



CAMERA DEI DEPUTATI
COMMISSIONE PERMANENTE
V (BILANCIO, TESORO E PROGRAMMAZIONE)

DISEGNO DI LEGGE

*Conversione in legge del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73,
recante misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19,
per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali*

(Atto Camera n. 3132)

Audizione del
Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili

Roma, 3 giugno 2021

INDICE

	Pag.
1. PREMESSA	3
2. CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO	4
3. PROROGA DEL PERIODO DI SOSPENSIONE DELLE ATTIVITÀ DELL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE	8
4. RECUPERO IVA SU CREDITI NON RISCOSSI NELLE PROCEDURE CONCURSUALI	10
5. PROROGA DEGLI INCENTIVI PER LA CESSIONE DI CREDITI E ACE INNOVATIVA 2021	12
6. MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DEL CREDITO D'IMPOSTA PER BENI STRUMENTALI NUOVI	13
7. ESTENSIONE DEL LIMITE ANNUO DEI CREDITI COMPENSABILI O RIMBORSABILI AI SOGGETTI INTESTATARI DI CONTO FISCALE PER L'ANNO 2021	15
8. CREDITO D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE E L'ACQUISTO DI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE	15
9. DISPOSIZIONI IN MATERIA DI LAVORO E POLITICHE SOCIALI	16

1. PREMESSA

Signor Presidente, Onorevoli Deputati,

il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (d'ora in avanti, "CNDCEC") desidera innanzitutto porgere a codesta On.le Commissione parlamentare il suo deferente saluto e i suoi ringraziamenti per l'opportunità che viene concessa di formulare proprie proposte di modifica delle disposizioni di cui al disegno di legge n. 3132 di *"Conversione in legge del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, recante misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali"* (c.d. Decreto "Sostegni-bis").

In via preliminare, il CNDCEC esprime il proprio apprezzamento per l'impegno del Governo a superare le limitazioni di natura soggettiva che lo scorso anno hanno caratterizzato l'erogazione dei contributi a fondo perduto agli operatori economici gravemente colpiti dalla pandemia.

Con il Decreto "Sostegni-bis" qui in esame viene infatti **confermato l'impianto del decreto-legge n. 41 del 2021** (c.d. Decreto "Sostegni"), ossia il **superamento del criterio dei codici attività (ATECO)** per individuare la platea dei soggetti beneficiari e la **rimozione della preclusione nei confronti dei liberi professionisti** iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103 (c.d. professionisti "ordinistici"), esclusi dai contributi a fondo perduto erogati nel 2020, con una scelta che non ha mai pienamente convinto sotto il profilo della sua conformità al principio costituzionale di uguaglianza.

Viene anche confermato il **superamento del criterio di calcolo della riduzione del fatturato sulla base dell'ammontare realizzato in un solo mese** (aprile) dell'anno 2020 rispetto a quello dell'anno precedente, sostituito dal più congruo criterio basato sull'ammontare medio mensile di fatturato/corrispettivi realizzato in un intero anno rispetto a quello dell'anno precedente.

Resta evidentemente un **problema legato agli importi dei contributi riconosciuti** che risultano, anche in quest'ultimo provvedimento, non sufficienti a ristorare pienamente gli operatori economici delle rilevanti perdite subite per effetto delle gravi ricadute economiche provocate dalla pandemia e, a tal riguardo, si auspica che il nuovo contributo a fondo perduto "perequativo", determinato "a conguaglio, possa davvero consentire di eliminare, almeno in parte, le distorsioni che il criterio della riduzione del fatturato ha inevitabilmente generato, non tenendo conto quest'ultimo dei costi fissi sostenuti dagli operatori economici e dei diversi margini di redditività dei singoli settori economici interessati.

Si evidenzia che nel presente documento sono richiamati soltanto gli articoli in relazione ai quali si formulano proposte di modifica della disciplina attualmente vigente, nonché le ulteriori proposte che si ritengono utili per

integrare il quadro delle misure già previste nel decreto-legge in esame che il CNDCEC sottopone alla valutazione di codesta On.le Commissione parlamentare.

2. CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO

Nell'**articolo 1** del decreto-legge in esame sono disciplinate tre diverse tipologie di contributi a fondo perduto.

A) I commi da 1 a 4 riconoscono un "ulteriore" contributo a fondo perduto in forma automatica a favore dei medesimi soggetti già beneficiari del contributo di cui all'articolo 1 del Decreto "Sostegni" e d'importo pari a quest'ultimo, a condizione che i destinatari abbiano la partita IVA attiva alla data del 26 maggio 2021.

B) I commi da 5 a 15 introducono un contributo a fondo perduto, alternativo a quello precedente, riconosciuto ai titolari di reddito agrario e ai soggetti con ricavi o compensi non superiori a 10 milioni di euro nel 2019 che abbiano subito una riduzione dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi almeno del 30 per cento nel periodo dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021 rispetto al corrispondente periodo del 2019/2020.

Le percentuali da applicare alla predetta riduzione del fatturato/corrispettivi per determinare il contributo spettante sono determinate, per i soggetti che hanno beneficiato del contributo di cui al Decreto "Sostegni", nella stessa misura già prevista per quest'ultimo contributo (60, 50, 40, 30 e 20 per cento per le cinque classi di contribuenti individuate).

Per i soggetti che non hanno invece beneficiato del contributo di cui al Decreto "Sostegni" sono previste percentuali maggiorate, ma in base a **moltiplicatori non omogenei tra le medesime cinque classi di contribuenti** individuate dal comma 10 (90, 70, 50, 40 e 30 per cento, con maggiorazioni variabili dal 50 per cento per la prima e la quinta classe, al 40 per cento per la seconda classe, al 25 per cento per la terza classe e al 33,33 per cento per la quarta classe).

