

Articolo 4, commi 8-11, legge 28 giugno 2012, n. 92. Nuovo incentivo per l'assunzione di lavoratori con almeno cinquant'anni, disoccupati da oltre dodici mesi, e di donne di qualunque età, prive di impiego da almeno ventiquattro mesi ovvero prive di impiego da almeno sei mesi e appartenenti a particolari aree. Indicazioni operative

Assunzioni agevolate - sgravi contributivi - cinquantenni uomini e donne - assunzione lavoratori over 50 (oltre cinquanta anni) - assunzione disoccupati da oltre 12 mesi - lavoro femminile - lavoro delle donne - assunzione donne disoccupate da almeno 24 mesi - assunzione donne disoccupate da almeno 6 mesi in particolari aree - art. 4, commi 8-11, L. n. 92/2012 (riforma Fornero) - riduzione contributiva - agevolazioni

Oggetto: Articolo 4, commi 8-11, legge 28 giugno 2012, n. 92. Nuovo incentivo per l'assunzione di lavoratori con almeno cinquant'anni, disoccupati da oltre dodici mesi, e di donne di qualunque età, prive di impiego da almeno ventiquattro mesi ovvero prive di impiego da almeno sei mesi e appartenenti a particolari aree. Indicazioni operative.

Sommario: A decorrere dal primo gennaio 2013 l'articolo 4, commi 8-11, della legge 92/2012 prevede una riduzione contributiva del 50% della contribuzione dovuta dal datore di lavoro per l'assunzione di lavoratori over 50, disoccupati da oltre dodici mesi, e di donne di qualunque età, prive di impiego da almeno ventiquattro mesi ovvero prive di impiego da almeno sei mesi e appartenenti a particolari aree. Si forniscono le precisazioni normative e le indicazioni operative per il godimento dell'incentivo.

INDICE

1. Lavoratori per i quali spetta l'incentivo
2. Rapporti incentivati. Misura e durata dell'incentivo.
 - 2.1 Assunzione diretta
 - 2.1.1 Fattispecie generali
 - 2.1.2 Discontinuità tra prima e seconda assunzione
 - 2.1.3 Limiti di cumulo
 - 2.1.4 Proroghe e trasformazioni di rapporti non agevolati, instaurati prima del 1° gennaio 2013
 - 2.2 Assunzione a scopo di somministrazione
 - 2.3 Assunzione diretta successiva a utilizzazione con somministrazione
 - 2.4 Utilizzazione con somministrazione successiva ad assunzione diretta
3. Condizioni di spettanza dell'incentivo.
 - 3.1 Le condizioni di regolarità previste dall'articolo 1, commi 1175 e 1176, della legge 296/2006 (rinvio).
 - 3.2 Le condizioni derivanti dai principi stabiliti dall'articolo 4, commi 12, 13 e 15, della legge 92/2012.
 - 3.2.1 Assunzioni in attuazione di preesistente obbligo.
 - 3.2.2 Assunzioni che violano un diritto altrui di precedenza all'assunzione.
 - 3.2.3 Datori di lavoro e utilizzatori presso i quali sono in atto sospensioni dell'attività lavorativa per crisi o riorganizzazione.
 - 3.2.4 Coincidenza sostanziale di assetti proprietari e rapporti di collegamento.
 - 3.2.5 I limiti di cumulo dell'incentivo.
 - 3.3 Le condizioni di compatibilità con il mercato interno.
 - 3.3.1 L'incremento netto dell'occupazione.
 - 3.3.2 Aiuti illegittimi. Imprese in difficoltà
4. Coordinamento con altri incentivi.
5. Indicazioni operative. Adempimenti dei datori di lavoro.
 - 5.1 Datori di lavoro che operano con il sistema Uniemens
 - 5.2 Datori di lavoro agricoli
 - 5.3 Datori di lavoro che impiegano lavoratori dello spettacolo e dello sport professionistico (ex Enpals)
6. Istruzioni contabili

Allegati:

1. 1. L. 92/2012, art. 4, commi 8-11.
2. 2. Reg. (CE) n. 800/2008, art. 40.

3. 3. L'incremento occupazionale

4. 4. Principali condizioni di applicazione dell'incentivo alle varie fattispecie

1. Lavoratori per i quali spetta l'incentivo.

Ai sensi dell'articolo 4, commi 8 - 11, della legge 28 giugno 2012, n. 92 (allegato 1), a decorrere dal primo gennaio 2013 è in vigore un nuovo incentivo per l'assunzione delle seguenti categorie di lavoratori:

1. uomini o donne con almeno cinquant'anni di età e "disoccupati da oltre dodici mesi";
2. donne di qualsiasi età, residenti in aree svantaggiate e "prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi";
3. donne di qualsiasi età, con una professione o di un settore economico caratterizzati da un'accentuata disparità occupazionale di genere e "prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi";
4. donne di qualsiasi età, ovunque residenti e "prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno ventiquattro mesi".

Ai sensi dell'articolo 20, comma 5 ter, lettera c), del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, [1] la locuzione legislativa "privo di impiego regolarmente retribuito" deve essere interpretata in conformità ai criteri di individuazione definiti con il decreto del Ministero del lavoro del 20 marzo 2013, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 153 del 2 luglio 2013.

Nell'attesa che venga emanata dal Ministero del lavoro la circolare esplicativa del suddetto decreto, si illustra l'applicazione dell'incentivo in relazione agli uomini e alle donne con almeno cinquant'anni di età e disoccupati da oltre dodici mesi.

In relazione a questa categoria di lavoratori si prescinde dalla residenza, dalla professione esercitata e dal settore economico di impiego; l'età deve essere considerata al momento di decorrenza dell'originaria assunzione, salve le precisazioni contenute nei paragrafi 2.1.4 e 2.1.5; il possesso dello stato di disoccupazione è disciplinato dal decreto legislativo 21 aprile 2000, n. 181 e successive modifiche e integrazioni.

2. Rapporti incentivati. Misura e durata dell'incentivo.

2.1 Assunzione diretta

2.1.1 Fattispecie generali (cfr. allegato n. 4, prospetti "a" e "b")

L'incentivo spetta per:

- le assunzioni a tempo indeterminato;
- le assunzioni a tempo determinato;
- le trasformazioni a tempo indeterminato di un precedente rapporto agevolato.

