

Strumenti di lavoro n. 7/2016

Aspetti contributivi e fiscali delle transazioni di lavoro

di Dario Fiori - consulente del lavoro e dottore commercialista

La sottoscrizione di accordi transattivi con i lavoratori è argomento complesso e ricco di aspetti giuslavoristici, contributivi e fiscali. Oltre alle opportune considerazioni giuridiche connesse alla valenza dell'accordo, vi sono delicate questioni relative al regime fiscale e contributivo applicabile alle somme corrisposte a seguito della transazione. Nel presente lavoro verranno approfonditi tali aspetti in funzione della tipologia di transazione e del suo momento di sottoscrizione, ripercorrendo le principali modifiche legislative intervenute negli anni, nonché gli indirizzi giurisprudenziali e di prassi.

Differenze accertative in materia fiscale e previdenziale

La materia previdenziale presenta la particolarità di essere sottratta alla disponibilità delle parti, in quanto l'accordo transattivo intervenuto tra datore di lavoro e lavoratore non può riguardare l'obbligazione contributiva. L'attività accertativa degli Enti previdenziali, pertanto, può avere come oggetto non solo l'erogazione, ma anche l'eventuale somma teoricamente spettante al lavoratore, a prescindere da quanto percepito. Anche le imposte non possono essere definite autonomamente dalle parti all'interno dell'accordo, ma tale indisponibilità presenta caratteristiche diverse. In ambito tributario, infatti, l'attività accertativa dell'Amministrazione finanziaria ha esclusivamente come oggetto la corretta imposizione fiscale sul corrispettivo erogato, in ossequio al principio di cassa che regola la tassazione del reddito di lavoro dipendente.

Lucro cessante o danno emergente: tassazione ordinaria o separata

Gli importi concordati in sede di transazioni soggiacciono alla previsione dell'[articolo 6](#), comma 2 Tuir, norma di attrazione generale delle somme corrisposte, all'interno delle categorie reddituali previste al comma 1 del medesimo articolo, rubricato "Classificazione dei redditi":

"I proventi conseguiti in sostituzione dei 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”.

Da un'interpretazione letterale della norma, si possono distinguere le somme percepite a fronte della perdita di redditi (lucro cessante) da quelle destinate a reintegrare il patrimonio del percettore (danno emergente).

Pertanto, le somme percepite a titolo di lucro cessante rappresentano redditi tassati a pieno titolo, mentre quelle percepite a titolo di risarcimento del danno emergente sono escluse, in via generale, dalla nozione di reddito.

A titolo esemplificativo possono essere ricomprese nella nozione di danno emergente:

- il risarcimento per un danno alla salute o un danno esistenziale cagionato da un'accertata dequalificazione professionale;
- le somme percepite dal dipendente in via transattiva per aver subito perdite di energie psicofisiche a seguito di lavoro straordinario prestato oltre l'orario massimo;
- il risarcimento dei danni all'immagine e alla professionalità causati dalla mancata promozione a una qualifica superiore.

Ai sensi dell'articolo 6 Tuir restano invece assoggettati a tassazione gli indennizzi inquadrabili nella fattispecie di lucro cessante, in quanto sostitutivi del reddito che il danneggiato non ha potuto ricevere a causa dell'evento lesivo.

Altro riferimento normativo fondamentale in materia di determinazione del reddito di lavoro dipendente è l'[articolo 51](#) Tuir, il quale dispone al comma 1:

“Il reddito di lavoro dipendente è 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”.

Il D.Lgs. 314/1997 ha modificato l'ultima parte del comma 1 da “*in dipendenza al rapporto di lavoro*” a “*in relazione al rapporto di lavoro*”. Pertanto dal 1° gennaio 1998, l'Amministrazione finanziaria con la [circolare n. 326/E/1997](#) considera imponibili anche le somme erogate a titolo di transazione novativa, in quanto ritenute “*in relazione al rapporto di lavoro*”, affermando che rientrano nel reddito di lavoro dipendente “*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*”.