Il contributo è erogato dall'Agenzia delle entrate su istanza del contribuente. Per i soggetti obbligati alla presentazione delle comunicazioni della liquidazione periodica IVA (c.d. LIPE), l'istanza può essere presentata esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione riferita al primo trimestre 2021 (il cui termine è scaduto il 31 maggio 2021).

I soggetti che abbiano beneficiato del contributo "automatico" di cui ai commi da 1 a 4 dell'articolo 1 in esame potranno ottenere l'eventuale maggior valore del contributo "alternativo" determinato ai sensi dei commi da 5 a 15. Se dall'istanza emerge invece un contributo inferiore rispetto a quello spettante in modo "automatico" ai sensi dei commi da 1 a 4, l'Agenzia non darà seguito all'istanza stessa.

C) I commi da 16 a 27, accogliendo una sollecitazione in tal senso formulata dal Consiglio nazionale nell'audizione tenuta presso le Commissioni riunite Bilancio e Finanze del Senato lo scorso 8 aprile sul disegno di legge di conversione del Decreto "Sostegni" (AS 2144), prevedono un contributo a fondo perduto "perequativo" a conguaglio (rispetto ai contributi erogati sino ad ora, anche sulla base delle disposizioni di cui

al presente articolo 1) basato sulla riduzione del reddito annuale e non più sulla diminuzione del complesso del fatturato e dei corrispettivi di periodo.

In particolare, il comma 19 riconosce il contributo in esame a condizione che vi sia un peggioramento del risultato economico dell'esercizio 2020 rispetto a quello del 2019 non inferiore alla percentuale che sarà definita con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Il contributo spettante verrà determinato applicando tale percentuale alla differenza tra i risultati economici degli esercizi 2019 e 2020 e sottraendo a tale risultato i contributi a fondo perduto eventualmente riconosciuti in precedenza.

Il contributo, ai sensi del comma 23, è erogato dall'Agenzia delle entrate su istanza del contribuente da presentarsi, a pena di decadenza, entro trenta giorni dalla data di avvio della procedura telematica a tal fine prevista. Il successivo comma 24 stabilisce inoltre che il contributo può essere richiesto solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 è presentata entro il 10 settembre 2021.

Il comma 27 subordina, infine, l'efficacia della misura agevolativa in esame all'autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

D) Il comma 30 prevede infine un contributo a fondo perduto "eventuale" per i soggetti con ricavi o compensi tra 10 e 15 milioni di euro nel 2019 in possesso degli altri requisiti previsti per il riconoscimento dei contributi di cui all'articolo 1 del decreto-legge n. 41 del 2021 o di cui ai commi da 5 a 13 dell'articolo in esame, che sarà riconosciuto soltanto qualora non siano interamente utilizzate le risorse stanziare per i precedenti contributi, e nei limiti di queste ultime. Le modalità di determinazione dell'ammontare di tale contributo e ogni elemento necessario all'attuazione dello stesso saranno determinati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Fermo restando il giudizio complessivamente positivo sulle misure di sostegno in esame, si illustrano di seguito **alcune proposte di modifica della disciplina** volte a eliminare talune criticità o distorsioni.

Per quanto concerne i contributi determinati in base alla riduzione del fatturato di cui alle precedenti lettere A) e B), una prima proposta è finalizzata a eliminare ingiustificate disparità di trattamento e una parametrizzazione dei contributi non allineata all'effettiva contrazione dell'attività ed è rivolta a **eliminare l'importo delle cessioni di beni ammortizzabili** dal calcolo dell'ammontare medio mensile di fatturato e corrispettivi dei periodi di riferimento, in quanto operazioni non aventi ad oggetto i beni o i servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività esercitata.

Con riferimento invece al solo contributo "alternativo" di cui alla precedente lettera B) spettante ai soggetti che non hanno beneficiato del contributo a fondo perduto previsto dal Decreto "Sostegni" (di cui all'articolo 1 del

decreto-legge n. 41 del 2021), si evidenzia la necessità di **riconoscere a tutte le cinque classi di contribuenti previste dal comma 10 la medesima maggiorazione** delle percentuali individuate rispetto a quelle previste dal precedente comma 9 per coloro che hanno invece beneficiato del contributo di cui al Decreto “Sostegni”, uniformando per tutti la maggiorazione nella misura del 50 per cento delle percentuali di cui al comma 9.

Ne consegue che applicando uniformemente la maggiorazione del 50 per cento alle cinque classi previste dal citato comma 9 (60, 50, 40, 30 e 20 per cento), i soggetti che non hanno beneficiato del contributo a fondo perduto di cui al Decreto “Sostegni” avrebbero diritto di determinare il contributo “alternativo” in esame, ai sensi del modificato comma 10, in base alle seguenti nuove misure percentuali:

- a) 90 per cento per i soggetti con ricavi e compensi relativi al 2019 non superiori a 100.000 euro;
- b) 75 per cento (anziché 70) per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 100.000 euro e fino a 400.000 euro;
- c) 60 per cento (anziché 50) per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro;
- d) 45 per cento (anziché 40) per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro;
- e) 30 per cento per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.

Le percentuali attualmente previste dal comma 10, riconoscendo invece maggiorazioni diversificate del 50 per cento per la prima e la quinta classe di contribuenti, del 40 per cento per la seconda classe, del 25 per cento per la terza classe e del 33,33 per cento per la quarta classe, non sembrano determinate in base a criteri equitativi o perequativi, per cui risultano difficilmente giustificabili anche in chiave costituzionale.

Si valuti inoltre l'opportunità di specificare nel comma 13, laddove è previsto all'ultimo periodo che *“Per i soggetti **obbligati alla presentazione delle comunicazioni della liquidazione periodica IVA** di cui all'articolo 21-bis del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, l'istanza può essere presentata esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione riferita al primo trimestre 2021”*, che sono **fatti salvi i casi in cui quest'ultima comunicazione, in assenza di dati da indicare, non deve essere presentata**, come accade ad esempio per i contribuenti che nel primo trimestre 2021 non hanno effettuato alcuna operazione, né attiva né passiva.