L'incentivo spetta anche in caso di part-time ed è altresì espressamente previsto per l'assunzione a scopo di somministrazione (su cui vedi le precisazioni esposte di seguito, nei paragrafi 2.2 e 2.3).

L'incentivo spetta anche per i rapporti di lavoro subordinato instaurati in attuazione del vincolo associativo stretto con una cooperativa di lavoro, ai sensi della legge 142/2001.

In considerazione della loro specialità, l'incentivo non spetta - tra l'altro - per i rapporti di lavoro domestico, intermittente, ripartito, accessorio.

L'incentivo consiste nella riduzione del 50% dei contributi a carico del datore di lavoro.

In caso di assunzione a tempo indeterminato la riduzione spetta per diciotto mesi.

In caso di assunzione a tempo determinato la riduzione spetta fino a dodici mesi.

Se il rapporto viene trasformato a tempo indeterminato la riduzione è riconosciuta per complessivi diciotto mesi.

L'incentivo spetta anche in caso di proroga del rapporto - effettuata in conformità alla disciplina del rapporto a tempo determinato -, fino al limite complessivo di dodici mesi.

Ai fini del riconoscimento dell'incentivo, la trasformazione a tempo indeterminato deve intervenire entro la scadenza del beneficio.

Si formulano i seguenti esempi.

- Alfa assume Tizio a tempo determinato per 15 mesi ed effettua la trasformazione a tempo indeterminato alla fine del rapporto.

Spetta l'incentivo per i primi 12 mesi del rapporto a tempo determinato; non spetta il beneficio per la trasformazione.

- Alfa assume Tizio a tempo determinato per 15 mesi ed effettua la trasformazione a tempo indeterminato allo scadere del decimo mese.

Spettano il beneficio per i primi dieci mesi del rapporto a tempo determinato e il prolungamento del beneficio fino al diciottesimo mese del complessivo rapporto.

2.1.2 Discontinuità tra prima e seconda assunzione (cfr. allegato n. 4, prospetto "d")

In applicazione del criterio generale di flessibilità - introdotto in materia di incentivi dal principio del cumulo, di cui all'articolo 4, co. 13, l. 92/2012, ed illustrato con la circolare 137/2012, par. 1.4. - l'incentivo può spettare anche nell'ipotesi in cui, dopo un primo rapporto agevolato a tempo determinato, venga effettuata - con soluzione di continuità - una nuova assunzione - a tempo determinato o indeterminato - dell'ex dipendente; in tal caso è necessario - ai fini del riconoscimento dell'incentivo - che il lavoratore abbia mantenuto - secondo la disciplina dello stato di disoccupazione contenuta nel d.l.vo 181/2000 - l'anzianità di disoccupazione superiore a dodici mesi. In tali ipotesi l'incentivo spetta - se sussistono le altre condizioni di legge (illustrate di seguito, nel paragrafo 3) - per la durata residua rispetto a quanto già goduto precedentemente.

Si formulano alcuni esempi.

- Alfa:

-- assume Tizio a tempo determinato per 3 mesi;

-- dopo due mesi lo riassume a tempo determinato per 11 mesi.

Spetta l'incentivo per complessivi 12 mesi (tre mesi del primo rapporto e nove mesi residui per il secondo rapporto), se - in base alle norme che disciplinano lo stato di disoccupazione - al momento della seconda assunzione il lavoratore ha ancora l'anzianità di disoccupazione superiore a 12 mesi

- Alfa:

-- assume Tizio a tempo determinato per 3 mesi;

-- dopo due mesi lo assume a tempo indeterminato.

Spetta l'incentivo per i 3 mesi del rapporto a termine; spetta l'incentivo per i residui 15 mesi, a decorrere dall'assunzione a tempo indeterminato, se - in base alle norme che disciplinano lo stato di disoccupazione - al momento dell'assunzione a tempo indeterminato il lavoratore possedeva ancora lo stato di disoccupazione superiore a dodici mesi.

- Alfa:

-- assume Tizio a tempo determinato per 10 mesi;

-- dopo due mesi lo riassume a tempo determinato per 11 mesi.

Spetta l'incentivo per i 10 mesi del primo rapporto a termine; non spetta l'incentivo per il secondo rapporto a termine, se - in base alle norme che disciplinano lo stato di disoccupazione - alla cessazione del primo rapporto a termine il lavoratore ha iniziato a maturare da zero un nuovo stato di disoccupazione, e quindi - al momento della seconda assunzione a tempo determinato - non ha ancora maturato più di dodici mesi nel nuovo stato di disoccupazione.

Se - dopo la riassunzione agevolata a tempo determinato ed entro la scadenza dei dodici mesi di incentivo previsti complessivamente per i rapporti a termine - intervenga la trasformazione a tempo indeterminato, spetta anche il residuo incentivo connesso alla trasformazione (fino al limite massimo complessivo di 18 mesi); il residuo incentivo non spetta, qualora il lavoratore abbia maturato - al momento della trasformazione - un diritto di precedenza all'instaurazione del rapporto a tempo indeterminato. Al riguardo si rinvia alle esemplificazioni contenute nel paragrafo 3.2.1 e ai prospetti riassuntivi sub "d" dell'allegato n. 4.

2.1.3 Limiti di cumulo

In applicazione dei limiti di cumulo desumibili dall'articolo 4, comma 13, della legge 92/2012, spetta solo l'incentivo residuo per l'assunzione effettuata da un datore di lavoro che presenti assetti proprietari sostanzialmente coincidenti con quelli di chi - a titolo di lavoro subordinato o somministrato - abbia già goduto dell'incentivo; la stessa limitazione si applica nei casi in cui intercorra un rapporto di collegamento o controllo tra il datore di lavoro che assume e il precedente datore di lavoro ovvero il precedente utilizzatore. Al riguardo si rinvia alle esemplificazioni contenute nel paragrafo 3.2.5.

L'incentivo deve essere riconosciuto senza operare riduzioni connesse a precedenti rapporti agevolati, se - nel frattempo, in applicazione della disciplina di cui al d.l.vo 181/2001 - il lavoratore abbia cessato di essere disoccupato e poi sia tornato ad esserlo, maturando da zero un nuovo periodo di disoccupazione superiore a dodici mesi.

Si formulano i seguenti esempi.

