

PROFILI FISCALI E CONTRIBUTIVI DELLE TRANSAZIONI DI LAVORO

AVV. RENATO SCORCELLI

27 GIUGNO 2025

- **Profili fiscali delle transazioni di lavoro**
- **Profili contributivi delle transazioni di lavoro**

PROFILI FISCALI

Quadro normativo di riferimento:

artt. 6, 17, 19, 49 e 51 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (“*TUIR*”) approvato con il DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (così come modificato dagli artt. 1 e 2 del D.Lgs. 12/12/2003 n. 344).

Quadro normativo di riferimento:
Artt. 49 e 51 TUIR: nozione di reddito di lavoro dipendente

Art. 49 (già art. 46) TUIR: redditi di lavoro dipendente quelli che ***“derivano”*** da rapporti di lavoro subordinato

Art. 51 (già art. 48) TUIR): *«Il **reddito di lavoro dipendente** è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, **in relazione** al rapporto di lavoro”* .

Oggi: sufficiente nesso mera occasionalità.

Prima: necessario nesso di corrispettività *«in dipendenza del lavoro prestato»* (DPR 597/73)

**Quadro normativo di riferimento:
Artt. 17 TUIR: tassazione separata**

Art. 17 (già art. 16) TUIR: modalità della tassazione delle somme percepite dal lavoratore, distinguendo tra **transazione** “*relativa alla **risoluzione** del rapporto di lavoro*” (lett. a) e transazione intervenuta nel **corso** di tale **rapporto** (lett. b), prevedendo **solo** nel **primo caso** l’assoggettamento a **tassazione separata**.

Art. 17 (già art. 16) **Lett. a)** TUIR: transazioni relative alla risoluzione del rapporto di lavoro subordinato: **tassazione separata**

Comma 1, Lett. a): “L'imposta si applica separatamente (...) al trattamento di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile e indennità equipollenti, comunque denominate, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente, compresi quelli contemplati alle lettere a), d) e g) del comma 1 dell'art. 50, anche nelle ipotesi di cui all'art. 2122 del codice civile; altre indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti, comprese l'indennità di preavviso, le somme risultanti dalla capitalizzazione di pensioni e quelle attribuite a fronte dell'obbligo di non concorrenza, ai sensi dell'art. 2125 del codice civile nonché le somme e i valori comunque percepiti, al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro”. Sino ad un tetto di Euro 1.000.000 (art. 24, comma 31, DL 201/2011 conv. in L. 214/11, cfr. Circ. Ag. Entrate 28/02/2012 n. 2012/25122).

Art. 17 (già art. 16) **Lett. a)** TUIR: transazioni relative alla risoluzione del rapporto di lavoro subordinato: **tassazione separata**

- anche l'**incentivo all'esodo** è soggetto a **tassazione separata** ai sensi dell'art. 17, lett. a) TUIR;

Art. 17 (già art. 16) **Lett. a)** TUIR: transazioni relative alla risoluzione del rapporto di lavoro subordinato: **tassazione separata**

Aliquota: la stessa del **TFR** ma **provvisoria**

Come per il TFR, gli Uffici Finanziari determinano l'imposta definitiva (in aumento o in riduzione) entro il 31 dicembre del **quarto anno** successivo a quello di presentazione della dichiarazione del datore di lavoro (mod. 770), in base all'aliquota media di tassazione IRPEF del lavoratore dei **cinque anni** precedenti a quello della **cessazione del rapporto di lavoro tenuto conto di tutti i redditi (es. anche fondiari, di impresa etc.)** del lavoratore.

Art. 17 (già art. 16) TUIR: Tassazione separata

Agenzia Entrate circ. 20/3/2001 n. 29



*Art. 17, lett. a) TUIR è **applicabile** alle somme corrisposte nell'ambito di **transazioni relative** “*alla risoluzione del rapporto di lavoro*”*

Conf.

Risoluzione Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell'Agenzia delle Entrate n. 135/E del 28/5/09 e Ag. Entrate Risposta Interp. 343/2022 su trasf. azienda e transazione

Art. 17 (già art. 16) **Lett. b)** TUIR transazioni intervenute **nel corso del rapporto di lavoro subordinato: tassazione ordinaria** si ricava *a contrario* da:

Comma 1, Lett. b): “L’imposta si applica separatamente (...) ad emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente **referibili ad anni precedenti**, percepiti per **effetto di leggi**, di **contratti collettivi**, di **sentenze** o di **atti amministrativi sopravvenuti** o **per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti**, compresi i compensi e le indennità di cui al comma 1 dell'articolo 50 e al comma 2 dell'articolo 49” (**Ag. Entrate Risposta ad Interpello 23/06/2022 n 344**)

Art. 17 (già art. 16) **Lett. b)** TUIR: **tassazione separata**

solo per certe somme (percepita nel corso del rapporto o anche dopo)
«riferibili ad anni precedenti»

Con **aliquota** corrispondente alla **metà del reddito complessivo netto** del **biennio anteriore all'anno di percezione** (art. 21, comma primo, TUIR).