Un'analisi accorta è fondamentale per determinare le somme che rientrano nella fattispecie astratta di lucro cessante. Una volta accertata l'imponibilità di tali importi è necessario individuare la corretta

modalità di tassazione da applicare. In linea generale, le somme erogate a titolo di transazione in costanza di rapporto di lavoro, in virtù della riconducibilità delle somme all'[articolo 51](#), comma 1, Tuir, sono tassate con modalità ordinaria, applicando le aliquote a scaglioni di reddito ex [articolo 11](#) Tuir. L'applicazione della tassazione ordinaria si ricava per esclusione dall'[articolo 17](#), comma 1, lettera b) Tuir, che prevede l'applicazione della tassazione separata per:

“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 volontà delle parti ...”.

Per completezza d'informazione si ricorda che la [circolare ministeriale n. 326/E/1997](#) ha precisato che tale tipologia di tassazione è comunque applicabile in costanza di rapporto di lavoro a fattispecie:

- di carattere giuridico, che consistono nel sopraggiungere di norme legislative, sentenze o provvedimenti amministrativi, ai quali è sicuramente estranea l'ipotesi di un accordo tra le parti in ordine a un rinvio del tutto strumentale nel pagamento delle somme spettanti;
- consistenti in oggettive situazioni di fatto, che impediscono il pagamento delle somme riconosciute spettanti entro i limiti di tempo ordinariamente adottati dalla generalità dei sostituti d'imposta, mentre non rilevano, ai fini della tassazione separata, le corresponsioni degli emolumenti in un periodo d'imposta successivo a quello di maturazione, quando ciò sia fisiologico rispetto ai tempi tecnici o giuridici occorrenti per l'erogazione degli emolumenti stessi.

Ai sensi dell'[articolo 23](#), D.P.R. 600/1973, alle situazioni elencate viene applicata un'aliquota di tassazione media del biennio precedente secondo le modalità previste dall'[articolo 21](#) Tuir. La *ratio* della norma è il rispetto del principio costituzionale di capacità contributiva ([articolo 53 Costituzione](#)), evitando gli effetti negativi di una tassazione ordinaria pregiudizievole per il contribuente, in relazione a redditi percepiti in ritardo rispetto al loro periodo di maturazione.

Un caso particolare

In caso di operazione straordinaria di cessione d'azienda e di transazione effettuata dal cedente con uno dei suoi lavoratori, le somme corrisposte a titolo transattivo per la rinuncia del vincolo di solidarietà di cui all'[articolo 2112](#), comma 2, cod. civ. sono da assoggettare a tassazione separata?

Nella fattispecie di cessione di azienda, non essendo configurabile una transazione relativa alla risoluzione del rapporto di lavoro per effetto della continuazione *ex lege* del rapporto in capo al cessionario dell'azienda, le somme oggetto di transazione non sono assoggettabili a tassazione separata ex [articolo 17](#), comma 1, lettera a), e di conseguenza si deve procedere applicando la

tassazione ordinaria. A tal riguardo si è pronunciata anche l'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione n. 135/E/2009](#).

Profili contributivi nelle transazioni

Passando alla trattazione degli aspetti contributivi, il riferimento è rappresentato dall'[articolo 12](#), L. n. 153/1969, modificato dall'[articolo 6](#), D.Lgs. 314/1997:

“Costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli di cui all'articolo 46 (attuale 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 e assistenza sociale si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 48 (attuale articolo 51) del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, salvo quanto specificato nei seguenti commi”.

L'Inps, con [circolare n. 263/1997](#), in merito alla modifica apportata dall'articolo 6, D.Lgs. 314/1997, ha precisato 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”.*

Perciò per ritenere un importo esente da contributi è necessario il riscontro della mancanza di un nesso di corrispettività con il rapporto di lavoro, che giustifichi la corresponsione delle somme oggetto della transazione. Tali somme, devono derivare da un titolo transattivo volto a evitare il rischio della lite stessa e non contenente il riconoscimento neppure parziale dei diritti retributivi del lavoratore.