Per quanto concerne il contributo a fondo perduto “perequativo” (o a conguaglio) di cui alla precedente lettera C), si segnala innanzitutto l'assoluta **necessità di differire il termine del 10 settembre 2021 attualmente previsto dal comma 24 per la presentazione della dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in

corso al 31 dicembre 2020, a cui il legislatore ha inteso subordinare la presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo in esame.

Pur riconoscendo la volontà di conciliare le esigenze di celerità nell'erogazione dei contributi con quelle di controllo delle istanze presentate, il termine attualmente previsto è assolutamente inadeguato in quanto, oltre ad essere troppo a ridosso della pausa estiva, non tiene minimamente conto delle notevoli complessità che assistono la presentazione delle dichiarazioni dei redditi, ancor più aggravate quest'anno dalle numerose informazioni aggiuntive che il contribuente è tenuto a fornire in sede di compilazione dei modelli relativamente alle molteplici misure agevolative introdotte lo scorso anno e che impattano tanto sui quadri di determinazione del reddito, quanto su quello relativo al monitoraggio dei crediti d'imposta nonché sul prospetto relativo agli aiuti di Stato.

Tali complessità impongono dunque di **differire al 31 ottobre 2021 il termine** previsto dal comma 24 per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, quale adempimento preventivo necessario per la presentazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto "perequativo".

Si segnala altresì la necessità di **adeguare ai principi dello Statuto dei diritti del contribuente il termine previsto dal comma 23 per la presentazione dell'istanza per la richiesta del contributo "perequativo"** che è attualmente fissato, a pena di decadenza, al trentesimo giorno successivo alla data di avvio della procedura telematica che sarà approntata a tal fine.

Tenuto conto di quanto previsto dall'articolo 3, comma 2, della legge 27 luglio 2000 n. 212, secondo cui *"In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti"*, occorre dunque modificare il comma 23 disponendo che l'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto "perequativo" deve essere presentata, a pena di decadenza, entro sessanta (anziché trenta) giorni dalla data di avvio della procedura telematica per la presentazione della stessa (come del resto avvenuto per i precedenti contributi a fondo perduto).

Si auspica infine che la Commissione europea rilasci quanto prima l'autorizzazione prevista dal comma 27 da cui dipende, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, l'efficacia del contributo a fondo perduto "perequativo", in quanto un eventuale ritardo in tal senso non permetterebbe la piena realizzazione degli obiettivi perseguiti con l'agevolazione in esame.

3. PROROGA DEL PERIODO DI SOSPENSIONE DELLE ATTIVITÀ DELL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE

L'**articolo 9** del decreto-legge in esame differisce dal 30 aprile al 30 giugno 2021 la conclusione del periodo di sospensione dei termini di versamento delle somme derivanti da cartelle di pagamento, accertamenti esecutivi, accertamenti esecutivi doganali, ingiunzioni fiscali e accertamenti esecutivi degli enti locali, nonché il termine finale della sospensione degli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati dall'agente della riscossione e dai soggetti a cui è affidato l'accertamento e la riscossione dei tributi degli enti locali.

Si ricorda che tale termine è stato più volte posticipato dopo che l'articolo 68 del decreto-legge n. 18 del 2020 (c.d. Decreto "Cura Italia") aveva inizialmente disposto la sospensione dei predetti termini in scadenza fra l'8 marzo e il 31 maggio 2020.

L'articolo 9 non interviene invece sulla disciplina della ripresa della riscossione prevista dal secondo periodo del citato articolo 68, comma 1, del Decreto "Cura Italia", per cui resta in ogni caso fermo che ***"I versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione"*** e quindi entro il 31 luglio 2021 che, cadendo di sabato, slitta al successivo lunedì 2 agosto.

Si segnala l'**inadeguatezza di quest'ultimo termine**, se solo si considera che lo stesso è stato inizialmente introdotto dal Decreto "Cura Italia" al cospetto di una sospensione dei termini di versamento che è stata allora disposta per tre sole rate mensili (dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020).

Con la proroga al 30 giugno 2021 del termine finale di sospensione dei versamenti disposta dall'articolo 9 in esame, le rate mensili sospese sono ormai diventate invece ben sedici, con la conseguenza che, per evitare ogni rischio di decadenza, i contribuenti con piani di dilazione in corso all'8 marzo 2020 dovranno versare entro il prossimo 31 luglio, almeno 7 rate sospese, in unica soluzione (sempre che siano stati in regola con i pagamenti, all'inizio del periodo di sospensione).

Ciò, peraltro, soltanto grazie alla disposizione di cui all'articolo 19, comma 3, del d.P.R. n. 602 del 1973 secondo la quale per le domande di dilazione presentate sino al 31 dicembre 2021 la decadenza dal piano di rateizzazione opera a fronte del mancato versamento di dieci rate, anche non consecutive, anziché delle cinque ordinariamente previste.

Va peraltro ulteriormente evidenziato che la **normativa emergenziale attuale tende a favorire, irrazionalmente, i soggetti che erano inadempienti già prima dell'inizio del periodo di sospensione** previsto per l'emergenza da Covid-19, rispetto a quelli che invece, proprio a causa della situazione straordinaria determinata dalla pandemia in corso, non saranno in grado di onorare i propri debiti al 31 luglio prossimo.

Ed infatti, diversamente da quanto in precedenza descritto per i contribuenti con piani di dilazione in corso all'8 marzo 2020, l'articolo 13-*decies*, comma 5, del decreto-legge n. 137 del 2020 (c.d. Decreto "Ristori") ha stabilito che **per i carichi contenuti in piani di dilazione già decaduti alla data dell'8 marzo 2020 i contribuenti possano richiedere, entro il 31 dicembre 2021, una nuova rateazione, senza necessità di saldare le rate scadute pregresse.**

Il che determina un'ingiustificata disparità di trattamento proprio dei contribuenti il cui inadempimento è riconducibile all'emergenza pandemica che stiamo attraversando e che la norma in commento intende invece agevolare.

