

Direzione Centrale Entrate
Direzione Centrale Sistemi Informativi e Tecnologici

Roma, 06-12-2012

Messaggio n. 20123

OGGETTO: Apprendistato. D.Lgs. 15 settembre 2011, n. 167. Legge 12 novembre 2011 n. 183, art. 22. Circolare 128 del 02 novembre 2012. Modalità di compilazione del flusso UniEmens – Dichiarazione “De minimis” per la fruizione dello sgravio contributivo: chiarimenti e integrazioni.

Con la circolare in oggetto sono state riassunte le indicazioni di carattere normativo e affrontati gli aspetti contributivi connessi all'istituto contrattuale dell'apprendistato, dopo l'entrata in vigore delle disposizioni contenute nel D.lgs 167/2011 (TU dell'Apprendistato).

Ad integrazione di quanto previsto al punto 7.1 “Modalità di compilazione del flusso UniEmens”, si precisa che i codici tipo contribuzione preceduti dalla qualifica “5” (apprendisti) “**A0, A1, A2; B0, B1, B2; C0, C1, C2**” continueranno ad avere validità fino al **31/12/2012**.

I codici tipo contribuzione “**D0-D1-D2**”, potranno continuare ad essere utilizzati per contraddistinguere, fino alla loro scadenza, gli eventuali rapporti di apprendistato costituiti ai sensi della legge n.196/1997.

I nuovi codici tipo contribuzione: “**J0-J1-J2-K0-K1-K2**” - nonché “**APPA- APPB-APPC**” saranno, invece, resi obbligatori a partire dalle denunce contributive riferite a “**gennaio 2013**”.

Per gli apprendisti assunti dalle liste di mobilità e contraddistinti dal codice tipo contribuzione “**J3-J4-J5-K3-K4-K5**” si confermano le disposizioni di cui al punto 7.1 della medesima circolare.

I datori di lavoro possono utilizzare i codici tipo contribuzione “**J3-J4-K3-K4**” e il codice

causale “MOAP” da gennaio 2012 mentre i codici “J5-K5” potranno essere utilizzati per periodi di paga non anteriori a luglio 2013.

Sgravio contributivo per gli apprendisti assunti dal 1 gennaio 2012 al 31 dicembre 2016.

Per accedere allo sgravio contributivo previsto dalla legge n. 183/2011 in relazione alle assunzioni di apprendisti, i datori di lavoro dovranno provvedere all’invio della dichiarazione “de minimis”.

Le sedi, dopo gli adempimenti previsti, attribuiranno il codice autorizzazione “**4R**” e provvederanno alla rielaborazione dei modelli riciclati.

I codici tipo contribuzione da utilizzare per gli apprendisti beneficiari dello sgravio contributivo sono:

- **“J6- K6”** Apprendista per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 22 co. 1 legge 183/2011) – **validità da 01/2012 - primo** anno di sgravio;
- **“J7-K7”** Apprendista per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 22 co. 1 legge 183/2011) – **validità da 01/2013 - secondo** anno di sgravio;
- **“J8-K8”** Apprendista per cui spetta lo sgravio del 100% dei contributi a carico del datore di lavoro (art. 22 co. 1 legge 183/2011) – **validità da 01/2014 - terzo** anno di sgravio.

I datori di lavoro che hanno operato in maniera difforme rispetto alle sopracitate disposizioni dovranno provvedere alla sistemazione dei flussi UniEmens mediante procedura UniEmens Vig.

Dichiarazioni “De minimis” per lo sgravio previsti per i contratti di apprendistato.

In merito ad alcuni aspetti legati alla trasmissione della dichiarazione “de minimis”, necessaria per la fruizione dello sgravio contributivo per gli apprendisti assunti dal 1° gennaio 2012 al 31/12/2016 da parte di aziende fino a 9 dipendenti, ad integrazione delle indicazioni già fornite nella circolare n. 128/2012, si forniscono le seguenti precisazioni.

1) Soggetti tenuti alla trasmissione della dichiarazione “de minimis”.

Ai fini dell’articolo 107 del Trattato, una misura agevolativa può rientrare nella nozione di aiuto di stato qualora sia diretta a favorire in modo selettivo “imprese”. Il Trattato CE non contiene una definizione di impresa, pur facendo riferimento a tale concetto in diverse disposizioni. L’art.1 della Raccomandazione CE n. 361/2003 considera impresa *“ogni entità, a prescindere dalla forma giuridica rivestita, che eserciti un’attività economica. In particolare sono considerate tali le entità che esercitano un’attività artigianale o altre attività a titolo individuale o familiare, le società di persone o le associazioni che esercitino un’attività economica”*. Tale definizione è stata recepita anche dalla costante giurisprudenza della Corte di giustizia, che definisce “impresa” qualsiasi entità che esercita un’attività economica, consistente nell’offrire beni e servizi in un mercato. Sono ininfluenti lo status giuridico dell’impresa, le sue modalità di finanziamento, e la circostanza che il soggetto sia stato costituito o meno per conseguire degli

utili. Con riferimento a soggetti che non perseguono scopi di lucro, essi rientreranno nella normativa in materia di aiuti di stato qualora l'offerta di beni e servizi avvenga in concorrenza con quella di altri operatori che perseguono uno scopo di lucro.

2) Termine di trasmissione.

Così come previsto dalla circolare n. 128/2012, punto 8.4, la dichiarazione “de minimis”, deve essere inviata da parte delle aziende nel più breve tempo possibile dall'assunzione del lavoratore. Si evidenzia, infatti, che l'inserimento del codice di autorizzazione sulla posizione aziendale avverrà solo in seguito all'acquisizione della suddetta dichiarazione e decorrerà dalla data (mese) in cui è intervenuta l'assunzione dell'apprendista, evento che realizza la condizione per fruire dello sgravio di cui alla legge n. 183/11. Al fine di agevolare e velocizzare le operazioni, le aziende avranno cura di valorizzare, nella dichiarazione, il campo riferito alla normativa interessata indicando anche la data di assunzione degli apprendisti che da luogo al beneficio.

