



WEBINAR 19 MAGGIO 2022
PROFILI CONTRIBUTIVI E FISCALI DELLE SOMME CORRISPOSTE IN
OCCASIONE DELLE CONCILIAZIONI DI CUI ALL'ART. 2113
RELATORE:
MAURO DE SANTIS
COMMERCIALISTA IN SALERNO

Quadro normativo di riferimento

D.P.R. 917/1986 (TUIR)

- art. 6 «Classificazione dei redditi»
- art. 17 «Tassazione separata»
- art. 49 «Redditi da lavoro dipendente»
- art. 51 «Determinazione del reddito di lavoro dipendente»

L. 153/1969 art. 12 come sostituito dall'art. 6 del D. Lgs. 314/1997
«Armonizzazione della base imponibile fiscale e previdenziale»

Nozione di reddito da lavoro dipendente ai fini fiscali

Articolo 49

Redditi da lavoro dipendente.

Sono redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando e' considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro. (...omissis..)

Costituiscono, altresì, redditi di lavoro dipendente: a) le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati; b) le somme di cui all'art. 429, ultimo comma, del codice di procedura civile

Articolo 51

Determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Il reddito di lavoro dipendente e' costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro. (omissis)....

La classificazione dei redditi

Art. 6 La classificazione dei redditi

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, ...(omissis...), e le indennita' conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, ..(omissis..), costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti.

Risarcimento del danno

Si distingue tra:

- lucro cessante, il mancato guadagno al quale è riconosciuto l'appartenenza alla stessa categoria dei redditi sostituiti o perduti (ex art. 6, comma 2, TUIR);
- danno emergente, la ricostituzione del mero patrimonio, ossia il risarcimento volto a coprire la perdita economica e non a sostituire il reddito non realizzato.

Reddito di lavoro dipendente ai fini previdenziali

- Art. 12 L. 153/1969: costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli di cui all'articolo 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, maturati nel periodo di riferimento.
- Per il calcolo dei contributi di previdenza ed assistenza si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 51 del TUIR....
- Sono esclusi dalla base imponibile (4^a comma):
 - a) le somme corrisposte a titolo di trattamento di fine rapporto;
 - b) 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;
 - c) i proventi e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento danni;

Tipologie di transazioni

La transazione è definita:

- semplice quando le parti danno vita a un accordo con il quale si limitano ad apportare modifiche a una situazione già in atto e a regolare il preesistente rapporto, senza estinguerlo, mediante reciproche concessioni consistenti anche in una bilaterale e congrua riduzione delle opposte pretese in modo da realizzare un regolamento di interessi;
- novativa se le parti manifestano la volontà esplicita di stipulare un accordo che non entra nel merito delle ragioni delle parti, ossia astraе dall'oggetto della controversia, e ha il solo scopo di porre fine alla lite, attraverso il pagamento di un corrispettivo a fronte della garanzia di rinuncia alla lite stessa.

L'INPS, con la circ. n. 263/1997, ritiene necessaria, indipendentemente da come i soggetti contraenti qualifichino la transazione nell'atto sottoscritto, una verifica sulla reale natura delle somme erogate al fine di rilevare la riferibilità o meno dell'erogazione di una somma avente natura retributiva, con ogni conseguenza in ordine all'imponibilità contributiva della stessa.

L'INPS, con la circ. N. 6/2014, evidenzia come le “somme erogate a seguito di transazioni di controversie di lavoro costituiscono reddito di lavoro dipendente, ogni qualvolta 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”

La prassi dell' Agenzia delle Entrate

- Il Ministero delle finanze con circ. n. 326/E/1997 afferma che devono essere considerati imponibile fiscale “le somme e i valori, comunque percepiti, a seguito di transazioni, anche novative, intervenute in costanza di rapporto di lavoro o alla cessazione dello stesso”.

La tassazione separata

□ **Articolo 17**

Tassazione separata.

L'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi:

- a)...omissis; altre indennita' e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti, comprese l'indennita' di preavviso, ..omissis... nonche' 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'autorita' giudiziaria o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro
- b) emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili 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 volonta' delle parti, compresi i compensi e le indennita' di cui al comma 1 dell'articolo 50 e al comma 2 dell'articolo 49

La Giurisprudenza

- Solo il giudice può accertare la dipendenza o meno dell'erogazione dal rapporto di lavoro. Analogamente, il semplice richiamo a una delle ipotesi tassative di esclusione dall'imponibile contributivo non basta. Nel caso di specie, la Cassazione ha rilevato che la dichiarata volontà delle parti di attribuire la somma anche quale incentivo all'esodo non era plausibile, in quanto il rapporto di lavoro era già cessato al momento della transazione. Cass. 9180/2014
- 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'adequata prova il cui onere spetta al contribuente” (Cass. n. 360/09)
- Con l'ordinanza n. 8031/2021, la Cassazione afferma che «In tema di imposte sui redditi di lavoro dipendente, dalla lettura coordinata del [D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6, comma 2, e art. 46](#), si ricava che, al fine di poter negare l'assoggettabilità ad IRPEF di una erogazione economica effettuata a favore del prestatore di lavoro da parte del datore di lavoro, è necessario accertare che l'erogazione stessa non trovi la sua causa nel rapporto di lavoro, e, se ciò non viene positivamente escluso, che l'erogazione stessa, in base all'interpretazione della concreta volontà manifestata dalle parti, non trovi la fonte della sua obbligatorietà ne' in redditi sostituiti, ne' nel risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi futuri, cioè successivi alla cessazione od all'interruzione del rapporto di lavoro».