Ad esempio: **reintegrazione e risarcimento danni ex art. 18 S.L. per parte retribuzione riferibile ad anni precedenti** (mentre quella relativa ad anno di percezione: tassazione ordinaria):

Art. 17 (già art. 16) Lett. c) TUIR: transazioni relative alla risoluzione dei rapporti di co.co.co e co.co.pro: tassazione separata

Comma 1, Lett. c): “L’imposta si applica separatamente (...) alle indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 2 dell'art. 53, se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto nonché, in ogni caso, le somme e i valori comunque percepiti, al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa”. Sino ad un tetto di Euro 1.000.000 (art. 24, comma 31, DL 201/2011 conv. in L. 214/11, cfr. Circ. Ag. Entrate 28/02/2012 n. 2012/25122).

Art. 17 (già art. 16 **lett. c)** TUIR: transazioni relative alla risoluzione dei rapporti di co.co.co e co.co.pro: **tassazione separata**

Con **aliquota** corrispondente alla **metà del reddito complessivo netto** del **biennio anteriore all'anno** in cui è **sorto il diritto alla percezione** (art. 21, comma primo, TUIR)

Il **Committente** opera una **ritenuta IRPEF del 20%** ex art. 24 DPR 600/73

Art. 17 (già art. 16) lett. c) TUIR: Tassazione separata

Comma 1, Lett. c): tassazione separata per le somme corrisposte nell'ambito di transazioni relative alla risoluzione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa →

Esempi **si,** transazione relativa alla **rivendicazione della natura subordinata del rapporto da parte del co.co.pro. o del co.co.co,**
no, nel caso di rivendicazione della natura subordinata del rapporto da parte dell'autonomo *tout court* (RA 20% ex art. 24 DPR 600/73, tassazione ordinaria e reddito di lavoro autonomo);
no, nel caso di **rivendicazione da parte di un terzo** (somministrato, subagente etc.) **con cui non è intercorso alcun rapporto** (RA del 20% ex art. 25 DPR 600/73, **tassazione ordinaria e reddito diverso per obbligazioni di fare e non fare**)

Art. 6 TUIR

Risarcimento danni

1. I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie: a) redditi fondiari; b) redditi di capitale; c) redditi di lavoro dipendente; d) redditi di lavoro autonomo; e) redditi d'impresa; f) redditi diversi.

2. I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le **indennità** conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di **risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi**, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, **costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti**. Gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento costituiscono redditi della stessa categoria di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati.

Art. 6 TUIR:

esclude dalla nozione di reddito il risarcimento del danno destinato a reintegrare il patrimonio del percettore per le perdite subite e per le spese sostenute (**danno emergente**)

assoggetta ad imposta sul reddito delle persone fisiche gli indennizzi risarcitori del lucro cessante in quanto sostitutivi di un reddito che il danneggiato non ha potuto conseguire per effetto dell'evento lesivo (**lucro cessante**)

con l'unica eccezione dei danni dipendenti da invalidità permanente o morte.

Art. 6, secondo comma, TUIR:

“i proventi conseguiti in sostituzione di redditi e le indennità conseguite a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti; le somme percepite dal contribuente a titolo risarcitorio sono soggette a imposizione soltanto se, e nei limiti in cui, risultino destinate a reintegrare un danno concretatosi nella mancata percezione di redditi, mentre non costituisce reddito imponibile (...) ogni risarcimento inteso a riparare un pregiudizio di natura diversa”

(Cass. 18022/2016; Cass. 20482/2013; Cass. n. 1349/2010; Cass. n. 10972/2009; Cass. n. 12789/03)

Art. 53 Cost.:



“Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva” (primo comma)

“Il sistema tributario è informato a criteri di progressività” (secondo comma)

Art. 6, secondo comma, TUIR:

Non costituiscono reddito imponibile le somme che risarciscono un danno emergente e non la perdita di un reddito:



- risarcimento dei danni alla salute, all'immagine o danni esistenziali sofferti per infortuni sul lavoro o demansionamento (Cass. n.13578/2016; Cass. n. 30433/08. V. anche Cass. n. 25979/2011; Cass. n. 23795/2010; Comm. trib. Prov. Lecce n. 6/2012);
- erogazioni del datore di lavoro per integrare perdite patrimoniali del lavoratore derivanti connesse alla attività lavorativa (es. somme corrisposte al dirigente per mantenerlo indenne dalla responsabilità nei confronti dei terzi per atti o fatti compiuti nell'interesse del datore di lavoro nello svolgimento delle mansioni)

Art. 6, secondo comma, TUIR:
Somme corrisposte a titolo di



- **risarcimento del danno all'immagine** cfr. Agenzia Entrate Risoluzione n. 356 del 07/12/2007 **soggetta a IRPEF se incidenti sulla capacità reddituale**
- **di perdita di chance causate da impoverimento della professionalità** cfr. Agenzia Entrate Risoluzione n. 106/E del 22/04/2009 **esente IRPEF**

Art. 6, secondo comma, TUIR:



Somme corrisposte a titolo di risarcimento del danno da perdita di chance da demansionamento per impoverimento patrimonio professionale = risarcimento danno emergente esente IRPEF :

- cfr. Agenzia Entrate Risposta a interpello n° 185 dell'8 aprile 2022 e Cass. 7 febbraio 2019 e Cass. 2003/11322

Art. 6, secondo comma, TUIR:

**Omessa attivazione obiettivi incentivanti /percorsi professionali e consequenziali
valutazione dei risultati con**



**«scaturisce perdita di chance di miglioramento attitudinale/dirigenziale e di valutazione dei
risultati conseguiti con ricadute economiche»**



**«situazione affine al demansionamento laddove l'attribuzione monetaria non è sostitutiva
della retribuzione ma ristora la capacità professionale del lavoratore per impoverimento
patrimonio professionale»**



**= risarcimento danno emergente esente IRPEF somma erogata in via transattiva «per
mancato accesso alla retribuzione di risultato a causa della mancata attivazione da parte
dell'azienda di tale istituto» (Cass. Civ., Sez. Trib., 5 maggio 2022 n 14344 che richiama
Agenzia Entrate Risposta a interpello n185 dell'8 aprile 2022)**

Non condivisibile: critica

E' consigliabile astenersi dall'effettuare la ritenuta d'acconto prevista dagli artt. 23 e 24 del DPR 600/73 solo se sussistono **solidi elementi probatori idonei a dimostrare l'esistenza di un danno emergente** (es., certificazione medica, meglio se proveniente da strutture sanitarie pubbliche; ricevute comprovanti l'acquisto dei farmaci prescritti al lavoratore; documentazione attestante il demansionamento o la diffusione di notizie lesive dell'immagine professionale del lavoratore, etc.).

Onere della **prova grava sul contribuente** (Cass. S.U. n. 6572/06)

Alle **somme corrisposte** al **lavoratore** nell'ambito di una **transazione** “*deve essere **presuntivamente** attribuita, **al di là** delle **qualificazioni** formalmente adottate dalle **parti**, la **natura** di ristoro della **perdita** di **retribuzioni** che la prosecuzione del rapporto avrebbe implicato, e quindi il **risarcimento** di un danno qualificabile come lucro cessante (...) di guisa che alla distinta causale del relativo esborso deve corrispondere un’**adeguata prova** il cui **onere** spetta al **contribuente**”* (Cass. n. 360/09)

Obbligo tributario grava in ultima analisi sul “**sostituito**” e, cioè, sul **lavoratore** → tenuto ad adempiervi presentando dichiarazione fedele

(Cass. n. 8316/09. V. anche Cass. n. 9867/2011; Cass. n. 16686/2013)

Escluse da IRPEF le somme corrisposte a fronte di transazioni relative a rivendicazioni per risarcimento di genuini danni emergenti non essendo tali danni imponibili

Controversie tra sostituto e sostituito

Orientamento recente: Cass. S.U. n. 21523/2017 (Ord.) e Cass. S.U. n. 8312/10:

- **Sempre giurisdizione del Giudice del Lavoro**, trattandosi di diritto del sostituito nei confronti del sostituto nell'ambito di un rapporto privatistico cui risulta estraneo il potere impositivo pubblico (conf. Cass. 19289/2012. V. anche Cass. n. 2133/2013; Cass. S.U ord. n. 9033/2014; da ultimo, Cass. 15 settembre 2017 n. 21523.)