Al fine di scongiurare le ulteriori richieste di proroga del termine di versamento in unica soluzione delle sedici rate mensili sospese, che inevitabilmente saranno avanzate in prossimità della scadenza del prossimo 31 luglio, **è necessario quindi prevedere anche per i contribuenti con piani di dilazione in essere all'8 marzo 2020 la possibilità di riprendere i versamenti delle rate in scadenza dal prossimo mese di luglio senza obbligo di saldare le rate pregresse** scadute nel periodo di sospensione, con conseguente prolungamento automatico del piano di dilazione per un corrispondente periodo.

Peraltro, simile **disparità di trattamento** è stata **riprodotta anche con riguardo** ai contribuenti che hanno in corso i pagamenti relativi alle definizioni agevolate dei carichi affidati all'agente della riscossione di cui **alla c.d. "rottamazione-ter" e al c.d. "saldo e stralcio".**

Per i contribuenti in regola con il pagamento delle rate al 31 dicembre 2019, l'articolo 68, comma 3, del decreto-legge n. 18 del 2020 ha previsto infatti la possibilità di versare le rate scadute nel 2020 in unica soluzione entro il 31 luglio prossimo e le rate in scadenza nel 2021 in unica soluzione entro il 30 novembre 2021; in caso di mancato pagamento nei termini, è prevista la decadenza dal beneficio e non potrà essere richiesta una nuova dilazione, operando la disciplina ordinaria di cui all'articolo 3, comma 14, del decreto-legge n. 119 del 2018.

I contribuenti che al 31 dicembre 2019 erano invece già decaduti dalle predette definizioni agevolate, potranno richiedere una nuova dilazione ai sensi del comma 3-*bis* del citato articolo 68 del Decreto "Cura Italia".

Al fine di prevenire ulteriori richieste di proroga in prossimità delle scadenze del 31 luglio e del 30 novembre prossimi, occorre dunque **introdurre un correttivo analogo anche per la ripresa della riscossione delle rate scadute nel 2020 e in scadenza nel 2021 relative alla "rottamazione-ter" e al "saldo e stralcio".**

Più in generale, si propone di valutare l'opportunità di **introdurre a regime la facoltà di rateizzare le imposte dovute in autoliquidazione risultanti dalle dichiarazioni presentate**, analogamente a quanto ormai previsto per la quasi totalità dei versamenti dovuti in seguito ai controlli dell'ente impositore (si pensi, ad esempio, alle dilazioni previste in caso di adesione agli istituti deflativi del contenzioso, quali accertamento con

adesione, mediazione, conciliazione giudiziale, acquiescenza e definizione degli avvisi bonari, ma anche alle rateazioni dei ruoli e dei carichi affidati all'agente della riscossione).

L'introduzione di tale facoltà comporterebbe vantaggi per entrambe le parti del rapporto tributario. Permetterebbe infatti al contribuente di diluire il carico finanziario, senza l'aggravio di sanzioni (che invece restano dovute, seppure in misura ridotta, in caso di versamento a seguito di controllo dell'amministrazione finanziaria), e all'Erario di iniziare ad incassare immediatamente le imposte dovute (senza i rischi di affidare la riscossione ad atti impositivi impugnabili) e senza pregiudizi di natura finanziaria, restando dovuti all'Erario gli interessi anche in caso di dilazione spontaneamente attivata dal contribuente.

Visti gli incoraggianti risultati ottenuti con l'ampliamento dell'istituto della rateazione nell'ambito della riscossione coattiva, sembra pertanto giunto il tempo per estendere l'ambito di applicazione di tale istituto anche ai versamenti spontanei delle imposte risultanti dalle dichiarazioni.

4. RECUPERO IVA SU CREDITI NON RISCOSSI NELLE PROCEDURE CONCORSUALI

L'**articolo 18** del decreto-legge in esame ripristina la possibilità per il cedente del bene o il prestatore del servizio di esercitare il **diritto alla detrazione dell'IVA non riscossa sulle fatture emesse** – per effetto del mancato pagamento, in tutto o in parte, del corrispettivo da parte del cessionario o committente – **già a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale**, in luogo di dover attendere l'infruttuoso esperimento della stessa.

Come è noto, infatti, tale disciplina era stata già prevista con la legge di stabilità 2016 (articolo 1, commi 126 e 127 della legge n. 208 del 2015) che aveva novellato l'articolo 26 del d.P.R. n. 633 del 1972 allo scopo di anticipare al momento di apertura di una procedura concorsuale la possibilità di emettere una nota di credito e, dunque, di portare in detrazione l'IVA corrispondente alle variazioni in diminuzione, in caso di mancato pagamento connesso a procedure concorsuali, anziché doverne attendere l'infruttuosa conclusione per l'esercizio del relativo diritto.

Successivamente, ancor prima della decorrenza dell'efficacia delle nuove disposizioni, la legge di bilancio 2017 (articolo 1, comma 567 della legge n. 232 del 2016) ha ripristinato la regola secondo cui l'emissione della nota di credito IVA e, dunque, la possibilità di portare in detrazione l'IVA corrispondente alle variazioni in diminuzione, in caso di mancato pagamento connesso a procedure concorsuali, può avvenire solo una volta che dette procedure si siano concluse infruttuosamente.

Nell'esprimere l'apprezzamento per il ripristino di una disciplina che, in conformità al principio di neutralità dell'imposta come interpretato dalla Corte di giustizia UE (causa C-246/16), non subordina più la riduzione della base imponibile dell'IVA all'infruttuosità di procedure concorsuali che possono durare anche più di dieci anni, va evidenziato che, in ordine alla decorrenza della modifiche, il **comma 2** dell'articolo 18 in esame

prevede che la nuova disciplina si applichi alle procedure concorsuali avviate in seguito al 26 maggio 2021 (data di entrata in vigore del decreto-legge n. 73 del 2021).

