



ASSOCIAZIONE CULTURALE
DOTTORI COMMERCIALISTI
RAGIONIERI COMMERCIALISTI
ED ESPERTI CONTABILI
MONZA E BRIANZA

ASSUNZIONI AGEVOLATE PER I DATORI DI LAVORO

Relatore: Ragioniere Commercialista Scotti Gianni Luigi

SOMMARIO

COLLOCAMENTO LAVORATORI DISOCCUPATI O CASSINTEGRATI DI LUNGO PERIODO	3
COLLOCAMENTO LAVORATORI IN CIGS DA ALMENO 3 MESI.....	4
COLLOCAMENTO LAVORATORI IN MOBILITA'	5
CONTRATTO DI SOLIDARIETA' ESPANSIVO	7
COLLOCAMENTO LAVORATORI IN SOSTITUZIONE DI LAVORATRICE/ORE IN CONGEDO PARENTALE	8
RICOLLOCAZIONE INCENTIVATA DEI DIRIGENTI.....	9
ASSUNZIONE DI OPERAIO EDILE	10
GIOVANI IN POSSESSO DI DIPLOMA O ATTESTATO DI QUALIFICA.....	10
COLLOCAMENTO DI GIORNALISTI DISOCCUPATI.....	10
CONTRATTO DI INSERIMENTO	12
CONTRATTI DI REINSERIMENTO.....	15
LAVORATORI DISABILI.....	17
COOPERATIVE SOCIALI.....	18
COLLOCAMENTO LAVORATORI DETENUTI.....	19
INCENTIVI FISCALI PER ASSUNZIONI DESTINATI PER LA RICERCA SCIENTIFICA	23
CONTRATTO DI APPRENDISTATO.....	25
AGEVOLAZIONI FISCALI (CREDITO DI IMPOSTA) PER NUOVE ASSUNZIONI	31
TABELLA DI SINTESI	41

COLLOCAMENTO LAVORATORI DISOCCUPATI O CASSINTEGRATI DI LUNGO PERIODO

I lavoratori disoccupati o beneficiari di CIGS per incentivare la loro assunzione sono previsti tipi di agevolazioni:

AGEVOLAZIONI PER ASSUNZIONE LAVORATORI DISOCCUPATI O IN CIGS DA ALMENO 24 MESI: DM/10				
Generalità dei datori di lavoro (aventi diritto alla riduzione contributi in ragione del 50%)				
RIFERIMENTI	QUADRI	DIZIONE	CODICE	SPECIFICAZIONI
Operai	B/C	Op. L. 407/90	158	Indicare: n° dipendenti
Operai part-time	B/C	Op. PT L. 407/90	058	numero giornate
Impiegati	B/C	Imp. L. 407/90	258	n° ore part-time
Impiegati p.time	B/C	Imp. PT L. 407/90	Y58	retribuzione imponibile, contributi in base all'aliq.
Imprese del mezzogiorno e imprese artigiane (aventi diritto all'esonero)				
Operai	B/C	Op. L. 407/90	159	Indicare: n° dipendenti
Operai part-time	B/C	Op. PT L. 407/90	059	numero giornate
Impiegati	B/C	Imp. L. 407/90	259	n° ore part-time
Impiegati p.time	B/C	Imp. PT L. 407/90	Y59	retribuzione imponibile, contributi in base all'aliq.
Esonero contributi	D	Eson. Art. 8, c. 9, L. 407/90	L175	100% dei contributi a carico datore lavoro

- I lavoratori sospesi o disoccupati da almeno 24 mesi
- Lavoratori disoccupati fruienti da almeno 12 mesi del trattamento speciale di disoccupazione assunti con contratti di inserimento.

Lavoratori sospesi o disoccupati da oltre 24 mesi

A decorrere dal 01/01/1991 i lavoratori ammessi alla stipula di contratti di formazione e lavoro imprese consorzi di imprese enti pubblici economici iscritti all'albo professionale, che assumono a tempo indeterminato lavoratori disoccupati da almeno 274 mesi o sospesi dal lavoro e beneficiari di CIGS per un eguale periodo, iscritti nelle liste speciali regionali, purché non siano in sostituzione di dipendenti licenziati o sospesi, sono concesse le agevolazioni contributive sotto riportate art. 8 legge 29/12/1990 n° 407.

Datori di lavoro in generale

Riduzione per un periodo di 36 mesi dei contributi a carico del datore di lavoro (ivi compreso il contributo del 0,50% per fondo di garanzia, trattamento di fine rapporto, in misura pari al 50%. Rimane immutata la contribuzione a carico del lavoratore.

Imprese operanti nel mezzogiorno e imprese artigiane

Esenzione totale per un periodo di 36 mesi dei contributi a carico del datore di lavoro (ivi compreso il contributo dello 0,50% per fondo di garanzia, trattamento di fine rapporto).

Rimane immutata la contribuzione a carico del lavoratore. Il beneficio per i territori del Mezzogiorno è riservato unicamente ai datori di lavoro aventi la natura di imprese; non spetta pertanto ai consorzi di imprese, agli enti pubblici economici ed ai liberi professionisti per i quali è invece applicabile la riduzione del 50% prevista per la generalità dei datori di lavoro.

Le agevolazioni predette spettano anche per le assunzioni di lavoratori aventi titolo all'assunzione obbligatoria, purchè si trovino nelle condizioni previste dalla legge 407/1990 e per i lavoratori assunti part.time (Circ. INPS n° 121 del 28/05/1993).

Per fruire delle agevolazioni il datore di lavoro dovrà comunicare all'INPS il nominativo del lavoratore assunto, allegando copia del nulla osta o altro documento probatorio (INPS Circ. 31/01/1991 n° 23 e circ. 30/06/2003 n° 117).

COLLOCAMENTO LAVORATORI IN CIGS DA ALMENO 3 MESI

Ai datori di lavoro, comprese le cooperative, che assumono a tempo pieno ed indeterminato lavoratori, o ammettono soci lavoratori, che abbiano fruito del trattamento di CIGS per almeno tre mesi anche non continuativi, dipendenti da imprese beneficiarie del trattamento da almeno sei mesi, sono concessi i seguenti benefici:

- un contributo pari al 50% dell'indennità di mobilità che sarebbe stata corrisposta al lavoratore, per ogni mensilità di retribuzione corrisposta. Tale contributo non può avere durata superiore a 9 mesi per la generalità dei lavoratori, a 21 mesi se riferito a lavoratori che abbiano compiuto 50 anni, elevato a 33 mesi per gli ultracinquantenni assunti da aziende operanti nelle aree del Mezzogiorno ed in quelle ad alto tasso di disoccupazione individuate dalle Commissioni regionali per l'Impiego. Occorre precisare che, trattandosi dello stesso beneficio disciplinato dall'art. 8, comma 4 della legge n. 223/1991, sia ai fini dell'accertamento della sussistenza dei requisiti previsti per beneficiario dell'indennità di mobilità, sia per quanto concerne la decorrenza del beneficio (carezza, differimento per indennità sostitutiva del preavviso), occorre applicare le norme relative a predetta indennità, con riferimento alla data di risoluzione del rapporto di lavoro presso l'impresa di provenienza.
- contribuzione a carico dell'azienda pari a quella prevista per gli apprendisti per un periodo di 12 mesi, ferma restando la contribuzione a carico del lavoratore nella misura prevista per la generalità dei lavoratori (9,19% o 9,49%).

Tali benefici spettano a condizione che i datori di lavoro non abbiano in corso sospensioni per CIGS o ne abbiano fatto richiesta ai sensi dell'art. 1 della legge 23 luglio 1991, n. 223 (crisi aziendale, ristrutturazione, riorganizzazione o conversione aziendale), ovvero non abbiano effettuato riduzioni di personale nei dodici mesi precedenti l'assunzione, salvo che quest'ultima sia finalizzata all'acquisizione di professionalità sostanzialmente diverse da quelle dei lavoratori interessati alle predette riduzioni o sospensioni.

Sono pure esclusi i benefici in esame per i lavoratori che siano stati collocati in mobilità, nei sei mesi precedenti, da parte di impresa che al momento del licenziamento, presenta assetti proprietari sostanzialmente coincidenti con l'impresa che assume, ovvero risulta con quest'ultima un rapporto di collegamento o controllo.

A tal proposito, appare ormai consolidato l'orientamento giurisprudenziale secondo il quale, nelle ipotesi di trasferimento di azienda, risulta escluso *ab origine* uno dei presupposti per il godimento dei benefici in esame, ovverosia l'instaurazione *ex novo* di rapporti di lavoro. Questo in quanto l'attribuzione dei benefici non si giustifica qualora la costituzione del rapporto non sia la manifestazione di una libera opzione del datore di lavoro, ma l'effetto di un preciso obbligo previsto dalla legge (art. 2112 c.c.) La Cassazione ha inoltre precisato che non ha alcun rilievo lo strumento negoziale attraverso cui si attua il trasferimento e/o il raggiungimento di un accordo tra azienda e oo.ss.; unica deroga all'applicazione dell'art. 2112 rimane quindi quella espressamente prevista dall'art. 47, comma 5 della legge 428/1990 (imprese soggette a procedure concorsuali).

Relativamente alle modalità operative, la domanda per ottenere il contributo in esame deve essere redatta su apposito modello predisposto dall'INPS al quale deve essere allegata la dichiarazione della ditta di provenienza e copia della comunicazione di assunzione inviata telematicamente al competente centro per l'impiego. La domanda deve essere inoltrata all'Ufficio Riscossione Contributi della sede INPS di competenza dell'azienda che assume ed in caso di accettazione quest'ultima viene autorizzata, mediante apposito modello, a conguagliare su modello DM10/2 le somme di cui è creditrice. L'autorizzazione deve essere rinnovata dal 1° gennaio di ciascuno degli anni eventualmente compresi nel relativo arco di durata.

E' opportuno ricordare che con circolare INAIL n° 24 del 4 maggio 1992, l'Istituto ha escluso l'applicabilità delle agevolazioni in esame all'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

COLLOCAMENTO LAVORATORI IN MOBILITA'

Ai sensi dell'art. 8 comma 1 della legge 23 luglio 1991 n° 223, i lavoratori in mobilità, ai fini del collocamento, hanno la precedenza nella riassunzione presso la medesima azienda entro sei mesi dal licenziamento. Tale obbligo di riassunzione esclude qualunque tipo di agevolazione contributiva in capo all'azienda obbligata e anche in capo all'impresa che assume lavoratori collocati in mobilità nei sei mesi precedenti l'assunzione da imprese che presentano assetti proprietari sostanzialmente coincidenti con quelli dell'impresa che assume, ovvero risultano con quest'ultima in rapporto di collegamento o controllo.

Le agevolazioni previste e concesse alle aziende che non sono tenute a rispettare il diritto di precedenza sono diverse a seconda della tipologia di assunzione. Possono pertanto essere individuate due fattispecie di rapporto di lavoro che permettono l'attribuzione dei benefici in esame:

- 1) Assunzione a tempo indeterminato ex art. 25 comma 9 e art. 8 comma 4, legge 223/91: per ciascun lavoratore iscritto alle liste di mobilità assunto a tempo indeterminato, la quota di contribuzione a carico del datore di lavoro è, per i primi diciotto mesi, quella prevista per gli apprendisti (10%). Inoltre al datore di lavoro che assume a tempo pieno ed indeterminato spetta, per ogni mensilità di retribuzione corrisposta, un contributo mensile pari al cinquanta per cento dell'indennità di mobilità che sarebbe stata corrisposta al lavoratore. Tale contributo non può avere durata superiore a 12 mesi per la generalità dei lavoratori, a 24 mesi se riferito a lavoratori che abbiano compiuto 50 anni, elevato a 36 mesi per gli ultracinquantenni assunti da aziende operanti nelle aree del Mezzogiorno. Sono esclusi i giornalisti.

Il contributo spetta per intero in caso di retribuzione corrisposta per l'intero mese; mentre in presenza di giornate non retribuite l'importo mensile dovrà essere diviso per i giorni di calendario del mese ed il quoziente così ottenuto, moltiplicato per il numero di giornate non retribuite, dovrà essere detratto dal contributo del mese stesso. In ogni caso il contributo può essere superiore alla retribuzione globale mensile del lavoratore comprensiva dei ratei di mensilità aggiuntive. Decorso il limite temporale di fruizione (12, 24 o 36 mesi) il contributo cessa di essere erogato anche se non interamente fruito. Operativamente, l'azienda deve inoltrare all'Ufficio Riscossione Contributi della propria sede INPS di competenza, apposita domanda utilizzando l'apposito modulo al quale dovrà allegare copia della comunicazione di assunzione trasmessa al Centro per l'Impiego. L'azienda verrà autorizzata a conguagliare sul modello DM10/2 le somme di cui è creditrice. Ricordo che tale contributo spetta unicamente nel caso di assunzione a tempo pieno ed indeterminato, mentre nel caso di assunzione a tempo

parziale ed indeterminato spetta esclusivamente il beneficio della contribuzione ridotta a quella prevista per gli apprendisti per la durata di 18 mesi.

- 2) Assunzione a tempo determinato, anche part time ex art. 8 comma 2, legge 223/91: per ciascun lavoratore iscritto alle liste di mobilità assunto, anche part time, a tempo determinato con durata non superiore a 12 mesi, la quota di contribuzione a carico del datore di lavoro è pari a quella prevista per gli apprendisti (10%). Nel caso in cui, nel corso dello svolgimento del rapporto, il contratto venga trasformato:
 - a. a tempo parziale e indeterminato: al datore di lavoro spetta per ulteriori 12 mesi, a partire dalla data di trasformazione, il beneficio contributivo costituito dalla quota di contribuzione pari a quella prevista per gli apprendisti;
 - b. a tempo pieno e indeterminato: al datore di lavoro spetta per ulteriori 12 mesi, a partire dalla data di trasformazione, il beneficio contributivo costituito dalla quota di contribuzione pari a quella prevista per gli apprendisti, unitamente al contributo mensile per ogni mensilità corrisposta, pari al 50% dell'indennità di mobilità che sarebbe spettata al lavoratore. La durata del contributo è per il centro nord pari a 12 o 24 mesi, rispettivamente se il lavoratore ha meno o più di 50 anni; per il Mezzogiorno e le aree ad alto tasso di disoccupazione è pari a 12 o 36 mesi rispettivamente se il lavoratore ha meno o più di 50 anni.

Occorre effettuare alcune importanti precisazioni; le agevolazioni ed il contributo sono escluse nel caso di trasformazione del rapporto di lavoro dopo la scadenza dello stesso, quindi, esemplificando, nel caso di rapporto di lavoro a termine dal 1 gennaio 2009 al 30 novembre 2009, per poter beneficiare dell'ulteriore beneficio di 12 mesi, occorre che la trasformazione avvenga con decorrenza massima il 30 novembre e non il 1 dicembre (nulla rileva, fatte salve le sanzioni previste, la data della comunicazione effettuata al Centro per l'Impiego).

Inoltre il contratto a termine deve essere stipulato nel rispetto dei dettami della legge 230 del 1962, così come novellata dal D.lgs n. 368 del 2001. Le agevolazioni in esame spettano anche in caso di proroga del termine iniziale, purché la durata complessiva del rapporto di lavoro con la medesima azienda non sia superiore ai 12 mesi (circ. INPS 5 marzo 1997 n° 50).

L'introduzione della nuova disciplina del rapporto a termine introdotta dal succitato decreto (nella fattispecie l'art.4) fa sì che il contratto possa essere prorogato, anche in forma agevolata, per un periodo superiore a quello iniziali. E' evidente, in tal caso, che l'agevolazione contributiva non potrà superare la durata complessiva di 12 mesi prevista dall'art. 8 comma 2 della legge 223/1991.

Agli effetti dell'agevolazione contributiva, la trasformazione coinvolge l'intero periodo di paga e quindi la riduzione contributiva potrà essere concessa per un periodo massimo di 23 mesi (circ. INPS 50/1997).

E' fondamentale ricordare che le riduzioni in esame escludono gli sgravi degli oneri sociali per il Mezzogiorno e la fiscalizzazione dei contributi per i lavoratori interessati. Alla scadenza della agevolazioni sorgerà il diritto ai benefici degli sgravi e della fiscalizzazione secondo le norme e i criteri di carattere generale.

Relativamente ad alcuni casi presentatisi nella pratica professionale, ricordo che le agevolazioni permangono anche in caso di mutamento della qualifica (impiegato, operaio) del lavoratore interessato e che il riconoscimento dei benefici contributivi spetta anche all'impresa che ha posto in mobilità i lavoratori e che, per reali esigenze, intenda riassumerli decorso il periodo di 6 mesi dal licenziamento (Interpello Min. lavoro n. 1564 del 13/07/2006).

