

# INPS

Istituto Nazionale Previdenza Sociale



**Direzione Centrale Entrate**  
**Direzione Centrale Tecnologia, Informatica e Innovazione**  
**Direzione Centrale Bilanci, Contabilita' e Servizi Fiscali**

**Roma, 18/06/2021**

*Ai Dirigenti centrali e territoriali*  
*Ai Responsabili delle Agenzie*  
*Ai Coordinatori generali, centrali e*  
*territoriali delle Aree dei professionisti*  
*Al Coordinatore generale, ai coordinatori*  
*centrali e ai responsabili territoriali*  
*dell'Area medico legale*

**Circolare n. 87**

*E, per conoscenza,*

*Al Presidente*  
*Al Vice Presidente*  
*Ai Consiglieri di Amministrazione*  
*Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di*  
*Indirizzo*  
*di Vigilanza*  
*Al Presidente e ai Componenti del Collegio dei*  
*Sindaci*  
*Al Magistrato della Corte dei Conti delegato*  
*all'esercizio del controllo*  
*Ai Presidenti dei Comitati amministratori*  
*di fondi, gestioni e casse*  
*Al Presidente della Commissione centrale*  
*per l'accertamento e la riscossione*  
*dei contributi agricoli unificati*  
*Ai Presidenti dei Comitati regionali*

Allegati n.1

**OGGETTO: Sgravio contributivo per le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore. Istruzioni operative e contabili. Variazioni al piano dei conti**

**SOMMARIO:** *Per gli anni 2020 e 2021 i datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove possono beneficiare di uno sgravio contributivo del cento per cento per le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello. La presente circolare fornisce le indicazioni di carattere normativo, operativo e contabile.*

## INDICE

1. Premessa
2. Il contratto di apprendistato di primo livello
3. Il regime contributivo applicabile alle assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello alle dipendenze di datori di lavoro con un numero di addetti pari o inferiore a nove
  - 3.1. Lo sgravio integrale disposto dall'articolo 1, comma 8, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, e dal comma 12 dell'articolo 15-bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137
  - 3.2. I benefici contributivi nelle ipotesi di cui agli articoli 43, comma 9, e 47, comma 7, del D.lgs n. 81/2015
  - 3.3. Criteri di computo dei lavoratori
4. Disposizioni generali applicabili anche al contratto di apprendistato di primo livello
5. Ulteriori condizioni che devono sussistere per l'applicazione dello sgravio contributivo
  - 5.1. La normativa in materia di aiuti de minimis
6. Istruzioni operative. Modalità di compilazione del flusso Uniemens
7. Istruzioni contabili

### 1. Premessa

L'articolo 1, comma 8, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, ha disposto uno sgravio contributivo integrale per le assunzioni con contratto di apprendistato disciplinate dall'articolo 43 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81 (apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore, detto anche apprendistato di primo livello) in favore dei datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove.

Lo sgravio si applica per i periodi contributivi maturati nei primi tre anni di contratto; per gli anni di contratto successivi al terzo, invece, resta ferma l'aliquota contributiva del 10%.

L'esenzione contributiva è stata prorogata per l'anno 2021 dal comma 12 dell'articolo 15-bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176.

### 2. Il contratto di apprendistato di primo livello

L'apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore, detto anche apprendistato di primo livello, è disciplinato dall'articolo 43 del decreto legislativo n. 81/2015.

Il dettato normativo riconduce a questa fattispecie contrattuale sia i percorsi di istruzione e formazione per la qualifica e il diploma professionale sia quelli di istruzione secondaria superiore che quelli di specializzazione tecnica superiore.

Le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello sono possibili in tutti i settori di attività, sia privati che pubblici, per i giovani che hanno compiuto il quindicesimo anno di età e fino al compimento del venticinquesimo.

Per i giovani ancora soggetti all'obbligo scolastico, il datore di lavoro che intende stipulare il contratto di apprendistato deve sottoscrivere un protocollo con l'istituzione formativa a cui lo studente è iscritto.

Il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, in risposta all'interpello n. 11/2016, ha precisato che *"i quindicenni ancora soggetti all'obbligo scolastico, assunti con contratto di apprendistato del primo tipo, [...], possano effettuare un orario di lavoro non superiore alle 7 ore giornaliere e 35 settimanali ai sensi del disposto di cui all'art. 18, comma 1, L. n. 977/1967"*.

La durata del contratto (cfr. l'art. 43, comma 2, del D.lgs n. 81/2015) è determinata in considerazione della qualifica o del diploma da conseguire e non può essere superiore a tre anni ovvero a quattro nel caso di diploma professionale quadriennale.