A quest'ultimo riguardo, si segnala l'esigenza di reperire le coperture finanziarie necessarie per **estendere le nuove disposizioni anche alle procedure concorsuali già avviate alla predetta data** del 26 maggio 2021, per le quali valgono le stesse esigenze di adeguamento della disciplina al principio, di matrice unionale, di neutralità dell'imposta.

Per quanto concerne invece le **procedure esecutive individuali**, la nuova disciplina conferma la precedente disposizione che consente la nota di variazione in diminuzione, a fronte del mancato pagamento del corrispettivo, soltanto in presenza di procedure **"rimaste infruttuose"**. Sarebbe **auspicabile estendere il principio sancito in materia per le procedure concorsuali anche a quelle individuali**, in conformità a quanto previsto dall'articolo 90, paragrafo 1 della direttiva 2006/112/Ce, in virtù del quale gli Stati membri, stabilendo le relative condizioni, possono prevedere la riduzione della base imponibile a fronte del mancato pagamento, totale o parziale, del corrispettivo.

La stessa relazione illustrativa all'articolo 18 in commento ricorda che la facoltà concessa dal legislatore comunitario agli Stati membri *"si fonda sull'assunto che, in presenza di talune circostanze ed in ragione della situazione giuridica esistente nello Stato membro interessato, il mancato pagamento del corrispettivo può essere difficile da accertare o essere solamente provvisorio. I giudici europei hanno, tuttavia, precisato che essa è circoscritta a situazioni di incertezza"*, ferma restando l'esigenza di tutelare il principio di neutralità dell'imposta.

Quanto descritto dovrebbe vale dunque anche in presenza di una procedura esecutiva individuale rispetto alla quale attendere il momento di "infruttuosità" della medesima, come definito dall'articolo 26, comma 12, del d.P.R. n. 633 del 1972, può risultare eccessivamente oneroso, stando anche alle tempistiche medie del processo civile in ambito nazionale.

In quest'ottica, nella disciplina delle imposte sui redditi, è stata introdotta da alcuni anni una soglia minima al di sotto della quale è comunque possibile dedurre la perdita su crediti di modesta entità, ai sensi dell'articolo 101, comma 5, del TUIR. Tale soglia è fissata in un importo non superiore a 5.000 euro per le imprese di più rilevante dimensione e non superiore a 2.500 per le altre imprese.

Una soluzione analoga, anche per la disciplina delle note di variazione IVA (peraltro prevista nel testo di un precedente decreto-legge, non approvato), potrebbe risultare conforme ai principi della Corte di giustizia, scongiurando, nel contempo, l'instaurarsi di procedure esecutive individuali, in particolare nei casi in cui ciò risulti, come sottolineato, particolarmente oneroso rispetto all'entità del credito vantato.

5. PROROGA DEGLI INCENTIVI PER LA CESSIONE DI CREDITI E ACE INNOVATIVA 2021

L'articolo 19 del decreto-legge in esame introduce un **regime transitorio straordinario della disciplina dell'ACE** (Aiuto alla Crescita Economica) che prevede per la variazione in aumento fino a 5 milioni di euro del capitale proprio delle società nel 2021 rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, un incremento al 15 per cento dell'aliquota per il calcolo del rendimento nozionale del nuovo capitale investito (rispetto al coefficiente ordinario di remunerazione dell'1,3 per cento). A tal fine, gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta e non dalla data in cui si è verificato l'incremento.

Sempre per il solo periodo d'imposta 2021, la norma stabilisce inoltre la possibilità di trasformare il relativo beneficio fiscale in credito d'imposta utilizzabile in compensazione, con facoltà di cessione a terzi.

L'intervento risulta senz'altro apprezzabile ma non può sottrarsi il **ristrettissimo orizzonte temporale di applicazione del regime agevolato straordinario**. La normativa, entrata in vigore a fine maggio, lascia infatti agli operatori solo sette mesi di tempo per patrimonializzare le imprese, il che rischia di favorire solo coloro che, avendo maggiore liquidità e solidità patrimoniale, non hanno realmente bisogno dell'agevolazione a dispetto di coloro a cui è invece veramente diretto l'incentivo che hanno maggiori difficoltà e che hanno bisogno di tempo per valutare se capitalizzare la propria impresa anche ricorrendo all'indebitamento bancario, facendo valutazioni di convenienza tra il beneficio netto del 3,6%, immediatamente fruibile dalla società sul piano finanziario, che viene generato dal regime straordinario in parola e i costi dell'indebitamento.

Per non vanificare le finalità dell'incentivo, si ritiene pertanto **necessario estendere l'ambito temporale di applicazione della "ACE innovativa"** alle variazioni in aumento del capitale proprio che si verificano anche nel periodo d'imposta 2022.

In caso di difficoltà nel reperimento delle coperture finanziarie necessarie, quest'ultima finestra temporale potrebbe essere riservata alle imprese che non si siano avvalse del regime straordinario nel precedente periodo d'imposta 2021. In tal modo non si determinerebbe un "raddoppio" dell'ambito temporale di applicazione della disciplina, ma un suo ampliamento che consentirebbe l'accesso all'incentivo a chi, non riuscendo a patrimonializzare l'impresa nel 2021, potrebbe invece riuscirci nel corso del 2022.

Si suggerisce inoltre di **inserire nell'articolo 19 una disposizione che chiarisca le modalità di applicazione della disciplina antielusiva ACE**. Si ritiene che quest'ultima debba intervenire, nei casi previsti dalla legge, salvaguardando l'efficacia del beneficio derivante dall'"ACE innovativa", ossia imputandola prioritariamente alla parte di base ACE non potenziata.