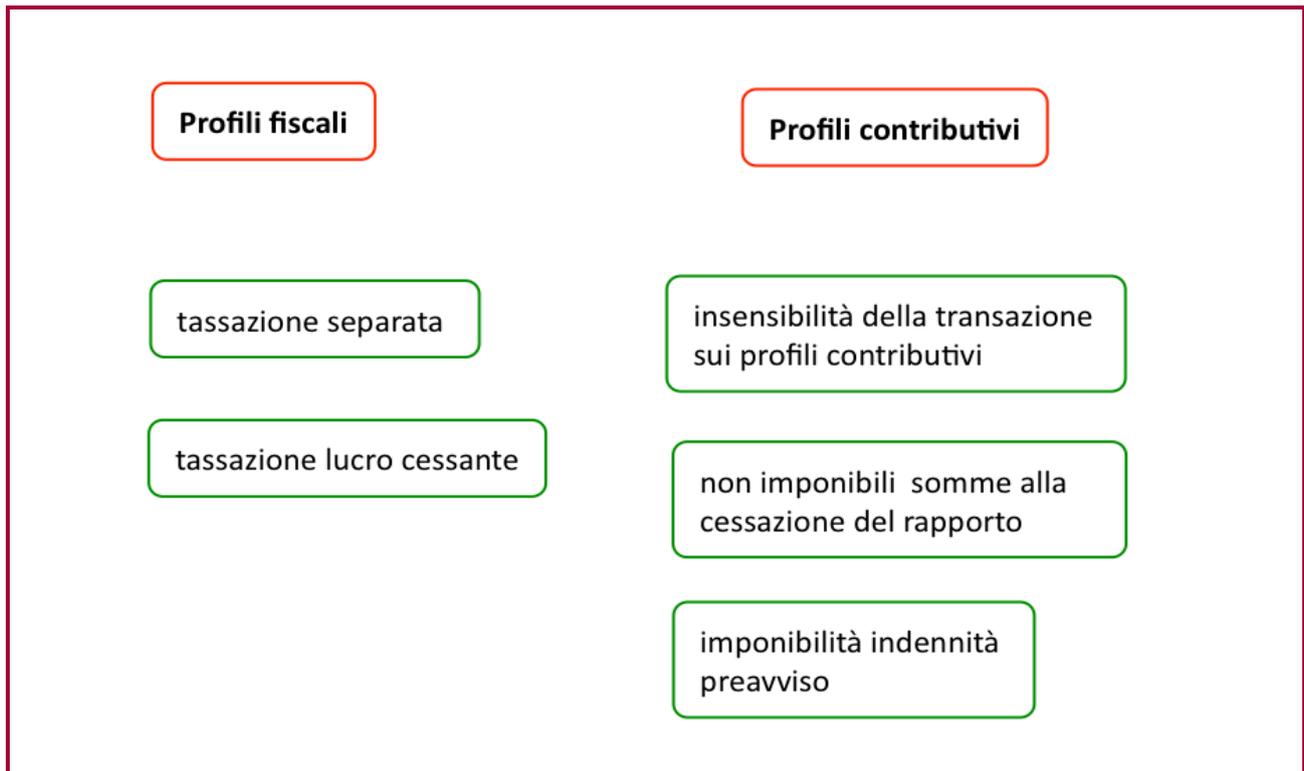
A conferma di ciò, l'Inps con il messaggio n. 7585/2006, ritiene necessaria, indipendentemente da come i soggetti contraenti qualifichino la transazione, una *“verifica sulla reale natura delle somme erogate”* al fine di *“rilevare la riferibilità o meno dell'erogazione di una somma avente natura retributiva, con ogni conseguenza in ordine all'imponibilità contributiva della stessa”.* La stipulazione di una transazione, ancorché novativa, non preclude una verifica sulla reale natura delle somme oggetto della stessa, che possono essere escluse da imposizione contributiva solo se corrisposte sulla base di un titolo autonomo e diverso rispetto al rapporto di lavoro.

È pertanto necessario procedere a un attento esame dei contenuti della transazione, nonché delle originarie pretese oggetto della controversia, per definire se vi è un collegamento dell'erogazione di una somma a obbligazioni aventi natura retributiva.