L'articolo 43, comma 5, prevede alcune eccezioni alla durata del contratto:

- per gli studenti a partire dal secondo anno di scuola secondaria superiore è possibile stipulare contratti di durata non superiore a quattro anni *"per l'acquisizione, oltre che del diploma di istruzione secondaria superiore, di ulteriori competenze tecnico-professionali rispetto a quelle già previste dai vigenti regolamenti scolastici, utili anche ai fini del conseguimento del certificato di specializzazione tecnica superiore"*;
- per i giovani che frequentano il corso annuale integrativo di cui all' articolo 6, comma 5, del D.P.R. 15 marzo 2010, n. 87, è prevista la possibilità di stipulare contratti di apprendistato di durata non superiore a due anni.

L'articolo 43, comma 8, prevede specifiche modalità di utilizzo del contratto di apprendistato e dispone che, nelle Regioni e nelle Province autonome di Trento e Bolzano che abbiano definito un sistema di alternanza scuola-lavoro, i contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e da quelle dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale possono regolare, per i datori di lavoro che svolgono la propria attività in cicli stagionali, le modalità di svolgimento del contratto, prevedendo anche il ricorso alla forma a tempo determinato.

L'articolo 43, comma 4, disciplina altresì i casi in cui è possibile la proroga di un anno del contratto:

- per gli assunti che abbiano conseguito la qualifica triennale o il diploma quadriennale al fine di acquisire ulteriori competenze tecnico-professionali e specialistiche, utili anche ai fini dell'acquisizione del certificato di specializzazione tecnica superiore o del diploma di maturità professionale all'esito del corso annuale integrativo;
- per gli assunti che non abbiano positivamente conseguito la qualifica, il diploma, il certificato di specializzazione tecnica superiore o il diploma statale di maturità professionale dopo l'anno integrativo.

La retribuzione dell'apprendista è articolata come di seguito specificato:

- nessun obbligo retributivo per le ore di formazione presso l'ente formativo (art. 43, comma 7);
- 10% del valore della retribuzione che gli sarebbe dovuta per le ore di formazione presso il datore di lavoro, fatte salve le diverse previsioni dei contratti collettivi (art. 43, comma 7);

- misura della retribuzione basata sul sistema del sotto-inquadramento o della percentualizzazione per le ore di effettivo lavoro (art. 42, comma 5, lett. b).

Inoltre, *"durante l'apprendistato trovano applicazione le sanzioni previste dalla normativa vigente per il licenziamento illegittimo"* (art. 42, comma 3, prima parte).

Per gli apprendisti di primo livello, costituisce giustificato motivo di licenziamento il mancato raggiungimento degli obiettivi formativi (art. 42, comma 3, seconda parte).

L'articolo 42, comma 4, prevede la possibilità per le parti di recedere liberamente dal contratto ai sensi dell'articolo 2118 c.c. *"al termine del periodo di apprendistato"*, ferma restando, durante il periodo di preavviso, l'applicazione della disciplina del contratto di apprendistato. In caso di mancato recesso, il contratto prosegue come ordinario rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

Infine, si evidenzia che l'articolo 43, comma 9, regola la trasformazione dal contratto di apprendistato di primo livello a quello di secondo livello. La trasformazione è possibile successivamente al conseguimento della qualifica o del diploma di istruzione professionale o del diploma di scuola secondaria superiore ed è finalizzata al conseguimento della *"qualificazione professionale ai fini contrattuali"*. La norma in esame stabilisce, inoltre, che la durata massima dei due periodi di apprendistato non può eccedere quella individuata dalla contrattazione collettiva. Restano in ogni caso fermi i limiti massimi di durata previsti dal decreto legislativo n. 81/2015 per ciascuna tipologia di apprendistato.

### **3. Il regime contributivo applicabile alle assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello alle dipendenze di datori di lavoro con un numero di addetti pari o inferiore a nove**

L'articolo 42, comma 6, del decreto legislativo n. 81/2015 prevede, a favore dei lavoratori assunti con contratto di apprendistato, l'applicazione delle seguenti tutele assicurative obbligatorie:

- IVS (invalidità, vecchiaia e superstiti);
- assegno per il nucleo familiare;
- assicurazione contro le malattie;
- maternità;
- assicurazione sociale per l'impiego (ASpl);
- assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali (INAIL).

Per quanto attiene all'assolvimento dell'obbligo contributivo, si rammenta, preliminarmente, che nei rapporti di apprendistato la retribuzione da assoggettare a contribuzione non va adeguata, ove inferiore, al limite minimo di retribuzione giornaliera previsto dall'articolo 7, comma 1, del decreto-legge 12 settembre 1983, n. 463, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 novembre 1983, n. 638 (art. 7, comma 5, del D.L. n. 463/1983).