Con riferimento all'**utilizzo del credito d'imposta correlato all'"ACE innovativa"**, poiché la norma specifica che esso avviene senza limiti di importo, non dovrebbero applicarsi né il limite generale annuo di

compensabilità ex articolo 34 della legge n. 388 del 2000 (elevato a 2 milioni di euro per il 2021 dall'articolo 22 del decreto-legge in esame), né il limite di 250 mila euro per i crediti agevolativi indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi previsto dall'articolo 1, comma 53, della legge n. 244 del 2007. Al riguardo, sarebbe tuttavia opportuno **precisare anche la non applicazione del divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo scaduti**, per imposte erariali e accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro, previsto dall'articolo 31 del decreto-legge n. 78 del 2010.

Per favorire l'apporto di liquidità alle imprese da parte dei soci nell'attuale periodo emergenziale si suggerisce altresì di introdurre un **regime transitorio** che preveda **per i finanziamenti dei soci**, sia fruttiferi che infruttiferi, **effettuati** in favore della società partecipata **fino al 31 dicembre 2022**, l'**esonero dall'imposta di registro** o, in alternativa, l'applicazione dell'imposta in misura fissa. Sotto il profilo delle imposte sui redditi, **per gli interessi maturati in capo ai soci finanziatori al di fuori dell'esercizio d'impresa** dovrebbe inoltre prevedersi la **facoltà di optare per l'applicazione della ritenuta a titolo di imposta del 26 per cento**, in deroga all'applicazione della ritenuta a titolo d'acconto con la medesima aliquota, ai sensi dell'articolo 26, comma 5, del d.P.R. n. 600 del 1973.

6. MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DEL CREDITO D'IMPOSTA PER BENI STRUMENTALI NUOVI

L'articolo 20 del decreto-legge in esame ha **esteso ai soggetti con volume di ricavi o compensi non inferiore a 5 milioni di euro la possibilità di utilizzare in compensazione in un'unica quota annuale** (in luogo delle tre quote annuali di pari importo previste a regime) **del credito di imposta per gli investimenti in beni strumentali materiali "ordinari"**, ossia diversi dai beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0 (beni diversi da quelli indicati nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232), effettuati dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021. La disciplina attuale già riconosceva la medesima facoltà ai soggetti con ricavi/compensi inferiori a 5 milioni di euro per gli investimenti effettuati in beni strumentali "ordinari", materiali e immateriali, dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021.

Al riguardo, si evidenzia dapprima la **necessità di individuare normativamente il periodo d'imposta rilevante ai fini del calcolo della soglia di ricavi/compensi**. Sia per la disposizione introdotta con il comma 1 dell'articolo 20 in esame, sia per quella già vigente di cui al comma 1059 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2020, n. 178, occorre precisare infatti che il limite di **ricavi/compensi** rilevante è da riferire a quelli **relativi al secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto-legge in esame** (ossia al 2019, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), in analogia a quanto

previsto per le soglie di accesso alle altre misure agevolative applicabili nel corrente anno 2021 (v. articolo 1 del presente decreto-legge con riferimento al contributo a fondo perduto).

Sarebbe inoltre opportuno **estendere anche ai soggetti con ricavi/compensi non inferiori a 5 milioni di euro la possibilità di usufruire in un'unica quota annuale del credito d'imposta anche per gli investimenti in beni strumentali "ordinari" immateriali**, oltre che per i beni materiali, come già previsto per i soggetti con ricavi/compensi inferiori a 5 milioni di euro.

Da valutare anche l'opportunità di consentire la medesima utilizzabilità in compensazione del credito d'imposta in un'unica quota annuale anche **per i beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0, indicati nell'allegato A** annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232.

La conversione in legge del decreto in esame potrebbe costituire inoltre l'occasione per **disciplinare espressamente il regime transitorio applicabile per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 30 giugno 2021**, chiarendo che il contribuente è libero di scegliere tra la disciplina di cui alla legge n. 160 del 2019 e quella di cui alla legge n. 178 del 2020 (più vantaggiosa in termini di aliquota del credito d'imposta riconosciuto).

Più in generale, si ritiene altresì **necessario prevedere la cedibilità a terzi dei crediti d'imposta in oggetto**, in analogia a quanto previsto per molte delle misure agevolative introdotte o prorogate nel periodo emergenziale che stiamo attraversando.

Non va infatti dimenticato che, nel periodo 1999-2019, gli investimenti totali sono cresciuti in Italia solo del 66 per cento contro il 118 per cento della zona euro, producendo così un impatto negativo sull'andamento della produttività rispetto al resto d'Europa (cresciuta in Italia del 4,2 per cento per ora lavorata contro il 21,2 per cento e il 21,3 per cento, rispettivamente di Francia e Germania), dati che testimoniano il ritardo degli investimenti pubblici e privati nel nostro Paese che ha rallentato i processi di modernizzazione delle filiere produttive e della pubblica amministrazione.

Anche in ragione del persistere dell'emergenza sanitaria, gli investimenti privati restano fortemente ostacolati dalla mancanza di liquidità, dal ridotto capitale proprio, dall'aumento dell'indebitamento e dal peggioramento degli indici di bilancio che, a sua volta, riduce inevitabilmente la capacità di accesso al credito bancario delle imprese.

Risulta pertanto evidente l'esigenza di assicurare la massima liquidità alle imprese, anche favorendo temporaneamente l'accesso a fonti finanziarie innovative rispetto al passato, vista la straordinarietà dell'emergenza pandemica.

Per tali motivi occorrerebbe quanto prima dare seguito all'impegno che il Governo ha assunto con la mozione 1-00366 approvata dal Senato il 13 maggio 2021 di prevedere, nel primo provvedimento utile, che i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi, nonché dei crediti d'imposta per ricerca, sviluppo, innovazione e formazione 4.0 possano optare, in luogo dell'utilizzo diretto, per la cessione anche parziale di detti crediti ad altri soggetti, inclusi istituti di credito ed altri intermediari finanziari, con facoltà di successive cessioni, prevedendo il visto di conformità sulla documentazione attestante la cessione.