Con la [circolare n. 6/2014](#) l'Inps affronta nuovamente e in maniera più sistematica il tema dell'imponibilità contributiva delle somme erogate a seguito di transazioni aventi ad oggetto rapporti di lavoro subordinato. In primo luogo l'Istituto ricorda come l'orientamento prevalente della giurisprudenza di legittimità abbia evidenziato l'insensibilità dell'obbligazione contributiva agli effetti della transazione (Cass. [n. 17670/2007](#) e [n. 9180/2014](#)). Viene, inoltre, nuovamente confermato il principio secondo cui, al di là del *nomen iuris* attribuito al titolo con cui vengono erogate somme nel contesto di una transazione, l'imponibilità contributiva dei predetti importi ricorre ogni qualvolta emerga da un'accurata analisi che agli stessi sia ricollegabile una funzione di corrispettivo, sia pure indiretto, di obbligazioni che trovano titolo nel rapporto di lavoro. E questo vale non solo per le somme concordate attraverso transazioni semplici, ma anche per quelle c.d. novative; su quest'ultima tipologia l'Inps, enfatizzando il principio di armonizzazione delle basi imponibili fiscali e contributiva, ricorda anche come la stessa Amministrazione finanziaria con la [circolare n. 326/E/1997](#) in sede di commento della riforma del reddito di lavoro dipendente recata dal citato D.Lgs. 314/1997, ne abbia confermato la riconducibilità alla nozione di reddito di lavoro dipendente. Definiti i principi per individuare l'assoggettabilità delle somme derivanti da transazioni, l'Istituto analizza i criteri utili a quantificare l'obbligazione contributiva. Sul punto l'Inps ribadisce come l'obbligazione contributiva non sia nella disponibilità delle parti che agiscono in sede transattiva posto che l'[articolo 2115](#), comma 3, cod. civ., stabilisce la nullità di "... qualsiasi patto diretto ad eludere gli obblighi relativi alla previdenza ed alla assistenza". Da ciò consegue la possibilità che le somme imponibili ai fini contributivi potrebbero non coincidere con gli importi pattuiti; ciò in quanto

"... l'imponibilità contributiva deve essere riferita alle retribuzioni virtuali, calcolate, cioè per l'intero ammontare, di cui avrebbe avuto diritto il lavoratore se non fosse intervenuto l'accordo transattivo, corrispondenti alla categoria e qualifica professionale posseduta dall'interessato durante il periodo contributivo oggetto dell'atto transattivo ed adeguate in relazione alla dinamica contrattuale della stessa categoria e qualifica".

Ad avviso dell'Inps, infatti, le reciproche concessioni che le parti di un accordo transattivo possono concedersi non potrebbero riguardare rinunce, anche parziali, di quanto dovuto o accertato a titolo di contribuzione, dato che una simile previsione ricadrebbe nell'ipotesi di nullità prevista dal richiamato articolo 2115, comma 3, cod. civ..



Transazioni relative alla risoluzione del rapporto di lavoro

L'[articolo 17](#), rubricato "Tassazione separata", al comma 1, lettera a), dispone che l'imposta si applica separatamente sui redditi derivanti da

"somme e 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 giudiziari o di transazioni relativi alla risoluzione del rapporto di lavoro".

In merito alla tassazione di importi erogati in virtù di transazioni relative alla risoluzione del rapporto appare chiara l'applicabilità della tassazione separata secondo l'aliquota di tassazione del Tfr.

In materia previdenziale, l'[articolo 12](#), comma 4, L. 153/1969, come modificato dall' [articolo 6](#), D.Lgs. 314/1997, esclude dalla base imponibile contributiva, oltre alle somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso.

L'Inps, con la [circolare n. 263/1997](#), ha chiarito che il nuovo articolo 12:

"amplia il campo della esclusione estendendolo alle altre somme la cui erogazione trae origine dalla cessazione del lavoro proprio nell'intento di eliminare gli effetti distorsivi sulla base imponibile e pensionabile". Pertanto, dal 1° gennaio 1998, sono escluse dall'obbligo di assoggettamento a

contribuzione, oltre alle incentivazioni all'esodo, "tutte quelle forme di erogazione prive di uno specifico titolo retributivo, corrisposte in sede di risoluzione di rapporto di lavoro (...) e la cui funzione desumibile dalla volontà contrattuale o dall'atteggiarsi delle parti sia riconducibile a quella di agevolare lo scioglimento del rapporto".

Si può affermare che le somme corrisposte in virtù di accordi transattivi risolutivi non devono essere assoggettate a contribuzione, quando manca uno specifico titolo retributivo, mentre le somme conseguite in sostituzione di redditi risultano sempre imponibili.