Riforma sentenza e restituzione somme

Cass. 27 agosto 2021 (ord.) n. 23531:

In caso di riforma della sentenza, il datore di lavoro ha diritto di ripetere dal lavoratore solo le somme da questi effettivamente percepite al netto delle ritenute e non al lordo delle stesse in quanto mai entrate nella sfera patrimoniale del lavoratore

D. Lgs. 4 marzo 2015, n. 23 – c.d. Decreto Tutele Crescenti

Art. 6

Offerta di conciliazione

(come modificato dalla L. 96/2018 di conversione del D.L. 87/2018 c.d. «Decreto Dignità»)

*«In caso di licenziamento dei lavoratori di cui all'art. 1 del decreto al fine di evitare il giudizio e ferma restando la possibilità delle parti di addivenire a ogni altra modalità di conciliazione prevista dalla legge, il **datore di lavoro può offrire al lavoratore, entro i termini di impugnazione stragiudiziale del licenziamento**, in una delle sedi di cui all'art. 2113, comma 4 cod.civ. e dell'art. 82 comma 1 D.lgs. 10 settembre 2003 n. 276, un importo che **non costituisce reddito imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persona fisiche e non è assoggettato a contribuzione previdenziale, di ammontare pari a una mensilità della retribuzione** di riferimento per il calcolo del trattamento di fine rapporto **per ogni anno di servizio, in misura comunque non inferiore a 2 3 e non superiore a 18 27 mensilità mediante consegna al lavoratore di assegno circolare**. L'accettazione dell'assegno in tale sede da parte del lavoratore comporta l'estinzione del rapporto alla data del licenziamento e la **rinuncia all'impugnazione del licenziamento** anche qualora il lavoratore l'abbia già proposta. **Le eventuali ulteriori somme pattuite nella stessa sede conciliativa a chiusura di ogni altra pendenza derivante dal rapporto di lavoro sono soggette al regime fiscale ordinario.**» per i datori con soglia occupazione inferiore a quella art. 18 S.L. in misura **non inferiore a 1,5 e non superiore a 6 mensilità***

D. Lgs. 4 marzo 2015, n. 23 – c.d. Decreto Tutele Crescenti

Art. 6

Offerta di conciliazione

Sedi protette di conciliazione (art. 2113 c.c. e art. 82, comma 1, d. lgs. 276/2003):

Deve **trattarsi effettivamente di una delle sedi previste** dall'art. 2113 cod. civ. in caso contrario, inapplicabilità esenzione IRPEF e applicazione art. 17, comma 1, lett. a) TUIR (tassazione separata)

Questione delle pseudo «sedi sindacali»

Assegno circolare → validità di altri mezzi di pagamento (es. bonifico) se accettati dal lavoratore (è norma posta *nell'interesse* del lavoratore stesso) ?

«Le eventuali ulteriori somme pattuite nella stessa sede conciliativa a chiusura di ogni altra pendenza derivante dal rapporto di lavoro sono soggette al regime fiscale ordinario» **ma sempre tassazione separata ex art. 17 lett. a) TUIR.**

D. Lgs. 4 marzo 2015, n. 23 – c.d. Decreto Tutele Crescenti

Art. 6
Offerta di conciliazione

«entro i termini di impugnazione stragiudiziale del licenziamento»: quale significato?

- prima che il lavoratore abbia proposto l'impugnazione
- in ogni caso, entro 60 giorni dal licenziamento anche se il lavoratore ha già proposto l'impugnazione

Esclusione dell'assoggettamento alla contribuzione previdenziale → incentivo all'esodo è già esente da contribuzione

Assegno circolare → validità di altri mezzi di pagamento (es. bonifico) se accettati dal lavoratore (è norma posta *nell'interesse* del lavoratore stesso) ?

Stante obbligo di comunicazione al Centro per l'Impegno entro 65 gg dalla cessazione → termine massimo per la formalizzazione dell'accordo?

D. Lgs. 4 marzo 2015, n. 23 – c.d. Decreto Tutele Crescenti

Art. 6
Offerta di conciliazione

Rispetto del termine di 60 giorni dal licenziamento

Secondo la nota dell'INL (Ispettorato Nazionale del Lavoro) n. 148 del 10/01/2020

- **«deve ritenersi che il datore di lavoro abbia rispettato il termine previsto dalla legge per la formulazione dell'offerta di conciliazione, quando entro quel termine abbia integralmente compiuto l'attività a lui demandata, e dunque abbia inviato» ad una delle sedi protette ed «al lavoratore e sia a questi pervenuta la proposta di conciliazione con gli estremi dell'assegno circolare con contestuale richiesta di convocazione in una delle sedi protette previste dalla norma in esame».**
- **“Ricorrendo tali presupposti, l'eventuale convocazione avvenuta oltre i 60 giorni a causa del carico di richieste gravante sugli Ispettorati territoriali ovvero dell'esiguo lasso temporale intercorrente tra la presentazione e la scadenza del termine non avrà rilievo ai fini della fruizione dei benefici fiscali e previdenziali previsti dalla norma”.**

PROFILI CONTRIBUTIVI

In **materia contributiva** non esistono norme che disciplinano **espressamente** il trattamento contributivo delle transazioni di lavoro.