Più in particolare, per gli assunti con contratto di apprendistato di primo livello, non sussistono obblighi contributivi per le ore di formazione svolte presso istituzioni formative, quindi

all'esterno della sede aziendale, per le quali il datore di lavoro non è tenuto a corrispondere alcuna retribuzione (art. 43, comma 7, del D.lgs n. 81/2015). Sul punto, il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, in risposta all'interpello n. 22/2016, ha infatti chiarito che la contribuzione dovuta per gli apprendisti deve essere calcolata esclusivamente sulle retribuzioni effettivamente corrisposte. Il Ministero ha altresì precisato che per tali periodi non retribuiti non è neppure configurabile un diritto dell'apprendista all'accREDITAMENTO di una contribuzione figurativa.

Conseguentemente, il calcolo della contribuzione dovuta per gli assunti con contratto di apprendistato è effettuato in relazione alla misura della retribuzione effettivamente corrisposta, fermo restando il rispetto delle retribuzioni stabilite dai contratti collettivi sottoscritti dalle organizzazioni sindacali dei lavoratori e da quelle dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative nella categoria (art. 1, comma 1, del D.L. 9 ottobre 1989, n. 338, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 1989, n. 389, alla luce dell'interpretazione autentica recata dall'art. 2, comma 25, della L. 28 dicembre 1995, n. 549).

D'altra parte, sia in relazione all'attività formativa esterna sia a quella svolta nell'ambito della sede aziendale, i contratti collettivi possono, in ogni caso, prevedere condizioni retributive di miglior favore, a fronte delle quali vanno adeguati anche gli obblighi contributivi.

Per i datori di lavoro che occupano alle dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove, l'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, dispone che la *"complessiva aliquota del 10 per cento a carico dei medesimi datori di lavoro è ridotta in ragione dell'anno di vigenza del contratto e limitatamente ai soli contratti di apprendistato di 8,5 punti percentuali per i periodi contributivi maturati nel primo anno di contratto e di 7 punti percentuali per i periodi contributivi maturati nel secondo anno di contratto, restando fermo il livello di aliquota del 10 per cento per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al secondo"*.

All'aliquota contributiva così determinata deve aggiungersi il contributo di finanziamento dell'Assicurazione Sociale per l'Impiego (ASpl), pari all'1,61% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali (di cui l'1,31% ai sensi dell'art. 2, comma 36, della legge 28 giugno 2012, n. 92 e lo 0,30% ai sensi dell'art. 25, quarto comma, della legge 21 dicembre 1978, n. 845, come contributo integrativo destinabile al finanziamento dei fondi interprofessionali per la formazione continua).

Tuttavia, a decorrere dal 24 settembre 2015, per gli assunti con contratto di apprendistato di primo livello da datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove, l'aliquota contributiva datoriale va calcolata, per i primi due anni, secondo quanto disposto dal sopra richiamato articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge n. 296/2006, mentre, a partire dal terzo anno, è ridotta al 5%, ai sensi dell'articolo 32, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 150, e per effetto della proroga e stabilizzazione operata dall'articolo 1, comma 110, lett. d), della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Inoltre, in applicazione dell'articolo 32, comma 1, lettere a) e c), del decreto legislativo n. 150/2015, le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello in argomento non sono soggette alla disciplina del contributo di licenziamento, previsto dall'articolo 2, commi 31 e 32, della legge n. 92/2012 (c.d. ticket di licenziamento) e sono esonerate dal versamento della contribuzione di finanziamento dell'ASpl e dal suddetto contributo integrativo (pari complessivamente all'1,61% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali).

I predetti incentivi contributivi si applicano alle assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello nei limiti dell'importo massimo anno per anno stanziato a copertura della spesa (cfr. l'art. 32, comma 6, del D.lgs n. 150/2015 e l'art. 1, comma 110, lett. d), della legge n. 205/2017).

Si ricorda, infine, che l'aliquota contributiva a carico dell'apprendista è pari al 5,84% della retribuzione imponibile, per tutta la durata del periodo di formazione (cfr. l'articolo 21 della legge 28 febbraio 1986, n. 41).

In considerazione di quanto previsto all'articolo 47, comma 7, del decreto legislativo n. 81/2015, l'aliquota contributiva a carico del lavoratore rimane pari al 5,84% per un anno dalla prosecuzione del rapporto di lavoro al termine del periodo di apprendistato.