In ultimo, per le transazioni risolutive va ricordato che, ai sensi dell'[articolo 17](#), comma 1, lettera c) Tuir, 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 continuative, sono imponibili e devono essere tassati separatamente, secondo le regole di cui all'[articolo 24](#), comma 1, D.P.R. 600/1973, il sostituto d'imposta deve provvedere a operare una ritenuta ai fini Irpef del 20%.

Obbligo di fare, non fare e permettere

L'ultima fattispecie da analizzare è collegabile a situazioni in cui la lite non sorge in costanza di un rapporto di lavoro dipendente in essere, inoltre la transazione si definisce senza il riconoscimento alcuno delle pretese richieste e con corresponsione di un importo a chiusura della lite insorta. Sotto l'aspetto tributario non siamo di fronte a un importo che sfugge dal prelievo fiscale, in quanto in questi casi la predetta somma può essere ricondotta tra i redditi diversi ai sensi dell'[articolo 67](#), comma 1, lettera l), Tuir, ossia tra i redditi derivanti dall'assunzione di "obblighi di fare, non fare o permettere".

ESEMPIO 1

A fronte di un impegno nell'assunzione, il datore di lavoro decide di non assumere il soggetto selezionato. Il soggetto, in virtù della promessa di assunzione, inizia una vertenza con il datore di lavoro che si conclude con un importo a titolo di transazione al fine di chiudere e dirimere la lite insorta e ogni ulteriore pretesa.

ESEMPIO 2

Il dipendente di una società appaltatrice richiede il riconoscimento del rapporto di lavoro subordinato con la società appaltante; iniziata la lite, la società appaltante, pur non riconoscendo alcuna delle

pretese del lavoratore, decide di chiudere la lite con un importo a titolo di transazione, impegnando il lavoratore a non proseguire nella vertenza.

I soggetti che nei due esempi non ottengono il riconoscimento del rapporto di lavoro si impegnano a non agire in giudizio per far valere la propria pretesa e, pertanto, a fronte di ciò, ottengono un importo che rientra nella categoria dei redditi diversi tra gli obblighi di fare, non fare e permettere di cui all'[articolo 67](#), comma 1, lettera l), Tuir. Non siamo pertanto, in presenza di un rapporto di lavoro subordinato formalmente costituito, ma di una pretesa, in fase di lite, non riconosciuta e chiusa con una transazione.

In merito alle somme erogate per l'assunzione di "*obblighi di fare, non fare e permettere*", l'[articolo 36](#), comma 24, D.L. 223/2006, ha introdotto l'obbligo per i sostituti d'imposta di effettuare la ritenuta a titolo di acconto Irpef nella misura del 20% ([articolo 25](#), D.P.R. 600/1973).

Infine, da un punto di vista contributivo, le predette somme non saranno assoggettate a contributi, in quanto in nessun modo collegabili al rapporto di lavoro subordinato ovvero riconducibili a forme di tutela previdenziale collegate al lavoro parasubordinato o autonomo.

La nuova conciliazione volontaria del D. Lgs. n. 23/2015

Il quadro di riferimento è stato da ultimo arricchito dalle disposizioni contenute nei decreti attuativi del *Jobs Act*, finalizzati ad agevolare la deflazione del contenzioso in materia di lavoro. In particolare, è stata introdotta dall'[articolo 6](#), D.Lgs. 23/2015, nell'ambito del contratto a tempo indeterminato a tutele crescenti, una nuova procedura facoltativa di conciliazione successiva al licenziamento, che consente al datore di lavoro di offrire al lavoratore, entro 60 giorni dal licenziamento, a mezzo assegno circolare, un importo totalmente esente da imposte e contributi. Tale importo è corrispondente a una mensilità per ogni anno di servizio, sulla base della retribuzione utile per il calcolo del Tfr, in misura compresa tra 2 e 18 mensilità. La nuova conciliazione si applica ai contratti a tempo indeterminato, con espressa esclusione dei dirigenti, stipulati dalla data di entrata in vigore del decreto (7 marzo 2015), nonché ai contratti a tempo determinato e di apprendistato convertiti a decorrere dalla medesima data. Identica normativa si applica anche a tutti i lavoratori, indipendentemente dalla data di assunzione, qualora, a ragione di assunzioni effettuate dal 7 marzo 2015 in poi, il datore di lavoro superi il requisito occupazionale minimo per l'applicazione della c.d. tutela reale. La procedura deve essere svolta nell'ambito di una delle sedi protette previste dall'[articolo 2113](#), comma 4, cod. civ. oppure presso una commissione di certificazione dei contratti di

