

Edizione di lunedì 15 gennaio 2018

CRISI D'IMPRESA

Il nuovo Codice della crisi e dell'insolvenza

di Andrea Rossi, Veronica Pigarelli

AGEVOLAZIONI

Bonus Irpef: le novità dal 2018

di Luca Mambrin

REDDITO IMPRESA E IRAP

Perdite su crediti: le regole per la deducibilità

di Sandro Cerato

IMPOSTE SUL REDDITO

Incasso giuridico tra certezze e dubbi

di Alessandro Bonuzzi

AGEVOLAZIONI

Il nuovo contratto di affiancamento degli under 40 in agricoltura

di Luigi Scappini

CRISI D'IMPRESA

Il nuovo Codice della crisi e dell'insolvenza

di Andrea Rossi, Veronica Pigarelli

Il **decreto di attuazione** della **Legge delega n. 155 del 19 ottobre 2017** per la riforma della legge fallimentare, la cui nascita è sembrata in forse prima della fine della corrente legislatura, è stato invece consegnato al **Ministero della Giustizia** lo scorso **21 dicembre**.

Si tratta di un nuovo **“Codice della Crisi e dell'insolvenza”** che, prendendo spunto dalle indicazioni fornite dall'Unione Europea (in modo particolare dalla **raccomandazione n. 2014/135/UE** del 12 marzo 2014 e dal **regolamento (UE) 2015/848**), non richiama più la parola **fallimento** di derivazione latina, venendo pertanto meno il concetto che vedeva appunto la **legge fallimentare** come una sorta di strumento volto a regolamentare sia il **dissesto** dell'impresa che i **reati** conseguenti al dissesto stesso.

Il nuovo Codice disciplina in modo **unitario** e **organico** le situazioni di difficoltà delle imprese, indifferentemente dalla natura giuridica del debitore e soprattutto dall'attività esercitata, occupandosi della crisi e dell'insolvenza degli **imprenditori** (anche agricoli), dei **piccoli commercianti o artigiani**, dei **professionisti**, dei **consumatori** e delle **società pubbliche**. Sono invece **escluse** dalla trattazione nel nuovo Codice le **grandi imprese** assoggettabili alla disciplina dell'amministrazione straordinaria, che rimane immutata, mentre viene (finalmente) disciplinata l'insolvenza dei **gruppi di impresa**.

Il nuovo **Codice della Crisi e dell'insolvenza**, composto da circa **360 articoli e suddiviso in nove titoli**, nella **prima parte** tratta delle **disposizioni generali**, puntando in modo particolare l'attenzione sulla crisi e l'insolvenza delle imprese di maggiori dimensioni, oltre che di quei soggetti che possiamo definire debitori civili che, con la norma attualmente in vigore, non sono assoggettati al fallimento.

Inoltre, sempre nei principi generali, il Legislatore ha voluto dedicare particolare attenzione non solo agli obblighi ed ai diritti del debitore in crisi ma anche ai **doveri** delle **altre parti** in causa, quali i professionisti incaricati (*advisor* legali, finanziari, etc.) e le **autorità** preposte.

Nel **titolo secondo** del Codice sono stati invece approfonditi gli istituti **dell'allerta** e della **composizione assistita** della crisi, avendo la **consapevolezza** che le possibilità di salvaguardare i **valori** di un'impresa in difficoltà sono **direttamente proporzionali** alla tempestività dell'intervento risanatore; in tal senso sono stati collocati nelle Camere di commercio i nuovi **organi di composizione** della crisi, lasciando in vita, con le funzioni richieste dalla nuova normativa, gli organismi già oggi previsti per il sovraindebitamento.

Per quanto attiene gli **indicatori della crisi**, si segnala che gli stessi avranno natura reddituale, patrimoniale e finanziaria e dovranno essere predisposti, con cadenza triennale, dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, con riferimento ad ogni tipologia di attività economica secondo le classificazioni Istat.

L'**obbligo di segnalazione** della **crisi** è invece previsto in capo all'organismo di **controllo societario**, agli **intermediari finanziari**, laddove vi siano revisioni negli affidamenti, ai **creditori pubblici qualificati** quali l'Agenzia delle Entrate, l'INPS e l'agente della riscossione delle imposte.