I vantaggi per le imprese sarebbero notevoli, tra cui quelli di: monetizzare più velocemente il credito d'imposta; accelerare la transizione ecologica e tecnologica; aumentare la capacità di finanziamento; migliorare la produttività; ridurre il rischio di credito del sistema bancario; indirizzare l'eccedenza di liquidità presente negli istituti di credito nell'economia reale; creare nuova occupazione soprattutto giovanile, considerato che gli investimenti oggetto di agevolazione sono proprio quelli di maggiore interesse dei giovani, ovvero digitalizzazione e innovazione tecnologica.

È evidente dunque che la cedibilità dei crediti d'imposta permette di far crescere l'economia con uno strumento che non genera debito pubblico, ma solo la necessità di reperire coperture, cioè risorse finanziarie future che però saranno compensate dall'aumento di gettito fiscale generato dalla crescita economica provocata dagli incrementi di investimenti derivanti dall'immissione dei crediti d'imposta nell'economia reale.

7. ESTENSIONE DEL LIMITE ANNUO DEI CREDITI COMPENSABILI O RIMBORSABILI AI SOGGETTI INTESTATARI DI CONTO FISCALE PER L'ANNO 2021

L'**articolo 22** del decreto-legge in esame **incrementa per l'anno 2021 da 700 mila a 2 milioni di euro il limite annuo dei crediti utilizzabili in compensazione** ovvero rimborsabili con la procedura accelerata in conto fiscale, di cui all'articolo 34, comma 1, primo periodo, della legge 23 dicembre 2000, n. 388. Come è noto, detto limite è stato già incrementato a 1 milione di euro per il solo anno 2020 dall'articolo 147 del decreto-legge n. 34 del 2020 (c.d. Decreto "Rilancio").

In considerazione del proliferare dei crediti d'imposta introdotti e/o prorogati per effetto dell'emergenza pandemica in corso nonché della circostanza che il limite ordinario in oggetto risulta ormai inadeguato rispetto alle esigenze di rilancio del Paese, anche nell'ottica dell'attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza, si ritiene **indispensabile stabilizzare il nuovo limite** annuo di 2 milioni di euro, anche per gli anni successivi al 2021.

8. CREDITO D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE E L'ACQUISTO DI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE

L'**articolo 32** del decreto-legge in esame introduce per i soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, gli enti non commerciali, nonché per le strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale, un

credito di imposta nella misura del 30 per cento delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per Covid-19.

Il credito d'imposta spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.

Si ricorda che, per le spese relative al 2020, l'articolo 125 del decreto-legge n. 34 del 2020 (c.d. Decreto "Rilancio") ha già riconosciuto tale credito d'imposta in misura pari al 60 per cento delle spese sostenute, con il medesimo limite massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, ma nel limite complessivo di spesa di 603 milioni di euro.

A quest'ultimo riguardo, va altresì ricordato che, in considerazione delle risorse stanziare per il 2020 per finanziare la misura in oggetto, il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 381183 del 16 dicembre 2020 ha determinato la percentuale di fruizione del credito d'imposta, limitandola ad un'aliquota pari al 47,1617 per cento. In precedenza, al cospetto di un iniziale stanziamento di 200 milioni di euro (d'importo pari a quello riproposto per le spese sostenute nel 2021) la percentuale di fruizione del credito d'imposta in oggetto era stata determinata dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 302831 dell'11 settembre 2020 in misura pari al 15,6423 per cento.

Da tali dati emerge dunque l'esigenza di valutare con attenzione l'opportunità di **implementare le risorse finanziarie da destinare alla misura in esame**, pur nella consapevolezza non solo della ridotta misura del credito d'imposta attuale (30 per cento rispetto al 60 per cento del 2020), ma anche della minore ampiezza, rispetto al 2020, dell'orizzonte temporale agevolato, che risulta infatti limitato, nella riedizione del credito d'imposta in esame, alle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021.

9. DISPOSIZIONI IN MATERIA DI LAVORO E POLITICHE SOCIALI

In attesa che l'avanzamento della campagna vaccinale consenta la piena ripresa delle attività produttive, il Decreto "Sostegni-bis" appare, in materia di lavoro e politiche sociali, un provvedimento "cuscinetto" con poche novità di rilievo e qualche rivisitazione di istituti già noti.

Le disposizioni in materia sono contenute nel **Titolo IV** (articoli da 36 a 50) del decreto-legge in esame.

Nell'ambito di tali disposizioni, restano centrali le misure legate al contrasto dell'emergenza occupazionale e del sostegno al reddito, di cui il CNDCEC condivide le finalità, pur auspicando interventi omogenei di carattere permanente in una prospettiva di reale semplificazione.

In proposito, sorgono dubbi sulla razionalità della differenziazione delle possibilità di sospensione dell'attività di lavoro con accesso ai trattamenti di integrazione salariale in base alla appartenenza o meno al campo di applicazione ordinario della CIG.

La distinzione già operata dal decreto-legge n. 41 del 2021 (Decreto "Sostegni") tra aziende industriali, per le quali la cassa "Covid" ed il blocco dei licenziamenti vige fino al prossimo 30 giugno, e gli altri datori di lavoro, con scadenze al 31 ottobre, viene in diverso modo perpetuata nel Decreto "Sostegni-bis".

Il provvedimento in esame consente ai datori di lavoro industriali un doppio canale di ricorso in "deroga" ad ammortizzatori sociali in costanza di rapporto.

Il primo è accessibile attraverso accordi collettivi aziendali di riduzione dell'attività dei lavoratori in forza alla data del 30 giugno 2021, per una durata massima di 26 settimane fino al 31 dicembre 2021. Si tratta, di fatto, di un contratto di solidarietà difensivo quale causale di integrazione salariale straordinaria in "deroga", finalizzato al mantenimento dei livelli occupazionali nella fase *post* pandemica.