- Alfa assume a tempo pieno e determinato per 13 mesi Tizio, disoccupato da quattordici mesi; spetta l'incentivo per 12 mesi. Alla scadenza il rapporto non viene trasformato a tempo indeterminato; Tizio torna ad essere disoccupato e la sua anzianità di disoccupazione decorre nuovamente da zero; dopo un anno e mezzo Tizio matura nuovamente l'anzianità di disoccupazione superiore a dodici mesi. Se Alfa lo riassume a tempo determinato per almeno 12 mesi spetteranno nuovamente gli incentivi per 12 mesi.

- Alfa assume a tempo determinato per 3 mesi Tizio, disoccupato da quattordici mesi; spetta l'incentivo per 3 mesi. Dopo la cessazione del rapporto Tizio è ancora disoccupato da oltre dodici mesi; se Tizio continua ad essere disoccupato e, dopo un anno e mezzo dalla cessazione del rapporto, Alfa lo riassume a tempo determinato per 12 mesi, spetterà l'incentivo per i residui 9 mesi.

2.1.4 Proroghe e trasformazioni di rapporti non agevolati, instaurati prima del 1° gennaio 2013 (cfr. allegato n. 4, prospetto "k")

In particolari situazioni l'incentivo può spettare per proroghe e trasformazioni a tempo indeterminato di rapporti non agevolati, in corso di svolgimento tra il 2012 e il 2013.

Si forniscono al riguardo le seguenti indicazioni.

Spetta l'incentivo - fino al limite massimo di 12 mesi - per le proroghe di rapporti a tempo determinato non agevolati, instaurati prima del 1° gennaio 2013; l'incentivo spetta a condizione che, al momento della proroga, il lavoratore avrebbe avuto un'anzianità di disoccupazione di oltre 12 mesi, se il rapporto fosse cessato invece di essere prorogato. L'incentivo non spetta se, al momento della proroga, il lavoratore ha maturato un diritto di precedenza all'assunzione a tempo determinato, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 5, co. 4 quinquies, d.l.vo 368/2001, e dell'articolo 4, co. 12, lett. a), l. 92/2012.

Spetta l'incentivo - fino al limite massimo di 18 mesi - per le trasformazioni a tempo indeterminato di rapporti a tempo determinato non agevolati, instaurati prima del 1° gennaio 2013; l'incentivo spetta a condizione che, al momento della trasformazione, il lavoratore avrebbe avuto un'anzianità di disoccupazione di oltre 12 mesi, se il rapporto fosse cessato invece di essere trasformato a tempo indeterminato. L'incentivo non spetta se, al momento della trasformazione, il lavoratore ha maturato un diritto di precedenza all'assunzione a tempo indeterminato, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 5, co. 4 quater, d.l.vo 368/2001, e dell'articolo 4, co. 12, lett. a), l. 92/2012.

In tali speciali ipotesi l'incentivo spetta anche se il lavoratore non abbia compiuto cinquant'anni alla data dell'originaria assunzione; è necessario che abbia almeno cinquant'anni alla data della proroga o della trasformazione.

2.1.5 Proroghe e trasformazioni di rapporti non agevolati, instaurati dopo il 2012 (cfr. allegato n. 4, prospetto "k")

In particolari situazioni l'incentivo può altresì spettare per proroghe e trasformazioni a tempo indeterminato di rapporti originariamente non agevolati, instaurati dopo il 2012; infatti può avvenire che il datore di lavoro assuma a tempo determinato un lavoratore, che abbia meno di cinquant'anni alla data dell'assunzione e abbia poi almeno cinquant'anni alla data della successiva proroga o trasformazione a tempo indeterminato.

In tal caso, per le proroghe spetta l'incentivo - fino al limite massimo di 12 mesi - a condizione che, al momento della proroga, il lavoratore avrebbe avuto un'anzianità di disoccupazione di oltre 12 mesi, se il rapporto fosse cessato invece di essere prorogato. L'incentivo non spetta se, al momento della proroga, il lavoratore ha maturato un diritto di precedenza all'assunzione a tempo determinato, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 5, co. 4 quinquies, d.l.vo 368/2001, e dell'articolo 4, co. 12, lett. a), l. 92/2012.

Per le trasformazioni a tempo indeterminato spetta l'incentivo - fino al limite massimo di 18 mesi - a condizione che, al momento della trasformazione, il lavoratore avrebbe avuto un'anzianità di disoccupazione di oltre 12 mesi, se il rapporto fosse cessato invece di essere trasformato a tempo indeterminato. L'incentivo non spetta se, al momento della trasformazione, il lavoratore ha maturato un diritto di precedenza all'assunzione a tempo indeterminato, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 5, co. 4 quater, d.l.vo 368/2001, e dell'articolo 4, co. 12, lett. a), l. 92/2012.

2.2 Assunzione a scopo di somministrazione (allegato n. 4, prospetti "e" ed "f")

Per espressa previsione del legislatore l'incentivo spetta anche in caso di assunzione a scopo di somministrazione.

L'incentivo spetta all'agenzia di somministrazione sia per le assunzioni a tempo indeterminato che determinato.

In caso di assunzione a tempo indeterminato o trasformazione a tempo indeterminato di un rapporto a termine agevolato, l'incentivo spetta sia per la somministrazione a tempo indeterminato che per i periodi di somministrazione a tempo determinato; spetta anche mentre il lavoratore è in attesa di assegnazione.

Durante l'eventuale periodo in cui il lavoratore rimane in attesa di assegnazione continuano a spettare - se non scaduti - gli incentivi; la riduzione contributiva spetta in relazione ai contributi dovuti sull'indennità di disponibilità.

In caso di assunzione a tempo indeterminato l'agenzia potrà fruire del beneficio per un periodo continuativo di 18 mesi, eventualmente diminuito per evitare che il singolo utilizzatore ne fruisca per un periodo complessivo superiore a diciotto mesi, in conseguenza di precedenti godimenti dell'incentivo. Il periodo agevolato non è diminuito se, tra il precedente e l'attuale godimento da parte dell'utilizzatore, il lavoratore abbia cessato di essere disoccupato e sia poi tornato ad esserlo, iniziando a maturare da zero un nuovo periodo di disoccupazione superiore a dodici mesi.