Il **terzo titolo** del Codice è dedicato, in modo particolare, alla definizione della **competenza dei tribunali** per i soggetti in crisi, mentre, nel **quarto titolo** sono trattati gli **strumenti di regolazione della crisi** che dovrebbero essere **favoriti** grazie all'introduzione dell'istituto **dell'allerta**. Pertanto, in tale sezione, trovano posto i **piani attestati di risanamento**, gli **accordi di ristrutturazione del debito**, i **concordati preventivi** oltre che le disposizioni riguardanti **le procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento**.

Senza volersi soffermare in modo particolare **sulle singole procedure**, si vuole portare all'attenzione del lettore che il nuovo concordato, qualora sia di natura **liquidatoria**, dovrà prevedere l'apporto di **risorse esterne** che incrementino di almeno il **dieci per cento** il soddisfacimento dei creditori, che a loro volta non potranno essere soddisfatti per un importo inferiore al **venti per cento**.

Il **titolo quinto** tratta invece della **liquidazione giudiziale**, che ha sostituito l'istituto del **fallimento**; le norme attualmente in vigore non sono state stravolte, nel limite delle previsioni della legge delega, e pertanto troveremo ancora la figura del curatore.

Una delle maggiori novità introdotte dalla legge delega riguarda la disciplina della crisi e dell'insolvenza **dei gruppi**, trattati nel **titolo sesto**, suddiviso in due capi, di cui il primo dedicato agli **accordi di ristrutturazione** e alle procedure di **concordato**, ed il secondo alla **liquidazione giudiziale**.

In modo particolare si evidenzia nei **concordati di gruppo** la possibilità di **trasferire** risorse da una società all'altra, purché ciò sia **confacente al miglior soddisfacimento** delle regioni dei creditori di ciascuna impresa.

Il **titolo settimo** è invece dedicato all'istituto della **liquidazione coatta amministrativa**, che sulla base delle indicazioni fornite dalla legge delega, è rimasto sostanzialmente invariato per le imprese di diritto speciale, quali le banche, gli intermediari finanziari e le imprese di assicurazioni, mentre nel **titolo ottavo** si è voluto disciplinare i rapporti della **liquidazione giudiziale** con le misure **cautelari penali** e con le misure di **prevenzione**.

Infine, il **titolo nono** ha aggiornato le **disposizioni penali**, adattandole alla nuova denominazione del fallimento e del fallito, stante il fatto che la legge delega non ha

interessato, se non marginalmente, le disposizioni penali contenute nella vigente legge fallimentare.

Master di specializzazione

DALLA LEGGE FALLIMENTARE ALLA LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Bonus Irpef: le novità dal 2018

di Luca Mambrin

La **legge di Bilancio 2018**, modificando l'[articolo 13, comma 1-bis, Tuir](#), ha **ampliato** l'ambito di applicazione del **“bonus Irpef”**, introdotto dal D.L. 66/2014, poi reso strutturale dal 2015 dalla legge di stabilità 2015, **incrementando le soglie reddituali** previste per poterne beneficiare.

Da un punto di vista soggettivo, i soggetti **potenziali beneficiari** del bonus sono i contribuenti il cui reddito complessivo è formato:

1. da **redditi di lavoro dipendente** di cui all'[articolo 49, comma 1, Tuir](#) (ne sono esclusi i redditi da pensione);
2. da **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** di cui all'[articolo 50, comma 1, Tuir](#), quali:
 - compensi percepiti dai **lavoratori soci delle cooperative** (lett. a);
 - le **indennità e i compensi percepiti a carico di terzi** dai lavoratori dipendenti per incarichi svolti in relazione a tale qualità (lett. b);
 - somme da chiunque corrisposte a titolo di **borsa di studio, premio o sussidio** per fini di studio o addestramento professionale (lett. c);
 - redditi derivanti da rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa** (lett. c-bis);
 - **remunerazioni dei sacerdoti** (lett. d);
 - le **prestazioni pensionistiche** di cui al D.Lgs. 124/1993 comunque erogate (lett. h-bis);
 - compensi per lavori **socialmente utili** in conformità a specifiche disposizioni normative (lett. l).

