

## **TRANSAZIONI IN MATERIA DI LAVORO E ASSOGGETTAMENTO CONTRIBUTIVO E FISCALE** di *Roberto Camera*<sup>1</sup> - funzionario del Ministero del Lavoro

Al fine di una maggiore trasparenza sulla assoggettabilità (o meno) contributiva e fiscale delle somme erogate in un accordo conciliativo, si fornisce una sintesi con le voci più controverse:

1. Incentivo all'esodo
2. Transazione semplice e Transazione novativa
3. Risarcimento danno - Danno Emergente
4. Risarcimento danno - Lucro Cessante
5. Indennità sostitutiva del preavviso
6. Patto di non concorrenza alla cessazione del rapporto
7. Contributo spese legali

### **1. INCENTIVO ALL'ESODO**

#### **Definizione**

Sono considerati importi rientranti nell'incentivi all'esodo, le somme erogate dal datore di lavoro al lavoratore al fine di favorire la risoluzione del rapporto di lavoro.

Per essere considerate tali, non è sufficiente che siano corrisposte in coincidenza con il termine del rapporto di lavoro, bensì occorre che risulti dalla volontà delle parti che l'erogazione è finalizzata allo scioglimento del contratto di lavoro.

#### **Contribuzione**

Dalla retribuzione imponibile sono escluse le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori<sup>2</sup>. L'indicazione fornita dal legislatore è stata recepita dall'Inps, la quale ha ritenuto che debbano *“ritenersi esenti dai contributi previdenziali ed assistenziali le somme erogate al fine di rimuovere impedimenti legali o contrattuali al recesso individuale dal rapporto di lavoro da parte del datore di lavoro”*<sup>3</sup>.

In definitiva, risultano esenti da contribuzione previdenziale ed assistenziale tutte quelle somme erogate in occasione della cessazione del rapporto di lavoro in eccedenza alle normali competenze comunque spettanti ed aventi lo scopo di indurre il lavoratore ad anticipare la risoluzione del rapporto di lavoro, rispetto alla sua naturale scadenza, potendo ricondursi in tale fattispecie quelle somme erogate in caso di cessazione anticipata del rapporto di lavoro a tempo indeterminato, laddove la disciplina contrattuale o legale ponga al datore di lavoro limitazioni al potere di recesso individuale dal rapporto di lavoro<sup>4</sup>. Da ciò, viene fatta salva l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> *Le considerazioni sono frutto esclusivo del pensiero dell'autore e non hanno carattere in alcun modo impegnativo per l'Amministrazione di appartenenza*

<sup>2</sup> art. 4, comma 2 bis, del D.L. 30 maggio 1988, n. 173 (norma di interpretazione autentica dell'art. 12 L. 30 aprile 1969, n. 153 che è stata convertita con modificazioni in L. 26 luglio 1988, n. 291)

<sup>3</sup> Delibera n. 621 del 15 giugno 1990 del Comitato esecutivo dell'INPS: sulla base dell'art. 4, comma 2 bis, D.L. n. 173/1988 (int. autentica art. 12 L. 153/69)

<sup>4</sup> Inps - circolare n. 170 del 19 luglio 1990

<sup>5</sup> Art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153 come modificato dall'art. 6 del DLgs. 2 settembre 1997, n. 314

Anche la giurisprudenza ha evidenziato la non imponibilità contributiva di somme erogate alla cessazione del rapporto di lavoro di singoli lavoratori, corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, sia se conseguite con un apposito accordo per l'erogazione dell'incentivazione anteriore alla risoluzione del rapporto, sia, più in generale, di tutte le somme che risultino erogate in occasione della cessazione del rapporto di lavoro ai fini di incentivare l'esodo<sup>6</sup>.

Cosa diversa è se l'incentivo viene corrisposto nell'ambito di accordi effettuati per la risoluzione di un collaboratore (co.co.co o co.co.pro.); in questo caso, si ritiene che l'incentivo debba essere soggetto a contribuzione in quanto manca, per questi rapporti, una norma che esclude l'obbligo contributivo.

## Fiscale

Sulle somme aggiuntive corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori si applica sempre l'aliquota prevista per la tassazione separata del trattamento di fine rapporto<sup>7</sup>.