Offerta conciliativa nel contratto a tutele crescenti (art. 6 d.lgs. 23/2015) (entrata in vigore 7/3/2015)

- Il datore di lavoro può offrire al lavoratore, entro i termini di impugnazione stragiudiziale del licenziamento, in una delle sedi di cui all'articolo 2113, comma 4, cod. civ., e all'articolo 82, co. 1, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, un assegno 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 tre e non superiore a ventisette mensilità.
- Non costituisce reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi

L'assoggettamento in base alle diverse fattispecie di transazione

TIPOLOGIA	REGIME FISCALE	REGIME CONTRIBUTIVO
TRANSAZIONE SEMPLICE	Tassazione ordinaria art. 51 TUIR con le aliquote previste all'art 11 TUIR.	Tassazione separata ipotesi art 17 c1 lett b) TUIR- per emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente riferibili ad anni precedenti per ragioni non dipendenti dalla volontà delle parti Rientrano nell'imponibile contributivo in base all'art 12 L. 153/69 per le somme corrisposte o riconducibili anche indirettamente al rapporto di lavoro. Circolari INPS n. 263/1997 – 6/2014
TRANSAZIONE NOVATIVA	Tassazione ordinaria: se le somme sono in relazione al rapporto lavoro art. 6 c2 TUIR.	Tassazione separata secondo aliquota TFR se relativa alla risoluzione di un rapporto di lavoro Art. 17 c. 1 lett. A) TUIR Rientrano nell'imponibile contributivo in base all'art 12 L. 153/69 se ricorrono i presupposti di cui alle circolari INPS 263/97 e 6/2014. Sono escluse dalla contribuzione solamente fattispecie tassative di cui all'art 12 c4 L. n 153/69, corrisposte a titolo :TFR, incentivo all'esodo, risarcimento del danno, nonché quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione
OBBLIGO FARE, NON FARE PERMETTERE	Tassati con ritenuta d'acconto del 20% art. 25 D.P.R 600/1973 e rientrano nella categoria redditi diversi art.67 TUIR gli obblighi: fare (obbligo di compiere una prestazione) non fare (obbligo a non compiere un atto) permettere (impegno a consentire che un terzo compia un atto)	Non sono imponibili ai fini contributivi poiché non sono collegate al rapporto di lavoro

L'assoggettamento in base alle diverse fattispecie di transazione

TIPOLOGIA	REGIME FISCALE	REGIME CONTRIBUTIVO
INCENTIVO ALL'ESODO - TRANSAZIONE RISOLUTIVA	Tassazione separata secondo aliquota TFR Art. 17 c1 lett a)	Non imponibile ai fini contributivi art 12 L. n 153/69
DANNO EMERGENTE	Somme escluse da imponibilità fiscale es. danno morale, alla salute	Non imponibile ai fini contributivi art 12 c4 lett.c L. n 153/69
LUCRO CESSANTE	assoggettato IRPEF art. 6 c2 TUIR include tutti i proventi e le somme percepiti in sostituzione di un mancato guadagno ; risoluzione E 155/2002 - tassazione ordinaria in costanza di rapporto art. 51 TUIR. tassazione separata per somme erogate dopo la risoluzione del rapporto Art. 17 c1 lett a TUIR	Sono imponibili ai fini contributivi art 12 L. n 153/69
OFFERTA CONCILIATIVA PER LICENZIAMENTO CON TUTELE CRESCENTI art. 6 D.lgs 23/2015	Non costituisce reddito imponibile, se conciliazione è effettuata in una delle sedi protette, entro i termini di impugnazione stragiudiziale del licenziamento	Non imponibile ai fini contributivi e fiscali art. 6 D.lgs 23/2015

Cass. sez. un. n.3935/87 e 5652/87

Nullità pattuizione pagamento certa somma netta per contrasto con norma imperativa (art. 23, comma primo, D.P.R. 600/73) che impone al sostituto di imposta di rivalersi sul sostituto; il datore di lavoro è sempre tenuto ad operare la ritenuta sulla somma erogata al lavoratore.

Cass. n. 6910/04

in mancanza in transazione di una clausola che prevedesse il pagamento al netto, ed a prescindere dalla sua validità o meno, il datore di lavoro, quale sostituto di imposta, può «operare la ritenuta prelevandola direttamente dall'importo corrisposto al dipendente» ovvero, se corrisponde al lavoratore la somma indicata nell'accordo transattivo, «versando autonomamente all'esattoria quanto dovuto a titolo di acconto», può poi rivalersi sul lavoratore ex art. 23, primo comma, D.P.R. 600/73

Obbligo del sostituto d'imposta

- Gli enti e le società(...), i quali corrispondono somme e valori di cui all'articolo 48 (ora 51 ndr) dello stesso testo unico, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa
- 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)

Sanzioni per l'omessa ritenuta e conseguenze in capo al sostituto

□ Art. 14 D.Lgs. 471/97

Omessa ritenuta delle ritenute fiscali è punito con la sanzione pari al 20% dell'imposta evasa in capo al sostituto.

□ Art. 35 dpr 602/72

Quando il sostituto viene iscritto a ruolo per imposte, sopratasse e interessi relativi a redditi sui quali non ha effettuato né le ritenute a titolo di imposta né i relativi versamenti, il sostituto è coobbligato in solido.

Nel caso in cui il sostituto non dichiari i relativi redditi né versi quanto dovuto, il Fisco è legittimato ad agire nei confronti di ambo i soggetti.

Sanzioni per l'omesso versamento dei contributi previdenziali

Decorrenza	Misura sanzione			Limite % massimo	Interessi ulteriori	Note
	Fisso	TUR	Totale			
01/07/2019	30,00		30,00	60,00	2,6800	Provvedimento - Direttore Agenzia delle Entrate 23.5.2019



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

DE SANTIS & PARTNERS

WWW.STUDIODESANTISONLINE.IT

MAIL: INFO@STUDIODESANTISONLINE.IT