Occorre in ultimo analizzare alcuni aspetti giurisprudenziali in quanto le agevolazioni non possono essere applicate ai rapporti di lavoro che si svolgono sostanzialmente senza soluzione di continuità alle dipendenze di due imprese che, pur formalmente diverse e distinti, rappresentano nei fatti, l'una la

trasformazione o derivazione dell'altra che ha posto in mobilità il personale. Occorrerà pertanto, ai fini dell'erogazione dei benefici, valutare gli assetti societari, l'uso di attrezzature e locali, le mansioni e i livelli dei lavoratori, rispetto a quelli ricoperti presso al precedente ditta. A tal proposito, appare ormai consolidato l'orientamento giurisprudenziale secondo il quale, nelle ipotesi di trasferimento di azienda, risulta escluso *ab origine* uno dei presupposti per il godimento dei benefici in esame, ovvero sia l'instaurazione *ex novo* di rapporti di lavoro. Questo in quanto l'attribuzione dei benefici non si giustifica qualora la costituzione del rapporto non sia la manifestazione di una libera opzione del datore di lavoro, ma l'effetto di un preciso obbligo previsto dalla legge (art. 2112 c.c.) La Cassazione ha inoltre precisato che non ha alcun rilievo lo strumento negoziale attraverso cui si attua il trasferimento e/o il raggiungimento di un accordo tra azienda e oo.ss.; unica deroga all'applicazione dell'art. 2112 rimane quindi quella espressamente prevista dall'art. 47, comma 5 della legge 428/1990 (imprese soggette a procedure concorsuali).

CONTRATTO DI SOLIDARIETA' ESPANSIVO

L'obiettivo di tale contratto, disciplinato con D.L. n. 726/1984, convertito con modificazioni nella Legge 863/1984, è di incrementare l'occupazione aziendale mediante una contestuale e programmata riduzione stabile dell'orario di lavoro e della retribuzione. Al datore di lavoro che, a seguito della stipulazione di un contratto collettivo aziendale utilizzando la forma del contratto di solidarietà espansivo, proceda all'assunzione a tempo indeterminato di nuovo personale, vengono riconosciuti particolari benefici di seguito esaminati, purché esistano i sotto specificati requisiti e condizioni:

- 1) deve essere stipulato un contratto collettivo aziendale con i sindacati aderenti alle confederazioni maggiormente rappresentative sul piano nazionale che preveda, al fine di incrementare l'organico aziendale, programmandone le modalità di attuazione, una riduzione stabile dell'orario di lavoro, con riduzione della retribuzione, e un contestuale piano di assunzione di nuovo personale. La riduzione dell'orario di lavoro è stabilita nelle forme di riduzione dell'orario giornaliero, settimanale o mensile;
- 2) le assunzioni devono essere effettuate con contratto di lavoro a tempo indeterminato;
- 3) l'azienda non deve aver proceduto, nei dodici mesi precedenti le assunzioni, a riduzione di personale ovvero a sospensioni di lavoro con ricorso alla cassa integrazioni guadagni straordinaria per ristrutturazione, riorganizzazione, conversione, crisi aziendale;
- 4) le assunzioni non devono determinare una riduzione della percentuale della manodopera femminile rispetto a quella maschile - ovvero di quest'ultima quando risulti inferiore - nell'unità produttiva interessata dalla riduzione di orario.

Copia del contratto collettivo aziendale deve essere depositata presso la Direzione Provinciale del Lavoro, che effettuerà l'accertamento della corrispondenza tra la riduzione dell'orario di lavoro e le assunzioni effettuate. Alla DPL è altresì demandata la vigilanza in ordine alla corretta applicazione dei contratti, disponendo la sospensione dei contributi nei casi di accertata violazione.

Sul piano contributivo e previdenziale, ai sensi dell'art. 5, comma 5 della legge 236/1993, la riduzione dell'orario di lavoro è priva di effetti per il lavoratore, in quanto interviene l'INPS coprendo il periodo con l'accredito di contributi figurativi.

Il trattamento di fine rapporto non subisce altresì variazioni, in quanto tale istituto deve essere conteggiato sulla base della retribuzione che il lavoratore avrebbe avuto diritto di percepire, nel periodo di riduzione dell'orario di lavoro (art. 2120, comma 3, c.c.).

Relativamente alle agevolazioni contributive, al datore di lavoro che assuma lavoratori con contratto di solidarietà espansivo sulla base del predetto contratto collettivo aziendale, sono riconosciuti alternativamente i seguenti due diversi tipi di benefici:

- 1) per ogni lavoratore assunto viene concesso, per ogni mensilità di retribuzione corrisposta, un contributo triennale così determinato: 15% della retribuzione lorda prevista dal C.C.N.L. per il livello di inquadramento per i primi 12 mesi. Per ciascuno dei due anni successivi il contributo è ridotto rispettivamente al 10 e al 5%;
- 2) in sostituzione del contributo di cui al precedente punto, per l'assunzione di lavoratori di età compresa tra i 15 e i 29 anni, il datore di lavoro può beneficiare per i primi 3 anni, e comunque non oltre il compimento del ventinovesimo anno di età del lavoratore assunto, della contribuzione in misura fissa corrispondente a quella prevista per gli apprendisti, ferma restando la contribuzione a carico del lavoratore nella misura prevista per la generalità dei lavoratori. Se i lavoratori vengono assunti da aziende aventi titolo agli sgravi contributivi per il Mezzogiorno è corrisposto, per il medesimo periodo, un contributo pari al 30% della retribuzione lorda prevista dal C.C.N.L. per il livello di inquadramento.

Ricordo che entrambi i tipi di benefici sopra illustrati sono cumulabili con lo sgravio contributivo previsto per il Mezzogiorno.

Relativamente ai soggetti per i quali è possibile beneficiare del contratto di solidarietà, lo stesso è ammissibile per tutto il personale dipendente ad esclusione dei dirigenti, degli apprendisti, dei lavoratori assunti con contratto di inserimento lavorativo e dei lavoratori a domicilio.

Per i dipendenti con rapporto di lavoro a tempo parziale è ammissibile l'applicazione dell'ulteriore riduzione di orario, qualora sia dimostrato il carattere strutturale del part-time nella preesistente organizzazione del lavoro.

Comunque l'ammontare complessivo degli sgravi degli oneri sociali e del contributo di cui sopra, non può superare la somma totale di quanto l'azienda sarebbe tenuta a corrispondere, secondo le norme vigenti, in materia di contribuzione previdenziale ed assistenziale.

L'applicazione di un contratto di solidarietà espansivo ha effetti anche sulla disposizioni relativa al collocamento obbligatori. Infatti gli obblighi di assunzione di personale appartenente alle categorie protette di cui alla legge 68/1999 sono sospesi nei confronti delle imprese che stipulano contratto di solidarietà e tali obblighi sono sospesi per la durata dei programmi contenuti nella relativa richiesta di intervento, in proporzione all'attività lavorativa effettivamente sospesa e per il singolo ambito provinciale.

Altra agevolazione è costituita dall'esclusione dei lavoratori interessati al contratto di solidarietà espansivo, dal computo dei limiti numerici previsti da leggi e contratti collettivi ai fini dell'applicazione di norme e istituti che prevedano l'accesso ad agevolazioni di carattere finanziario e creditizio.

COLLOCAMENTO LAVORATORI IN SOSTITUZIONE DI LAVORATRICE/ORE IN CONGEDO PARENTALE

L'art. 5, comma 5 della legge 53/2000 dispone che le aziende che occupano meno di 20 dipendenti e quelle in cui operano lavoratrici autonome (di cui al capo XI del D.Lgs. n. 151/2001), che assumono personale a tempo determinato o utilizzano personale somministrato in sostituzione di lavoratrici o lavoratori in congedo di maternità, paternità o parentale, beneficiano di una riduzione del 50% della contribuzione a carico del datore di lavoro dovuta agli enti di previdenza.

Salva diversa previsione contrattuale, l'assunzione può avvenire anche con anticipo fino a un mese rispetto al periodo di inizio del congedo.

Lo sgravio si applica fino al compimento di un anno di età del figlio della lavoratrice o del lavoratore in congedo ovvero per un anno dall'accoglienza del minore adottato o in affidamento.

Quando la sostituzione avviene con contratto di somministrazione, l'impresa utilizzatrice recupera dall'agenzia di somministrazione le somme corrispondenti allo sgravio da questa ottenuto.

Nel limite dimensionale dell'azienda non vengono computati gli apprendisti, i contratti di formazione e lavoro, i contratti di inserimento lavorativo e di reinserimento, i contratti di somministrazione di personale, mentre i dipendenti a tempo parziale si computano in proporzione all'orario di lavoro svolto. Per poter usufruire della riduzione contributiva è necessario attestare alla competente sede INPS, con autocertificazione, che l'assunzione è effettuata in sostituzione di lavoratori in congedo di maternità, paternità o parentale, e che la forza occupazionale aziendale, all'atto dell'assunzione del dipendente, è inferiore alle 20 unità.

Nel caso di sostituzione di lavoratore a tempo pieno con due lavoratori a tempo parziale, lo sgravio compete anche quando la somma dell'orario di lavoro dei soggetti assunti non sia superiore a quello del lavoratore sostituito; nel caso di superamento dell'orario il beneficio non può essere riconosciuto, neanche in misura parziale. Nel caso invece di sostituzione di lavoratore a tempo parziale con lavoratore a tempo pieno, non sussiste il diritto allo sgravio (messaggio INPS n. 28/2001).

Il medesimo sgravio contributivo del 50% è riconosciuto, come sopra accennato, alle aziende in cui operano lavoratrici autonome, (coltivatrici dirette, mezzadre e colone, artigiane e commercianti) per le assunzioni a tempo determinato o gli impieghi di personale somministrato, di durata non superiore a 12 mesi, in caso di maternità delle stesse lavoratrici autonome. Anche in questo caso il beneficio si applica entro il primo anno di età del bambino o nel primo anno di accoglienza del minore adottato o in affidamento.

Relativamente ad alcuni casi presentatisi nella pratica professionale, ritengo che in caso di interruzione del periodo di maternità facoltativa con una malattia di durata superiore al periodo di tolleranza previsto dalla legge per il prolungamento di un contratto a tempo determinato o godimento di un periodo di ferie fra il periodo di maternità obbligatoria e quella facoltativa, non si configurano i presupposti per la trasformazione in contratti a tempo indeterminato dei rapporti di lavoro a termine instaurati per la sostituzione di lavoratori assenti per maternità.

Ritengo opportuno sottolineare che non è prevista alcuna agevolazione per le aziende che occupano più di 20 dipendenti.

RICOLLOCAZIONE INCENTIVATA DEI DIRIGENTI

Ai sensi dell'art. 20 della Legge 7 agosto 1997, n. 266, alle imprese che occupano meno di 250 dipendenti e loro consorzi che assumono, anche con contratto di lavoro a termine, lavoratori con la qualifica di dirigenti privi di occupazione, è concesso un contributo pari al 50% della contribuzione complessiva (sia a carico dell'azienda che del lavoratore) dovuta agli istituti di previdenza per una durata non superiore a dodici mesi.

La riduzione della contribuzione è limitata a quella dovuta alle gestioni previdenziali ed assistenziali e, pertanto, non si estende a tutte quelle aliquote riscosse dagli enti previdenziali in qualità di soggetti esattori, ma il cui gettito è destinato ad altri soggetti pubblici quali lo Stato, le Regioni, etc.

Qualora le risorse finanziarie assegnate a ciascuna Regione non dovessero risultare sufficienti a fronte delle domande presentate, dovranno essere utilizzati i seguenti criteri di priorità:

- 1) piccole imprese operanti nel contesto di aree territoriali locali a forte specializzazione produttiva;
- 2) piccole imprese operanti nelle aree di crisi;
- 3) piccole imprese che inseriscono il loro primo dirigente;
- 4) piccole imprese che beneficiano di altri interventi di sostegno alla politica del lavoro.

Presupposto essenziale per il riconoscimento del contributo è la stipulazione di una apposita convenzione tra l'Agenzia del lavoro, le Confederazioni sindacali dei dirigenti e le Associazioni rappresentative delle imprese.

Il contributo è fruibile mediante conguaglio contributivo da effettuarsi su modello DM10/2 del mese di competenza.

ASSUNZIONE DI OPERAIO EDILE

L'art. 29, comma 2 della Legge n. 341/95 ed il Decreto del Ministero del Lavoro del 24/06/2008 prevedono che ai datori di lavoro esercenti attività edile che assumono operai con un orario di lavoro non inferiore a 40 ore settimanali, si applica una riduzione pari all'11,50% sull'ammontare delle contribuzioni, diverse da quelle di pertinenza del Fondo pensioni lavoratori dipendenti (I.V.S.), dovute all'INPS ed all'INAIL.

L'agevolazione non può essere riconosciuta per i lavoratori che non siano denunciati alle casse edili.

Tale disposizione trova applicazione anche per le società cooperative di produzione e lavoro esercenti attività edile per i soci lavoratori delle stesse.

L'operatività del beneficio è subordinata alla pubblicazione di apposito Decreto annuale di conferma o rideterminazione della misura della riduzione contributiva medesima. Il Decreto del Ministero del Lavoro del 24/06/2008 ha confermato per l'anno 2008 la riduzione contributiva in questione nella misura dell'11.50%.

GIOVANI IN POSSESSO DI DIPLOMA O ATTESTATO DI QUALIFICA

L'art. 22 della Legge 28 febbraio 1987, n. 56 stabilisce che, ai rapporti di lavoro istituiti con giovani in possesso di diploma di qualifica conseguito presso un istituto professionale o di attestato di qualifica conseguito ai sensi dell'art. 14 della Legge del 21 dicembre 1978, n. 845, si applicano, per un periodo di sei mesi, le norme contenute negli articoli 21 e 22 della Legge 19 gennaio 1955, n. 25 (legge sull'apprendistato).

Pertanto per un periodo di sei mesi dalla data di assunzione la contribuzione è dovuta in misura fissa corrispondente a quella prevista per gli apprendisti.

Per quanto riguarda la retribuzione, i contratti collettivi di lavoro possono disporre un limite massimo.

COLLOCAMENTO DI GIORNALISTI DISOCCUPATI

Le agevolazioni contributive saranno concesse alle aziende, in regola con il versamento della contribuzione corrente, che assumono - entro e non oltre il 15 maggio 2008 - con contratti a tempo indeterminato ovvero contratti a termine di durata pari a 12 mesi, giornalisti e/o praticanti iscritti nelle liste di disoccupazione o cigs tenute dalla Commissione paritetica Fieg-Fnsi, a prescindere dalla

qualifica contrattuali loro assegnata (nel caso di applicazione del CNLG Fieg-Fnsi potranno stipularsi rapporto di lavoro ex artt. 1-2-12 e 35).

Nei casi di assunzione di giornalisti dimissionari da un precedente rapporto di lavoro, l'agevolazione contribuzione, in favore dell'azienda che li assuma, può essere concessa a condizione che gli stessi risultino iscritti da almeno 6 mesi nelle predette liste.

L'agevolazione comporta il versamento, a carico dell'azienda, di un contributo fisso di 2,88 € settimanali (equivalente alla marca settimanale apprendisti in vigore al 31 dicembre 2006

9, nonché della contribuzione per l'assicurazione infortuni, del contributo di solidarietà e - ove dovuta - della contribuzione per il fondo di previdenza integrativo e della relativa addizionale. Rimane, invece, immutata la contribuzione a carico del giornalista (IVS 8,69% ed eventuale 1% aggiuntivo).

La misura del predetto contributo fisso settimanale sarà in vigore per tutta la durata dei contratti a termine stipulati e per l'ulteriore sanno in caso di trasformazione a tempo indeterminato.

Le agevolazioni contributive saranno concesse, per tutta la durata del contratto a tempo determinato (12 mesi) e saranno prorogate per ulteriori 12 mesi, nel caso in cui il rapporto di lavoro sia trasformato a tempo indeterminato.

L'azienda potrà stipulare contratti a tempo determinato, con agevolazioni contributive, nella misura massima del 10% dei giornalisti professionisti, pubblicisti e praticanti in forza presso la stessa azienda con contratto a tempo pieno ed indeterminato.

Alle aziende che procedono da subito all'assunzione di giornalisti e praticanti disoccupati (provenienti sempre dalle liste di disoccupati e Cigs tenute a causa della Commissione Paritetica Fnsi-Fieg) con contratto a tempo indeterminato . fermo restando per esse la possibilità di utilizzare le agevolazioni contributive riguardanti i contratti a termine - il beneficio sarà concesso per la durata di 24 mesi.

L'azienda potrà stipulare contratto a tempo indeterminato, con agevolazioni contributive, nella misura massima del 40% dei giornalisti professionisti, pubblicisti e praticanti in forza presso la stessa azienda con contratto a tempo pieno ed indeterminato.

Si precisa che, ai fini dell'individuazione del numero di rapporto di lavoro a cui possono essere concesse le agevolazioni contributive, non si tiene conto delle eventuali assunzioni a tempo indeterminato effettuate ai sensi della delibera in esame. Si ricorda, inoltre, che le eventuali frazioni di unità, determinatesi dall'applicazione delle suddette percentuali, saranno arrotondate ad unità intera. In relazione ai rapporti di lavoro a tempo determinato, si precisa che i benefici di cui sopra sono cumulabili con quelli previsti dall'art. 4, lett. B), del contratto nazionale di lavoro giornalistico. Si informa, inoltre, che gli sgravi contributivi non sono riconosciuti nei casi di contratti di lavoro a termine di durata diversa dai 12 mesi.