### **3.1. Lo sgravio integrale disposto dall'articolo 1, comma 8, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, e dal comma 12 dell'articolo 15-bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137**

Come accennato in premessa, l'articolo 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e l'articolo 15-bis, comma 12, del decreto-legge n. 137/2020 hanno disposto che per i contratti di apprendistato di primo livello stipulati, rispettivamente, nell'anno 2020 e nell'anno 2021 è riconosciuto ai datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove uno sgravio contributivo del 100 per cento con riferimento alla contribuzione dovuta ai sensi dell'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge n. 296/2006, per i periodi contributivi maturati nei primi tre anni di contratto, fermo restando il livello di aliquota del 10% per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al terzo.

Lo sgravio in argomento trova quindi applicazione qualora ricorrano entrambe le seguenti condizioni:

- datori di lavoro che abbiano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove, come individuati al successivo paragrafo 3.3.;
- assunzioni con contratto di apprendistato ai sensi dell'articolo 43 del decreto legislativo n. 81/2015 effettuate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020 (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019) o tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021 (art. 15-bis, comma 12, del D.L. n. 137/2020).

Per la fruizione dello sgravio contributivo in argomento, il requisito dimensionale del datore di lavoro deve sussistere al momento dell'assunzione dell'apprendista di primo livello.

Conseguentemente, il beneficio contributivo permane anche se successivamente il datore di lavoro supera il predetto limite dimensionale.

Lo sgravio comporta per i primi 36 mesi di contratto di apprendistato l'azzeramento dell'aliquota contributiva a carico del datore di lavoro prevista dall'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge n. 296/2006.

Considerato il disposto letterale della norma, ai rapporti di lavoro in argomento si applicano altresì gli esoneri contributivi previsti dall'articolo 32, comma 1, lettere a) e c), del decreto legislativo n. 150/2015.

Tenuto conto, inoltre, che le due disposizioni sopra richiamate (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e art. 15-bis, comma 12, del D.L. n. 137/2020) espressamente prevedono che resta fermo *"il livello di aliquota del 10 per cento per i periodi contributivi maturati negli anni di contratto successivi al terzo"*, i datori di lavoro interessati sono soggetti, a decorrere dal 37° mese del contratto di apprendistato di primo livello, all'aliquota contributiva del 10% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali, ferma restando l'applicazione degli altri incentivi di

cui alle lettere a) e c) del comma 1 dell'articolo 32 del decreto legislativo n. 150/2015 per l'intera durata del contratto di apprendistato di primo livello.

L'aliquota contributiva a carico dell'apprendista rimane, invece, pari al 5,84% della retribuzione imponibile, per tutta la durata del periodo di formazione.

Si evidenzia che, come già precisato con la circolare n. 22/2007 in relazione alle assunzioni in apprendistato effettuate da datori di lavoro che occupano sino a nove addetti, ai fini della determinazione dell'aliquota contributiva assume rilievo il profilo soggettivo relativo alla formazione dell'apprendista.

Pertanto, anche ai fini dell'applicazione dello sgravio contributivo in argomento, si deve tener conto di precedenti periodi di apprendistato di primo livello svolti dal medesimo lavoratore presso altri datori di lavoro. In tale circostanza, infatti, lo sgravio totale può essere riconosciuto (al datore di lavoro che occupa sino a nove addetti) limitatamente al periodo di apprendistato residuo rispetto ai 36 mesi previsti, rispettivamente, dall'articolo 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dell'articolo 15-bis, comma 12, del decreto-legge n. 137/2020.

Si precisa, infine, che per le assunzioni con contratto di apprendistato di primo livello effettuate sino al 31 dicembre 2019 trova applicazione, anche per i periodi di paga afferenti ai mesi dell'anno 2020, il regime contributivo indicato al precedente paragrafo 3.

Per i contratti di apprendistato di primo livello stipulati in data antecedente al 24 settembre 2015, si rimanda alle precisazioni contenute nella circolare n. 108/2018.

Gli oneri derivanti dall'applicazione dello sgravio previsto dall'articolo 1, comma 8, della legge n. 160/2019 sono imputati allo stanziamento previsto alla Tabella 4, allegata alla legge n. 160/2019 (art. 5, Sezione II, della legge citata).

Per quanto attiene agli oneri conseguenti all'applicazione dello sgravio ai sensi dell'articolo 15-bis, comma 12, del decreto-legge n. 137/2020, il successivo comma 13 ne dispone la copertura in misura pari a 1,2 milioni di euro per l'anno 2021, 3,3 milioni di euro per l'anno 2022, 5 milioni di euro per l'anno 2023, 3,5 milioni di euro per l'anno 2024, 0,1 milioni di euro per l'anno 2025 e 0,5 milioni di euro per l'anno 2026.