Ulteriore condizione necessaria per godere del bonus è possedere **un'imposta linda** di **ammontare superiore alle detrazioni da lavoro** spettanti in base all'[articolo 13, comma 1, Tuir](#). Quindi, nel caso in cui l'imposta linda calcolata sui redditi di lavoro dipendente, al netto delle detrazioni per lavoro dipendente, sia pari a zero (**contribuenti incapienti**), allora si è esclusi dalla possibilità di beneficiare del bonus Irpef.

Fino al 2017, inoltre, per aver diritto al credito era necessario che il contribuente fosse titolare di un reddito complessivo per l'anno d'imposta di riferimento **non superiore a 26.000 euro**; l'articolo 1, comma 132, della legge di Bilancio 2018 interviene, a decorrere dal 1° gennaio 2018, **incrementando le soglie** del reddito complessivo Irpef previste per poter beneficiare del bonus in esame, così come di seguito riportate:

Reddito complessivo	Bonus
Fino ad € 24.600	€ 960
Da € 24.601 fino ad € 26.600	€ 960* (26.600- reddito complessivo)/2.000
Oltre € 26.600	0

In caso quindi di reddito complessivo **inferiore** ad euro **24.600** (rispetto al precedente limite fissato ad euro 24.000) il **bonus spetta per 960 euro annui** (80 euro mensili); nel caso invece di reddito complessivo **superiore ad euro 24.600** ma fino ad euro **26.600** (il precedente limite era fissato ad euro 26.000) il bonus spettante è ridotto proporzionalmente all'aumentare del reddito complessivo, mentre oltre 26.600 euro di reddito complessivo non spetta alcun importo a titolo di bonus Irpef.

Restano sostanzialmente invariate le altre disposizioni relative all'agevolazione in esame: i **sostituti di imposta** devono determinare la spettanza del credito e il relativo importo sulla base dei dati reddituali a loro disposizione (senza necessità di richiesta da parte dei lavoratori).

Il credito:

- è **rapportato al periodo di lavoro nell'anno**.
- è **riconosciuto se il reddito complessivo è inferiore ad euro 26.600**; come precisato poi anche nella [circolare AdE 9/E/2014](#):
- 1) il reddito complessivo per il riconoscimento del bonus deve essere considerato al **netto dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze**;
- 2) vanno considerati nella determinazione del reddito le somme assoggettate a cedolare secca, mentre non vanno considerati i redditi assoggettati all'imposta sostitutiva per incrementi di produttività.
- non concorre alla formazione del reddito.

In particolare, i **sostituti d'imposta** che erogano i redditi che danno diritto al credito devono:

1. verificare la **“capienza”** dell'imposta linda sui redditi da lavoro rispetto alle detrazioni per lavoro;
2. **calcolare l'importo del credito spettante** in relazione al reddito complessivo, tenendo conto che il credito va rapportato al periodo di lavoro nell'anno;
3. **determinare l'importo da erogare** in ciascun periodo di paga.

Come precisato poi anche nella [circolare AdE 9/E/2014](#) il **bonus spetta**:

- ai **soggetti non residenti** fiscalmente in Italia, tranne il caso in cui il reddito di lavoro non sia imponibile in Italia per effetto dell'applicazione di convenzioni contro le doppie imposizioni o di altri accordi internazionali;
- a coloro che percepiscono **indennità** a titolo di cassa integrazione guadagni, mobilità e disoccupazione, in quanto trattasi di somme conseguite in sostituzione di redditi di

- lavoro dipendente;
- ai **lavoratori deceduti**: il credito spetta, quindi, in relazione al loro periodo di lavoro nell'anno e va calcolato nella dichiarazione dei redditi presentata dagli eredi;
 - ai **lavoratori frontalieri** (il requisito del reddito di lavoro dipendente deve essere verificato per la quota eccedente la soglia di esenzione);
 - ai **lavoratori il cui reddito** viene determinato sulla base delle **retribuzioni convenzionali**.