Il datore di lavoro, per usufruire dei suddetti sgravi contributivi, deve essere preventivamente autorizzato dall'INPGI. Di conseguenza, l'assunzione deve essere comunicata all'Istituto contestualmente all'inizio del rapporto di lavoro, allegando il certificato di iscrizione nelle liste di disoccupazione fieg-Fnsi (rilasciato da non oltre tre mesi), la copia del contratto o lettera di assunzione e un dichiarazione attestante il numero dei giornalisti e praticanti dipendenti dell'azienda con contratto a tempo pieno ed interinato. Si ricorda che nel contratto di lavoro e/o lettera di assunzione deve essere indicato che il rapporto di lavoro è instaurato ai sensi della delibera INPGI 24 gennaio 2007 n° 3.

Nella predisposizione delle denunce mensili, l'azienda avrà cura di attribuire ai dipendenti interessati dalle agevolazioni contributive in oggetto le apposite qualifiche, che saranno comunicate nella lettera di autorizzazione ad operate gli sgravi contributivi.

CONTRATTO DI INSERIMENTO

Gli art. dal 54 al 59 del D.Lgs. n. 276/03 disciplinano il contratto di inserimento lavorativo finalizzato ad adeguare le competenze professionali del lavoratore al contesto lavorativo aziendale di riferimento; l'obiettivo è pertanto l'inserimento/reinserimento nel mercato del lavoro di alcune categorie di soggetti. Condizione per l'assunzione è la definizione, con il consenso del lavoratore, di un progetto individuale di inserimento, le cui modalità sono definite dalla contrattazione collettiva a livello nazionale/territoriale/aziendale. Tale progetto ha lo scopo di delineare un percorso di concreto adattamento delle competenze professionali del lavoratore ad un determinato contesto lavorativo prevedendo un minimo di 16 ore di formazione teorica. Per quanto riguarda la forma ed i contenuti dei progetti individuali di inserimento le parti devono attenersi alle prescrizioni dell'autonomia privata collettiva applicabile.

Il contratto deve essere stipulato in forma scritta e deve comprendere il progetto individuale di inserimento; in mancanza di forma scritta o di progetto d'inserimento il contratto è nullo ed il lavoratore si intende assunto a tempo indeterminato.

La durata del contratto non può essere inferiore a 9 mesi e non superiore a 18. Nel caso di assunzione di lavoratori affetti da handicap fisico, mentale o psichico la durata può essere estesa fino a 36 mesi. Nel limite massimo di durata non vengono conteggiati i periodi di sospensione per servizio militare o civile e i periodi di astensione obbligatoria e facoltativa per maternità.

Il contratto di inserimento può essere prorogato anche più volte purché la durata massima del contratto non ecceda il limite di 18 o 36 mesi. Ove il rapporto di inserimento duri oltre il limite di scadenza originariamente concordato o successivamente prorogato il contratto si trasforma in un rapporto di lavoro a tempo indeterminato, sempre che venga superato il termine di 30 giorni di cui all'art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 368/01. Il contratto di inserimento può essere anche a tempo parziale, purché compatibile con il progetto individuale di inserimento.

Ricordo, inoltre, che non è rinnovabile tra le stesse parti.

Salvo diversa previsione dei contratti collettivi nazionali, territoriali od aziendali, al contratto di inserimento si applicano, per quanto compatibili, le disposizioni di cui al D.Lgs n. 368/01 relativo alla disciplina dei contratti a termine. Non sono compatibili i presupposti causali della stipulazione del contratto a termine; non sono inoltre applicabili, in quanto derogate dalla specifica disciplina del contratto di inserimento, le disposizioni in materia di proroga, rinnovo del contratto tra le stesse parti e di limitazioni percentuali. Le percentuali massime di assunzione con contratto di inserimento sono demandate ai CCNL.

Tale tipologia di contratto può essere stipulato da enti pubblici economici, imprese e consorzi; gruppi di imprese; associazioni professionali, socio-culturali, sportive, fondazioni, enti di ricerca pubblici e privati, organizzazioni ed associazioni di categoria (sono esclusi gli studi professionali, anche costituiti in forma associata).

I soggetti sopra indicati possono stipulare contratti di inserimento se hanno mantenuto in servizio almeno il 60% dei lavoratori il cui contratto di inserimento sia venuto a scadere nei 18 mesi precedenti. A tale fine non si considerano:

- 1) I contratti risolti dal datore di lavoro nel corso o al termine del periodo di prova;
- 2) I contratti risolti dal datore di lavoro per giusta causa;
- 3) I contratti risolti dal lavoratore per dimissioni;
- 4) I contratti non trasformati a tempo indeterminato a causa del rifiuto del lavoratore;
- 5) I contratti non trasformati in rapporti a tempo indeterminato nella misura pari a 4 contratti.

Tale disposizione inoltre non si applica nel caso in cui, nei 18 mesi precedenti l'assunzione del lavoratore, sia venuto a scadere un solo contratto di inserimento.

In caso di gravi inadempienze nella realizzazione del progetto individuale d'inserimento, di cui sia esclusivamente responsabile il datore di lavoro e che sia tale da impedire la realizzazione delle finalità cui è preordinato il contratto, il datore è tenuto a versare la differenza tra la contribuzione versata e quella dovuta con riferimento al livello di inquadramento contrattuale superiore che sarebbe stato raggiunto dal lavoratore al termine del periodo di inserimento, maggiorata del 100%. La maggiorazione così stabilita esclude l'applicazione di qualsiasi altra sanzione prevista in caso di omessa contribuzione. Il contratto di inserimento può essere stipulato con i seguenti lavoratori:

- 1) Soggetti di età compresa tra 18 e 29 anni;
- 2) Disoccupati di lunga durata da 29 fino a 32 anni (compiuti): in stato di disoccupazione da oltre 12 mesi ai sensi di quanto previsto dal D.Lgs. n. 297/02;
- 3) Lavoratori ultracinquantenni che siano privi di un posto di lavoro;
- 4) Lavoratori che desiderino riprendere un'attività lavorativa dopo almeno 2 anni di inattività. In tal caso i lavoratori devono presentare al datore di lavoro un'apposita dichiarazione di responsabilità con la quale attestino di non aver lavorato nel biennio antecedente, unitamente alla certificazione da parte del competente Centro per l'Impiego dalla quale risulti che il lavoratore stesso non è presente nell'elenco anagrafico nel medesimo periodo;
- 5) Donne, di qualsiasi età, residenti in aree geografiche in cui il tasso di occupazione femminile sia inferiore almeno del 20% di quello maschile, o in cui il tasso di disoccupazione femminile superi del 10% quello maschile (l'art. 1 del Decreto Ministeriale 13/11/2008, identifica, per l'anno 2008, come aree territoriali di cui all'art. 54, comma 1, lettera e) del D.Lgs. n. 276/2003 tutte le Regioni e le Province autonome);
- 6) Persone riconosciute affette da un grave handicap fisico, mentale o psichico (ai sensi delle leggi n. 104/92 e n. 68/99).

La stipulazione di tale contratto, in attesa della riforma degli incentivi all'occupazione, prevede l'applicazione dei benefici previsti dalla normativa in vigore in materia di contratti di formazione lavoro, ad esclusione della tipologia rappresentata dai lavoratori con età compresa tra 18 e 29 anni:

- a) Aziende artigiane: i contributi sono dovuti nella misura prevista per gli apprendisti (ovviamente non vale per gli stessi la contribuzione ridotta dell'1,5% e del 3% che concerne i soli rapporti di apprendistato);
- b) Aziende non artigiane ubicate in aree svantaggiate del centro-nord (con un tasso di disoccupazione superiore alla media nazionale): come sopra;
- c) Aziende del settore commerciale e turistico con meno di 15 dipendenti: sgravi contributivi del 40%;
- d) Altre aziende e datori di lavoro non imprenditori: sgravi contributivi del 25%.

Per i datori di lavoro che assumono con contratto di inserimento lavoratori appartenenti alle suddette categorie sono previsti incentivi economici, consistenti nella possibilità di inquadramento fino a due livelli inferiori rispetto alla categoria spettante in applicazione del CCNL (per le donne assunte ai sensi dell'art. 54, co.1, punto e) del D.Lgs. n. 276/03 ciò sarà possibile – secondo quanto sancito dalla Legge 80/05 di conversione del D.L. 35/05 - solo se previsto dal CCNL applicato), ed incentivi normativi consistenti nell'esclusione, salvo specifiche previsioni di contratto collettivo, dal computo dei limiti numerici previsti da leggi e contratti collettivi per l'applicazione di particolari normative e istituti.

Gli sgravi contributivi sopra citati, dai quali sono escluse le assunzioni riguardanti i giovani dai 18 ai 29 anni, consistono in una riduzione dei contributi previdenziali ed assistenziali a carico del datore di lavoro, come riassunto nella tabella seguente:

Natura del datore di lavoro	Ubicazione territoriale	Misura dell'agevolazione
-----------------------------	-------------------------	--------------------------

Imprese	Centro - Nord	25% contribuzione a carico d.l.
	Mezzogiorno e Aree con tasso di disoccupazione superiore alla media nazionale	contribuzione dovuta nella misura prevista per gli apprendisti
Imprese del settore Commerciale e Turistico con meno di 15 dipendenti	Centro - Nord	40% contribuzione a carico d.l.
	Mezzogiorno	contribuzione dovuta nella misura prevista per gli apprendisti
Imprese artigiane	Ovunque ubicate	contribuzione dovuta nella misura prevista per gli apprendisti
Altri datori di lavoro	Centro - Nord	25% contribuzione a carico d.l.
	Mezzogiorno	50% contribuzione a carico d.l.

L'agevolazione contributiva opera durante il periodo di inserimento e viene riconosciuta nei limiti di quanto disposto dal Regolamento Comunitario n. 2204 del 2002. Resta comunque ferma l'agevolazione contributiva nella misura del 25% che non pone problemi di compatibilità con la normativa comunitaria sugli aiuti di stato, in quanto si tratta di una misura di carattere generale ed uniforme che non integra l'ipotesi di aiuto ai sensi dell'art. 87 del Trattato CE.

Il Regolamento CE n. 2204/2002 prevede l'immediata operatività di aiuti in favore di soggetti svantaggiati il cui ammontare, con riferimento al singolo rapporto di lavoro, non superi il 50% del costo salariale annuo del lavoratore assunto (percentuale elevata al 60% per i disabili): il costo salariale include, secondo il Regolamento Comunitario sopra citato, la retribuzione lorda dovuta e i contributi previdenziali e assistenziali obbligatori. Fermo restando tale limite quantitativo, l'agevolazione in misura superiore al 25%, per le imprese non artigiane, viene concessa nel rispetto delle seguenti condizioni oggettive:

- 1) l'assunzione deve determinare un incremento netto del numero dei dipendenti dello stabilimento interessato o riguardare copertura di posti vacanti per dimissioni volontarie, pensionamento per raggiunti limiti di età, riduzione volontaria dell'orario di lavoro o licenziamento per giusta causa e non a seguito di licenziamenti per riduzione di personale. L'incremento occupazionale deve essere realizzato con riferimento alla media dei lavoratori occupati nei 12 mesi precedenti l'assunzione: per numero di dipendenti si deve intendere il numero di unità di lavoro-anno (ULA), ovvero il numero di lavoratori occupati a tempo pieno durante un anno, considerando il lavoro a tempo parziale ed il lavoro stagionale come frazioni di ULA (vedi Regolamento CE n. 2204/2002);
- 2) ai lavoratori dovrà inoltre essere garantita la continuità dell'impiego per almeno 12 mesi (l'agevolazione non è però esclusa nel caso in cui il rapporto di lavoro venga risolto prima del termine dei 12 mesi per giusta causa).

Nel rispetto di queste condizioni oggettive, i lavoratori assunti, oltre ad appartenere alle categorie di cui all'art. 54, comma 1, lettere da b) ad f), devono poter essere considerati soggetti svantaggiati in base a quanto previsto dal Regolamento CE n. 2204/2002, ossia devono appartenere ad una delle seguenti tipologie:

- 1) lavoratori extracomunitari;
- 2) disoccupati da oltre 2 anni che in tale periodo non abbiano seguito corsi di formazione;
- 3) soggetti con più di 50 anni privi di un posto di lavoro;
- 4) soggetti che vivono da soli con uno o più figli a carico;
- 5) soggetti privi di un titolo di studio di livello secondario superiore o equivalente;
- 6) disoccupati di lungo periodo, ossia persone senza lavoro per 12 dei 16 mesi precedenti (o per 6 degli 8 mesi precedenti se persone con meno di 25 anni);
- 7) lavoratori disabili;
- 8) qualsiasi donna di un'area geografica in cui il tasso medio di disoccupazione superi il 100% della media comunitaria da almeno 2 anni civili ed in cui la disoccupazione femminile abbia superato il 150% della disoccupazione maschile dell'area considerata per 2 dei 3 anni civili precedenti. Con riferimento a quest'ultimo punto il Decreto Ministeriale del 13.11.2008, all'art. 2, identifica tali aree territoriali nelle seguenti regioni: Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Sicilia e Sardegna.

A seguito dell'emanazione del Decreto Ministeriale sopra citato (valido per l'anno 2008) risulta pertanto legittimo stipulare contratti d'inserimento ai sensi del punto e) dell'art. 54, comma 1 del D.Lgs. 276/2003 su tutto il territorio nazionale, così come risulta ammissibile l'agevolazione contributiva nella misura, generale ed uniforme, del 25%, che non pone problemi di compatibilità con la normativa comunitaria sugli aiuti di stato (vedi circolare INPS n. 74 del 19.05.2006).

Per i contratti d'inserimento stipulati, invece, con donne residenti nelle regioni sopra elencate risulta legittimo accedere agli incentivi economici di cui all'art. 59, comma 3 del D.Lgs. 276/03, ovvero quelli previsti in materia di CFL, in misura superiore al 25% qualora sia previsto in relazione al settore di appartenenza del datore di lavoro e all'ubicazione territoriale dello stesso. A questo proposito occorre sottolineare che, in conformità a quanto previsto per i CFL, il riferimento normativo alla residenza della lavoratrice debba essere integrato con quello relativo allo svolgimento dell'attività lavorativa: questo significa che, per poter usufruire dell'agevolazione contributiva in misura superiore al 25%, è necessario non solo che la lavoratrice assunta sia residente nei territori individuati dall'art. 2 del Decreto Ministeriale sopra citato, ma che anche la prestazione lavorativa si svolga all'interno dei medesimi territori.

CONTRATTI DI REINSERIMENTO

Allo scopo di favorire la ricollocazione nel mercato del lavoro di lavoratori disoccupati ex art. 20 della legge 23/07/1991 n° 223, ha previsto una particolare tipo di contratto detto di reinserimento con il quale possono essere assunti i lavoratori che fruiscono da almeno 12 mesi del trattamento speciale di disoccupazione.

Il datore di lavoro deve assumere i lavoratori iscritti nelle liste di cui all'art. 8, comma 9 della legge 29/12/1990 n° 407, con contratto a tempo indeterminato anche part-time (circolare INPS n° 121 del 28/05/1993). L'azienda che assume non deve avere in atto sospensioni e non aver effettuato riduzione di personale per 12 mesi. La lista da cui assumere i lavoratori in questione è la stessa nella quale possono essere iscritti i disoccupati da almeno 24 mesi. Pertanto, potranno essere assunti con contratto di reinserimento quei disoccupati che oltre a fruire del trattamento speciale di disoccupazione da

almeno 12 mesi, siano anche iscritti nelle suddette liste il cui stato di disoccupazione duri almeno 24 mesi (Circolare INPS n° 215 del 14/08/1991).

I periodi di disoccupazione e di sospensione dal lavoro non sono cumulabili ai fini del raggiungimento per ogni singolo lavoratore del requisito minimo temporale di 12 e o 24 mesi.

**RIDUZIONE CONTRIBUTIVA PER I CONTRATTI DI REINSERIMENTO
CODIFICA SUL MOD. DM 10/2**

a) Riduzione del 75% dei contributi

Occorre determinare i contributi complessivamente dovuti per i lavoratori con contratto di reinserimento in base all'aliquota contributiva (sia la quota a carico del datore di lavoro che quella a carico del lavoratore prevista per il settore di appartenenza), senza operare alcuna riduzione; i dati relativi saranno esposti nel mod. DM/10 utilizzando il codice tipo contribuzione "84"

Situazione e rapporto	Quadro	Dizione	Codice
Operai	B/C	Op. L. 223/91	184
Impiegati	B/C	Imp. L. 223/91	284
Operai part-time	B/C	Op. P.T. L. 223/91	084
Impiegati part-time	B/C	imp. P.T. L. 223/91	Y84
Riduzione contributi	D	rid. 75% art. 20, c.2, L. 223/91	L177

b) riduzione del 37,50% dei contributi

Il datore procederà come nel caso precedente. La codifica sarà la seguente:

Situazione e rapporto	Quadro	Dizione	Codice
Operai	B/C	Op. L. 223/91	185
Impiegati	B/C	Imp. L. 223/91	285
Operai part-time	B/C	Op. P.T. L. 223/91	085
Impiegati part-time	B/C	imp. P.T. L. 223/91	Y85
Riduzione contributi	D	rid. 75% art. 20, c.2, L. 223/91	L178

Benefici

Il datore di lavoro che assume con contratto di reinserimento ha diritto ad una riduzione pari al 75% dei contributi previdenziali e assistenziali da lui dovuti per ogni singolo lavoratore, per un periodo di tempo variabile in funzione del periodo di disoccupazione del lavoratore assunto ed in particolare:

- per i primi 12 mesi, nell'ipotesi di effettiva disoccupazione del lavoratore per un periodo inferiore a due anni;
- per i primi 24 mesi, nell'ipotesi di effettiva disoccupazione del lavoratore per un periodo superiore a due anni e inferiore a tre;
- per i primi 36 mesi, nell'ipotesi di effettiva disoccupazione del lavoratore per un periodo superiore a tre anni.