### **3.2. I benefici contributivi nelle ipotesi di cui agli articoli 43, comma 9, e 47, comma 7, del D.lgs n. 81/2015**

Nelle ipotesi di contratto di apprendistato di primo livello - stipulato nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020 oppure nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021 – trasformato in contratto di apprendistato professionalizzante, di cui all'articolo 43, comma 9, del decreto legislativo n. 81/2015, i benefici contributivi in argomento (di cui all'art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e all'art. 15-bis, comma 12, del D.L. n. 137/2020), e quelli di cui all'articolo 32, comma 1, del decreto legislativo n. 150/2015 si applicano limitatamente ai periodi di lavoro svolti antecedentemente alla trasformazione.

Pertanto, a decorrere dal mese della trasformazione del contratto di apprendistato di primo livello in contratto di apprendistato professionalizzante troverà applicazione, in ragione dell'anno di vigenza del contratto, lo specifico regime contributivo previsto per le assunzioni in contratto di apprendistato professionalizzante.

A titolo esemplificativo (datore di lavoro che occupa alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove):

- ipotesi a):

- 1° - 12° mese di apprendistato di primo livello: aliquota datoriale = zero \*
  - 13° - 24° mese di apprendistato di primo livello: aliquota datoriale = zero \*
  - dal 25° mese trasformazione in contratto di apprendistato professionalizzante: aliquota datoriale = 11,61% (10% + 1,31% + 0,30%) \*
- \*aliquota contributiva a carico dell'apprendista, pari al 5,84%.

- ipotesi b):

- 1° - 12° mese di apprendistato di primo livello: aliquota datoriale = zero \*
  - dal 13° mese trasformazione in contratto di apprendistato professionalizzante: aliquota datoriale = 4,61% (3% + 1,31% + 0,30%) \*
  - dal 25° mese di contratto di apprendistato professionalizzante: aliquota datoriale = 11,61% (10% + 1,31% + 0,30%) \*
- \*aliquota contributiva a carico dell'apprendista, pari al 5,84%.

Si rammenta che per gli apprendisti professionalizzanti assunti presso datori di lavoro rientranti nel campo di applicazione delle integrazioni salariali di cui al D.lgs 14 settembre 2015, n. 148, la misura della contribuzione afferente ai periodi di assunzione con contratto di apprendistato professionalizzante è incrementata dalla relativa contribuzione di finanziamento.

Infine, si evidenzia che i benefici contributivi previsti per i rapporti di apprendistato sono mantenuti per un anno dalla prosecuzione del rapporto di lavoro al termine del periodo di apprendistato (cfr. l'articolo 47, comma 7, del D.lgs n. 81/2015). Con la circolare n. 108/2018, l'Istituto ha chiarito che nel caso in cui il regime contributivo preveda la variazione dell'aliquota nel corso del rapporto di apprendistato (cfr. l'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge n. 296/2006), la misura da assumere a riferimento è quella in atto nel periodo immediatamente precedente la prosecuzione del rapporto a tempo indeterminato.

Al riguardo, si ricorda altresì che l'articolo 32 del decreto legislativo n. 150/2015 espressamente dispone che *"agli incentivi di cui al comma 1 non si applica la previsione di cui all'articolo 47, comma 7, del decreto legislativo n. 81 del 2015"*.

Pertanto, per i primi dodici mesi di prosecuzione del rapporto di lavoro al termine del periodo di apprendistato di primo livello (stipulato nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020 oppure nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 e il 31 dicembre 2021), il datore di lavoro (con un numero di addetti non superiore a nove) sarà tenuto al versamento della contribuzione di finanziamento ASpl e del contributo integrativo di cui all'articolo 25, comma 4, della legge n. 845/1978 (1,31% + 0,30%) e sarà altresì soggetto alla disciplina del c.d. ticket di licenziamento (articolo 2, commi 31 e 32, della legge n. 92/2012).

Qualora la trasformazione avvenga dopo il trentaseiesimo mese di contratto di apprendistato di primo livello, l'aliquota contributiva datoriale per i primi dodici mesi sarà pari all'11,61% (10% + 1,31% + 0,30%).

Come chiarito al precedente paragrafo 3, sia nel caso di trasformazione del contratto ai sensi dell'articolo 43, comma 9, sia nell'ipotesi di prosecuzione del rapporto di lavoro ai sensi dell'articolo 47, comma 7, l'aliquota contributiva a carico dell'apprendista è pari al 5,84% della retribuzione imponibile.

### **3.3. Criteri di computo dei lavoratori**

L'articolo 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e il comma 12 dell'articolo 15-bis del decreto-legge n. 137/2020 prevedono che lo sgravio si applica, come indicato al precedente paragrafo 3.1, ai datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove.