In caso di assunzione a tempo determinato - in conformità al principio del cumulo, di cui all'art. 4, co. 13, secondo periodo [ii] - il limite massimo di durata dell'incentivo (12 mesi) non deve essere riferito all'agenzia, ma al singolo utilizzatore.

La stessa agenzia può pertanto superare il limite di 12 mesi complessivi previsti per l'assunzione a tempo determinato dello stesso lavoratore; è necessario però che, al momento di ogni assunzione, il lavoratore possieda lo stato di disoccupazione da oltre 12 mesi e la somministrazione sia effettuata in favore di utilizzatori diversi e non collegati tra loro.

Si formula il seguente esempio.

L'agenzia di somministrazione assume Tizio per 2 mesi e lo somministra ad Alfa per lo stesso periodo; l'agenzia ripete la stessa assunzione per altre cinque volte a favore di Alfa per lo stesso periodo;

- se successivamente l'agenzia assume a tempo determinato Tizio e lo somministra di nuovo ad Alfa, non spetta l'incentivo perché Alfa ha raggiunto il limite di 12 mesi previsto dall'art. 4, co. 8, l. 92/2012;

- se, invece, l'agenzia assume a tempo determinato Tizio e lo somministra a Beta - che non è collegato ad Alfa e non ha già utilizzato, direttamente o indirettamente, Tizio - spetta l'incentivo.

In caso di proroga del rapporto intercorrente tra l'agenzia e il lavoratore:

- qualora venga prorogata la somministrazione in favore dello stesso utilizzatore, ai fini della prosecuzione dell'incentivo rileva lo stato di disoccupazione posseduto al momento dell'originaria assunzione da parte dell'agenzia;

- qualora il lavoratore venga somministrato ad un diverso utilizzatore, l'incentivo spetta se, al momento della proroga, il lavoratore avrebbe posseduto ancora l'anzianità di disoccupazione superiore a dodici mesi, se il rapporto fosse cessato invece di essere prorogato.

In caso di trasformazione a tempo indeterminato di un precedente rapporto agevolato - da effettuarsi, ai fini della spettanza dell'incentivo, entro la scadenza dell'incentivo relativo al rapporto in corso - l'agenzia potrà fruire del beneficio per un nuovo periodo continuativo di 18 mesi, eventualmente diminuito per evitare che il singolo utilizzatore ne fruisca per un periodo complessivo superiore a diciotto mesi, in conseguenza di precedenti godimenti dell'incentivo.

2.3 Assunzione diretta successiva a utilizzazione con somministrazione (cfr. allegato n. 4, in particolare prospetti "g", "h", "i" e "j")

Particolare rilievo riveste la disciplina dell'incentivo per le ipotesi in cui un soggetto utilizzi un lavoratore mediante una somministrazione agevolata - secondo quanto esposto nel paragrafo precedente - e successivamente lo assuma alle proprie dirette dipendenze. L'incentivo spetta per il periodo residuo non goduto, se - al momento dell'assunzione - il lavoratore possieda ancora lo stato di disoccupazione superiore a dodici mesi. Si vedano al riguardo il prospetto "h" e i punti "i" e "j" dell'allegato n. 4.

Spetta l'incentivo residuo, a prescindere dall'anzianità di disoccupazione posseduta dal lavoratore al momento dell'assunzione diretta, nelle ipotesi in cui il lavoratore viene prima somministrato a tempo determinato, nell'ambito di un rapporto a tempo anch'esso determinato - e poi venga assunto alle dirette dipendenze dell'ex utilizzatore, a condizione che:

- l'assunzione diretta sia effettuata senza soluzione di continuità rispetto all'utilizzazione indiretta;

- l'assunzione diretta sia effettuata entro la scadenza dell'incentivo, computata rispetto alla situazione dell'ex utilizzatore.

Si veda al riguardo il prospetto "g" dell'allegato n. 4.

2.4 Utilizzazione con somministrazione successiva ad assunzione diretta

Nei casi in cui un soggetto svolga con lo stesso lavoratore un rapporto di lavoro subordinato - agevolato o non agevolato - e poi lo utilizzi mediante contratto di somministrazione, l'incentivo relativo alla somministrazione spetta - ricorrendo tutti gli altri presupposti di legge -, a condizione che il lavoratore sia disoccupato da almeno dodici mesi nel momento dell'assunzione.

3. Condizioni di spettanza dell'incentivo.

Gli incentivi sono subordinati:

- alla regolarità prevista dall'articolo 1, commi 1175 e 1176, della legge 296/2006, inerente:

-- l'adempimento degli obblighi contributivi;

-- l'osservanza delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro;

-- il rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti, stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale;

-- all'applicazione dei principi stabiliti dall'articolo 4, commi 12, 13 e 15, della legge 92/2012;

-- alle condizioni generali di compatibilità con il mercato interno, previste dagli articoli 1 e 40 del regolamento (CE) n. 800/2008 della Commissione del 6 agosto 2008 (circa l'articolo 40, vedi l'allegato 2);

3.1 Le condizioni di regolarità previste dall'articolo 1, commi 1175 e 1176, della legge 296/2006 (rinvio).

Si rinvia alle circolari ed ai messaggi già pubblicati; si veda, da ultimo, la circolare 137/2012, par. 1.6.

Si ribadisce che, in caso di somministrazione, la condizione di regolarità contributiva riguarda l'agenzia di somministrazione, in quanto l'agenzia è in via principale gravata degli obblighi contributivi (cfr. articolo 25, d.l.vo 276/2003); invece la condizione di osservanza delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro riguarda sia l'agenzia di somministrazione che l'utilizzatore, in quanto su entrambi incombono obblighi di sicurezza nei confronti del lavoratore somministrato.

3.2 Le condizioni derivanti dai principi stabiliti dall'articolo 4, commi 12, 13 e 15, della legge 92/2012.

3.2.1. Assunzioni in attuazione di preesistente obbligo. (l'applicazione alle varie fattispecie della condizione inerente il carattere non dovuto dell'assunzione è evidenziata nei vari prospetti dell'allegato n. 4)

L'articolo 4, comma 12, lettera a), della legge 92/2012 esclude gli incentivi quando l'assunzione è effettuata in attuazione di un obbligo preesistente, derivante dalla legge o dalla contrattazione collettiva.