Il datore di lavoro può però optare per una riduzione del 37,5% (cioè pari alla metà dell'importo senza menzionato), per un periodo pari al doppio di quello di effettiva disoccupazione e non superiore, in ogni caso, a 72 mesi.

Secondo la Cassazione (sentenza 20 gennaio 1996, n° 450) le agevolazioni contributive spettano anche per le assunzioni con contratto a termine.

A carico del lavoratore, invece, resta ferma la contribuzione nella misura prevista per la generalità dei lavoratori dipendenti.

I lavoratori assunti con contratto di reinserimento sono esclusi dal computo dei limiti numerici previsti da leggi e contratto collettivi per l'applicazione di particolari normativi ed istituti.

Modalità ed adempimenti

Il contratto di reinserimento deve essere stipulato mediante forma scritta e una copia di esso deve essere inviata, entro 30 giorni, alla Direzione provinciale del lavoro ed alla sede dell'INPS competente per territorio.

Deve essere allegata copia della certificazione all'avviamento al lavoro, rilasciata dai Centri per l'Impiego e, comunque, idonea documentazione attestante che il lavoratore abbia i requisiti prescritti (Circ. INPS n° 215 del 14 agosto 1991).

Occorre, inoltre, che il datore di lavoro dichiari per iscritto il tipo di agevolazione contributiva prescelta (75% per il periodo normale o 37,5% per il doppio del periodo previsto delle aliquote contributive a proprio carico) ed i periodi di paga interessati.

LAVORATORI DISABILI

La Legge n. 68/99 agli artt. 11 - 13 disciplina il collocamento dei lavoratori disabili. Il contratto di lavoro può essere a tempo indeterminato, sia pieno che parziale. Può essere prevista, tramite la stipulazione di apposita convenzione con il Servizio provinciale per il collocamento dei disabili, l'assunzione a tempo determinato, con contratto di apprendistato, con contratto d'inserimento, oppure ancora lo svolgimento di un tirocinio formativo finalizzato all'assunzione.

I lavoratori disabili per i quali è previsto il collocamento obbligatorio:

- persone in età lavorativa affette da minorazioni fisiche, psichiche e sensoriali, nonché portatori di handicap intellettuale, con riduzione della capacità lavorativa superiore al 45% riconosciuta dalla Commissione ASL competente per l'accertamento dell'invalidità civile;
- invalidi del lavoro con invalidità (INAIL) superiore al 33%;
- persone non vedenti e sordomute;
- invalidi di guerra, invalidi civili di guerra, invalidi per servizio con minorazioni ascritte dalla 1° all'8° categoria delle tabelle annesse al Testo Unico delle norme in materia di pensioni di guerra.

I datori di lavoro interessati sono tutti i datori di lavoro privati, anche non obbligati all'assunzione di disabili qualora utilizzino lo strumento della convenzione di inserimento o di integrazione lavorativa.

Attraverso le convenzioni i Servizi provinciali per i disabili possono concedere ai datori di lavoro privati, nei limiti delle disponibilità del Fondo per il diritto al lavoro dei disabili (istituito presso il Ministero del Lavoro e ripartito annualmente su base regionale), i seguenti incentivi (ai sensi di quanto previsto dalla Legge 247/2007 che ha riscritto l'art. 13 della Legge 68/99, sostituendo alla fiscalizzazione totale per 8 anni o parziale per 5 anni della contribuzione previdenziale, la previsione di un contributo in misura percentuale sul costo del lavoro senza, peraltro, prevedere limiti temporali):

- 1) un contributo nella misura non superiore al 60% del costo salariale annuo del lavoratore, per l'assunzione a tempo indeterminato, attraverso la convenzione di cui all'art. 11, di una persona disabile che abbia una riduzione della capacità lavorativa superiore al 79% o minorazioni ascritte dalla prima alla terza categoria di cui alle tabelle annesse al T.U. delle norme in materia di pensioni di guerra. Il medesimo contributo viene concesso in relazione ai lavoratori con handicap intellettuale e psichico indipendentemente dalla percentuale di invalidità;
- 2) un contributo nella misura non superiore al 25% del costo salariale annuo del lavoratore, per l'assunzione a tempo indeterminato, attraverso la convenzione di cui all'art. 11, di una persona disabile che abbia una riduzione della capacità lavorativa compresa tra il 67% ed il 79% o minorazioni ascritte dalla quarta alla sesta categoria di cui alle tabelle sopra citate;

- 3) il rimborso forfettario parziale delle spese necessarie alla trasformazione del posto di lavoro per renderlo adeguato alle possibilità operative del disabile con riduzione della capacità lavorativa superiore al 50% o per l'apprestamento di tecnologie di telelavoro ovvero per la rimozione della barriere architettoniche.

Possono essere ammesse a tali contributi le assunzioni a tempo indeterminato. Le assunzioni devono essere realizzate nell'anno antecedente all'emanazione del provvedimento di riparto del Fondo per il diritto al lavoro dei disabili. La concessione del contributo è subordinata alla verifica, da parte dei servizi competenti, della permanenza del rapporto di lavoro o, qualora previsto, dell'esperimento del periodo di prova con esito positivo.

Gli incentivi sopra elencati possono essere estesi anche ai datori di lavoro privati che, pur non essendo soggetti agli obblighi previsti dalla Legge n. 68/99, procedono all'assunzione a tempo indeterminato di persone disabili secondo le modalità indicate.

Alle Regioni spetta il compito di disciplinare, nell'ambito dei criteri per la ripartizione delle disponibilità del Fondo per il diritto al lavoro dei disabili (stabiliti con Decreto Interministeriale), i procedimenti per la concessione dei contributi previsti.

COOPERATIVE SOCIALI

In base alla Legge 8 novembre 1991, n. 381, le cooperative sociali o di solidarietà sociale hanno lo scopo di perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini attraverso:

- 1) la gestione di servizi socio-sanitari ed educativi. I servizi devono essere finalizzati alla promozione umana ed all'integrazione sociale dei cittadini, come interesse generale della comunità. Tale funzione, in concreto, viene svolta da quei servizi sociali ed assistenziali, scolastici di base e di formazione professionale, sanitari di base e ad elevata integrazione socio-sanitaria, tutti di rilevanza costituzionale;
- 2) lo svolgimento di attività diverse – agricole, industriali, commerciali o di servizi – finalizzate all'inserimento lavorativo di persone svantaggiate, nella duplice prospettiva di realizzarne l'integrazione sociale con modalità produttive e non meramente assistenziali.

La denominazione sociale, comunque formata, deve contenere l'indicazione di "cooperativa sociale", non avendo valore nessun'altra dicitura, anche se di contenuto analogo.

L'atto costitutivo e lo statuto debbono, altresì, indicare espressamente in quale dei due settori, tra quelli indicati ai punti a) e b), la cooperativa intende operare.

Le cooperative sociali, in quanto datori di lavoro, nei confronti dei dipendenti non soci o dei soci per i quali è stato instaurato un rapporto di lavoro subordinato, sono soggette, come tutti gli altri datori di lavoro, agli obblighi contributivi nei confronti degli istituti che gestiscono le forme assicurative-previdenziali: INPS e INAIL.

Il legislatore prevede benefici di natura contributiva alle cooperative sociali: alcuni sotto forma di riduzione di alcune aliquote contributive o addirittura di esenzione completa dell'onere contributivo, altri sotto forma di riduzione dei contributi attraverso l'autorizzazione ad adottare retribuzioni convenzionali con periodi medi di occupazione.

Ritengo opportuno sottolineare che la Legge n. 296 del 27.12.2006 (legge finanziaria per il 2007) prevede l'aumento della retribuzione giornaliera imponibile ai fini contributivi per i soci lavoratori delle cooperative sociali di cui all'art. 1, lettera a) della Legge 381/1991 con una scala progressiva che raggiungerà il tetto nel 2009.

Le cooperative sociali di tipo b), in base all'art. 4, comma 3 della Legge 381/1991 sono esonerate dal pagamento dei contributi previdenziali ed assistenziali obbligatori per i "soci svantaggiati" purché questi raggiungano il 30% della forza lavoro della cooperativa. In base all'art. 4, comma 1 della medesima Legge, così come modificato dall'art. 1, comma 1 della Legge 193/2000 (Legge Smuraglia), sono definiti come "soggetti svantaggiati" le seguenti tipologie di persone: gli invalidi fisici, psichici e sensoriali, gli ex degenti di ospedali psichiatrici (anche giudiziari), i soggetti in trattamento psichiatrico, i tossicodipendenti, gli alcolisti, i minori in età lavorativa in situazioni di difficoltà familiare, le persone detenute o internate negli istituti penitenziari, i condannati e gli internati ammessi alle misure alternative alla detenzione ed al lavoro all'esterno ai sensi art. 21 della Legge 354/1975 (Ordinamento penitenziario) e successive modificazioni.

La condizione di persona svantaggiata deve risultare da documentazione proveniente dalla Pubblica Amministrazione, fatto salvo il diritto alla riservatezza.

Occorre però precisare che, per effetto dell'art. 1, comma 2 della Legge 193/2000 - che ha sostituito l'art. 4, comma 3 della Legge 381/1991 - fanno eccezione le persone detenute o internate negli istituti penitenziari, gli ex degenti di ospedali psichiatrici giudiziari e le persone condannate e internate ammesse al lavoro all'esterno, per le quali le aliquote della contribuzione previdenziale ed assistenziale obbligatoria sono ridotte nella misura percentuale individuata ogni due anni con Decreto del Ministero di Grazia e Giustizia emanato di concerto col Ministero dell'Economia e delle Finanze. Le imprese (anche non cooperative sociali) che assumono con contratto di lavoro subordinato per un periodo di tempo non inferiore a 30 giorni - previa convenzione con le Direzioni penitenziarie - detenuti ed internati ammessi al lavoro all'esterno ai sensi dell'art. 21 della Legge 354/1975 hanno inoltre diritto ad uno sgravio fiscale (credito d'imposta), determinato annualmente con Decreto del Ministero di Grazia e Giustizia da emanare, di concerto col Ministero del Lavoro e col Ministero dell'Economia e Finanze, entro il 31 maggio di ogni anno. Tali sgravi contributivi e fiscali si applicano per un ulteriore periodo di 6 mesi successivo allo stato di detenzione, se anche in tale periodo persiste l'assunzione da parte dell'impresa o cooperativa sociale con contratto di tipo subordinato.

COLLOCAMENTO LAVORATORI DETENUTI

Le imprese che assumono, per un periodo superiore ai 30 giorni, anche con contratto a tempo parziale, detenuti o internati presso istituti penitenziari ovvero ammessi al lavoro all'esterno, ai sensi dell'art. 21 L. 354/75 e successive modificazioni, possono usufruire delle seguenti agevolazioni:

- a. Credito d'imposta per il lavoro intra ed extramurario (Decreto Interministeriale n° 87/2002). Decorrenza della fruizione del credito d'imposta dal 28 luglio 2000 (art. 1 comma 1 Decreto Interministeriale n° 87/2002);
- b. Benefici contributivi per il lavoro infra ed extramurario fruibili da coop. sociali (D. Interministeriale del 09.11.2001; D. Interministeriale n° 87/02);
- c. Benefici contributivi per il lavoro inframurario fruibili da aziende pubbliche e private (D. Interministeriale del 09.11.2001; D. Interministeriale n° 87/02).

A) Credito d'imposta per il lavoro intra ed extramurario (D.l. n° 87/2002)		
Decorrenza della fruizione del credito d'imposta dal 28 luglio 2000 (art. 1 comma 1 Decreto Interministeriale n° 87/2002)		
Fruitori	Condizioni	Misura del credito

Imprese (cooperative sociali e aziende pubbliche e private - vedi Circolare D.A.P. del 19.07.2002)	Assunzione di detenuti, internati o ammessi al lavoro all'esterno ex art. 21 O.P. per un periodo superiore ai 30 giorni (art. 3 c. 1 legge 193/00), anche con contratto di lavoro tempo parziale (art. 1 comma 2 D. Interministeriale 87/02)	516,46 € mensili per ogni lavoratore assunto (art. 1 comma 1 D. Interministeriale 87/02) e, in misura proporzionale alle ore prestate, per i lavoratori assunti a tempo parziale (art. 1 comma 2 D. Interministeriale 87/02)
	Assunzione di ex detenuti, nei sei mesi successivi alla scarcerazione (art. 2 comma 1 D. Interministeriale 87/02)	516,46 € mensili per ogni lavoratore assunto (art. 4 comma 1 D. Interministeriale 87/02)
	Svolgimento di attività formativa nei confronti dei soggetti sopra indicati, finalizzata all'assunzione degli stessi (art. 2 comma 1/a D. Interministeriale 87/02)	516,46 € mensili per ogni lavoratore formato (art. 2 comma 1 D. Interministeriale 87/02)
	Svolgimento di attività formativa della professionalità dei detenuti ed internati da impiegare in attività gestite in proprio dall'amministrazione penitenziaria (art. 2 comma 1/b D. Interministeriale 87/02)	

Specifico che le imprese possono fruire del credito d'imposta di 516,46 mensili se alla data del 28 luglio 2000 il soggetto da assumere risulta detenuto o internato presso istituti penitenziari ovvero ammesso al lavoro all'esterno ai sensi dell'art. 21 della L. 354/75 e successive modificazioni. Qualora il soggetto risulti detenuto o internato o ammesso al lavoro all'esterno in data successiva al 28 luglio 2000, il beneficio non spetta.

Nel caso di assunzione con contratto di lavoro ad orario part-time, il credito d'imposta sarà corrisposto proporzionato alle ore di lavoro effettuate. Tutte le imprese (cooperative sociali, aziende pubbliche e private) sono destinatarie del credito d'imposta nel momento in cui facciano formazione nei confronti di detenuti, internati o ammessi al lavoro all'esterno in base all'art. 21, a condizione che dopo il periodo di formazione tali soggetti vengano assunti.

L'agevolazione in esame è cumulabile con altri benefici ed in particolare con l'incentivo di cui all'art. 7 della L. 388/00 - Legge Finanziaria 2001 (art 5 comma 3 D. Interministeriale n. 87/00). Il credito d'imposta disciplinato dall'art. 7 L. 388/00 spetta per le assunzioni a tempo indeterminato di soggetti di almeno 25 anni di età, che non abbiano sottoscritto nei 24 mesi precedenti un contratto subordinato a tempo indeterminato. Tale agevolazione spetta a decorrere dal 1.10.2000 al 31.12.2003. Al fine della cumulabilità dei due benefici dovranno altresì essere rispettati gli altri requisiti soggettivi e oggettivi stabiliti dal citato art. 7.

Come accedere al beneficio

- 1) Richiedere l'autorizzazione di lavoro all'esterno (art. 21 L. 354/75; art. 48 c. 4 D.P.R. 230/2000): la richiesta di autorizzazione verrà effettuata dal detenuto o internato al Direttore dell'Istituto Penitenziario.
- 2) Comunicare l'assunzione: al lavoro all'esterno dell'istituto penitenziario si applica la disciplina e le procedure generali delle comunicazioni di assunzione. Pertanto, l'impresa avrà cura di

effettuare le comunicazioni del caso a tutti gli enti preposti: Centro per l'Impiego di competenza, INPS, INAIL, etc.

- 3) comunicare l'assunzione all'istituto penitenziario: l'impresa che assume lavoratori detenuti o internati o ammessi al lavoro esterno (Art. 21 L. 354/75) comunicherà all'Istituto Penitenziario dove il lavoratore assunto è detenuto, l'assunzione, eventualmente allegando una copia della comunicazione d'assunzione effettuata al Centro per l'Impiego (denominata "C/ASS"). Inoltre provvederà a comunicare, tramite autocertificazione, il credito d'imposta maturato ogni anno.
- 4) Compilare il modello F24 - Agenzia delle entrate (Risoluzione n° 182 del 11.06.2002 - Agenzia delle Entrate - Ministero delle Finanze) Il menzionato credito spetta in base all'art. 5 del D. Interministeriale n° 87/2002, che prevede la compensazione in base all'art. 17 del D. Lgs 241/97. A tal fine l'Agenzia delle Entrate ha istituito il seguente codice: 6741, denominato "Credito d'imposta - Agevolazione concessa alle imprese che assumono detenuti o che svolgono attività formative nei confronti di detenuti - art. 1 D. Interministeriale 87/2002". Per quanto riguarda le modalità di compilazione del modello F24, si fa presente che il suddetto codice-tributo deve essere esposto nella colonna "importi a credito compensati" della "Sezione Erario" del modello di versamento, con l'indicazione, quale periodo di riferimento, dell'anno in cui si effettua la compensazione del credito, espresso nella forma AAAA. Il credito d'imposta non è rimborsabile.