Occorre quindi far riferimento ai principi generali

Art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153 come modificato dall'art. 6 del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314:

A seguito **dell'unificazione base imponibile fiscale e previdenziale** (art. 6 D.lgs. 314/97), ai sensi dell'art. 12 L. 153/69, costituiscono redditi **ai fini contributivi** quelli che **“derivano”** dal rapporto di lavoro (art. 49 TUIR) e tale reddito è costituito da *“tutte le somme e i valori in genere”* che il lavoratore percepisce a qualunque titolo **“in relazione al rapporto di lavoro”** (art. 51 TUIR).

Art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153 come modificato dall'art. 6 del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314:

Elenco tassativo di esclusioni dalla base imponibile

“esclusi dalla base imponibile ai fini contributivi”, tra le altre, il trattamento di fine rapporto e “le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l’esodo dei lavoratori nonché quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l’imponibilità dell’indennità sostitutiva del preavviso”.

Art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153 originaria formulazione

Conteneva una **nozione più ristretta di retribuzione imponibile** ai fini **contributivi**:

tutto ciò che il lavoratore riceveva “in denaro o in natura **in dipendenza** del rapporto di lavoro”

Art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153 originaria formulazione

Non potevano considerarsi imponibili utilità che **traevano origine da un titolo autonomo** rispetto al rapporto di lavoro e che si ponevano in un nesso di **mera occasione** e **non in dipendenza** con il rapporto di lavoro come quelle corrisposte nell'ambito di **transazioni novative**

DETERMINAZIONE DEL CARATTERE NOVATIVO

Occorre accertare se, nel comporre l'originale rapporto litigioso, le parti **abbiano inteso** o meno **addivenire** alla conclusione di un **nuovo rapporto giuridico** diretto a costituire, in **luogo** di quello **precedente**, **nuove** ed autonome situazioni che costituiscono fonte autonoma **dell'obbligazione** (Cass. n. 15444/2011 e Cass. 1317/2006 e Cass. 20145/10) .

Accertamento da eseguirsi sulla base di elementi interpretativi desunti dalla volontà delle parti e dal tenore letterale delle clausole contrattuali.

DETERMINAZIONE DEL CARATTERE NOVATIVO

Esempio: domanda avente ad oggetto il risarcimento dei danni per omissione contributiva ex art. 2116, secondo comma, c.c.

→ transazione con cui il datore di lavoro si obbligava a costituire una rendita vitalizia *“con connotati quantitativi e normativi diversi dal trattamento che sarebbe spettato”* (Cass. 13717/2006. V. anche Cass. n. 20146/2010)

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE

QUESTIONE

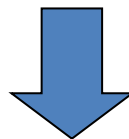


Vecchio disposto art. 12 L 153/69: *“si considera retribuzione tutto ciò che il lavoratore riceve (...) **in dipendenza** del rapporto di lavoro”*

Consequente orientamento giurisprudenziale

Non assoggettabilità a contribuzione: nel caso di *“transazione novativa”* l'erogazione non può *“essere considerata, ai fini contributivi, come corrisposta ‘**in dipendenza del rapporto di lavoro**’, essendo tale rapporto sparito nel momento della conclusione della transazione novativa”* (Cass. n. 4811/99 e Cass. 20146/10). L'erogazione non è in nesso di *“dipendenza”* dal rapporto e ma di mera *“occasionalità”* (Cass. 4999/92)

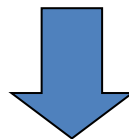
TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE QUESTIONE



Vecchio disposto art. 12 L 153/69: *“si considera retribuzione tutto ciò che il lavoratore riceve (...) **in dipendenza** del rapporto di lavoro”*