Convegno di aggiornamento

LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DELLE PERSONE FISICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Perdite su crediti: le regole per la deducibilità

di Sandro Cerato

L'[articolo 101, comma 5, Tuir](#), contiene le **regole che devono essere seguite per la deduzione delle perdite su crediti**, individuando in buona sostanza tre fattispecie:

- una **regola di carattere generale**, secondo cui le perdite su crediti sono deducibili se risultano da **elementi certi e precisi**;
- una **prima deroga** per i **crediti vantati verso debitori assoggettati a procedure concorsuali**, o nei confronti di imprese che hanno concluso degli accordi di ristrutturazione dei debiti omologato a norma [dell'articolo 182-bis della legge fallimentare](#). La stessa disposizione normativa precisa quando un'impresa si considera assoggettata ad una procedura concorsuale, individuando il **momento in cui i predetti elementi certi e precisi si considerano soddisfatti** nella **data della sentenza di fallimento**, o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa, o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo, o del decreto di omologa dell'accordo di ristrutturazione del debito, o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi;
- una seconda deroga prevista per i **crediti di “modesto” importo**, per i quali una volta **decorso il termine di sei mesi** rispetto alla scadenza di pagamento si presumono esistenti gli **elementi certi e precisi** per la deduzione della relativa perdita. A tal fine, l'[articolo 101, comma 5, Tuir](#) considera di modesta entità i crediti di importo non superiore a euro 2.500 (ovvero 5.000 per le grandi imprese, intendendosi per tali quelle con un volume d'affari o ricavi non inferiori a 100 milioni di euro).

La **disciplina fiscale della deduzione delle perdite su crediti** è stata oggetto di importanti modifiche negli anni scorsi, dapprima ad opera dell'[articolo 33, comma 5, D.L. 83/2012](#), e successivamente anche dalla **L. 147/2013** (legge di stabilità 2014).

In particolare, le novità del **D.L. 83/2012** sono state oggetto di commento da parte dell'Agenzia delle Entrate con la [circolare 26/E/2013](#), con cui sono stati forniti **importanti chiarimenti anche in merito all'individuazione del periodo d'imposta** in cui è possibile (o doveroso) dedurre la perdita su crediti derivante da procedure concorsuali.

L'Agenzia, dopo aver confermato che l'apertura di una delle procedure in precedenza elencate attribuisce *ex lege* la sussistenza degli **elementi certi e precisi**, evidenzia che *“una volta aperta la procedura, l'individuazione dell'anno in cui dedurre la perdita su crediti deve avvenire secondo le ordinarie regole di competenza”*.

Conseguentemente, precisa la stessa Agenzia, devono ritenersi superati i precedenti chiarimenti forniti dapprima con la [circolare AdE 8/E/2009](#) e successivamente con la [circolare AdE 42/E/2010](#), con cui era stato tra l'altro sostenuto che gli elementi certi e precisi, con riferimento agli **accordi di ristrutturazione del debito**, dovevano ritenersi sussistenti a partire dalla data in cui l'accordo stesso fosse divenuto definitivo e quindi non più suscettibile di essere impugnato.

Con riferimento alla **quantificazione** della perdita deducibile, in assenza di indicazioni contenute nella stessa disposizione normativa, l'Agenzia delle Entrate ritiene applicabile il **principio di derivazione dal bilancio** di cui all'[articolo 109 Tuir](#), secondo cui un costo è deducibile solamente se è imputato nel conto economico dell'esercizio di competenza.

E tale principio non significa che la perdita debba essere dedotta per intero in un solo esercizio, poiché vi sono anche delle **procedure che sono volte alla prosecuzione dell'attività imprenditoriale** del soggetto in crisi (ad esempio il concordato preventivo), o che addirittura si attivano in assenza di una situazione di insolvenza (come nel caso della liquidazione coatta amministrativa).

Tuttavia, precisa l'Agenzia nella [circolare 23/E/2012](#), la **valutazione della perdita non dipende da un processo arbitrario del redattore del bilancio**, poiché deve rispondere ad un razionale e documentato processo di valutazione in ottemperanza ai **corretti principi contabili**.

Sul punto, **l'Amministrazione finanziaria ritiene documenti idonei per la dimostrazione della congruità** dell'importo dedotto tutti quelli prodotti dagli organi della procedura quali ad esempio i seguenti: l'inventario del curatore ([articolo 87 L.F.](#)) il piano del concordato preventivo ([articolo 160 L.F.](#)) la situazione patrimoniale redatta dal commissario della liquidazione coatta amministrativa ([articolo 205 L.F.](#)), la relazione del commissario giudiziale nell'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi ([articolo 28 D.Lgs. 270/99](#)), ovvero le garanzie reali o personali ed assicurative.