B) Benefici contributivi per lavoro infra ed extramurario, fruibili da coop. sociali (D. Interministeriale del 09.11.2001; D. Interministeriale n° 87/02)

Decorrenza dalla fruizione dell'agevolazione: 28 luglio 2000 (art. 1 comma 2 D.I. 87/02)

Fruitori	Condizioni	Misura dell'agevolazione
Cooperative sociali	Assunzione di condannati in misura alternativa, che siano stati precedentemente alle loro dipendenze come detenuti, internati o ammessi all'art 21 O.P. (art 4 c. 3 legge 381/91 "disciplina delle cooperative sociali)	Contributi per l'assicurazione obbligatoria, previdenziale ed assistenziale, ridotti a zero (art. 1 comma 2 legge 193/2000)
	Assunzione di detenuti ammessi al lavoro all'esterno ex art 21 O.P.	Contributi per l'assicurazione obbligatoria, previdenziale ed assistenziale, ridotti dell'80% (Decreto Interministeriale del 09.11.2001)
	Assunzione di ex detenuti nei sei mesi successivi alla detenzione	

C) Benefici contributivi per lavoro inframurario, fruibili da aziende pubbliche e private (D. Interministeriale del 09.11.2001; D. Interministeriale n° 87/02)

Decorrenza dalla fruizione dell'agevolazione: 28 luglio 2000 (art. 1 comma 2 D.I. 87/02)

Fruitori	Condizioni	Misura dell'agevolazione
----------	------------	--------------------------

Aziende pubbliche e private	Assunzione di detenuti ed internati per attività produttive e di servizi	Contributi per l'assicurazione obbligatoria, previdenziale ed assistenziale, ridotti dell'80% (art. 2, c. 1, legge 193/2000; Decreto Interministeriale del 09.11.2001)
-----------------------------	--	--

Tutte le imprese (cooperative sociali, aziende pubbliche e private) che assumono detenuti o internati che prestino la loro attività lavorativa all'interno degli istituti penitenziari sono destinatarie di entrambi i benefici e, cioè, gli sgravi contributivi, a cui va aggiungersi l'agevolazione fiscale (credito d'imposta di 516,46 € mensili). Tali benefici potranno essere usufruiti anche per i 6 mesi successivi allo stato di cessazione dello stato di detenzione (Circolare D.A.P. 19.07.2002).

Lavoro inframurario: disposizioni I.N.P.S. (Circolare n. 134 luglio 2002)

Come accedere al beneficio dei contributi per l'assicurazione obbligatoria, previdenziale ed assistenziale, ridotti a zero per le cooperative sociali e dell'80% per le aziende pubbliche e private	
Cooperative e/o aziende pubbliche e private destinatarie delle agevolazioni	Devono presentare alla competente sede dell'istituto copia della convenzione stipulata. (art. 5 c. 1 legge 193/2000)
Cooperative sociali che non intrattengono rapporti con l'istituto	Devono presentare copia della citata convenzione unitamente alla documentazione prevista al punto 4 della circolare 296 del 29 dicembre 1992
Aziende private e pubbliche che impiegano detenuti per attività produttive o di servizi all'interno degli istituti penitenziari	Devono presentare copia della dichiarazione di assunzione fornita dall'amministrazione penitenziaria

Convenzioni tra D.A.P. e cooperative e tra D.A.P. e aziende pubbliche e private

Oggetto della convenzione	Concessione in comodato gratuito dell'utilizzazione di locali interni all'istituto, da parte della casa circondariale / di reclusione
Obblighi della società contraente	<ul style="list-style-type: none"> - attrezzare ed utilizzare diligentemente i citati locali - predisporre il piano per l'igiene e la sicurezza sui posti di lavoro (legge 626/94) - restituire locali ed attrezzature nelle condizioni originarie - comunicare preventivamente alla direzione ogni eventuale lavoro sulla struttura - assicurare idonea formazione di detenuti e successivamente avviarli all'attività - individuare personale idoneo alla sovrintendenza alle attività lavorative - rispettare la normativa assistenziale assicurativa e previdenziale in materia

	<ul style="list-style-type: none"> - far fronte alle spese d'energia elettrica - consegnare all'INPS copia della convenzione e alla direzione del carcere copia dei modelli D.M. 10
Obblighi della casa circondariale / di reclusione	<ul style="list-style-type: none"> - individuare i detenuti da avviare all'attività lavorativa - rispettare gli orari di lavoro programmati - riservare le quote agli aventi diritto - favorire l'attività, nell'istituto del personale incaricato dalla società cooperativa - garantire, nel limite, della propria competenza, la permanenza nell'istituto dei detenuti lavoratori - rilasciare dichiarazione d'avvio dell'attività lavorativa alla società / cooperativa
Contratto di lavoro con i detenuti dipendenti	<ul style="list-style-type: none"> - la società / cooperativa si impegna a stipulare contratti di lavoro subordinato a norma di legge e di durata non inferiore a 30 giorni
Trattamento retributivo dei detenuti dipendenti	<p>oneri del datore di lavoro:</p> <ul style="list-style-type: none"> - predisporre una busta paga per ciascun detenuto, secondo la normativa vigente nel settore - versare direttamente ai familiari aventi diritto gli assegni familiari spettanti ai detenuti lavoratori - riepilogare in un elenco nominativo, con allegate le buste paga, le retribuzioni del detenuti al netto delle detrazioni, con versamento con assegno postale o vaglia cambiarlo o con bonifico sul conto corrente postale della casa circondariale / di reclusione

Per le modalità operative e di regolamentazione dei periodi pregressi si rimanda alla circolare INPS n° 134 del luglio 2002.

INCENTIVI FISCALI PER ASSUNZIONI DESTINATI PER LA RICERCA SCIENTIFICA

Possono beneficiare delle agevolazioni:

- le piccole e medi industrie così definite nella disciplina comunitaria degli aiuti di stato alle piccole e medie imprese n° 96/c213/04 pubblicata nella GUCE n° C/213/4 del 23 luglio 1996 e successive modificazione ed integrazioni.
- Le imprese artigiane di cui alla legge 443/85;
- I consorzi e le società consortili costituiti, anche in forma cooperativa, fra piccole imprese industriali o fra tali imprese e piccole imprese commerciali e di servizi costituite anche in forma cooperativa, diretti a promuovere lo sviluppo, anche tecnologico e la realizzazione della produzione, della commercializzazione e della gestione delle imprese consorziate;

- i consorzi e le società consortili fra imprese artigiane di produzione di beni e servizi costituiti ai sensi dell'art. 6, legge 443/85, nonché i consorzi e le società consortili costituiti dalle predette imprese e dalle imprese di cui al punto precedente;

- le imprese di cui all'art. 2195 c.c. non comprese nei punti precedenti, limitatamente alle agevolazioni previste dall'art. 1, c.1, lettera b) e c), DM 275/98.

Gli incentivi fiscali sono concessi solo nel caso che le nuove assunzioni realizzino un incremento occupazionale rispetto al periodo di imposta precedente.

Oggetto del beneficio (art. 5, c.1 e 2, legge 449/97 a rt. 1, c.1, DM 275/98)

Ai soggetti sopra indicati viene concesso, a partire dal periodo di imposta in corso dal 1° gennaio 1998, un credito d'imposta così quantificato:

a) €7746,85 per ogni nuova assunzione a tempo pieno, anche con contratto a tempo determinato di durata almeno biennale, con un tetto massimo di €30987,41 per soggetto beneficiario, di coloro che sono titolari di dottorato di ricerca o possessori di altro titolo di formazione post-laurea, conseguito anche all'estero, nonché di laureati con esperienza nel settore di ricerca;

b) il 60% degli importi, e comunque fino ad un massimo di €129114,20 per soggetto beneficiario per ogni nuovo contratto di attività di ricerca commissionata a Università, consorzi e centri interuniversitari, enti pubblici e istituzioni di ricerca di cui all'art. 8, DPCM 30 dicembre 1993, n° 593 e successive modificazioni ed integrazioni; Ente per le nuove tecnologie, l'energia e l'ambiente (ENEA); Agenzia spaziale Italiana (ASI), fondazioni private che svolgono direttamente attività di ricerca scientifica; laboratori previsti dell'art. 4, legge 46/82;

c) il 60%, fino ad un massimo di €25822,84 per soggetto beneficiario, degli importi per l'assunzione di onere relativa borse di studio concesse per la frequenza a corsi di dottorato di ricerca, a condizione che il programma di ricerca dei dottorandi beneficiari delle borse sia concordato tra l'università e uno dei soggetti di cui all'art. 2, c. 1, DM 275/98, previa specifica e formale intesa tra le parti.

In tutti i casi, sono previste ipotesi di riduzione al 50% dei benefici se ricorrono le ipotesi previste dall'art. 3, c. 3, DM 275/98 (fruizioni a partire dal 1° gennaio 1998 dei contributi previsti dall'art. 14, legge 196/97, e dall'art. 13, DL 79/97 convertito con modificazioni dalla legge 140/97).

Presentazione delle domande e condizioni per ottenere il beneficio (art. 5, c. 2,3,4, legge 449/97 e art. 4, DM 275/98)

I soggetti legittimati che intendono avvalersi dei suddetti benefici per ciascun periodo di imposta devono inoltrare al Ministero dell'Università e della ricerca scientifica e tecnologia, tramite raccomandata con avviso di ricevimento, una domanda-dichiarazione sottoscritta dal legale rappresentante secondo i modelli allegati al DM 22 luglio 1998.

Concessione del beneficio e controllo (DM 22 luglio 1998 n° 275)

Il ministero dell'università e della ricerca scientifica e tecnologica procede entro 60 giorni dalla scadenza del termine ultimo per la presentazione delle domande-dichiarazioni alla formazione dell'elenco dei soggetti ammissibili al beneficio (credito d), previa verifica dell'esistenza e veridicità degli elementi richiesti, secondo l'ordine prioritario stabilito dall'art. 5, c. 1.

Il soggetto così ammesso deve trasmettere al Ministero entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione, a pena di decadenza, copia autenticata dei contratti di assunzione, dei contratti di ricerca commissionati ai soggetti previsti dall'art. 1, c.1, lett. b), d'intesa con l'università ai sensi dell'art. 3, c. 2, lett. b), ovvero in alternativa una dichiarazione, sottoscritta dal legale rappresentante e del presidente del collegio sindacale, se esistente, che attesti alternativamente:

- l'avvenuta assunzione di personale con i requisiti di cui all'art. 3, c. 1, lett. a), unitamente agli estremi identificativi del medesimo personale;

- l'avvenuta stipula del contratto con i soggetti previsti dall'art. 1, c. 1, lett. b) con gli estremi identificativi del medesimo soggetto e con l'indicazione dell'attività di ricerca oggetto del contratto;

- l'avvenuta sottoscrizione di intesa con l'Università ai sensi dell'art. 3, c. 2, lett. b), indicando il numero delle borse di dottorato e del programma di ricerca.

Scaduti i 30 giorni, il Ministero sulla base della documentazione e delle dichiarazioni utilmente pervenute provvede alla formazione dell'elenco dei soggetti beneficiari pubblicandolo sulla Gazzetta Ufficiale e dandone comunicazione, anche per via telematica, ai soggetti medesimi. Il Ministero ai sensi dell'art. 7, si riserva la facoltà di verificare in qualsiasi momento la validità e la veracità della documentazione e delle dichiarazioni previste dall'art. 5 disponendo, in caso di mendacia, oltre all'applicazione delle norme penali, la revoca delle agevolazioni ottenute e la preclusione per le eventuali ulteriori agevolazioni.

Disciplina del beneficio (art. 5, c. 6)

Si applicano per la fattispecie, per espresso rinvio, le disposizioni dell'art. 4, c. 4, 6 e 7 relative rispettivamente alle modalità di utilizzo del credito, ai controlli fiscali e alla revoca delle agevolazioni.

CONTRATTO DI APPRENDISTATO

L'apprendistato è un rapporto di lavoro nel quale l'imprenditore è tenuto a impartire e/o far impartire l'addestramento necessario affinché il lavoratore possa conseguire la capacità tecnica per diventare un lavoratore qualificato. Pertanto lo scopo è quello di fornire una qualificazione professionale ai giovani che ne sono sprovvisti; per i giovani già in possesso di un titolo di studio post-obbligo o di attestato di qualifica professionale è un'occasione di inserimento lavorativo e di ulteriore preparazione professionale.

Nel contratto di apprendistato il datore di lavoro deve precisare le prestazioni che saranno richieste al lavoratore, l'addestramento che gli sarà impartito all'interno dell'azienda o in strutture esterne e la qualifica che sarà conseguita dal giovane al termine del rapporto di apprendistato.

Il contratto di apprendistato può essere stipulato con giovani dai 16 anni di età, che abbiano assolto l'obbligo scolastico secondo la normativa scolastica in vigore, ai 24 anni compiuti (26 se disabili). Ulteriore elevazione a 29 anni nel settore artigiano per qualifiche ad elevato contenuto professionale previste dai CCNL.

Entro i suddetti limiti di età, il rapporto di apprendistato non deve necessariamente esaurirsi, bensì iniziare, in quanto il sopra citato limite massimo è riferito al momento della costituzione del rapporto stesso.

La durata è stabilita dai CCNL; non può comunque essere inferiore a 18 mesi e superiore a 4 anni. Nel settore artigiano il limite massimo può essere elevato a 5 anni.

Il numero delle assunzioni di apprendisti non può superare la quantità dei lavoratori qualificati o specializzati presenti in azienda. L'imprenditore che non ha alle proprie dipendenze lavoratori qualificati o specializzati, o ne ha meno di tre, può assumere apprendisti in numero non superiore a tre. Relativamente agli incentivi, la legge n. 296 del 27.12.2006 (Legge finanziaria per il 2007) stabilisce che, dal 1° gennaio 2007, la contribuzione a carico dei datori di lavoro per i contratti di apprendistato venga elevata al 10% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali. Per le imprese artigiane e non artigiane con un organico fino a 9 dipendenti la contribuzione è dell'1,5% nel primo anno e del 3% nel secondo anno, fermo restando il livello di aliquota del 10% per gli anni successivi al secondo.

L'INPS, con circolare n. 22 del 23.01.2007, ha dettato i primi chiarimenti operativi conseguenti all'innovazione introdotta dalla Legge n. 296/2006:

- 1) per gli apprendisti già in forza alla data del 31.12.2006 la consistenza dell'organico per l'identificazione dell'aliquota da pagare è determinata attraverso una media dei lavoratori occupati nel corso dell'anno 2006. Dall'organico devono essere esclusi, in virtù di disposizione

legislative, i rapporti di apprendistato, quelli di formazione e lavoro, i contratti d'inserimento, i lavoratori somministrati, i lavoratori già impegnati in lsu assunti dalle imprese. I lavoratori a tempo parziale devono essere computati in proporzione all'orario svolto (art. 6 D.Lgs. n. 61/2000), mentre quelli con contratto di lavoro intermittente vanno computati in relazione all'attività effettivamente svolta nel periodo di riferimento. I lavoratori assenti con diritto alla conservazione del posto devono essere conteggiati, a meno che non vengano calcolati nel numero gli eventuali sostituti;

- 2) Per gli apprendisti assunti a partire dal 01.01.2007 il numero dei dipendenti deve essere determinato al momento dell'assunzione, ferme restando le modalità di calcolo sopra indicate.

La riduzione contributiva è mantenuta per i 12 mesi successivi alla trasformazione del rapporto a tempo indeterminato (ovviamente in misura pari al 10%).

Sul piano normativo, l'apprendistato è incentivato anche con la possibilità del "sottoinquadramento" del lavoratore: questo significa che l'inquadramento dell'apprendista potrà essere inferiore, fino ad un massimo di 2 livelli, rispetto a quello corrispondente alla qualificazione al cui conseguimento è finalizzato il contratto. Inoltre, salvo specifiche previsioni di contratto collettivo, è prevista la non computabilità in organico dei lavoratori assunti in qualità di apprendisti ai fini dell'applicazione di particolari normative ed istituti, quali ad esempio:

- a) la Legge n. 68/99 che impone alle aziende obblighi occupazionali per le persone disabili;
- b) la disciplina dei licenziamenti individuali.

Vengono invece computati per l'applicazione della normativa in materia di intervento straordinario di integrazione salariale e di licenziamenti collettivi.

Ricordo che è inoltre previsto un beneficio fiscale in quanto le spese per la formazione degli apprendisti sono deducibili dalla base imponibile su cui si calcola l'Irap per un importo di 5.000 euro a lavoratore (Legge finanziaria per il 2007).

I periodi di servizio in qualità di apprendista presso più datori di lavoro si cumulano ai fini del computo della durata massima del periodo di apprendistato, purché non siano separati da interruzioni superiori ad un anno e purché si riferiscano alla stessa attività.

I periodi di astensione obbligatoria e facoltativa dal lavoro per gravidanza e puerperio o servizio militare non si computano ai fini della durata del periodo di apprendistato.