Ai fini del computo del limite dimensionale si richiamano i criteri già indicati con la circolare n. 22/2007. Pertanto, si devono considerare:

- i lavoratori subordinati di qualunque qualifica (lavoratori a domicilio, dirigenti, ecc.);
- i dipendenti part-time, che si computano secondo quanto previsto dall'articolo 9 del D.lgs n. 81/2015;
- i lavoratori a tempo determinato, da computare secondo le modalità previste dall'articolo 27 del D.lgs n. 81/2015;
- i lavoratori intermittenti, che si computano secondo le disposizioni dell'articolo 18 del D.lgs n. 81/2015.

Il lavoratore assente, ancorché non retribuito (ad esempio, per servizio militare, gravidanza, ecc.), va escluso dal computo solamente se è computato il sostituto.

Ai fini del computo in argomento sono invece esclusi i lavoratori assunti con contratto di apprendistato. Sono altresì esclusi i lavoratori somministrati, che si considerano in forza all'agenzia di somministrazione.

Si precisa che, ai fini dell'applicazione degli articoli 18 e 27 del decreto legislativo n. 81/2015, il computo dei lavoratori intermittenti e di quelli a tempo determinato si effettua per le aziende di nuova costituzione, con attività inferiore al semestre o al biennio, in relazione al requisito dimensionale dei mesi di attività dalla data di costituzione alla data di assunzione dell'apprendista. Per il primo mese di attività si fa riferimento alla forza aziendale di detto mese.

### **4. Disposizioni generali applicabili anche al contratto di apprendistato di primo livello**

A norma dell'articolo 47, comma 3, del decreto legislativo n. 81/2015, gli apprendisti sono esclusi dal computo dei limiti numerici previsti da leggi e contratti collettivi per l'applicazione di particolari normative e istituti, fatte salve diverse disposizioni di legge o di contratto collettivo.

Al riguardo, si ricorda che, tuttavia, gli apprendisti di primo, secondo e terzo livello devono essere computati ai fini del calcolo della forza aziendale per la determinazione degli ammortizzatori sociali previsti dal decreto legislativo n. 148/2015 e della misura delle relative aliquote di finanziamento e per il calcolo del requisito dimensionale che determina la sussistenza o meno dell'obbligo contributivo al c.d. Fondo di Tesoreria (cfr. la circolare n. 70/2007).

Gli apprendisti non sono esclusi, altresì, ai fini del calcolo di cui all'articolo 4 della legge 8 agosto 1985, n. 443 (legge-quadro per l'artigianato).

Si ricorda inoltre che l'articolo 42, comma 7, terzo periodo, del decreto legislativo n. 81/2015

dispone che *"è in ogni caso esclusa la possibilità di utilizzare apprendisti con contratto di somministrazione a tempo determinato"*.

Il suddetto articolo 42 precisa altresì il numero complessivo di apprendisti che un datore di lavoro non artigiano può assumere direttamente o indirettamente tramite le agenzie di somministrazione autorizzate:

- il numero complessivo di apprendisti che un datore di lavoro può assumere rispetto alle maestranze specializzate e qualificate in servizio non può superare il rapporto di 3 a 2;
- per i datori di lavoro che occupano un numero di lavoratori inferiore a dieci unità, tale rapporto non può superare il 100%;
- in caso di assenza di lavoratori qualificati o specializzati, o di loro presenza in numero inferiore a tre unità, possono essere assunti, al massimo, tre apprendisti.

Le assunzioni effettuate in violazione dei limiti numerici previsti dal dettato normativo devono essere ricondotte a rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato (cfr. la circolare del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali n. 5 del 21 gennaio 2013).

Infine, si richiamano le disposizioni recate dall'articolo 47, commi 1 e 2, che sono comuni alle diverse fattispecie del contratto di apprendistato.

In particolare, l'articolo 47, comma 1, prevede che in caso di inadempimento del datore di lavoro nell'erogazione della formazione di cui lo stesso sia esclusivamente responsabile, tale da impedire il raggiungimento delle finalità proprie delle singole fattispecie contrattuali, il predetto datore di lavoro è tenuto a versare la differenza tra la contribuzione versata e quella dovuta con riferimento al livello di inquadramento superiore che sarebbe stato raggiunto dall'apprendista al termine del periodo di formazione, maggiorata del 100%, con esclusione di qualsiasi sanzione a titolo di omessa contribuzione.

Ulteriori sanzioni a carico del datore di lavoro sono previste in caso di violazione dell'articolo 42, commi 1 e 5, lettere a), b) e c). In questi casi, il datore di lavoro è punito con una sanzione amministrativa pecuniaria, come disposto dall'articolo 47, comma 2.