Alla luce di tutto ciò, l'Agenzia precisa che qualora in un **esercizio successivo** a quello in cui è stata rilevata una **perdita su crediti** derivante da assoggettamento ad una delle procedure concorsuali predette intervengano nuovi elementi tali da far ritenere che la perdita sia maggiore, anche l'ulteriore perdita è deducibile ex [articolo 101, comma 5, Tuir](#).

Master di specializzazione

IL BILANCIO POST RIFORMA E LA NUOVA DISCIPLINA FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >

IMPOSTE SUL REDDITO

Incasso giuridico tra certezze e dubbi

di Alessandro Bonuzzi

La tesi dell'**incasso giuridico** ha da sempre fatto discutere gli addetti ai lavori e creato non pochi problemi alle società e ai loro soci.

Il principio è stato introdotto dall'Amministrazione finanziaria, la quale, con la [C.M. 73/E/1994](#), ha affermato che la **rinuncia**, da parte del socio, di crediti vantati verso la società, correlati a **redditi tassati per cassa**, presuppone l'incasso – appunto giuridico – dei crediti medesimi in capo al socio stesso, con conseguente obbligo di **tassazione** dell'importo rinunciato.

È il caso, ad esempio, del **socio-amministratore** persona fisica che, con l'obiettivo di **patrimonializzare** la società partecipata, rinuncia al **TFM**.

L'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi della questione con la recente [risoluzione 124/E/2017](#) riguardante una fattispecie in cui i **quattro amministratori** – persone fisiche non imprenditori – di una Srl hanno **rinunciato** al proprio TFM al fine di **accrescerne** il patrimonio.

In particolare, il consiglio di amministrazione era composto da **2 amministratori-soci** e **2 amministratori non soci**. Interpellata in merito al trattamento fiscale da applicare ai soci e alla società, l'Agenzia ha precisato che:

- con riferimento ai **rapporti amministratori-soci e società**, la Srl non deve tassare alcuna sopravvenienza attiva ma i crediti rinunciati devono essere assoggettati a **tassazione in capo ai soci-amministratori** in applicazione dell'incasso giuridico, con conseguente incremento del **valore fiscale delle loro partecipazioni**;
- con riferimento ai **rapporti amministratori-non soci e società**, la Srl, laddove abbia dedotto gli accantonamenti TFM nei periodi d'imposta di **maturazione**, deve **tassare la sopravvenienza attiva** emergente e gli amministratori non scontano **alcuna imposizione**.

Dal **documento di prassi** si comprende che il meccanismo dell'incasso giuridico è volto a evitare un **salto d'imposta** consistente nella circostanza che, per effetto della rinuncia del credito da parte del socio, si incrementa il valore fiscale della sua partecipazione nella società. Difatti, precisa la risoluzione, “*per gli amministratori non soci, in assenza di una contropartita e non potendo incrementare il valore della partecipazione, il principio del cd. incasso giuridico non si applica ed essi non saranno assoggettati ad alcuna imposizione fiscale*”.

Nonostante la tesi del Fisco sia per certi versi logica e, quindi, sembrerebbe funzionare nei

pesi e contrappesi, vi sono alcune argomentazioni che, se considerate, potrebbero portare a ritenerla **non** del tutto **ragionevole**.

In primo luogo l'**assenza di un fondamento normativo**: l'incasso giuridico è un istituto **creato** dall'Agenzia. Al contrario, la disposizione di riferimento – collocata all'interno del Tuir tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente – stabilirebbe che sono soggetti a tassazione “*le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore*” (articolo 50, comma 1, lettera c-bis), Tuir). Sicché, nell'ipotesi di rinuncia al TFM, mancando il **presupposto** della **cassa**, non dovrebbe emergere alcuna materia imponibile in capo all'amministratore. Peraltro, lo stesso concetto varrebbe nel caso dell'**amministratore professionista** ai sensi dell'articolo 54, comma 1, Tuir; va, infatti, tenuto presente che l'incasso giuridico trova applicazione anche in quest'ultima ipotesi.