Al contratto di apprendistato può essere apposto un periodo di prova, che generalmente è regolato dai contratti collettivi di categoria e che non può comunque eccedere la durata di due mesi. L'apprendista può essere assunto anche con contratto a tempo parziale, purché la durata delle prestazioni lavorative sia compatibile con il raggiungimento della qualifica professionale (Circ. Min. Lav. 102/1986).

Occorre precisare che, in virtù delle abrogazioni disposte dall'art. 85, comma 1, lettera b) e lettera d) del D.Lgs. N. 276/03 sono stati aboliti l'art. 2, comma 2, e l'art. 3 della Legge n. 25/55, nonché l'art. 21, comma 3, della Legge n. 56/87, i quali prevedevano, rispettivamente:

- 1) l'obbligo di richiedere, per il contratto di apprendistato, la preventiva autorizzazione alla Direzione Provinciale del Lavoro territorialmente competente;
- 2) l'obbligo di assumere gli apprendisti tramite le liste di collocamento;
- 3) la facoltà di assumere gli apprendisti nominativamente, fatta salva la possibilità di assunzione diretta prevista per le imprese artigiane (questa abrogazione è dovuta

Ritengo opportuno trattare della formazione nell'apprendistato, elemento essenziale e conditio sine qua non per la legittimità di tale contratto.

La formazione professionale nell'apprendistato si svolge all'interno dell'azienda mediante affiancamento e all'esterno attraverso la partecipazione ad appositi corsi.

L'art. 16 della Legge 196/1997, come modificato dalla Legge 263/1999, ha valorizzato notevolmente i momenti di formazione ed ha stabilito che le relative agevolazioni non trovino applicazione in caso di

mancata partecipazione degli apprendisti alle iniziative di formazione esterna all'azienda previste dal C.C.N.L. (per un durata non inferiore a 120 ore annue elevate a 240 ore per gli adolescenti in obbligo formativo).

A tale riguardo i datori di lavoro devono comunicare all'Amministrazione competente i dati dell'apprendista e quelli del tutor aziendale contestualmente alla comunicazione di assunzione dell'apprendista stesso. Il Decreto Ministeriale del 07.10.1999 stabilisce anche che le iniziative formative devono avere una dislocazione territoriale tale da agevolarne la frequenza ed essere coerenti rispetto al settore di attività dell'apprendista.

Pertanto il datore di lavoro, per poter beneficiare delle agevolazioni contributive previste per il rapporto di apprendistato, deve consentire al proprio apprendista di frequentare le attività di formazione esterna, le quali, comunque, dovranno essere proposte al datore di lavoro dall'Amministrazione Pubblica competente, che non solo deve organizzare l'attività formativa, ma anche avanzare una formale proposta di partecipazione all'azienda.

A tale riguardo, con la Circolare n. 78 del 09.11.2000, il Ministero del Lavoro ha specificato che l'apprendista è tenuto a partecipare, per l'intera durata, alle iniziative di formazione esterna ed eventuali assenze sono ammesse solo per cause contrattualmente previste ed imputabili unicamente agli allievi stessi e devono essere debitamente certificate.

Inoltre, affinché il datore di lavoro possa usufruire delle agevolazioni contributive, occorre che l'apprendista che si sia assentato dalle attività formative partecipi alle iniziative di recupero eventualmente programmate fino al raggiungimento della quota di formazione contrattualmente prevista. In mancanza di un'offerta formativa per iniziative di recupero, è necessario che l'apprendista abbia partecipato ad attività di formazione esterna per almeno l'80% delle ore annualmente previste.

La formazione effettuata viene registrata nel libretto formativo.

In attuazione di quanto previsto dal citato art. 16 della Legge 196/1997, il Ministro del Lavoro ha emanato specifiche disposizioni relative a contenuti ed obiettivi delle attività di formazione degli apprendisti, stabilendo che le stesse devono essere strutturate in forma modulare e che i contenuti della formazione devono essere articolati come segue:

- 1) **contenuti a carattere trasversale:** eventuale recupero di conoscenze linguistico-matematiche, comportamenti relazionali, conoscenze organizzative e gestionali e conoscenze economiche. In questo contesto una parte dell'attività formativa dovrà essere riservata anche alla disciplina del rapporto di lavoro, all'organizzazione del lavoro, alle misure collettive di prevenzione ed ai modelli operativi per la tutela della salute e della sicurezza sul luogo di lavoro;
- 2) **contenuti a carattere professionalizzante di tipo tecnico-scientifico ed operativo,** differenziati in funzione delle singole figure professionali. In questo ambito dovranno essere sviluppati anche i temi della sicurezza sul lavoro e dei mezzi di protezione individuali, propri della specifica figura professionale.

A completamento del quadro normativo riferito alle modalità di svolgimento della formazione nell'apprendistato, il Ministro del Lavoro, con Decreto n. 22 del 28/02/2000, ha indicato le caratteristiche professionali richieste per lo svolgimento delle funzioni di tutor aziendale previsto dalla citata Legge 196/1997, stabilendo che:

- a) le funzioni di tutor possano essere svolte da un lavoratore qualificato designato dall'impresa oppure, nelle imprese con meno di 15 dipendenti e nelle imprese artigiane, dal titolare dell'impresa stessa, da un socio o da un familiare collaboratore;
- b) il lavoratore designato dall'impresa deve possedere un livello di inquadramento contrattuale pari o superiore a quello che l'apprendista conseguirà al termine del contratto - svolgere attività lavorative coerenti con quelle dell'apprendista – possedere almeno tre anni di esperienza lavorativa (questa disposizione non si applica nel caso in cui non siano presenti in azienda lavoratori in possesso di tale caratteristica);

- c) ciascun tutor può affiancare non più di 5 apprendisti ferme restando, per le imprese artigiane, le limitazioni numeriche all'assunzione di apprendisti previste dalla Legge-quadro di settore (n. 443/85).

Occorre ora esaminare la nuova disciplina introdotta dal D.Lgs. n. 276/03, attuativo della Legge n. 30/03 (cosiddetta Legge Biagi), al momento attuabile con riferimento a 2 delle 3 tipologie previste.

Con la riforma introdotta dal D.Lgs. n. 276/2003 sono rinvenibili, sostanzialmente, tre tipologie di apprendistato:

- 1) **apprendistato per l'espletamento del diritto-dovere di istruzione e formazione (art. 48):** rivolto agli adolescenti che abbiano compiuto i 16 anni di età e finalizzato, nel più generale ambito dell'assolvimento dell'obbligo formativo per almeno 12 anni e comunque fino al compimento del 18° anno, al conseguimento di una qualifica professionale ai sensi di quanto previsto dalla Legge n. 53/03 (Legge Moratti);
- 2) **apprendistato professionalizzante (art. 49):** rivolto ai soggetti di età compresa tra 18 e 29 anni (nel caso di possesso di qualifica professionale conseguita ai sensi della Legge n. 53/03 l'età minima scende a 17 anni), e finalizzato al conseguimento di una qualificazione professionale attraverso una formazione sul lavoro, ossia mediante l'acquisizione di competenze di base, trasversali e tecnico-professionali - l'assunzione può essere effettuata fino al compimento del trentesimo anno di età (ovvero fino a 29 anni e 364 giorni);
- 3) **apprendistato per l'acquisizione di un diploma o per percorsi di alta formazione (art. 50):** rivolto ai soggetti di età compresa tra 18 e 29 anni (anche in questo caso se in possesso di qualifica professionale l'età minima scende a 17 anni) e finalizzato al conseguimento di un titolo di studio di livello secondario, universitario o dell'alta formazione (ivi compresa la specializzazione tecnica superiore di cui all'art. 69 della legge n. 144/99) nonché per i dottorati di ricerca - anche in questo caso per 29 anni si considerano i giovani fino al compimento del 30° anno di età.

L'apprendistato per l'espletamento del diritto-dovere di istruzione e formazione non risulta ancora utilizzabile in attesa della implementazione della delega di cui alla Legge n. 53/03 relativa alla riforma del sistema di istruzione e del sistema di istruzione e formazione professionale. Per i giovani di età compresa tra 16 anni (che abbiano assolto l'obbligo scolastico secondo la normativa scolastica in vigore) e 18 anni rimane pertanto applicabile la Legge n. 196/97. Per la parte economica e normativa e riguardo ai contenuti formativi sono ad essi applicabili le disposizioni dei CCNL che disciplinano la precedente tipologia di apprendistato, in quanto compatibili.

L'apprendistato per l'acquisizione di un diploma o per percorsi di alta formazione è stato regolamentato con Circolare del Ministero del Lavoro n. 2 del 2006, la quale prevede che la disciplina di tale tipo di apprendistato deve considerarsi pienamente operativa: questo significa che è immediatamente possibile avviare la definizione di intese a livello regionale o di Provincia autonoma, in quanto solamente nell'ambito di tali dispositivi e nel rispetto degli stessi le imprese potranno procedere alle assunzioni. Le intese territoriali consentiranno di determinare la struttura e l'articolazione dei percorsi formativi nonché le funzioni e le responsabilità dei soggetti coinvolti nel contratto, anche al fine di valorizzare la combinazione di apprendimenti in formazione formale (che possono attivarsi sia presso le istituzioni scolastiche, formative e/o universitarie che in azienda) e in formazione non formale (che avvengono tipicamente in azienda nel rispetto del titolo da conseguire). Il contratto sarà stipulabile anche per i settori il cui CCNL non abbia ancora definito una nuova disciplina contrattuale che tenga conto del D.Lgs. n. 276/03, purché le associazioni territoriali dei datori e dei prestatori di lavoro abbiano sottoscritto l'intesa sopra citata.

Il Decreto Legge n. 112 del 25.06.2008 ha stabilito che, in assenza di regolamentazioni regionali, l'attivazione dell'apprendistato di alta formazione è rimessa ad apposite convenzioni stipulate dai datori di lavoro con le Università e le altre istituzioni formative.

Per quanto riguarda l'**apprendistato professionalizzante** la Legge n. 80/05 (di conversione del D.L. n. 35/05) all'art. 13/bis, comma 1 (che aggiunge il comma 5/bis all'art. 49 del D.Lgs n. 276/03) ha stabilito che, fino all'approvazione della legge regionale che dia attuazione alla nuova disciplina dell'apprendistato professionalizzante introdotta dal D.Lgs. n. 276/2003, la regolamentazione dello stesso è rimessa ai CCNL stipulati dalle associazioni dei datori e dei prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale. Occorre però precisare che il contratto di apprendistato professionalizzante potrà essere considerato immediatamente operativo unicamente con riferimento ai quei CCNL, stipulati anche anteriormente all'entrata in vigore della Legge n. 80/05, che abbiano determinato direttamente o indirettamente (mediante il rinvio agli Enti bilaterali ovvero a prassi codificate dall'ISFOL) gli elementi minimi di erogazione e di articolazione della formazione. Infatti, l'art. 49, comma 5 del D.Lgs. n. 276/03 rinvia ai contratti collettivi di lavoro stipulati dalle associazioni dei datori e prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative la determinazione (anche all'interno degli Enti bilaterali) delle modalità di erogazione e di articolazione della formazione esterna ed interna alle singole aziende, anche in relazione alla capacità formativa interna rispetto a quella offerta da soggetti esterni.

Qualora il CCNL preveda la regolamentazione dell'istituto, ma non contenga una precisa disciplina dei profili formativi, le parti potranno determinarne il contenuto con riferimento ai profili formativi predisposti dall'ISFOL in vigore della Legge n. 196/97, oppure con l'ausilio degli Enti bilaterali e previo parere di conformità degli stessi (qualora sia previsto dal CCNL applicato) oppure ancora tenendo conto di quanto previsto dai provvedimenti regionali adottati in materia di disciplina sperimentale dell'apprendistato professionalizzante. A questo proposito bisogna specificare che sono fatte salve le clausole dei CCNL che prevedono, per l'applicazione dell'apprendistato professionalizzante e con esclusivo riferimento ai profili formativi, il necessario parere di conformità dell'Ente bilaterale, laddove tale obbligo sia previsto da una legge regionale. Non sono invece da considerarsi legittime le previsioni dei CCNL che subordinino la stipula del contratto di apprendistato (o il parere di conformità per quanto attiene ai profili formativi) all'iscrizione all'Ente bilaterale o ad altre condizioni non espressamente previste dal legislatore.

Specifico che Ai fini della piena ed immediata operatività dell'istituto restano in vigore le sperimentazioni regionali in atto, in considerazione del fatto che il D. Lgs. N. 276/03 affida in via prioritaria alle Regioni la disciplina dell'istituto. Pertanto, qualora vi siano sperimentazioni regionali in atto, la parti sociali dovranno uniformarsi ad esse.

Il Decreto Legge n. 112 del 25.06.2008 ha stabilito che, in caso di formazione esclusivamente aziendale, i profili formativi dell'apprendistato professionalizzante sono rimessi integralmente ai contratti collettivi di lavoro stipulati a livello nazionale, territoriale o aziendale dalle associazioni dei datori e prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale ovvero agli Enti bilaterali. I contratti collettivi e gli Enti bilaterali definiscono la nozione di "formazione aziendale" e determinano, per ciascun profilo formativo, la durata e le modalità di erogazione della formazione, le modalità di riconoscimento della qualifica professionale ai fini contrattuali e la registrazione nel libretto formativo.

L'art. 49, comma 5 del D.Lgs n. 276/03 prevede un minimo di 120 ore annue di "formazione formale", interna od esterna all'azienda. Per "**formazione formale**" si intende la formazione effettuata attraverso strutture formative accreditate oppure all'interno dell'impresa stessa, secondo percorsi strutturati di formazione "on the job" e in affiancamento, valutabili e certificabili secondo le modalità che sono definite nelle sperimentazioni regionali in atto o che saranno definite dalle future normative regionali. L'obbligo di formazione per l'apprendista potrà essere adempiuto anche tramite lo strumento della formazione a distanza e strumenti di e-learning. Resta peraltro ancora valida la distinzione tra competenze trasversali e tecnico-professionali di cui alla Legge n. 196/97.

L'immediata operatività dei nuovi limiti di età previsti per l'apprendistato professionalizzante opera unicamente con riferimento a quei CCNL che prevedano, direttamente o indirettamente (mediante il rinvio agli Enti bilaterali ovvero a prassi codificate dall'ISFOL), gli elementi minimi di erogazione e di articolazione della formazione. In questi casi viene a decadere la vigenza della Legge n. 196/97.

In caso di inadempimento nella erogazione della formazione, di cui sia esclusivamente responsabile il datore di lavoro e che sia tale da impedire la realizzazione delle finalità formative dell'apprendistato, il datore è tenuto a versare la differenza tra la contribuzione versata e quella dovuta con riferimento al livello di inquadramento contrattuale superiore che sarebbe stato raggiunto dal lavoratore al termine del periodo di apprendistato, maggiorata del 100%. L'inadempimento formativo imputabile al datore di lavoro sarà valutato sulla base del percorso formativo previsto nel piano formativo individuale e di quanto regolamentato dalla disciplina regionale; tale inadempimento potrà configurarsi, in particolare, in caso di quantità di formazione (anche periodica) inferiore a quella stabilita nel piano formativo o dalla normativa regionale oppure in caso di mancanza di un tutor con formazione e competenze adeguate. In caso di inadempimento dell'obbligo formativo, e conseguente applicazione della misura sanzionatoria, al datore di lavoro sarà preclusa la possibilità di continuare il rapporto di apprendistato con lo stesso soggetto e per l'acquisizione della medesima qualifica o qualificazione professionale.

La maggiorazione così stabilita esclude l'applicazione di qualsiasi altra sanzione prevista in caso di omessa contribuzione.

La durata dell'apprendistato varia in base alla tipologia del contratto, così come definito dal D.Lgs. 276/2003:

- 1) **l'apprendistato per l'espletamento del diritto-dovere di istruzione e formazione ha durata non superiore a tre anni:** la durata del contratto è determinata in considerazione della qualifica da conseguire, del titolo di studio posseduto, dei crediti formativi e professionali eventualmente già acquisiti, nonché del bilancio delle competenze realizzato dai servizi pubblici per l'impiego o da soggetti privati accreditati, mediante l'accertamento dei crediti formativi definiti ai sensi della Legge 53/2003;
- 2) **l'apprendistato professionalizzante ha durata non superiore a sei anni** (compresi, se presenti, i periodi di apprendistato svolti nell'ambito della prima tipologia): sono comunque i contratti collettivi stipulati dalle associazioni dei datori e prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o regionale che ne stabiliscono, in base al tipo di qualificazione da conseguire, la durata (il Decreto Legge n. 112 del 25.06.2008 ha abilito il limite minimo di durata che era pari a 2 anni);
- 3) **l'apprendistato per l'acquisizione di un diploma o per percorsi di alta formazione** ha durata definita dalle regioni in accordo con le associazioni territoriali dei datori e dei prestatori di lavoro, le università e le altre istituzioni formative, che stabiliscono anche i principi ai quali debbono uniformarsi questi contratti. Nel caso in cui l'apprendista non riesca a conseguire il titolo di studio nell'arco temporale previsto, le intese regionali possono stabilire che, con l'assenso del datore di lavoro e dell'apprendista, sia possibile prorogare il contratto di apprendistato entro determinati limiti massimi.