Il principio deve essere applicato in conformità alle indicazioni contenute nella circolare 137/2012 e secondo le seguenti precisazioni.

Per la proroga e la trasformazione a tempo indeterminato di un rapporto a tempo determinato - originariamente agevolato -, il residuo incentivo spetta a prescindere dalla circostanza che il lavoratore abbia nel frattempo maturato un diritto di precedenza rispetto alla proroga o alla trasformazione.

Come anticipato al paragrafo 2.1, qualora - dopo una prima assunzione a tempo determinato di durata inferiore a dodici mesi - venga effettuata - con soluzione di continuità - una nuova assunzione agevolata a tempo determinato, e - successivamente - intervenga una trasformazione a tempo indeterminato, il residuo incentivo connesso alla trasformazione non spetta, se il lavoratore abbia maturato - al momento della trasformazione - un diritto di precedenza all'instaurazione del rapporto a tempo indeterminato.

Si formulano i seguenti esempi.

- Alfa:

-- assume Tizio a tempo determinato per 3 mesi;

-- dopo due mesi lo riassume per 2 mesi;

-- alla scadenza del secondo rapporto effettua la trasformazione a tempo indeterminato.

Spetta l'incentivo per i 3 mesi del primo rapporto a termine, per 2 mesi del secondo rapporto a termine, e per i residui 13 mesi, decorrenti dalla trasformazione a tempo indeterminato.

- Alfa:

-- assume Tizio a tempo determinato per 3 mesi;

-- dopo due mesi lo riassume per 4 mesi. (1)

Spetta l'incentivo per i 6 mesi complessivi dei due rapporti a termine; non spetta l'incentivo per la trasformazione perché il lavoratore ha maturato il diritto di precedenza rispetto all'instaurazione del rapporto a tempo indeterminato (ai sensi dell'articolo 5, comma 4 quater, del d.l.vo 368/2000).

Come già evidenziato ai paragrafi 2.1.4 e 2.1.5, la maturazione di un diritto di precedenza all'assunzione - a tempo determinato, ex art. 5, co. 4 quinquies, d.l.vo 368/2001, o a tempo indeterminato, ex art. 5, co. 4 quater, d.l.vo 368/2001 - impedisce l'applicazione dell'incentivo rispettivamente alla proroga e alla trasformazione di rapporti originariamente non agevolati, perché instaurati prima del 1° gennaio 2013 ovvero perché instaurati quando il lavoratore non aveva ancora cinquant'anni.

3.2.2. Assunzioni che violano un diritto altrui di precedenza all'assunzione.

L'articolo 4, comma 12, lettera b), della legge 92/2012 esclude gli incentivi quando l'assunzione viola un diritto di precedenza alla riassunzione di un altro lavoratore ovvero quando l'utilizzazione mediante somministrazione non sia preceduta dalla offerta di riassunzione in favore del lavoratore titolare del diritto di precedenza.

La condizione deve essere autonomamente valutata per ogni assunzione, proroga e trasformazione a tempo indeterminato.

3.2.3. Datori di lavoro e utilizzatori presso i quali sono in atto sospensioni dell'attività lavorativa per crisi o riorganizzazione

Analogamente, in relazione ad ogni assunzione, proroga e trasformazione a tempo indeterminato, va valutata la condizione prevista dall'articolo 4, comma 12, lett. c), l. 92/2012, per cui gli incentivi sono esclusi se il datore di lavoro o l'utilizzatore con contratto di somministrazione abbiano in atto - nella stessa unità produttiva - sospensioni dal lavoro connesse ad una crisi o riorganizzazione aziendale, salvi i casi in cui siano acquisite professionalità sostanzialmente diverse da quelle dei lavoratori sospesi.

3.2.4. Coincidenza sostanziale di assetti proprietari e rapporti di collegamento

L'incentivo è altresì escluso "con riferimento a quei lavoratori che siano stati licenziati, nei sei mesi precedenti, da parte di un datore di lavoro che, al momento del licenziamento, presenti assetti proprietari

sostanzialmente coincidenti con quelli del datore di lavoro che assume ovvero risulti con quest'ultimo in rapporto di collegamento o controllo; in caso di somministrazione tale condizione si applica anche all'utilizzatore" (articolo 4, comma 12, lett. d), l. 92/2012).

3.2.5. I limiti di cumulo dell'incentivo.

L'incentivo deve essere applicato in conformità ai limiti di cumulo, desumibili dall'articolo 4, comma 13, della legge 92/2012.

Al riguardo vale quanto illustrato con la circolare 137/2012 e quanto evidenziato nei paragrafi precedenti; in questo paragrafo si riassumono alcuni dei principali criteri di applicazione del cumulo.

Ai fini della determinazione della durata massima dell'incentivo spettante per un medesimo lavoratore, devono essere considerati equivalenti gli incentivi goduti dallo stesso soggetto in qualità di datore di lavoro e di utilizzatore indiretto, mediante contratto di somministrazione, come già precisato con la circolare 137/2012, par. 1.4.1.

Come anticipato al paragrafo 2.1.3, si evidenzia che il limite massimo di durata di un incentivo per lo stesso lavoratore è computato considerando unitariamente i periodi di utilizzazione agevolata, diretta e indiretta, non solo da parte dello stesso soggetto ma anche da parte di soggetti diversi, se appartenenti allo stesso gruppo ovvero collegati.

A titolo esemplificativo si ipotizzi che la società Alfa utilizzi per 2 mesi un lavoratore somministrato, poi la collegata società Beta assuma direttamente il lavoratore per 1 mese, quindi la società collegata Gamma lo assuma a tempo indeterminato; a Gamma spetta l'incentivo residuo di 15 mesi, ricavato sottraendo dalla durata legale astratta massima dell'incentivo di 18 mesi (prevista per l'assunzione a tempo indeterminato del lavoratore) i periodi di utilizzazione indiretta e diretta svolti presso le altre società del gruppo cui appartiene Gamma.

Come già detto al paragrafo 2.2, in caso di assunzione a tempo determinato, il limite massimo di durata dell'incentivo (12 mesi) non deve essere riferito all'agenzia, ma al singolo utilizzatore. La stessa agenzia può pertanto superare il limite di 12 mesi complessivi previsti per l'assunzione a tempo determinato dello stesso lavoratore; è necessario però che, al momento di ogni assunzione, il lavoratore possieda lo stato di disoccupazione da oltre 12 mesi e la somministrazione sia effettuata in favore di utilizzatori diversi e non collegati tra loro.