lavoro ed estingue il rapporto di lavoro alla data di cessazione, precludendo l'impugnazione del licenziamento, sostanziandosi in una rinuncia da parte del lavoratore in tal senso, anche nell'ipotesi in cui il lavoratore medesimo abbia già proposto l'impugnazione stessa. Laddove l'offerta di conciliazione non dovesse concretizzarsi entro 60 giorni dal licenziamento, è sempre possibile effettuare un tentativo di conciliazione, però soggetto alle regole ordinarie in materia di imposizione fiscale e contributiva. Bisogna specificare che l'esenzione fiscale e previdenziale riguarda solo l'indennità riconosciuta a fronte della rinuncia all'impugnazione del licenziamento.

Risulta opportuno indicare nel verbale di accordo i differenti titoli cui ascrivere le somme concordate, con particolare specificazione per le somme accordate per la risoluzione del rapporto di lavoro, onde evitare un possibile contenzioso con gli enti impositori, i quali potrebbero ricondurre a tassazione ed a imposizione previdenziale le somme erogate.

Recente giurisprudenza in tema di sanzioni contributive a seguito di transazione

A seguito dell'avvenuta conciliazione tra le parti il datore di lavoro non è tenuto a pagare le sanzioni civili connesse all'omissione contributiva. Lo ha recentemente stabilito la Corte di Cassazione con la [sentenza n. 17645/2016](#), che ha giudicato il ricorso presentato dall'Inps come inammissibile. L'istituto previdenziale pretendeva, dopo la stesura di un verbale di conciliazione con il quale il lavoratore e il datore di lavoro avevano ricostituito il rapporto di lavoro, il pagamento contributivo per il periodo trascorso tra il licenziamento la successiva ricostituzione del rapporto stesso. Tuttavia, già i giudici di merito avevano annullato la cartella notificata a titolo di somme aggiuntive per un periodo di 4 anni, dal 1999 al 2002, affermando che il datore di lavoro non era tenuto a pagare le sanzioni per omissione contributiva, bensì esclusivamente gli interessi legali. La Suprema Corte ha confermato quanto statuito dai giudici sottostanti, spiegando che l'omissione contributiva si sarebbe potuta configurare solo a fronte di una situazione che imponesse la ricostituzione del rapporto *ex tunc* (sentenza a Sezioni Unite [n. 19665/2014](#)); a tal fine, sarebbe stato necessario accertare il contenuto dell'accordo transattivo. Il ricorso proposto non ha permesso di fare tale tipo di valutazione, difatti l'Inps non ha riportato il contenuto dell'accordo né lo ha allegato agli atti, in violazione delle prescrizioni desumibili dagli articoli [366](#), comma 1, n. 6, e [369](#), comma 2, n. 4, c.p.c..

La Suprema Corte ha evidenziato che, in tema di sanzioni previdenziali per la reintegrazione del lavoratore per illegittimità del licenziamento, vige l'[articolo 18](#), L. 300/1970, secondo cui si deve distinguere tra la nullità o inefficacia del licenziamento, che è oggetto di una sentenza dichiarativa, e

l'annullabilità del licenziamento privo di giusta causa o giustificato motivo, che è oggetto di una sentenza costitutiva.

La Corte di legittimità ha affermato che soltanto nel primo caso il datore di lavoro, oltre che ricostruire la posizione contributiva del lavoratore "*ora per allora*", deve pagare le sanzioni civili per omissione contributiva.

Alcuni esempi operativi

INDENNITÀ DI RISARCIMENTO DEL DANNO ALLA PROFESSIONALITÀ

Definizione

Le somme erogate come risarcimento del danno alla professionalità a seguito di un'illegittima dequalificazione professionale del lavoratore rientrano nella fattispecie di danno emergente.

Contribuzione

Le somme percepite a titolo di risarcimento del danno emergente non rientrano nel reddito imponibile ai fini previdenziali.

Imposizione fiscale

L'indennità di risarcimento del danno alla professionalità è esclusa da tassazione, rientrando tra gli indennizzi risarcitori come danno emergente, come definito ai fini fiscali dall'[articolo 6](#), comma 2 Tuir.