## 2. TRANSAZIONE SEMPLICE E TRANSAZIONE NOVATIVA

### Definizione

Prima di addentrarci sulla imponibilità delle somme poste a transazione, è il caso di distinguere le due tipologie di transazione:

La **transazione cd. semplice** si realizza quando il negozio transattivo si limita a modificare il rapporto controverso, lasciandolo tuttavia come causa dei diritti e degli obblighi derivanti dalla transazione.

La **transazione novativa** si attua quando le parti, volontariamente e facendosi reciproche concessioni o rinunce, sostituiscono al rapporto sottostante originario un diverso rapporto giuridico per cui la causa dei rispettivi diritti e obblighi non ha più nulla a che fare con il rapporto controverso, ma trova origine nel nuovo rapporto creato con la transazione medesima.

### Contribuzione

Le somme erogate in seguito a transazione stipulata nel corso, ovvero alla cessazione del rapporto di lavoro non sono, di per sé, escluse dalla base imponibile.

L'Inps, con la circolare n. 263/1997, ha stabilito che *"le somme date per transazioni intervenute in relazione al rapporto di lavoro e nascenti da pretese vertenti su elementi imponibili rientrano nell'imponibile contributivo"*.

La stessa Inps, con la recente circolare n. 6/2014, evidenzia come *"le somme erogate a seguito di transazione di controversie di lavoro costituiscono reddito di lavoro dipendente, ogni qual volta risulti da un'accurata ricognizione della singola fattispecie che dette somme conservano funzione di corrispettivo, sia pure indiretto, di obbligazioni che trovano titolo nel rapporto di lavoro"*. Detta indicazione è stata ripresa da alcune sentenze della Corte di Cassazione (v. Cass. n.6663/2002; Cass. n.11301/2002; Cass. n.3213/2001)<sup>8</sup>. Quanto detto, non solo nell'ipotesi di transazione cd. semplice ma anche nell'ipotesi di transazione novativa

Detto ciò, dal punto di vista dell'assolvimento degli obblighi previdenziali, non tutte le somme erogate in via transattiva sono necessariamente imponibili, ma solamente quelle che, direttamente o indirettamente, sono collegate da un'obbligazione causale al rapporto di lavoro, sia esso in corso ovvero cessato<sup>9</sup>. In

<sup>6</sup> Cass. n. 23230/04, Cass. n. 4811/99 e Trib Parma 20/09/2011

<sup>7</sup> Articolo 19, comma 2, d.P.R. n. 917/1986, Tuir

<sup>8</sup> Inps. Circ. 6 del 16 gennaio 2014

<sup>9</sup> Inps, messaggio n. 7585/2006

considerazione di ciò, possono essere escluse dalla retribuzione imponibile solo le somme corrisposte in base ad un titolo autonomo e diverso rispetto al rapporto di lavoro.

### Fiscale

L'agenzia delle entrate, con la circolare n. 326/E/1997, evidenzia che *“fanno parte del reddito da lavoro dipendente le somme e i valori, comunque percepiti, a seguito di transazione, anche novative, intervenute in costanza di rapporto di lavoro o dalla cessazione dello stesso”*.

Va, peraltro, precisato che, ai fini dell'assoggettamento a tassazione quali redditi di lavoro dipendente, non è necessario che gli interessi e la rivalutazione conseguano ad una sentenza di condanna del giudice, essendo sufficiente il fatto oggettivo della loro corresponsione e, quindi, anche se gli stessi derivano da un adempimento spontaneo del datore di lavoro o da una transazione.

A dette somme verrà applicata la tassazione separata, così come previsto al comma 1 dell'art. 17, del TUIR.

## 3. RISARCIMENTO DANNO - DANNO EMERGENTE

### Definizione

Le somme erogate a fronte di un danno emergente riguardano quelle atte a reintegrare il patrimonio “deturpato” a seguito delle perdite subite e delle spese sostenute.

Il danno emergente è, in pratica, la perdita economica subita, cioè la perdita causata al patrimonio del creditore dalla mancata, inesatta o ritardata prestazione del debitore.

### Contribuzione

Le somme percepite a titolo di risarcimento del danno emergente non rientrano nel reddito soggetto a tassazione.

La stessa Cassazione ha stabilito che, alla luce di quanto disposto dall'art. 6, comma 2, del TUIR, le somme aventi natura risarcitoria rappresentano reddito imponibile unicamente nei limiti in cui reintegrino il danno subito a seguito della mancanza di reddito.