3) Criteri di calcolo del limite “de minimis” (individuazione esercizi finanziari; modalità quantificazione apprendistato).

L'art. 2, paragrafo 2, del regolamento (CE) n. 1998/2006 stabilisce che l'importo complessivo degli aiuti “de minimis” concessi ad una medesima impresa non deve superare i 200.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari. Per il settore del trasporto su strada, l'importo “de minimis” non deve superare i 100.000 euro, sempre nell'arco di tre esercizi finanziari. Nell'ambito del settore della produzione dei prodotti agricoli (Reg. CE 1535/2007) l'importo concedibile di aiuti “de minimis” è, invece, di 7.500 euro nell'arco di tre esercizi finanziari. Fermo restando quanto disposto dal Reg. CE 1998/2006, per le imprese di fornitura di servizi di interesse economico generale è fatta salva l'applicazione del limite “de minimis” più favorevole di 500.000 euro nell'ambito di tre esercizi finanziari, qualora ricorrano le condizioni stabilite dal Reg. CE 360/2012.

Come già indicato in circolare, la dichiarazione resa dall'impresa deve contenere la quantificazione degli incentivi “de minimis” nazionali, regionali o locali già fruiti a tale titolo nel triennio antecedente la data della richiesta.

Con riferimento allo sgravio ex lege n. 183/2011, l'ammontare complessivo del beneficio connesso all'assunzione di apprendisti non deve far superare all'impresa i limiti massimi predetti su un periodo di tre anni.

Ai fini della valutazione, occorre:

- determinare il triennio di riferimento rispetto alla data di assunzione del singolo contratto di apprendistato agevolato; è necessario individuare i due esercizi finanziari precedenti a quello di assunzione, indipendentemente dal periodo dell'anno nel quale la stessa è avvenuta (es. se l'assunzione avviene in data 15/03/2013, si dovranno dichiarare tutti gli aiuti “de minimis” fruiti negli esercizi finanziari 2011, 2012 e 2013);
- calcolare il limite sommando tutti gli importi di aiuti “de minimis”, di qualsiasi tipologia, ottenuti dal soggetto nel triennio individuato, inclusa l'agevolazione da attribuire;
- verificare che lo sgravio concesso per il contratto di apprendistato non faccia superare i limiti “de minimis” previsti dai citati regolamenti comunitari.

Al fine della quantificazione degli aiuti “de minimis”, è necessario tenere presente che gli aiuti di stato devono essere considerati concessi nel momento in cui all'impresa è accordato, a norma del regime giuridico nazionale applicabile, il diritto giuridico di ricevere gli aiuti (non è rilevante né il momento della presentazione della domanda da parte del beneficiario, né quello

dell'effettiva corresponsione dell'aiuto, ma piuttosto rileva la decisione definitiva che stabilisce il diritto a ricevere l'aiuto). Nel caso della stipulazione di un contratto di apprendistato, il diritto a ricevere l'aiuto sorge al momento dell'assunzione, evento che realizza la condizione per fruire dello sgravio, così come previsto dalla legge n. 183/11.

Di tale criterio le imprese dovranno tenere conto anche ai fini dell'individuazione degli aiuti di stato "de minimis" concessi da altre Autorità nazionali, regionali o locali.

I sopra citati regolamenti comunitari "de minimis" specificano che gli aiuti erogabili in più quote sono attualizzati al loro valore al momento della concessione.

Per lo sgravio riferito alle assunzioni con contratto di apprendistato, si precisa, quindi, che l'impresa deve quantificare e dichiarare l'aiuto calcolato in percentuale degli oneri previdenziali stimati **per tutto il triennio di agevolazione**. L'ammontare del beneficio da indicare sarà, quindi, pari all'importo della contribuzione non versata per effetto del previsto incentivo che – per le aziende che occupano fino a 9 addetti – è pari a 1,5% per il primo anno, 3% per il secondo anno, e 10% per il terzo anno.

Poiché l'importo dichiarato rappresenta una stima della misura dell'aiuto, sarà cura del datore di lavoro comunicare all'Istituto eventuali variazioni negli importi fruiti nel limite del "de minimis".

4) Aiuti "de minimis" in campo previdenziale.

Limitatamente alle agevolazioni che hanno ad oggetto contributi previdenziali, si evidenzia che i più recenti provvedimenti normativi che hanno formalmente vincolato l'applicazione delle misure in essi contenute all'osservanza del regime "de minimis" nel periodo considerato, sono i seguenti:

- art. 33 comma 28 legge 12 novembre 2011 n. 183 (definizione agevolata dei contributi sospesi a seguito del sisma in Abruzzo del 2009);
- Decreto Ministero della Gioventù del 19 novembre 2010 (istituzione della banca dati giovani genitori);
- Decreto Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali del 5 ottobre 2012, in attuazione art. 24, co. 27, decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni, con legge 22 dicembre 2011, n. 214 (istituzione del "Fondo per il finanziamento di interventi a favore dell'incremento in termini quantitativi e qualitativi dell'occupazione giovanile e delle donne"), incentivo per stabilizzazione, entro il 31 marzo 2013, di rapporti di lavoro a termine, di collaborazione coordinata – anche in modalità progetto – e di associazione in partecipazione con apporto di lavoro e incentivi per assunzioni a tempo determinato di durata minima di 12 mesi.

Il Direttore Generale
Nori