Da ultimo, si ricorda che l'articolo 42, comma 5, lett. g), del decreto legislativo n. 81/2015 prevede la *"possibilità di prolungare il periodo di apprendistato in caso di malattia, infortunio o altra causa di sospensione involontaria del lavoro, di durata superiore a trenta giorni"*.

## **5. Ulteriori condizioni che devono sussistere per l'applicazione dello sgravio contributivo**

Il datore di lavoro non avrà diritto all'applicazione dello sgravio contributivo oggetto della presente circolare nel caso di violazione delle disposizioni previste dall'articolo 31 del decreto legislativo n. 150/2015.

L'applicazione dello sgravio contributivo introdotto dall'articolo 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dal comma 12 dell'articolo 15-bis del decreto-legge n. 137/2020 soggiace altresì alla disciplina prevista dall'articolo 1, comma 1175, della legge n. 296/2006.

Pertanto, il datore di lavoro, oltre al rispetto delle condizioni indicate ai precedenti paragrafi 3.1 e 4, deve risultare in possesso del documento unico di regolarità contributiva (DURC) ed è tenuto al rispetto delle norme a tutela delle condizioni di lavoro e degli altri obblighi di legge,

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

In merito alla corretta applicazione della disposizione da ultimo richiamata, si segnala la nota dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL) n. 1436 del 17 febbraio 2020, con la quale l'INL ha chiarito che "laddove il datore di lavoro non abbia effettuato il versamento dei contributi [...] al fondo di previdenza complementare e abbia comunque ridotto il proprio onere contributivo omettendo i versamenti dovuti al Fondo di garanzia si configura una violazione di legge che legittima il recupero degli sgravi contributivi eventualmente fruiti in applicazione del suddetto art. 1, comma 1175, della L. n. 296/2006".

## **5.1. La normativa in materia di aiuti *de minimis***

Sulla base degli orientamenti espressi dal Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, lo sgravio contributivo in argomento può essere legittimamente fruito da parte del datore di lavoro interessato, nel rispetto delle previsioni e dei massimali di aiuto di cui al Regolamento (UE) n. 1407 del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *de minimis*, nonché degli altri Regolamenti disciplinanti gli aiuti *de minimis* per le imprese che forniscono servizi di interesse economico generale, che operano nel settore della pesca e nella produzione primaria di prodotti agricoli.

Si evidenzia che i suddetti massimali devono essere rispettati avuto riguardo al momento dell'assunzione dell'apprendista, in quanto a decorrere dall'assunzione sorge il diritto del datore di lavoro alla fruizione dello sgravio.

Lo sgravio contributivo in argomento potrà essere fruito solo se l'intero importo - quantificato tenendo conto di tutto il periodo di tempo in cui lo stesso è utilizzabile - non supera il massimale concedibile previsto dai Regolamenti comunitari *de minimis* di settore nell'arco di tre esercizi finanziari (l'esercizio finanziario in corso e i due esercizi finanziari precedenti).

Ai fini della verifica del rispetto dei massimali di aiuto concedibili nel triennio di riferimento, dovranno essere presi in considerazione gli aiuti *de minimis* a qualsiasi titolo concessi, incluso l'importo dello sgravio in argomento, in favore del soggetto individuato quale "impresa unica", ai sensi di quanto disposto dall'articolo 2, paragrafo 2, del Regolamento (UE) n. 1407/2013, nonché dagli altri Regolamenti disciplinanti gli aiuti *de minimis*.

Si precisa, infine, che il datore di lavoro per il quale l'importo dello sgravio contributivo è tale da non determinare il superamento, nel triennio, dei massimali previsti dai Regolamenti comunitari, ma che risulti privo di regolarità contributiva o sia incorso nella violazione delle altre norme richiamate al precedente paragrafo 5, è tenuto al versamento della contribuzione prevista dall'articolo 1, comma 773, quinto periodo, della legge n. 296/2006, nonché della contribuzione di finanziamento dell'ASpl e del contributo integrativo (pari all'1,61% della retribuzione imponibile ai fini previdenziali) e, inoltre, è soggetto al contributo previsto dall'articolo 2, commi 31 e 32, della legge n. 92/2012 (c.d. ticket di licenziamento) in quanto anche i benefici di cui all'articolo 32 del decreto legislativo n. 150/2015 soggiacciono alle disposizioni indicate al precedente paragrafo 5.

## 6. Istruzioni operative. Modalità di compilazione del flusso Uniemens

Per le assunzioni con decorrenza gennaio 2020, per i lavoratori interessati allo sgravio, i datori di lavoro compileranno il flusso Uniemens sempre valorizzando, nell'elemento <Qualifica1> il codice "5", avente il significato di "Apprendista" e nell'elemento <TipoLavoratore> il codice "PA" avente il significato di "Apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore".