A titolo esemplificativo sono: un risarcimento danni alla salute causato da una dequalificazione professionale, ovvero somme erogate a titolo di risarcimento per la perdita di energie psicofisiche).

L'onere della prova di un danno emergente grava sia sul lavoratore che sul datore di lavoro.

### Fiscale

La relazione di accompagnamento del TUIR precisa che **sono esclusi** dalla tassazione gli indennizzi risarcitori del danno emergente e non quelli risarcitori del lucro cessante

## 4. RISARCIMENTO DANNO - LUCRO CESSANTE

### Definizione

Il lucro cessante è il mancato guadagno che consegue all'illegittimo comportamento altrui. Si fa riferimento ad una situazione futura, e non ad una presente come nel danno emergente. In questo caso si guarda alla ricchezza che il creditore non ha conseguito in seguito al mancato utilizzo della prestazione dovuta dal debitore oppure, al di fuori di un rapporto contrattuale, alla perdita di *chance* (possibilità) di guadagno che il fatto illecito provoca al danneggiato.

### **Contribuzione**

Vengono considerati dall'Inps quali indennizzi risarcitori che sono veri e propri emolumenti sostitutivi di un reddito che il danneggiato non ha potuto conseguire per effetto dell'evento lesivo.

### **Fiscale**

La relazione di accompagnamento del TUIR precisa che **non sono esclusi** dalla tassazione gli indennizzi risarcitori del lucro cessante.

## **5. INDENNITÀ SOSTITUTIVA DEL PREAVVISO**

### **Definizione**

Nel caso in cui il datore di lavoro non dia il preavviso previsto dal ccnl di riferimento, è obbligato a corrispondere al lavoratore una indennità sostitutiva. Essa è pari alle retribuzioni che il lavoratore avrebbe percepito se avesse lavorato durante il preavviso.

### **Contribuzione**

L'indennità sostitutiva del preavviso deve essere assoggettata a contribuzione unitamente alla retribuzione dell'ultimo periodo di paga.

### **Fiscale**

L'indennità sostitutiva del preavviso dovrà essere assoggettata a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR Dpr 917/1986.

## **6. PATTO DI NON CONCORRENZA ALLA CESSAZIONE DEL RAPPORTO**

### **Definizione**

Il patto di non concorrenza è una clausola contrattuale che può essere introdotta di comune accordo fra datore di lavoro e lavoratore. Essa limita la facoltà del prestatore di lavoro di svolgere attività professionali in concorrenza con l'azienda, a seguito di una cessazione del rapporto di lavoro.

### **Contribuzione**

Il patto di non concorrenza, stipulato per un periodo successivo alla cessazione del rapporto di lavoro, è esente da contributi.

### **Fiscale**

Il patto di non concorrenza, stipulato per un periodo successivo alla cessazione del rapporto di lavoro, è tassato con ritenuta d'acconto del 20%<sup>10</sup>.

---

<sup>10</sup> Agenzia delle Entrate – risoluzione n. 234/2008

## 7. CONTRIBUTO SPESE LEGALI

### Definizione

È l'esborso dovuto per la prestazione dell'avvocato. È usato sia per definire il compenso dovuto dal cliente al suo legale, che per il rimborso dovuto dal soccombente in una causa o una delle partite di dare di un accordo transattivo. Nell'esborso vengono previste le spese in senso stretto, i diritti e l'onorario del legale.

### Contribuzione e Fiscale

La cifra corrisposta dal datore di lavoro, quale contributo alle spese legali, affrontate dal lavoratore durante una vertenza di lavoro, non deve essere inserita nella base di computo dell'imponibile previdenziale, assistenziale e fiscale.

## RIEPILOGO

	CONTRIBUTI	TASSAZIONE
INCENTIVO ALL'ESODO	NO	SI - Separata
TRANSAZIONE SEMPLICE	SI	SI - Separata
TRANSAZIONE NOVATIVA	SI	SI - Separata
INDENNITÀ SOSTITUTIVA DEL PREAVVISO	SI	SI - Separata
PATTO DI NON CONCORRENZA ALLA CESSAZIONE DEL RAPPORTO	NO	SI - Separata
DANNO EMERGENTE	NO	NO - ritenuta d'acconto del 20%
LUCRO CESSANTE	SI	SI - Separata
CONTRIBUTO SPESE LEGALI	NO	NO

**Roberto Camera**