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 un'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.

Imposizione fiscale

L'indennità sostitutiva del preavviso dovrà essere assoggettata a tassazione separata ai sensi dell'[articolo 17](#), comma 1, lettera a), Tuir.

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.

Imposizione 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% (Agenzia delle entrate, [risoluzione n. 234/E/2008](#)).

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 imposizione 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.

Tabella riepilogativa imponibilità fiscale e previdenziale di somme corrisposte in accordi transattivi

ATTO	RAPPORTO DI LAVORO	SOMME RICONOSCIUTE	TASSAZIONE	CONTRIBUZIONE
TRANSAZIONI	Risoluzione del rapporto di lavoro	A titolo retributivo (anni precedenti)	Separata (articolo 17 , lettera a Tuir) (per esodo incentivato tassazione = Tfr)	Si
		A titolo incentivo all'esodo		NO
		A titolo transattivo semplice (lucro cessante)*		Si
		A titolo transattivo generale e novativo (lucro cessante)*		NO
			• Se la transazione ha il solo scopo di prevenire una lite, senza legami col precedente rapporto di lavoro: ritenuta d'acconto 20% • Se la transazione è per rinuncia a diritti connessi al rapporto di lavoro: tassazione ordinaria	Si
TRANSAZIONI	In costanza del rapporto di lavoro	A titolo retributivo (anni precedenti)	Tassazione ordinaria	Si
		A titolo transattivo semplice (lucro cessante)*		
		A titolo transattivo generale e novativo (lucro cessante)*		
* Se il risarcimento è legato al concetto giuridico di "danno emergente" i relativi importi non sono soggetti né a tassazione, né a contribuzione. Occorre, però, che sussista una prova tangibile della presenza dell'effettivo danno subito (es. certificati medici nel caso di danno biologico).				

Considerazioni finali

Dall'analisi effettuata emerge che l'individuazione del regime applicabile alle transazioni passa dal momento di effettuazione della stessa, dalla natura delle somme contenute al suo interno e da un attento esame sull'effettiva natura novativa o meno dell'accordo.

Solo in caso di transazione genuinamente novativa è possibile ritenere che l'importo corrisposto non sia collegato al pregresso rapporto di lavoro e che, pertanto, sullo stesso non sia dovuta la contribuzione previdenziale. In questa indagine, il *nomen iuris* attribuito dalle parti non è decisivo; ciò che rileva è una sostanziale analisi delle rinunce oggetto dell'accordo attraverso una verifica sulla

reale natura delle somme erogate al fine di rilevare la riferibilità o meno dell'erogazione di una somma avente natura retributiva.

La stipulazione di una transazione, ancorché novativa, non preclude inoltre una verifica sulla reale natura delle somme oggetto della stessa, che possono essere escluse da imposizione contributiva solo se corrisposte sulla base di un titolo autonomo e diverso rispetto al rapporto di lavoro.

Inoltre, come già detto, codice civile, giurisprudenza e prassi concordano nella natura indisponibile dell'obbligazione contributiva. L'accordo transattivo, pertanto, non può avere effetti per quanto attiene al debito contributivo con la conseguenza che, almeno teoricamente, l'Istituto previdenziale potrebbe richiedere il versamento contributivo su tutte le somme astrattamente spettanti al lavoratore, a prescindere dalle risultanze della transazione. Se questo è certo da un punto di vista teorico, è innegabile sottolineare le difficoltà di ordine pratico visto che, trattandosi di *res controversa*, l'Inps dovrebbe necessariamente attivare un contenzioso volto all'individuazione della retribuzione effettivamente spettante al lavoratore.

In ultimo, in materia di incentivi all'esodo, dove la norma dispone con chiarezza una specifica esenzione contributiva, è opportuno fare attenzione a legare la corresponsione dell'incentivo al momento della risoluzione del rapporto di lavoro e non quando esso risulta nella sostanza già risolto. Pertanto, anche in tale fattispecie il principio di prevalenza della sostanza sulla forma rappresenta la guida da seguire. In caso contrario, l'Istituto previdenziale potrebbe richiedere il versamento della contribuzione in tutti i casi in cui non si rivenga la causa tipica dell'incentivo all'esodo: indurre il lavoratore ad anticipare la risoluzione del rapporto di lavoro.