Come già detto al paragrafo 2.1, l'incentivo deve essere riconosciuto senza operare riduzioni connesse al precedente rapporto agevolato, se, nel frattempo - in applicazione della disciplina di cui al d.l.vo 181/2001 -, il lavoratore abbia cessato di essere disoccupato e poi sia tornato ad esserlo, maturando da zero un nuovo periodo di disoccupazione superiore a dodici mesi.

3.3 Le condizioni di compatibilità con il mercato interno.

L'incentivo, già nella sua astratta disciplina legale, è conforme alle prescrizioni dei paragrafi 2, 3 e 5, dell'articolo 40 del regolamento comunitario 800/2008.

3.3.1 L'incremento netto dell'occupazione(cfr. allegati nn.3 e 4)

La condizione prevista dal paragrafo 4 dell'articolo 40, inerente l'incremento occupazionale, deve essere invece verificata in concreto, in relazione alle singole assunzioni agevolate.

Ai sensi del paragrafo 4, l'incentivo spetta se l'assunzione, la proroga e la trasformazione realizzino un incremento netto del numero dei dipendenti del datore di lavoro interessato rispetto alla media dei dodici mesi precedenti; l'incentivo è comunque applicabile, qualora l'incremento non avvenga per:

- dimissioni volontarie del lavoratore;
- invalidità sopravvenuta o decesso del lavoratore;

- pensionamento per raggiunti limiti di età;
- riduzione volontaria dell'orario di lavoro;
- licenziamento per giusta causa o giustificato motivo soggettivo.

In considerazione della circostanza che l'articolo 40, paragrafo 4, del regolamento comunitario 800/2008 fa riferimento all'"impresa", mentre la precedente disciplina comunitaria faceva riferimento al singolo "stabilimento" (cfr. art. 5, par. 3, lett. a), reg. 2204/2002), l'incremento deve essere attualmente valutato in relazione all'intera organizzazione del datore di lavoro e non rispetto alla singola unità produttiva presso cui si svolge il rapporto di lavoro.

La base di computo della forza aziendale per la valutazione dell'incremento occupazionale comprende le varie tipologie di lavoratori a tempo determinato e indeterminato, salvo il lavoro cosiddetto accessorio; devono essere considerati anche i lavoratori che sono somministrati nell'ambito di un rapporto di lavoro a tempo determinato intercorrente con l'agenzia. Il lavoratore assunto (o utilizzato mediante somministrazione) in sostituzione di un lavoratore assente non si computa; si computa il lavoratore sostituito.

Per la proroga e la trasformazione a tempo indeterminato, l'incentivo è subordinato ad una nuova valutazione dell'incremento occupazionale (vedi gli esempi numero cinque e sei riportati nell'allegato n. 3); in tal caso il lavoratore interessato dalla proroga o dalla trasformazione è escluso dal computo della forza media occupata nei dodici mesi precedenti la proroga o la trasformazione. Nelle ipotesi in cui sia effettuata la proroga o la trasformazione a tempo indeterminato di un rapporto non agevolato - instaurato prima del 2013 ovvero instaurato quando il lavoratore non aveva ancora cinquant'anni -, il lavoratore interessato dalla proroga o trasformazione è invece compreso nel computo della forza media occupata nei dodici mesi precedenti la proroga o trasformazione.

In caso di assunzione o trasformazione a tempo indeterminato a scopo di somministrazione (a tempo determinato o indeterminato), ai fini dell'incremento occupazionale la qualità formale di datore di lavoro dell'agenzia di somministrazione deve essere ritenuta prevalente rispetto al suo ruolo economico di intermediario. Pertanto l'incremento occupazionale deve essere valutato rispetto ai dipendenti dell'agenzia; nella base di computo della forza aziendale dell'agenzia devono essere considerati i lavoratori assunti a tempo indeterminato a scopo di somministrazione e gli altri dipendenti (rispetto a questi ultimi si computano sia i lavoratori a tempo determinato che indeterminato); l'incremento deve essere valutato rispetto all'intera organizzazione dell'agenzia; non devono essere considerati i lavoratori assunti a tempo determinato a scopo di somministrazione (come già detto, questi devono essere compresi nella forza aziendale dell'utilizzatore).

In allegato alla presente circolare è riportata una tabella esemplificativa delle tipologie di lavoratori da considerare in relazione alle diverse assunzioni astrattamente incentivabili (cfr. schema "a", pag. 1 dell'allegato n. 3).

Ai fini della valutazione dell'incremento occupazionale il numero dei dipendenti è calcolato in Unità di Lavoro Annuo (U.L.A.), secondo il criterio convenzionale proprio del diritto comunitario.

Come chiarito dalla giurisprudenza comunitaria (cfr. Corte di giustizia UE, Sezione II, sentenza 2 aprile 2009, n. C-415/07), nell'operare la valutazione dell'incremento dell'occupazione "si deve porre a raffronto il numero medio di unità lavoro - anno dell'anno precedente all'assunzione con il numero medio di unità lavoro- anno dell'anno successivo all'assunzione".

In allegato alla presente circolare sono illustrati i criteri di calcolo - in U.L.A. - dell'incremento occupazionale e sono riportati alcuni esempi (vedi allegato n. 3, pag. 2 e segg.).

Nell'ipotesi in cui il lavoratore viene prima somministrato a tempo determinato, nell'ambito di un rapporto a tempo anch'esso determinato - intercorrente tra il lavoratore e l'agenzia -, e poi, senza soluzione di continuità, viene assunto (a tempo determinato o indeterminato) direttamente dall'utilizzatore, l'incremento occupazionale deve essere nuovamente valutato, ma al netto del lavoratore somministrato; tale parziale deroga ai criteri di computo dell'incremento occupazionale è possibile se l'assunzione avviene entro la scadenza dell'incentivo, computata rispetto alla situazione dell'utilizzatore (cfr. schema "g", sub allegato 4).

Se lo stesso giorno intervengono più assunzioni "astrattamente" agevolate, l'incremento occupazionale va valutato singolarmente per ciascuna. (vedi esempi tre e quattro, riportati nell'allegato 3).