*“Le somme corrisposte dal datore di lavoro al dipendente in esecuzione **di un contratto di transazione non sono ai sensi e per gli effetti della L n. 153/69 art. 12 – nel testo anteriore alla sostituzione operata dal Dlgs 314/97 art. 6 – dovute ‘in dipendenza del contratto di lavoro ma del contratto di transazione’** fermo restando che «l’**obbligazione contributiva**» è comunque «**completamente insensibile agli effetti della transazione**” con la conseguenza che **permane l’obbligo contributivo se la transazione riguarda crediti del lavoratore derivanti dalla legge o dal contratto individuale/collettivo** (Cass. 17495/2009, Cass. 15411/2020 e 27933/2017)*

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE QUESTIONE



Insomma per il vecchio disposto art. 12 L 153/69, nel caso di **transazioni novative**, la **contribuzione era dovuta solo se**

- la transazione **verteva su effettivi crediti retributivi** del lavoratore derivanti dalla legge o dal contratto individuale/collettivo **posto che**
- l'espressione *“tutto ciò che il lavoratore riceve (...) in dipendenza del rapporto di lavoro”* va interpretata come *“**tutto ciò che il lavoratore ha diritto di ricevere**»* (Cass. 17495/2009, Cass. 15411/2020 e 27933/2017);
- *«**l'obbligo contributivo del datore di lavoro** verso l'istituto previdenziale sussiste indipendentemente dal fatto che gli obblighi retributivi nei confronti del prestatore di lavoro siano stati in tutto o in parte soddisfatti ovvero che il lavoratore abbia **rinunziato ai suoi diritti**»*
- *«rimanendo **l'obbligazione contributiva insensibile** agli effetti della **transazione**»*
(Cass. 17495/2009, Cass. 15411/2020 e 27933/2017)

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE

QUESTIONE



Oggi, per effetto unificazione base imponibile fiscale e previdenziale (art.6 D.lgs. 314/97), ai sensi dell'art. 12 L 153/69, costituiscono redditi **ai fini contributivi** quelli che **“derivano”** dal rapporto di lavoro (art. 49 TUIR) e tale reddito è costituito da *“tutte le somme e i valori in genere”* che il lavoratore percepisce a qualunque titolo **“in relazione al rapporto di lavoro”** (art. 51 TUIR).

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE

SOLUZIONE QUESTIONE



Oggi, ai sensi nuovo art. 12 L. 153/69, è **sufficiente** per **assoggettamento** a **contribuzione** un nesso di mera “**occasionalità**” (Cass. 16489/09 e Trib. Parma 20/09/2011).



Assoggettabilità a contribuzione se la **transazione (ancorché novativa) verte su diritti aventi natura retributiva** (Cass 6423/2024; Cass. 27933/2017; Trib. Parma 20/09/2011, Cass. 17495/09; *contra*, isolata, Cass. 19587/17).

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE

SOLUZIONE QUESTIONE



Assoggettamento a contribuzione se nella transazione ancorché novativa «*sussistono poste di sicura natura retributiva e collegate intrinsecamente al sottostante rapporto di lavoro*» (Cass 6423/2024; Cass. 27933/2017).

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE



Cass. 6037/2014 e Cass. 9180/2014:

«tutto ciò che il lavoratore riceve in dipendenza e a causa del rapporto di lavoro rientra nell'ampio concetto di retribuzione imponibile ai fini contributivi...assoluta indisponibilità da parte dell'autonomia privata dei profili contributivi ...del rapporto di lavoro»

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE



Cass. 6037/2014 e Cass. 9180/2014:

«per escludere la computabilità di un istituto non è sufficiente la mancanza di uno stretto nesso di **corrispettività** ma **occorre ...un titolo autonomo e diverso dal rapporto di lavoro** che ne giustifichi la corresponsione» e che **non può di per sé essere la transazione ancorché novativa**

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE

Messaggio INPS del 9 marzo 2006 n. 7585:

*“Per stabilire se una somma concordata tra datore di lavoro e lavoratore a seguito di una transazione rientra nella retribuzione imponibile dal punto di vista previdenziale occorre verificare se la somma in questione è collegata, direttamente o indirettamente, da una obbligazione causale, al rapporto di lavoro. **Non è determinante a questi fini l'eventuale qualificazione di transazione "novativa" effettuata dalle parti**”.*

TRANSAZIONI NOVATIVE E CONTRIBUZIONE

Messaggio INPS n. 7585/06:

La stipulazione di una transazione novativa non preclude la verifica della reale natura delle somme corrisposte al lavoratore



soggette a contribuzione INPS se sono direttamente od indirettamente collegate ad un'obbligazione di natura retributiva relativa al rapporto di lavoro (es.: rinunzie a qualsiasi pretesa relativa all'intercorso rapporto)