Il contratto di apprendistato professionalizzante è disciplinato in base ai seguenti principi:

- a) forma scritta del contratto "ad substantiam" (a pena di nullità): occorre evidenziare la prestazione lavorativa oggetto del contratto, la qualificazione da conseguire ed il piano formativo individuale che deve essere allegato al contratto a pena di nullità dello stesso;
- b) divieto di collegare il compenso a tariffe di cottimo;
- c) recesso libero del datore di lavoro possibile, al termine del periodo di apprendimento, nel rispetto dei termini di preavviso (secondo quanto previsto dall'art. 2118 del c.c.);
- d) recesso del datore di lavoro consentito, durante il contratto, solo in caso di giusta causa e giustificato motivo;

- e) possibilità di sommare i periodi di apprendistato svolti nell'ambito del diritto-dovere di istruzione e formazione con quelli dell'apprendistato professionalizzante nel rispetto del limite massimo di durata di 6 anni.

Tali principi sono applicabili, per quanto compatibili, anche all'apprendistato per l'alta formazione.

In merito agli accertamenti sanitari, gli apprendisti minorenni soggetti alla sorveglianza sanitaria di cui al D.Lgs. 626/1994 sono sottoposti ad accertamenti preventivi e periodici effettuati dal medico competente, mentre se non soggetti alla sorveglianza sanitaria vanno sottoposti alle visite preventive e periodiche presso l'ASL competente, a cura e spese del datore di lavoro ai sensi dell'art. 8 della Legge n. 977/1967. Anche per quanto riguarda gli apprendisti maggiorenni, occorre distinguere l'ipotesi in cui tali soggetti non siano adibiti ad attività per le quali è prevista la sorveglianza sanitaria di cui al D.Lgs. 626/1994 dall'ipotesi in cui, invece, vi siano adibiti. Nel primo caso il Decreto Legge n. 112 del 25.06.2008 ha abrogato l'obbligo della visita sanitaria (art. 4 della Legge n. 25/1955); nel secondo caso sussiste, attualmente, l'obbligo di due accertamenti sanitari volti entrambi a verificare l'idoneità alla mansione specifica alla quale devono essere adibiti: uno eseguito presso le competenti strutture pubbliche (ex Legge 25/1955) e l'altro effettuato dal medico competente (ex D.Lgs. 626/1994) (Circolare Ministero del Lavoro n. 11 del 17/01/2001).

Per quanto riguarda il limite numerico all'assunzione, il datore di lavoro non artigiano può assumere:

- 1) un numero di apprendisti non superiore al 100% delle maestranze specializzate e qualificate in servizio presso l'azienda stessa;
- 2) fino a tre apprendisti se non ha alle proprie dipendenze lavoratori qualificati o specializzati, o ne ha meno di tre.

Per le imprese artigiane la legge-quadro di riferimento (Legge n. 443/1985) disciplina, in generale, l'intera prestazione d'opera di personale dipendente entro i seguenti limiti:

- 1) per l'impresa che non lavora in serie: un massimo di 18 dipendenti, compresi gli apprendisti in numero non superiore a 9; il numero massimo di dipendenti può essere elevato fino a 22 a condizione che le unità aggiuntive siano apprendisti;
- 2) per l'impresa che lavora in serie, purché con lavorazione non del tutto automatizzata: un massimo di 9 dipendenti, compresi gli apprendisti in numero non superiore a 5; il numero massimo di dipendenti può essere elevato fino a 12 a condizione che le unità aggiuntive siano apprendisti;
- 3) per l'impresa che svolge la propria attività nei settori delle lavorazioni artistiche, tradizionali e dell'abbigliamento su misura (elencati in calce alla Legge 443/1985): un massimo di 32 dipendenti, compresi gli apprendisti in numero non superiore a 16; il numero massimo dei dipendenti può essere elevato fino a 40 a condizione che le unità aggiuntive siano apprendisti;
- 4) per l'impresa di trasporto: un massimo di 8 dipendenti;
- 5) per le imprese di costruzioni: un massimo di 10 dipendenti, compresi gli apprendisti in numero non superiore a 5; il numero massimo di dipendenti può essere elevato fino a 14 a condizione che le unità aggiuntive siano apprendisti.

AGEVOLAZIONI FISCALI (CREDITO DI IMPOSTA) PER NUOVE ASSUNZIONI

Cenni sull'imposta

Il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 ha istituito, a decorrere dal 1998, **l'Imposta Regionale sulle attività produttive** esercitate nel territorio di ciascuna regione. Pertanto si tratta di una imposta locale che ha sostituito un'altra serie di imposte, sempre locali, quali l'ILOR, l'ICIAP, la tassa sulla salute ed altre tasse minori. Presupposto dell'applicazione dell'imposta è lo svolgimento abituale di una attività

organizzata diretta alla produzione, allo scambio di beni o alla prestazione di servizi. Recenti sentenze della Corte Costituzionale, che hanno confermato la costituzionalità dell'imposta, hanno comunque affermato che l'imposta non viene applicata nei casi di svolgimento di una attività professionale esercitata senza elementi di organizzazione. Pertanto lo svolgimento di una attività professionale per la quale venga accertata l'assenza di elementi di organizzazione non costituisce presupposto per l'applicazione dell'imposta (Corte Cost. 21 maggio 2001, n.156).

Naturalmente non sono mancate interpretazioni contrastanti da parte della giurisprudenza e dell'amministrazione finanziaria. Mentre la giurisprudenza di merito e la Cassazione si sono già pronunciate più volte a favore dei contribuenti, al contrario si è espressa l'amministrazione finanziaria secondo la quale lo svolgimento di un'attività di lavoro autonomo richiede sempre una seppur minima organizzazione.

Determinazione dell'imposta

L'imposta si calcola applicando all'imponibile o al valore della produzione netta, diminuito delle deduzioni, forfetaria o per i dipendenti, un'aliquota stabilita in maniera diversa a secondo della tipologia dei soggetti.

Il valore della produzione netta è ottenuta per differenza tra i componenti positivi e negativi analiticamente indicati dal legislatore per ciascuna tipologia di soggetti in base all'attività esercitata.

Alcune tipologie di costi di conto economico sono soggetti ad una particolare disciplina di deducibilità o di imputazione. Tra queste rientrano le spese per il personale dipendente (art. 11, D.Lgs.446/97).

In linea generale le spese per prestazioni per lavoro **sono indeducibili** sia che si tratti di personale dipendente o assimilato, o che si tratti di collaboratori coordinati e continuativi ovvero occasionali e compensi per attività commerciali occasionali.

Tra i costi per le prestazioni di lavoro, tuttavia, alcune tipologie di spese sono integralmente **deducibili** tra i quali:

- Contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro;
- Spese per gli apprendisti;
- Spese sostenute per disabili;
- Assunti con contratto di formazione lavoro;
- Costi per il personale addetto alla ricerca e sviluppo.

Ai datori di lavoro che, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2008 ed il 31 dicembre 2008, incrementano il numero di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato, nelle aree delle regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise ammissibili alle deroghe previste dall'art. 87, par. 3, lettere a) e c), del Trattato che istituisce la Comunità europea, è concesso un credito d'imposta per gli anni 2008, 2009 e 2010.

Le caratteristiche delle assunzioni devono essere le seguenti:

a) i lavoratori assunti per coprire i nuovi posti di lavoro creati non abbiano mai lavorato, o abbiano perso un lavoro, o siano in procinto di perderlo, o siano portatori di handicap ai sensi della legge 5 febbraio 1992 n° 104, o siano lavoratrici donne rientranti nella definizione di lavoratore svantaggiato di cui all'art. 2, lett. f), punto XI);

b) sia rispettato il CCNL anche in favore degli altri lavoratori che non danno diritto al credito d'imposta;

c) siano rispettate le norme sulla salute e sicurezza del lavoro;

d) il datore di lavoro non abbia ridotto la base occupazionale nel periodo 1° novembre - 31 dicembre 2007, per motivi diversi dal collocamento a riposo.

Nel caso di impresa subentrante ad altra nella gestione, comunque assegnata, di un servizio pubblico anche gestito da privati, il credito di imposta spetta limitatamente al numero dei lavoratori assunti in più rispetto a quello dell'impresa sostituita.

Il credito d'imposta spetta per ogni unità lavorativa risultante dalla differenza tra il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato rilevato in ciascun mese e il numero dei lavoratori con contratto a tempo indeterminato mediamente occupati tra il 1° gennaio ed il 31 dicembre 2007. Per gli assunti a tempo parziale il credito d'imposta spetta in proporzione rispetto alle ore previste dal CCNL.

L'incremento della base occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni verificatesi in società controllate o collegate o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Per i soggetti che assumono la qualifica di datori di lavoro a decorrere dal 1° gennaio 2008, ogni dipendente assunto costituisce incremento di occupazione. Inoltre, agli effetti del credito d'imposta, i soci lavoratori di società cooperative sono equiparati ai lavoratori dipendenti.

Il diritto a fruire del credito d'imposta viene meno se:

a) sulla base annuale il numero complessivo dei lavoratori a tempo determinato, indeterminato o con tipologie formative risulta inferiore o pari a quello mediamente occupato nel periodo 1° gennaio - 31 dicembre 2007;

b) i posti di lavoro non sono conservati per almeno 3 anni o 2 se si tratta di piccole e medie imprese;

c) vengano rilevate violazioni non formali (con irrogazione di sanzioni non inferiori a 5.000 euro alla normativa fiscale e contributiva sul lavoro dipendente), ovvero violazioni alla normativa sulla salute e sicurezza nei posti di lavoro commesse nel periodo 2007-2010, o vi sia stata una condanna per condotta antisindacale ex art. 28, legge 300/1970.

Misura dell'agevolazione

Il credito è pari a € 333,00 al mese per ogni lavoratore assunto, elevato a € 416,00 per le donne rientranti nella definizione di "lavoratrici svantaggiate", come previsto dal regolamento CE 2204/2002. Per i lavoratori part.time il beneficio spetta in misura proporzionale alle ore lavorate rispetto a quelle del CCNL.

Il Ministero dell'Economia (DM 12/03/2008) ha fornito ulteriori indicazioni in merito al godimento del credito d'imposta.

Per fruire di tale credito, i soggetti beneficiari inoltrano al Centro Operativo di Pescara - a partire dal primo giorno del mese successivo a quello in cui si verificano gli incrementi occupazionali e non oltre il 31 gennaio 2009 - un'istanza telematica contenente i dati che saranno stabiliti con prossimo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. Per le assunzioni agevolabili effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2008 fino al mese precedente a quello di attivazione della procedura telematica, i soggetti beneficiari inviano le istanze di attribuzione del credito a partire dalla data di attivazione della procedura stessa. In caso di ulteriori incrementi occupazionali, il soggetto beneficiario provvede alla presentazione di successive istanze. L'Agenzia delle Entrate, esaminate le istanze, ne comunica, entro 30 giorni dalla data di presentazione, l'accoglimento, con espressa comunicazione telematica al soggetto interessato.

I soggetti che hanno ricevuto la comunicazione telematica attestante l'accoglimento dell'istanza sono tenuti ad inviare all'Agenzia delle entrate, dal 1° febbraio al 31 marzo di ciascuno degli anni 2009,2010,2011, una comunicazione che costituisce presupposto per fruire della quota di credito già prenotata, relativa all'anno nel quale la stessa deve essere presentata.

I soggetti non ammessi al beneficio, per esaurimento dei fondi stanziati, possono presentare dal 1° aprile al 20 aprile di ciascun degli anni 2009 e 2010 una nuova istanza telematica.

L'importo del credito richiesto con le nuove istanze può essere al massimo pari a quello richiesto nell'istanza originaria.

Le nuove istanze sono ammesse al beneficio secondo l'ordine cronologico di presentazione di quelle originarie e nei limiti delle risorse divenute disponibili a seguito di: rinunce al credito richiesto; mancato invio della documentazione; indicazione nella comunicazione presentata di mori crediti spettanti.

Compatibilità con la normativa europea

A seguito delle modifiche apportate sul punto alla legge finanziaria 2008 dall'art. 37-bis, DL 31 dicembre 2007, n° 248, conv. In legge 28 febbraio 2008, n° 31, la nuova misura è immediatamente fruibile da parte dei datori di lavoro. La compatibilità comunitaria dell'aiuto è, infatti, direttamente garantita attraverso l'esplicito richiamo al rispetto dei limiti e delle condizioni previste dal Regolamento CE n° 2204/2002 della Commissione, del 12 dicembre 2002, relativo agli aiuti di Stato a favore dell'occupazione ivi compresi i massimali di intensità dell'aiuto previsti dalla Carta Italiana degli aiuti a finalità regionale 2007-2013.

In questo senso, l'articolo 1 del suddetto credito del Ministero dell'Economia, recante le disposizioni attuative della disciplina, opera formale rinvio ai limiti e alle condizioni previste dal suddetto Regolamento CE 2204/2002.

Alla luce di tali disposizioni il credito d'imposta non si configura come aiuto di Stato alle imprese, e perciò non è soggetto al limite massimo dei 100,00 euro nel triennio, in quanto tale beneficio, come misura destinata a favorire l'occupazione, si rivolge ai lavoratori e non alle imprese (comm. Trib. Pescara, 4 ottobre 2005).

Deduzione per i dipendenti

L'art. 4 bis, D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 prevede, per i soggetti passivi d'imposta che esercitano una attività diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, indicati all'art. 3 del medesimo decreto, con componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non superiori, nel periodo d'imposta, a 400.000,00 Euro spetta una deduzione dalla base imponibile di un importo di 2.000,00 Euro, su base annua, per ogni singolo lavoratore dipendente impiegato nel periodo d'imposta fino a un massimo di 5. Tale deduzione deve essere ragguagliata ai giorni di durata del rapporto di lavoro nel corso del periodo d'imposta, e, nel caso di contratti di lavoro a tempo indeterminato e parziale, compreso il lavoro a tempo parziale di tipo verticale e di tipo misto, deve essere ridotta in misura proporzionale.

Il limite dei cinque dipendenti deve essere interpretato quale numero massimo di dipendenti su cui potrà essere calcolato il beneficio e non al numero totale dei dipendenti occupati dall'azienda. Se l'azienda, inoltre, occupa dipendenti con diverse tipologie contrattuali, il datore di lavoro è libero di scegliere i lavoratori su cui calcolare la deduzione.

In caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore ai dodici mesi e in caso di inizio e cessazione dell'attività in corso d'anno; l'importo dei componenti positivi (400.000,00 Euro) deve essere ragguagliato all'anno solare.

La legge finanziaria per l'anno 2008 ha modificato l'importo della deduzione dalla base imponibile: per ogni dipendente e per un numero massimo di 5, da Euro 2.000,00, valido sino al 31 dicembre 2007, a Euro 1.850,00 da applicare a decorrere dal 1° gennaio 2008.

Deduzione per incrementi occupazionali

A decorrere dal 2005 e fino al 31 dicembre 2008 è prevista inoltre, per i soggetti che incrementano il numero dei lavoratori dipendenti **assunti a tempo indeterminato (sia pieno che parziale)** in ciascuno dei tre periodi di imposta successivi al 31 dicembre 2004 una deduzione, entro certi limiti, il costo di predetto personale.

Tale deduzione è pari al minore valore tra:

- il costo del suddetto personale per un importo annuale non superiore a 20.000,00 euro per ogni dipendente, rapportato ad anno relativamente al periodo di imposta nel corso del quale è avvenuta l'assunzione;
- e l'incremento complessivo del costo del personale risultato alle voci di bilancio B) 9 e 14) dello schema di Conto economico del Codice Civile.

La decadenza del beneficio con riferimento ad ogni singolo dipendente o all'intero ammontare opera nel caso di:

- interruzione del rapporto con il dipendente agevolato a decorrere dal periodo di imposta in cui si è risolto il contratto;
- se in uno dei periodi interessati dall'agevolazione il numero dei dipendenti, sia a tempo determinato che indeterminato, risultato ad ogni fine periodo, è pari o inferiore al numero dei mediamente occupati nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2004 il datore di lavoro perde il beneficio alla deduzione per tutti i lavoratori che avevano attribuito il diritto stesso.

La deduzione per incremento della base occupazionale (assunzioni effettuate dal 7 dicembre 2005) per le imprese operanti in determinate aree svantaggiate può essere aumentata:

- quintuplicando se l'assunzione è stata effettuata in Calabria, Basilicata, Campania, Puglia, Sardegna, Sicilia;
- triplicando per Abruzzo, Molise e nelle aree depresse del centro Nord.

Cuneo fiscale

Con l'approvazione dell'art. 1 c. 268, legge 27 dicembre 2006, n° 296 sono state introdotte nuove detrazioni, relative al costo del lavoro, dalla base imponibile IRAP di taluni contribuenti, per la riduzione del cuneo fiscale.

Per "cuneo fiscale" si intende la differenza tra l'effettivo costo del lavoro sostenuto dall'impresa e la retribuzione netta che resta a disposizione del lavoratore. Tale differenza è composta dalle imposte e dai contributi commisurati alle retribuzioni a carico sia del datore che del lavoratore.