Per i primi tre anni di apprendistato, nell'elemento <TipoContribuzione> si dovranno invece riportare codici differenti, a seconda dell'anno di godimento dello sgravio, come di seguito riportati:

|           |   |
|-----------|---|
| <b>JA</b> | Apprendista per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dal comma 12 dell'art. 15 bis del D.L. n. 137/2020) – <b>primo anno</b> di sgravio.   |
| <b>JB</b> | Apprendista per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dal comma 12 dell'art. 15 bis del D.L. n. 137/2020) – <b>secondo anno</b> di sgravio. |
| <b>JC</b> | Apprendista per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dal comma 12 dell'art. 15 bis del D.L. n. 137/2020) – <b>terzo anno</b> di sgravio.   |

I sopra esposti codici andranno utilizzati anche per gli apprendisti iscritti al Fondo minatori, ma occupati in superficie.

Al contrario, per i soli apprendisti occupati in sotterraneo, iscritti al Fondo minatori, il codice tipo contribuzione è caratterizzato dalla prima lettera "K", secondo l'elenco che segue:

|           |  |
|-----------|--|
| <b>KA</b> | Apprendista occupato in sotterraneo iscritto al Fondo minatori per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dal comma 12 dell'art. 15 bis del D.L. n. 137/2020) – <b>primo</b> anno di sgravio.   |
| <b>KB</b> | Apprendista occupato in sotterraneo iscritto al Fondo minatori per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dal comma 12 dell'art. 15 bis del D.L. n. 137/2020) – <b>secondo</b> anno di sgravio. |
| <b>KC</b> | Apprendista occupato in sotterraneo iscritto al Fondo minatori per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 1, comma 8, della legge n. 160/2019 e dal comma 12 dell'art. 15 bis del D.L. n. 137/2020) – <b>terzo</b> anno di sgravio.   |

Per gli apprendisti assunti da gennaio 2020, i datori di lavoro interessati, che abbiano utilizzato codici tipo contribuzione impropri, per il recupero di differenze contributive valorizzeranno all'interno di <DenunciaIndividuale> <DatiRetributivi> <AltreACredito> <CausaleACredito> il codice causale di nuova istituzione "L603", avente il significato di "Rec. eccedenza contribuzione apprendisti art.1, comma 8, legge 27 dicembre 2019, n. 160", in <ImportoACredito> l'importo dell'eccedenza contributiva da recuperare. La valorizzazione del predetto codice causale può essere effettuata esclusivamente nei flussi Uniemens di competenza luglio e agosto 2021.

## 7. Istruzioni contabili

Ai fini della rilevazione contabile dell'onere per la copertura da parte dello Stato del mancato gettito contributivo delle gestioni previdenziali, disposto dall'articolo 1, comma 8, della legge n. 160/2019, per le agevolazioni in favore dei datori di lavoro che occupano alle proprie dipendenze un numero di addetti pari o inferiore a nove e previste per le assunzioni con contratto di apprendistato, disciplinate dall'articolo 43 del decreto legislativo n. 81/2015, si istituisce, nell'ambito della Gestione degli interventi assistenziali e di sostegno alle gestioni previdenziali – evidenza contabile GAW (Gestione sgravi degli oneri sociali ed altre agevolazioni contributive) il nuovo conto GAW32129.

Ai fini della rilevazione contabile del recupero della contribuzione versata in eccedenza dai datori di lavoro - codice causale "L603 – Rec. Eccedenza contribuzione apprendisti art. 1, comma 8, legge 27 dicembre 2019, n. 160" - per effetto del ricalcolo delle aliquote contributive agevolate per le assunzioni di lavoratori con contratti di apprendistato, secondo le modalità operative riportate nel paragrafo 6, si adotteranno gli schemi e i conti già in uso alla procedura di "ripartizione contabile del DM".

Al fine di registrare le riduzioni contributive determinate a seguito della peculiare disciplina a favore dei lavoratori in apprendistato, si rinvia alla circolare n. 108 del 14 novembre 2018, relativa all'assetto del regime contributivo a seguito dell'integrazione delle misure di agevolazione introdotte nel corso degli ultimi anni.

In particolare, in quest'ultima circolare è stato trattato l'esonero contributivo previsto dall'articolo 32, comma 1, lettere a) e c), del decreto legislativo n. 150/2015 richiamato nel precedente paragrafo 3 ed è stato istituito il conto GAW32124.

Si allega la variazione apportata al piano dei conti (Allegato n. 1).

Il Direttore Generale  
Gabriella Di Michele

Sono presenti i seguenti allegati:

Allegato N.1

Cliccare sull'icona "ALLEGATI"



per visualizzarli.