 del 2009, in linea di principio non comporta automaticamente la decadenza dall'agevolazione fruita.

Deve trattarsi di contratti di compartecipazione agraria stipulati nel rispetto di tutti i requisiti che caratterizzano tali contratti di tipo associativo e della relativa disciplina

normativa e che potranno essere, quindi, oggetto di valutazione da parte degli uffici dell'Amministrazione finanziaria.

In ogni caso, il contratto di compartecipazione agraria non deve consistere esclusivamente nella mera concessione in godimento del terreno a favore di un terzo, ma il proprietario del terreno agevolato/compartecipante deve continuare a partecipare attivamente e concretamente alla coltivazione e alla conduzione diretta del terreno. Diversamente, infatti, l'ipotesi di mera concessione in godimento del terreno ad un soggetto terzo nel corso del quinquennio dall'acquisto del terreno agevolato, parimenti al contratto di affitto del fondo, in via generale, comporta la decadenza dall'agevolazione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)