Inoltre, va considerato che la rinuncia non comporta **alcuna monetizzazione** del credito, ma al più l'incremento del valore della partecipazione posseduta dal socio. A parere della **FNC**, “*che tale situazione non possa considerarsi equivalente a quella dell'incasso del compenso correlato al credito rinunciato è comprovato dalla circostanza che all'atto del definitivo realizzo della partecipazione il maggior valore rappresentato dal credito potrebbe essere svanito e non è certo che si tramuti in un incasso effettivo di un corrispettivo in denaro o in natura di ammontare corrispondente, per cui per un reddito tassabile per cassa sarebbe irrazionale prelevare l'imposta sin dall'epoca della rinuncia, e tale irrazionalità è tanto più evidente e marcata quanto maggiore è il lasso di tempo che intercorre tra la rinuncia del socio al credito e il successivo realizzo della partecipazione*” (Documento FNC 30.6.2016).

In termini più pratici, applicando l'incasso giuridico, si arriva a tassare un soggetto – il socio rinunciante – che probabilmente **non** ha nemmeno le **risorse finanziarie** per far fronte all'obbligazione tributaria non avendo percepito alcunché. Proprio quest'ultima riflessione fa capire che l'indirizzo dell'Agenzia “**traballa**” sotto il profilo dell'equità e della capacità contributiva.

Seppur tutte queste argomentazioni parrebbero idonee quantomeno a “scalfire” la posizione del Fisco, non è però di questo avviso la **giurisprudenza che in più riprese ha avallato la tesi dell'incasso giuridico**. La stessa [risoluzione AdE 124/E/2017](#) cita l'[ordinanza n. 1335/2016](#) della Cassazione riguardante proprio le rinunce a crediti derivanti dalle indennità di fine mandato spettanti a due soci-amministratori.

Pertanto, **almeno** in attesa di un auspicabile **dietrofront** dei giudici di legittimità, per non incorrere in contestazioni difficilmente contrastabili, non resta che **adeguarsi** all'indirizzo dell'Agenzia.

Convegno di aggiornamento

LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DELLE PERSONE FISICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Il nuovo contratto di affiancamento degli under 40 in agricoltura

di Luigi Scappini

L'[articolo 1, commi 119 e 120, L. 205/2017](#) (legge di Bilancio 2018), pone fine alla gestazione del cd. **contratto di affiancamento**, strumento introdotto a mezzo dell'[articolo 6 L. 154/2016](#) (il **Collegato agricolo**) per agevolare e **incentivare** da un lato l'inserimento dei **giovani** in **agricoltura** e dall'altro il **ricambio generazionale**, che da sempre rappresenta un tallone d'Achille per il settore.

Infatti, l'articolo 6 richiamato delegava il Governo ad adottare, nel termine di 12 mesi dall'entrata in vigore, un decreto legislativo di cui, purtroppo, come evidenziato in un precedente contributo, non vi era ancora traccia.

Ne deriva che deve essere accolta con favore quest'accelerazione da parte del Governo, seppur le previsioni riguardino **solamente i contratti stipulati nel periodo 2018-2020**.

Destinatari della norma sono, da un lato, i **giovani** con un'**età** compresa tra i **18 e i 40** anni che **non** risultano essere già **titolari di terreni agricoli** a titolo di **proprietà o di diritto reale di godimento** e, dall'altro, gli **imprenditori agricoli** o i **coltivatori diretti over 65 anni o pensionati**. Su tale seconda possibilità, si ritiene che, attesa la *ratio* della norma, i soggetti debbano ricevere una pensione erogata dalla **gestione agricola Inps**.

La **scelta** di **non** prevedere la possibilità che il giovane stipuli un contratto di **affiancamento con uno Iap** deriva dalla circostanza per la quale **l'imprenditore agricolo professionale non obbligatoriamente svolge attività manuali agricole**, ben potendo **limitarsi a un lavoro di organizzazione** di mezzi e risorse.

Al giovane è data libera scelta della **forma** con la quale svolgere l'attività, essendo espressamente **prevista** per legge la **possibilità** di optare per la forma **organizzata**.