Nelle transazioni di lavoro dunque **l'assoggettamento a contribuzione non si può escludere a priori in relazione al tipo di transazione** ma occorre **verificare caso per caso la natura dei diritti** oggetto di transazione con assoggettamento a **contribuzione delle somme corrisposte** in via transattiva a fronte di rivendicazioni di **diritti aventi natura retributiva**

Escluse da contribuzione somme corrisposte a fronte di transazioni relative a **rivendicazioni** per risarcimento **di genuini danni emergenti** non essendo imponibili fiscalmente

Escluse da contribuzione le somme corrisposte
nell'ambito di transazioni a titolo di **incentivo**
all'esodo

INCENTIVO ALL'ESODO

QUESTIONE



le somme corrisposte al lavoratore **dopo che il rapporto si è già risolto per licenziamento** al fine di indurre il lavoratore ad accettare il licenziamento e rinunciare all'impugnazione dello stesso sono esenti da contribuzione?

Art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153 come modificato dall'art. 6 del D. Lgs. 2 settembre 1997, n. 314:

*“escluse dalla base imponibile ai fini contributivi”, tra le altre, “le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di **incentivare l’esodo dei lavoratori nonché quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l’imponibilità dell’indennità sostitutiva del preavviso**”.*

Circolare INPS n. 263 del 24 dicembre 1997 (emanata a seguito delle modifiche apportate dall'art. 12, quarto comma, lett. b), L. 153/1969):

*esclusione dalla base imponibile ai fini contributivi è applicabile alle “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**”.*

Esenti da contribuzione e somme corrisposte dopo la risoluzione del rapporto per licenziamento per indurre anche un solo lavoratore ad accettare il licenziamento

- non imponibilità **contributiva** di **somme erogate** alla **cessazione del rapporto** di lavoro anche di **singoli lavoratori** (Cass. n. 4811/99) corrisposte, al fine di incentivare l'esodo, **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**" Cass. n. 23230/04 e Trib. Parma 20/09/2011), «potendo risultare ciò sia da una indicazione in tal senso nell'atto unilaterale di liquidazione delle spettanze finali, **sia da elementi presuntivi**» (Cass. n. 10046/2015).

(Segue) Incentivo all'esodo e licenziamento

L'esclusione dalla base imponibile opera **a prescindere dal fatto che l'offerta sia rivolta ad un singolo lavoratore ovvero ad una pluralità di lavoratori**

“E' indifferente che la cessazione del rapporto riguardi un singolo dipendente ovvero si configuri come un esodo di massa, così come non assume rilievo il soggetto che prende l'iniziativa dello scioglimento del rapporto” (Cass. n. 4811/99).

(Segue) Incentivo all'esodo e licenziamento

- non **imponibilità previdenziale di una somma corrisposta ad un lavoratore già licenziato** al fine di agevolare la risoluzione del rapporto di lavoro (Cass. n. 4811/99) ;
- **Contra**: Cass. Civ., Sez. Lav., 9 maggio 2002, n. 6663 ma:
 - **caso concreto**: licenziamento di un dirigente bancario e domanda di condanna della banca **al risarcimento del danno pari alle retribuzioni perse** a causa del licenziamento
 - pagamento in via transattiva a fronte rinuncia a tale domanda;
 - solo a seguito accertamento INPS, la banca aveva invocato la normativa in materia di incentivazione all'esodo

(Segue) Incentivo all'esodo e licenziamento

- non **imponibilità previdenziale di una somma corrisposta ad un lavoratore già licenziato**

Contra: Cass., Sez. Lav., 14 marzo 2014, n. 6037 e Cass., Sez. Lav., 23 giugno 2016, n. 13057 **ma caso concreto:**

*“gli **accordi** sono intervenuti” dopo la risoluzione del contratto “non **in funzione di incentivo alla risoluzione del rapporto bensì di composizione delle reciproche pretese derivanti dalla risoluzione del rapporto di lavoro**”*

“i verbali di conciliazione contenevano una rinuncia ad ogni pretesa nascente dal rapporto” senza “l'erogazione di alcuna somma” ad hoc da parte del datore

(Segue) Incentivo all'esodo e licenziamento

Art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153 come modificato dall'art. 6 del D. Lgs. 2 settembre 1997, n. 314:

Segue:

*“esclusi dalla base imponibile ai fini contributivi”, tra le altre, “le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di **incentivare l'esodo dei lavoratori nonché quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione**, fatta salva l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso”.*

Avv. Renato Scorcelli
rscorcelli@splegal.it

INTEGRAZIONE DEL TFR

Questione



le somme corrisposte a titolo di integrazione del TFR sono soggette a contribuzione?