L'intervento tende a ridurre gli oneri esclusivamente a carico del datore di lavoro rendendoli deducibili dalla base imponibile IRAP. Anche tale imposta è stata considerata nel calcolo del cuneo fiscale.

L'intervento su tale fattore **riguarda** le società di capitali, le società di persone, le persone fisiche, le società semplici e quelle ad esse equiparate, gli esercenti arti e professioni, i produttori agricoli titolari di reddito agrario, gli enti privati e le società ed enti di cui all'art. 87, c. 1, lett. c) e d), DPR 22 dicembre 1986 n° 917.

Non riguarda le amministrazioni dello Stato compresi gli istituti e le scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende e le amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province ecc..

In una prima fase iniziale erano state escluse dalle nuove deduzioni IRAP le banche e gli enti finanziari, le imprese assicurative e le imprese operanti in concessione e tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.

Il DL 2 luglio 2007 n° 81, convertito nella legge 3 agosto 2007 n° 127, ha esteso alle banche, agli altri enti finanziari ed alle imprese di assicurazioni le misure relative alla deduzione base ed alla deduzione dei contributi. Restano comunque escluse dalla fruizione della deduzione maggiorata.

Il meccanismo introdotto comporta una serie di nuove riduzioni, che vanno ad aggiungersi alle precedenti, della base imponibile IRAP esclusivamente riferiti al lavoro subordinato così determinate:

- un importo pari a € 5.000,00 da calcolarsi su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta (deduzione base);
- un importo pari a € 10.000,00 annui per ogni lavoratore con contratto a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia (deduzione maggiorata);
- i contributi assistenziali e previdenziali relativi ai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato.

Il periodo di imposta in corso al 1° febbraio 2007 costituisce l'esercizio a partire dal quale le nuove disposizioni risultano applicabili.

Si segnala che per gli oneri sociali relativi alla tredicesima mensilità, stabilita a livello di contrattazione e generalmente corrisposta nel mese di dicembre, tenuto conto che gli stessi maturano nel corso

dell'anno, l'importo ammesso in deduzione dovrà essere calcolato pro-quota con riferimento a ciascuna mensilità.

La circ. 19 dicembre 2007. n° 61/E dell'Agenzia delle Entrate fornisce queste istruzioni relativamente alla sola tredicesima: riteniamo che solo per l'anno 2007, la stessa procedura debba essere attuata anche per la quattordicesima mensilità.

La legge 24 dicembre 2007 n° 244 (finanziaria 2008), art. 1, c. 50 ha modificato i suddetti importi in considerazione della riduzione dell'aliquota IRAP dal 4,25% al 3,90% per l'anno 2008:

- un importo pari a €4.600,00 da calcolarsi su base annua, per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo di imposta (deduzione base);
- un importo pari a €9.200,00 annui per ogni lavoratore con contratto a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia (deduzione maggiorata);
- i contributi assistenziali e previdenziali relativi ai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato.

Riduzione cuneo fiscale anno 2007

Importo	Destinatario della riduzione
€5.000,00 su base annua ridotti in misura proporzionale se riferiti a lavoratori a tempo parziale	Per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta verrà applicata: - al 50% da febbraio 2007 - al 100% da luglio 2007
€10.000,00 su base annua ridotti in misura proporzionale se riferiti a lavoratori a tempo parziale	Per ogni lavoratore con contratto a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia. - al 50% da febbraio 2007 - al 100% da luglio 2007 Tale deduzione è alternativa a quella indicata nel precedente punto con tetto massimo previsto dal regolamento (CE) n° 1998/2006 (€200.000,00 nell'arco dei tre esercizi finanziari).
La totalità dei contributi assistenziali e previdenziali	Relativi ai lavoratori dipendenti assunti a tempo indeterminato a carico del datore di lavoro in ottemperanza a disposizioni di legge, sia per i contributi versati alle forme pensionistiche complementari di cui al D.Lgs 5/12/2005 n° 252, alle casse, fondi, gestioni previste da contratti collettivi o da accordi o da regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative di assistenza e previdenza.

Le deduzioni (sia base che maggiorata) vanno ragguagliate al numero dei giorni che intercorrono tra il 1° febbraio 2007 e il giorno di chiusura del periodo d'imposta, tenendo conto che i giorni compresi nell'arco temporale che va dal 1° febbraio alla data del 30 giugno, le stesse spettano nella misura del 50%. A titolo esemplificativo si espone il seguente calcolo:

Inizio periodo d'imposta	Fine periodo d'imposta	Deduzione base	Numero giorni di spettanza ridotta: dall'1/2 al 30/06	Numero giorni di spettanza ridotta: dall'1/7 al 31/12	Totale giorni	Deduzione spettante per l'anno 2007
01/01/2007	31/12/2007	5.000,00	150	184	334	3.547,94

Riduzione cuneo fiscale anno 2008

Importo	Destinatario della riduzione
€4.600,00 su base annua ridotti in misura proporzionale se riferiti a lavoratori a tempo parziale	Per ogni lavoratore dipendente a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta
€9.200,00 su base annua ridotti in misura proporzionale se riferiti a lavoratori a tempo parziale	Per ogni lavoratore con contratto a tempo indeterminato impiegato nel periodo d'imposta nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia. Tale deduzione è alternativa a quella indicata nel precedente punto con tetto massimo previsto dal regolamento (CE) n° 1998/2006 (€200.000,00 nell'arco dei tre esercizi finanziari).
La totalità dei contributi assistenziali e previdenziali	Relativi ai lavoratori dipendenti assunti a tempo indeterminato a carico del datore di lavoro in ottemperanza a disposizioni di legge, sia per i contributi versati alle forme pensionistiche complementari di cui al D.Lgs 5/12/2005 n° 252, alle casse, fondi, gestioni previste da contratti collettivi o da accordi o da regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative di assistenza e previdenza.

Casi particolari

Enti non commerciali

Per gli enti non commerciali, nonché società ed enti non residenti, le agevolazioni spettano solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali e, nel caso di dipendenti impiegati promiscuamente anche nelle attività istituzionali, l'importo delle deduzioni è ridotto in base al rapporto di cui all'art. 10, c. 2, D.Lgs 446/1997.

Soggetti operanti in più Regioni

L'art. 4 del decreto IRAP stabilisce che "se l'attività è esercitata nel territorio di più regioni si considera prodotto nel territorio di ciascuna regione il valore della produzione netta proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni spettanti al personale a qualunque titolo utilizzato, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i compensi corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi e gli utili agli associati in partecipazione, addetti all'attività, con continuità, a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi nel territorio di ciascuna regione".

La riformulazione del comma 4-ter, art. 11, del decreto IRAP specifica che tutte le deduzioni a titolo di costo del lavoro devono essere operate prima di procedere alla ripartizione su base territoriale del valore della produzione.

Limite massimo di deducibilità e criterio di alternatività:

La legge 27 dicembre 2006, n. 296 ha introdotto il comma 4-septies all'art. 11 del decreto IRAP. Il citato comma precisa che per ciascun dipendente l'ammontare delle deduzioni ammesse stabilite ai comma 1, 4-bis e 4 quater del medesimo art. 11 "non può comunque eccedere il limite massimo rappresentato dalla retribuzione e dagli altri oneri e spese a carico del datore di lavoro". Il costo del lavoro rappresenta, pertanto, il limite massimo delle deduzioni fruibili, per cui nell'ipotesi in cui tale limite venga superato, l'importo delle deduzioni complessivamente ammesse (qualunque tipologia di deduzione) potrà essere riconosciuto fino alla concorrenza del costo sostenuto.

Il medesimo comma 4-septies coordina le nuove deduzioni con quelle già previste dal medesimo art. 11 stabilendo che l'applicazione delle nuove deduzioni (base, maggiorata e dei contributi) è alternativa alla fruizione delle altre deduzioni già previste ad eccezione della deduzione per le assicurazioni

obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro. Il criterio della alternatività vieta di cumulare, in relazione allo stesso dipendente, le deduzioni di nuova introduzione con quelle già previste dalla disciplina IRAP senza per questo impedire scelte differenziate per ciascuno dei dipendenti.

Di seguito riportiamo la tabella allegata alla circ. 19 novembre 2007, n. 61/E che indicata le deduzioni applicabili in via alternativa.

Art. 11, d.Lgs 15 dicembre 1997, n. 446 – Deduzioni valevoli per il periodo d'imposta 2007

Nuovi deduzioni cuneo fiscale introdotte dalla finanziaria 2007	Deduzioni già previste dal decreto IRAP
<p>Comma 1, lett. a), n° 2 Deduzione base (€5.000,00)</p> <p>Comma 1, lett. a), n° 3 Deduzione maggiorata (fino a € 10.000,00)</p> <p>Comma 1, lett. a), n° 4 Contributi assistenziali e previdenziali</p>	<p>Comma 1, lett. a), n° 1 Contributi per assicurazioni obbligatorie infortuni sul lavoro</p> <p>Comma 1, lett. a), n° 5 Deduzione per apprendisti, disabili, contratti di formazione lavoro, personale addetto ricerca e sviluppo ecc..</p> <p>Comma 4-bis, n° 1 Deduzione € 2.000,00 per dipendente fino a 5 per valore produzione fino a €400.000,00</p> <p>Comma 4 - quater Incremento base occupazionale</p> <p>Comma 4 - quinquies Aree svantaggiare</p> <p>Comma 4 - sexies Lavoratrici donne svantaggiate</p>
<p>Comma 1, lett. a), n° 1 Contributi per le assicurazioni obbligatorie infortuni sul lavoro</p>	<p>Comma 1, lett. a), n° 1 Contributi per le assicurazioni obbligatorie infortuni sul lavoro.</p>

La legge 244/2007 (Fin. 2008) ha modificato gli importi delle deduzioni previste per il lavoro dipendente anche in relazione alla riduzione dell'aliquota IRAP dal 4,25% al 3,90% per l'anno 2008.

Si segnala inoltre che la medesima legge finanziaria ha abrogato le disposizioni relative alla deducibilità delle somme erogate:

- a terzi per l'acquisto di beni e servizi destinati alla generalità dei dipendenti;
- a dipendenti e collaboratori a titolo di rimborso analitico di spese sostenute nel compimento delle loro mansioni lavorative.

Sono inoltre state abrogate le disposizioni relative agli importi spettanti a titolo di recupero di oneri per il personale distaccato presso terzi.

Nuovi deduzioni cuneo fiscale introdotte dalla finanziaria 2007 e modificate dalla legge finanziaria 2008	Deduzioni già previste dal decreto IRAP
Comma 1, lett. a), n° 2 Deduzione base (€4.600,00)	Comma 1, lett. a), n° 1 Contributi per assicurazioni obbligatorie infortuni sul lavoro
Comma 1, lett. a), n° 3 Deduzione maggiorata (fino a € 9.200,00)	Comma 1, lett. a), n° 5 Deduzione per apprendisti, disabili, contratti di formazione lavoro, personale addetto ricerca e sviluppo ecc..
Comma 1, lett. a), n° 4 Contributi assistenziali e previdenziali	Comma 4-bis, n° 1 Deduzione € 1.850,00 per dipendente fino a 5 per valore produzione fino a €400.000,00 Comma 4 - quater Incremento base occupazionale Comma 4 - quinquies Aree svantaggiare Comma 4 - sexies Lavoratrici donne svantaggiate
Comma 1, lett. a), n° 1 Contributi per le assicurazioni obbligatorie infortuni sul lavoro	Comma 1, lett. a), n° 1 Contributi per le assicurazioni obbligatorie infortuni sul lavoro.

SCONTO DEL 10% DALLA BASE IMPONIBILE DI IRES E IRPEF – DEDUCIBILITA' IRAP

I commi da 1 a 4 dell'art. 6 del D.L. 29/11/2008 n° 185 consente, a partire dal 2008, una deduzione parziale ai fini reddituali dell'IRAP pagata.

L'intervento ha il chiaro intento di evitare l'intervento da parte della Corte Costituzionale che deve esprimersi sui profili di legittimità della norma istitutiva dell'IRAP (D.Lgs. 446/1997) che esclude la deducibilità dell'imposta.

Il co. 1 dell'art. 6 prevede che “a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31/12/2008, è ammesso in deduzione ai sensi dell'art. 99 co. 1 del TUIR...., un importo pari al 10% dell'Irap determinata ai sensi degli artt. 5, 5bis, 6, 7 e 8 del D.Lgs 15 dicembre 1997 n° 446, forfettariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati, ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, co. 1, l, a), 1bis, 4bis, 4bis.1 del medesimo articolo”

Pertanto,

- l'importo ammesso in deduzione è pari al 10% dell'IRAP pagata
- tale quota, rappresenta forfettariamente, l'ammontare dell'IRAP dovuta
 - o sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati;
 - o ovvero sulla quota imponibile delle spese per il personale dipendente ed assimilato, al netto delle deduzioni spettanti (per contributi sulle assicurazioni obbligatorie sugli infortuni, delle deduzioni forfettarie e contributive del cuneo fiscale, delle deduzioni per spese relative ad apprendisti, disabili, contratti di formazione e lavoro e personale addetto alla ricerca e sviluppo, della deduzione relativa alle indennità di trasferta per le imprese di autotrasporto, delle deduzioni forfettarie per i soggetti con base imponibile

fino a € 180.999,91 e della deduzione pari a € 1.850,00 per ogni dipendente con un massimo di cinque).

A titolo esplicativo propongo un esempio:

Contribuente con base imponibile IRAP €40.000,00

Imposta 1.560,00 (pari a €40.000,00 * 3,9%)

Quota deducibile €156,00 (pari a €1.560,00 * 10%) che andrà dedotta dall'Irpef/Ires

Se consideriamo un reddito complessivo soggetto ad aliquota marginale irpef del 38%, il risparmio risulta alquanto esiguo: €156,00 * 38% pari ad €59,00.

TABELLA DI SINTESI

LAVORATORI INTERESSATI	DATORI BENEFIC.	ENTE	TIPO DI CONTRATTO	AGEVOLAZIONE
Disoccupati iscritti da almeno 24 mesi o lavoratori in CIGS a zero ore da almeno 24 mesi Legge 407/90 art. 8, c. 9	Tutti i datori di lavoro	INPS	Tempo indeterminato sia pieno che parziale	Sgravio contributivo del 50% a carico dei datori di lavoro per tre anni; del 100% per le imprese artigiane e quelle del Mezzogiorno per tre anni. Sgravio pro quota in caso di rapporto a tempo parziale.
Lavoratori in CIGS da almeno 3 mesi, dipendenti da imprese in CIGS da almeno sei mesi. Legge 236/93 art. 4, c. 3	Tutti i datori di lavoro	INPS	Tempo pieno e indeterminato.	<ul style="list-style-type: none"> • Contributi pari a quelli dovuti per gli apprendisti per un periodo di 12 mesi • Contributo pari al 50% dell'indennità di mobilità che sarebbe stata corrisposta al lavoratore, per una durata non superiore a 9 mesi, elevata a 21 mesi nel caso di lavoratore ultracinquantenne (33 mesi per il Mezzogiorno e nelle zone con un tasso di disoccupazione superiore alla media nazionale)
Persone in mobilità (L. 223/91 – proroga L. 236/93)	Tutti i datori di lavoro	INPS	Tempo indeterminato, tempo determinato, trasformazione da tempo determinato a tempo indeterminato.	<p>Contratto a tempo indeterminato (sia full-time che part-time):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contributi pari a quelli dovuti per gli apprendisti per un periodo di 18 mesi • Se tempo pieno e se il lavoratore ha diritto all'indennità di mobilità contributo pari al 50% dell'indennità di mobilità che sarebbe spettata allo stesso, per la durata di 12 mesi, elevata a 24 mesi nel caso di lavoratore ultracinquantenne (36 mesi per il Mezzogiorno e le zone con tasso di disoccupazione superiore alla media nazionale) <p>Contratto a tempo determinato max 12 mesi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contributi pari a quelli dovuti per gli apprendisti per un periodo di 12 mesi <p>Trasformazione a tempo indeterminato</p> <ul style="list-style-type: none"> • proroga del beneficio per ulteriori di 12 mesi • Se tempo pieno e se il lavoratore ha diritto all'indennità di mobilità, contributo pari al 50% dell'indennità di mobilità che sarebbe spettata allo stesso, per la durata di 12 mesi, elevata a 24 mesi nel caso di lavoratore ultracinquantenne (36 mesi per il Mezzogiorno e le zone con tasso di disoccupazione superiore alla media nazionale)

Sostituzione di lavoratori in congedo di maternità o paternità o congedo parentale L. 53/2000, art. 10, cc. 2 e 3	Imprese con meno di 20 dipendenti	INPS	Tempo determinato	Sgravio contributivo del 50% fino al compimento del primo anno: <ul style="list-style-type: none"> • di età del figlio della lavoratrice o lavoratore in astensione • dall'accoglienza del minore adottato o in affidamento
Dirigenti privi di occupazione	Imprese con meno di 250 dipendenti e consorzi tra le stesse		Tempo determinato o indeterminato	Sgravio del 50% della contribuzione complessiva, sia a carico del datore che del dirigente, per la durata di un anno