Il **comma 119** prevede che sia stipulato un contratto di affiancamento in cui sia previsto:

- da parte del **tutor** (l'imprenditore agricolo o coltivatore diretto over 65), l'obbligo di **trasferire** al giovane le proprie **competenze** nelle attività di cui all'[articolo 2135 cod. civ.](#) (coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse) e
- da parte dell'**under 40**, l'impegno a **partecipare attivamente** alla gestione dell'impresa, anche attraverso l'attività manuale, **in accordo con il titolare**, nonché ad **apportare le innovazioni tecniche e gestionali** che sono utili all'impresa. Tali innovazioni vanno a **sommarsi** agli

eventuali miglioramenti fondiari, realizzabili anche in deroga alla normativa vigente, che possono essere **previsti nel piano aziendale** che deve essere **presentato**, con allegata copia del contratto di affiancamento, all'**Ismea**.

Il contratto ha una **durata libera** che, comunque, **non può eccedere i 3 anni**, durante i quali deve essere prevista una **retribuzione** per il giovane compresa tra un **minimo del 30%** e un **massimo del 50%** degli utili dell'impresa in applicazione a quanto previsto dall'**articolo 33, comma 2, Tuir**.

L'**articolo 1, comma 119, L. 205/2017**, stabilisce, in ipotesi di **conclusione anticipata** del contratto di affiancamento, l'obbligo di prevedere una **compensazione a favore** del **giovane imprenditore agricolo**.

L'[**articolo 6 L. 154/2016**](#), prevedeva, per la **conclusione naturale del contratto** un **ventaglio di alternative**:

1. **trasformazione** del **rapporto** tra l'agricoltore ultra-sessantacinquenne o pensionato e il giovane imprenditore agricolo **in forme di subentro**;
2. **trasformazione** del **rapporto** in un **contratto di conduzione** da parte del giovane imprenditore agricolo;
3. forme di compensazione a favore del giovane imprenditore agricolo nei casi diversi da quelli contemplati nei precedenti casi.

Al contrario, la **legge di Bilancio 2018** ha previsto **esclusivamente** la **possibilità** di prevedere il **subentro** del giovane nell'attività di impresa, il che sta a significare che l'accensione di un contratto di affiancamento **può** ben **concludersi senza** prevedere che il giovane **acquisti** l'azienda.

Tale circostanza viene **confermata** dal **riconoscimento** a quest'ultimo, in caso di **cessione** dell'**azienda** nell'arco temporale di **6 mesi** dalla **conclusione** del contratto di **affiancamento**, del diritto di **prelazione** di cui all'[**articolo 8, comma 1, L. 590/1965**](#).

La scelta della **prelazione forte** deriva dalla circostanza per cui viene **riconosciuta**, seppur solo temporaneamente, una **sorta di continuità** nell'attività agricola svolta sul fondo; **tuttavia** cioè **stride** con la successiva previsione di cui al **comma 120**, ai sensi del quale, per il **periodo di affiancamento** il **giovane** viene **equiparato** allo **lap** a cui, come noto, viene riconosciuta solamente la prelazione debole del confinante di cui all'[**articolo 7 L. 817/1971**](#).

A dire il vero, il giovane imprenditore, **ai fini previdenziali**, deve essere iscritto alla **gestione agricola Inps**, fruendo dell'agevolazione in termini di abbattimento dei contributi da versare prevista originariamente dalla legge di Bilancio 2017 e rinnovata anche per le iscrizioni effettuate dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018 dall'**articolo 1, comma 117, L. 205/2017**, ragion per cui lo stesso potrà a tutti gli effetti essere **considerato** un **coltivatore diretto**.

Forse sarebbe stato più lineare prevedere che il contratto di affiancamento vale ai fini del riconoscimento dei requisiti richiesti dall'articolo 1 D.Lgs. 99/2004 per la qualifica di lap.

Da ultimo, si evidenzia come il **giovane under 40** potrà **accedere** in via prioritaria alle **agevolazioni** previste dal **D.Lgs. 185/2000** in tema di *“Misure in favore dello sviluppo dell'imprenditorialità in agricoltura e del ricambio generazionale”*.

Percorsi di formazione tributaria

CORSO DI ALTA FORMAZIONE SULL'IMPRESA AGRICOLA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)