In alternativa, per i datori di lavoro che, a decorrere dal 1° luglio 2021, sospendono o riducono l'attività lavorativa e non possono più accedere alla cassa Covid, nel caso in cui usufruiscano della CIGO o della CIGS, è previsto l'esonero dal contributo addizionale, con il conseguente blocco dei licenziamenti per la durata del trattamento di integrazione salariale fruito entro il 31 dicembre 2021. Il blocco non opera nel caso di licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività dell'impresa oppure dalla cessazione definitiva dell'attività di impresa conseguente alla messa in liquidazione della società senza continuazione, anche parziale, dell'attività o nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro o, infine, in caso di fallimento.

Le aporie del dettato normativo non consentono l'esatta comprensione di tutti gli aspetti della disciplina.

In particolare, per ciò che concerne il contratto di solidarietà difensivo in "deroga", andrebbe fatta chiarezza circa l'applicazione in via analogica dell'intera disciplina prevista dal decreto legislativo n. 148 del 2015 e, in particolare, della possibilità di recupero delle quote di accantonamento del TFR relative alla retribuzione persa a seguito della riduzione dell'orario di lavoro.

Inoltre, dovendo i datori di lavoro dimostrare di aver subito un calo di fatturato nel primo semestre 2021 quale requisito di accesso al trattamento, andrebbe previsto un allungamento dei tempi di esperimento delle procedure e di presentazione delle domande. I dati relativi alla quantificazione e comparazione dei livelli di fatturato, infatti, difficilmente potrebbero essere ottenuti dalle aziende già con decorrenza dal prossimo 1° luglio.

Tali circostanze sembrano pure complicare la valutazione in ordine al ricorso al secondo canale di accesso al trattamento di integrazione salariale previsto dal decreto-legge in esame, ovvero la CIGO e la CIGS con esonero del contributo addizionale.

Su quest'ultimo fronte, si ritiene debba essere riproposta la semplificazione delle procedure di informazione e consultazione sindacale, chiarendo l'ammissibilità al trattamento pure in assenza di mancato accordo sindacale. Altresì, dal tenore della norma, si comprende che i periodi di CIGO e CIGS con esonero del contributo addizionale siano validi ai fini del computo dei limiti massimi di ricorso agli ammortizzatori sociali previsti dal decreto legislativo n. 148 del 2015. Ciò porrebbe le aziende industriali, anche di piccolissime dimensioni, in una condizione di disparità rispetto ai datori di lavoro al di fuori del campo di applicazione della CIG, per i quali il Decreto "Sostegni" ha già riconosciuto 28 settimane di integrazione salariale in deroga, da utilizzare fino al 31 dicembre 2021.

Si evidenzia, inoltre, che per i datori di lavoro che, a decorrere dal 1° luglio 2021, sospendono o riducono l'attività lavorativa e non possono più accedere alla cassa Covid, nel caso in cui usufruiscano della CIGO o della CIGS, è previsto l'esonero dal contributo addizionale, con il conseguente blocco dei licenziamenti per la durata del trattamento di integrazione salariale fruito entro il 31 dicembre 2021. Sul punto, dalla lettera della legge, sembra potersi intendere che in tutte le ipotesi di ricorso alla CIGO e alla CIGS successive al primo luglio, anche quando non connesse all'emergenza Covid, scatti per le aziende il doppio automatismo "esonero dal contributo addizionale/divieto di licenziamento", senza consentire ai datori di lavoro una diversa possibilità di scelta.

Mancano, infine, norme di coordinamento tra le due misure. Nello specifico, i datori di lavoro con calo di fatturato del 50 per cento nel primo semestre 2021, sembrano liberi di scegliere se ricorrere al contratto di solidarietà difensivo in deroga oppure alle causali CIGO/CIGS, lì dove, invece, il decreto legislativo n. 148 del 2015 prescrive l'accesso alla CIGS soltanto quando non sia possibile il ricorso alla solidarietà difensiva.

Per altro verso, il blocco dei licenziamenti non opera nel caso di licenziamenti motivati dalla cessazione definitiva dell'attività dell'impresa oppure dalla cessazione definitiva dell'attività di impresa conseguente alla messa in liquidazione della società senza continuazione, anche parziale, dell'attività o nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro o, infine, in caso di fallimento. In sede di conversione si auspicano modifiche finalizzate a prevenire incertezze applicative in ordine alle ipotesi di licenziamento in occasione delle attività liquidatorie funzionali alla cessazione dell'attività lavorativa.

Infine, quale misura sperimentale, dal 1° luglio al 31 ottobre 2021, l'articolo 41 del Decreto "Sostegni-bis" introduce il contratto di "rioccupazione", ovvero un contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato con un progetto individuale di inserimento, della durata di 6 mesi, finalizzato all'adeguamento delle competenze professionali del lavoratore nel nuovo contesto lavorativo. Al datore di lavoro è riconosciuto, per la durata del progetto, l'esonero del 100 per cento della contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi e contributi Inail, per un importo massimo di 6.000 euro su base annua.

L'efficacia della misura, si ritiene possa essere pregiudicata, per un verso, dalla breve durata dell'incentivo contributivo e, per altro verso, dalle possibilità di revoca dell'esonero in caso di: licenziamento intimato durante il periodo di inserimento; licenziamento intimato al termine del periodo di inserimento (se il lavoratore non viene confermato); licenziamento collettivo o il licenziamento individuale per giustificato motivo oggettivo di un lavoratore impiegato nella medesima unità produttiva e inquadrato con lo stesso livello e categoria legale di inquadramento del lavoratore assunto con gli esoneri contributivi.

La restituzione dell'incentivo non si mostra coerente con la finalità occupazionale dell'istituto contrattuale. Inoltre, la normativa nulla dice sui contenuti del progetto individuale di inserimento, i cui ambiti di incertezza potrebbero essere la causa di ulteriore proliferazione di contenzioso del lavoro.