Il requisito dell'incremento occupazionale - qui illustrato - e la condizione del rispetto di eventuali diritti di precedenza alla riassunzione - illustrata al paragrafo 3.2.2 - devono entrambi ricorrere ai fini della spettanza dell'incentivo.

Dubbi circa le modalità di individuazione dei casi in cui si realizza l'incremento occupazionale potranno essere segnalati alle Sedi presso cui il datore di lavoro assolve agli obblighi contributivi; le Sedi potranno avvalersi della consulenza della Direzione centrale entrate inviando un quesito all'indirizzo di posta elettronica info.diresco@inps.it.

3.3.2 Aiuti illegittimi. Imprese in difficoltà

Gli incentivi sono altresì subordinati:

- alla circostanza che il datore di lavoro non rientri tra coloro che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in conto bloccato, gli aiuti individuali definiti come illegali o incompatibili della Commissione Europea (art. 1, par. 6, reg. (CE) n. 800/2008 e art. 46 legge 24 dicembre 2012, n. 234);
- alla circostanza che il datore di lavoro non sia un'impresa in difficoltà, come definita dall'articolo 1, paragrafo 7, del regolamento (CE) 800/2008 (art. 1, par. 6, reg. (CE) n. 800/2008).

Di tali condizioni viene fatta menzione nella comunicazione telematica per l'applicazione del beneficio.

In caso di assunzione o proroga a tempo determinato a scopo di somministrazione, le condizioni descritte vanno riferite all'utilizzatore e non all'agenzia.

4. Coordinamento con altri incentivi.

Articolo 4, commi 8, 9 e 10, l. 92/2012 e articolo 8, comma 9, l. 407/1990

Nell'eventualità in cui sussistano anche i presupposti di applicazione dell'incentivo previsto dall'articolo 8, comma 9, della legge 407/1990, che prevede agevolazioni contributive per l'assunzione di disoccupati di qualunque età disoccupati da almeno 24 mesi, si applicherà quest'ultimo.

Ricorrendo particolari condizioni è possibile godere prima dell'incentivo previsto dalla legge 92/2012, per un rapporto a tempo determinato, e poi dell'incentivo della legge 407/1990 per la trasformazione a tempo indeterminato.

Infatti spetta l'incentivo previsto dalla legge 407/1990, nell'ipotesi in cui si trasformi a tempo indeterminato un rapporto a termine agevolato ai sensi dell'articolo 4, comma 8, a condizione - tra l'altro - che, al momento della trasformazione, il lavoratore avrebbe avuto un'anzianità di disoccupazione di almeno 24 mesi, se il rapporto di lavoro fosse cessato invece di essere trasformato a tempo indeterminato; non spetta se il lavoratore ha maturato nel frattempo il diritto di precedenza all'instaurazione del rapporto a tempo indeterminato. L'incentivo spetta per 36 mesi dalla data di decorrenza della trasformazione.

Si formulano i seguenti esempi.

- Alfa assume a tempo determinato per 3 mesi Tizio, ultracinquantenne disoccupato da 24 mesi, e alla scadenza trasforma il rapporto a tempo indeterminato.

Spetta ad Alfa l'incentivo illustrato con la presente circolare per il rapporto a tempo determinato di tre mesi (se ricorrono tutte le condizioni di legge); per la trasformazione a tempo indeterminato spetta ad Alfa l'incentivo previsto dalla legge 407/1990, poiché, se non fosse intervenuta la trasformazione, Tizio sarebbe tornato ad essere disoccupato con l'anzianità di 24 mesi.

- Alfa assume a tempo determinato per 7 mesi Tizio, ultracinquantenne disoccupato da 24 mesi, e alla scadenza trasforma poi il rapporto a tempo indeterminato.

Spetta ad Alfa l'incentivo illustrato con la presente circolare per il rapporto a tempo determinato di sette mesi (se ricorrono tutte le condizioni di legge); per la trasformazione a tempo indeterminato non spetta l'incentivo previsto dalla legge 407/1990, perché - ai sensi dell'articolo 5, co. 4 quater, d.l.vo 368/2001 - Tizio ha maturato un diritto di precedenza all'assunzione a tempo indeterminato; per la trasformazione spetta l'incentivo previsto dall'art. 4, commi 8-11, l. 92/2012, poiché la speciale espressa previsione dell'incentivo per la trasformazione deroga - come già precisato al paragrafo 2.1 - alla condizione ostativa generale, di cui all'art. 4, co. 12, lett. a), l. 92/2012.

Nota Bene.

La durata della condizione di mancanza di lavoro è computata in modo diverso in relazione alle varie categorie di lavoratori.

Per applicare l'incentivo previsto dall'articolo 4, commi 8-11, l. 92/2012 è necessario che:

- il lavoratore cinquantenne sia disoccupato da oltre 12 mesi (quindi da almeno 13 mesi; per le modalità di computo dell'anzianità di disoccupazione si rinvia all'art. 2, co. 6, d.l.vo 181/2000);

- la donna residente in aree svantaggiate ovvero appartenente ad una professione o ad un settore economico caratterizzati da accentuata disparità occupazionale di genere deve essere priva di impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi;

- la donna infracinquantenne, che risiede in un'area non svantaggiata, che non eserciti una professione né sia impiegata in un settore economico caratterizzati da accentuata disparità occupazionale di genere, deve essere priva di impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi.

Per applicare l'incentivo previsto dall'articolo 8, co. 9, l. 407/1990 il lavoratore deve essere disoccupato da almeno 24 mesi.

Articolo 4, commi 8, 9 e 10, l. 92/2012 e articoli 8, commi 2 e 4, e 25, comma 9, l. 223/1991

Nell'eventualità in cui sussistano anche i requisiti di applicazione degli incentivi previsti dagli articoli 8, commi 2 e 4, o 25, comma 9, della legge 223/1991, per l'assunzione di lavoratori iscritti nelle liste di mobilità, si applicheranno questi ultimi.

5. Indicazioni operative. Adempimenti dei datori di lavoro.

Per fruire dell'incentivo tutti i datori di lavoro interessati devono inoltrare apposita comunicazione all'INPS; la comunicazione deve essere presentata avvalendosi del modulo di istanza on-line "92-2012", che verrà messo a breve a disposizione all'interno del Cassetto previdenziale Aziende, presso il sito internet www.inps.it (dell'avvenuto rilascio del modulo telematico sarà dato avviso mediante pubblicazione di specifico messaggio); la comunicazione deve essere presentata prima dell'invio della denuncia contributiva ove viene indicata la contribuzione agevolata.