SI: salvo che non si dia la prova che tali somme *“sono state determinate sulla base dei criteri previsti dall’art. 2120 c.c. e a **completamento** dell’insufficiente **liquidazione del TFR** operata in precedenza”* (Cass. 1999/1653) non essendo a tal fine sufficiente la sola *“qualificazione compiuta dalle parti”* (Cass. 1992/4999)

Titolo utilizzato prima delle modifiche apportate sin dal 1988 all’art. 12, lett. b), L. 30/4/69, n. 153.

TRANSAZIONI E CONTRIBUZIONE

Consigliabile prevedere nei verbali di conciliazione il pagamento di **due distinte somme**:

- 1) A titolo di incentivo all'esodo (esente da contribuzione);
- 2) A titolo transattivo (da assoggettare a contribuzione).

Contribuzione e revoca licenziamento con indennità di mancato preavviso

Cass. 13 maggio 2021 n. 12932; Cass. 29 marzo 2023, n. 8913 e Cass. Cass. 5 gennaio 2024 n. 395



Il diritto dell'INPS alla contribuzione sull'indennità sostitutiva del preavviso **sorge per effetto del licenziamento con preavviso** ed è **irrilevante** ai fini dell'obbligo di pagamento di tale contribuzione la **transazione** intervenuta tra datore di lavoro e dirigente avente ad oggetto la **revoca del licenziamento** e la **risoluzione consensuale** del rapporto di lavoro.

Contribuzione e revoca licenziamento con indennità di mancato preavviso
Cass. 13 maggio 2021 n. 12932; Cass. 29 marzo 2023, n. 8913 e Cass. 5 gennaio 2024 n. 395

l'estraneità della transazione, intervenuta tra datore di lavoro e lavoratore, al **rapporto contributivo** discende dal principio per cui alla **base del calcolo dei contributi previdenziali deve essere posta la retribuzione, dovuta per legge o per contratto individuale o collettivo, e non quella di fatto corrisposta**, in quanto l'espressione usata dalla legge n. 153 de 1969, art. 12, per indicare la retribuzione imponibile (*«tutto ciò che il lavoratore riceve dal datore di lavoro»*) va intesa nel senso di **tutto ciò che ha diritto di ricevere**".

"Il rapporto assicurativo e l'obbligazione contributiva ad esso connesso sorgono con l'instaurarsi del rapporto di lavoro, ma sono del tutto **autonomi e distinti**, nel senso che **l'obbligazione contributiva del datore di lavoro** verso l'istituto previdenziale **sussiste indipendentemente** dal fatto che gli **obblighi retributivi, nei confronti del prestatore d'opera, siano stati** in tutto o in parte **soddisfatti, ovvero che il lavoratore abbia rinunciato ai suoi diritti**".

Contribuzione e corrispettivo PNC erogato dopo cessazione rapporto

Cass. 15 luglio 2009 n. 16489

Ai sensi dell'art. 12 L. 153/1969, è dovuta la contribuzione previdenziale sul corrispettivo del patto di non occorrenza ex art. 2125 cc. erogato al lavoratore dopo la cessazione del rapporto di lavoro in quanto costituiscono retribuzione imponibile ai fini contributivi *“tutte le somme e i valori in genere”* che il lavoratore percepisce a qualunque titolo *“in relazione al rapporto di lavoro”*

TRANSAZIONE E SENTENZA DI REINTEGRA

Obbligo contributivo indennità risarcitoria *medio tempore* ex art 18 S.L. → transazione sulla mancata ricostituzione del rapporto non opponibile all'INPS e obbligo di pagamento contribuzione (Cass. 3 febbraio 2022 n. 3435; Cass. 17180/2014)

Ritardato pagamento retribuzione e ritenute contributive

Art. 23 della legge 4 aprile 1952 n. 218: rimangono a carico del datore di lavoro anche la quota dei contributi previdenziali altrimenti dovuti dal lavoratore e il datore di lavoro non può operare la relativa ritenuta (Cass. 28/9/2011 n. 19790 e Cass. 17/2/2009, n. 3782).

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Avv. Renato Scorcelli

Scorcelli & Partners
STUDIO LEGALE

**Galleria San Babila 4/C
20122 Milano
Tel. +39.0276390744 Fax +39.0276390681
rscorcelli@splegal.it**

La presente opera, compresa di tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sui diritti d'autore.
E' vietata, se non espressamente autorizzata, la riproduzione in ogni modo e forma.