Entro il giorno successivo all'inoltro, i sistemi informativi centrali effettuano alcuni controlli formali e attribuiscono un esito positivo o negativo alla comunicazione.

L'Inps effettuerà a posteriori, in sede di verifica amministrativa, i necessari controlli circa la sussistenza effettiva dei presupposti dell'incentivo, secondo modalità che verranno rese note alle Sedi con successive disposizioni interne.

5.1 Datori di lavoro che operano con il sistema Uniemens

Le posizioni contributive relative ai datori di lavoro ammessi all'incentivo saranno contraddistinte dal codice di autorizzazione "2H" che, a decorrere da 01.01.2013, assume il nuovo significato di "datore di lavoro

ammesso all'incentivo di cui all'art. 4, commi 8-11, della legge 92/2012"; il codice autorizzazione è attribuito automaticamente dai sistemi informativi centrali contestualmente all'attribuzione dell'esito positivo al modulo di istanza "92-2012", indicato al paragrafo precedente.

I datori di lavoro ammessi all'incentivo, denunceranno il lavoratore valorizzando nell'elemento individuale <TipoContribuzione> il codice "55" che assume il nuovo significato di " lavoratore assunto ai sensi dell'art. 4, commi 8-11, della legge 92/2012".

Per i periodi di spettanza dell'agevolazione, compresi tra gennaio e luglio 2013, il datore di lavoro potrà recuperare la differenza tra la contribuzione versata in misura intera e la contribuzione agevolata, valorizzando all'interno dell'elemento <Denuncia individuale>, <Dati retributivi>, <AltreACredito>, <CausaleACredito> il nuovo codice "L431" avente il significato di "Rec. Contr. art. 4, commi 8-11, della legge 92/2012." e nell'elemento <ImportoACredito> il relativo importo.

Il recupero potrà essere effettuato mediante esposizione nella denuncia Uniemens entro tre mesi a decorrere dal periodo di paga di agosto 2013.

I dati relativi al recupero - esposti nell'UniEmens - saranno riportati, nel DM2013 "VIRTUALE" ricostruito dalla procedura, con il corrispondente nuovo codice a credito "L431".

Per i lavoratori non più in forza alla data del riconoscimento dell'agevolazione i datori di lavoro, per il relativo recupero contributivo riferito ai mesi precedenti, provvederanno ad inviare - per ogni lavoratore interessato - un flusso regolarizzativo riferito all'ultimo mese di attività del lavoratore, utilizzando il codice "L431".

Nel caso in cui il datore di lavoro abbia esposto il codice "L431" per conguagli non spettanti, le somme indebitamente conguagliate dovranno essere restituite valorizzando nell'elemento <CausaleADebito> di <AltreADebito> di <DenunciaIndividuale> il nuovo codice causale "M431" avente il significato di "Restituzione contr. art. 4, commi 8-11, della legge 92/2012" e indicando nell'elemento <ImportoADebito> l'importo da restituire.

5.2 Datori di lavoro agricoli

Considerata la periodicità trimestrale della trasmissione telematica delle dichiarazioni di manodopera agricola, i datori di lavoro agricoli ammessi all'incentivo inizieranno a denunciare il lavoratore agevolato con il modello DMAG/Unico relativo al terzo trimestre (luglio - settembre 2013).

Con apposito messaggio saranno fornite le istruzioni per la compilazione della dichiarazione trimestrale e saranno dettate le modalità per il recupero della contribuzione relativa ai trimestri (primo e secondo 2013) già decorsi alla data di pubblicazione della presente circolare.

5.3 Datori di lavoro che impiegano lavoratori dello spettacolo e dello sport professionistico (ex Enpals)

La denuncia del lavoratore interessato all'incentivo ex art. 4, commi 8-11, l. 92/2012 sarà effettuata sulla base delle seguenti modalità:

- per i datori di lavoro ammessi all'incentivo, che si avvalgono del flusso integrato in UNIEMENS, esponendo il codice "LA" nell'elemento individuale <CodiceAgevolazione>;

- per i datori di lavoro ammessi all'incentivo che si avvalgono della procedura on-line fruibile dal sito dell'Istituto, valorizzando il campo "codice agevolazione", afferenti ai dati individuali del lavoratore, con il codice "LA".

Per i periodi di spettanza dell'agevolazione, compresi tra gennaio e luglio 2013, l'Istituto opererà l'aggiornamento delle denunce già presentate, sulla base delle informazioni contenute nel predetto modulo di istanza on-line "92-2012". Il recupero della maggiore contribuzione versata potrà essere effettuato, entro tre mesi a decorrere dal periodo di paga in corso alla data di pubblicazione della presente circolare, attraverso la riduzione dell'ammontare di uno più versamenti mensili afferenti alla Gestione lavoratori dello spettacolo ovvero alla Gestione sportivi professionisti in misura pari all'ammontare totale dell'importo da recuperare.

Si fa, infine, presente che la riduzione contributiva di cui alla presente circolare non opera sul contributo di solidarietà previsto dall'art. 1, commi 8 e 14, del d.l.vo 182/1997 e dall'art. 1, commi 3 e 4, del d.l.vo 166/1997.

6. Istruzioni contabili.

Le istruzioni contabili saranno pubblicate con messaggio a parte.

[i] Il comma 5 ter è stato inserito dall'articolo 4, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 2 marzo 2012, n. 24.

[ii] L'articolo 4, comma 13, secondo periodo, recita: "non si cumulano le prestazioni in somministrazione effettuate dallo stesso lavoratore nei confronti di diversi utilizzatori, anche se fornite dalla medesima agenzia di somministrazione di lavoro, di cui all'articolo 4, comma 1, lettere a) e b), del decreto legislativo n. 276 del 2003, salvo che tra gli utilizzatori ricorrano assetti proprietari sostanzialmente coincidenti ovvero intercorrano rapporti di collegamento o controllo". Cfr. circolare 137/2012. par. 1.4.

(1) Il presente esempio è stato così rettificato con Msg. 07.08.2013, n. 12850.