

“Profili fiscali e contributivi dei crediti di lavoro”



Provincia di Salerno - Sala Bottiglieri
28/11/2023



Aspetti contributivi dei crediti di lavoro oggetto di conciliazione o sentenza di condanna

Dott. Antonio Fiorillo – Commercialista in Salerno





ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI DI
SALERNO

Normativa

Legge 30/04/1969 n.153

Decreto Legislativo 02/09/1997 n.314

D.P.R. 22/12/1986 n.917 (Artt. 17/49/51)

Giurisprudenza

Cassazione n.9180 del 23/04/2014

Cassazione n.26160 del 17/11/2020

Cassazione n.12932 del 13/05/2021

Cassazione n.8913 del 29/03/2023

Prassi

Circolare INPS n.263 del 24/12/1997

Messaggio INPS n.7585 del 09/03/2006

Circolare INPS n.6 del 16/01/2014

Titolo originario delle competenze

Transazione semplice: è un contratto tra due parti disposte a farsi concessioni reciproche, ovvero a sacrificare alcune delle proprie pretese a fronte dell'accoglimento di altre, allo scopo di porre fine ad una controversia o di prevenirne l'insorgere.

Transazione novativa: è un contratto la cui causa è totalmente svincolata ed autonoma rispetto al rapporto di lavoro, al fine di regolamentare nuovi interessi ed esigenze diverse non direttamente collegate al contratto principale.

Imponibile ai fini contributivi

Art.12 L. n.153/1969, comma 1

*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.*



Art.49 T.U.I.R.

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 è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro.

Art.12 L. n.153/1969, comma 2

Per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 51 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917.



Art.51 T.U.I.R.

*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.*

** Come modificato dal D.Lgs. 314/1997*



Somme escluse dalla base imponibile

art.12 L.153/1969, comma 4

- a) **somme corrisposte a titolo di trattamento di fine rapporto**
- b) **somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori**, fatta salva l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso
- c) **proventi e indennità conseguite**, anche in forma assicurativa, **a titolo di risarcimento danni**
- d) **somme poste a carico di gestioni assistenziali e previdenziali obbligatorie per legge**; le somme e le provvidenze erogate da casse, fondi e gestioni e quelle erogate dalle Casse edili, i proventi derivanti da polizze assicurative; i compensi erogati per conto di terzi non aventi attinenza con la prestazione lavorativa
- e) **erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali, ovvero di secondo livello**, delle quali sono incerti la corresponsione o l'ammontare la cui struttura sia correlata dal contratto collettivo medesimo alla misurazione di incrementi di produttività, qualità ed altri elementi di competitività
- f) **contributi e somme**, versate o accantonate dal datore di lavoro, a finanziamento delle **forme pensionistiche complementari**, casse, fondi, gestioni previste da contratti collettivi o da accordi o da regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative previdenziali o assistenziali a favore del lavoratore e suoi familiari nel corso del rapporto o dopo la sua cessazione.
- g) **assegni per il nucleo familiare** (quasi interamente assorbiti dall'Assegno Unico, erogato direttamente dall'INPS)

L'ELENCAZIONE DELLE SOMME ESCLUSE E' DA RITENERSI TASSATIVA



La posizione dell'INPS

Con la **circolare n.263/1997** l'istituto 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**».

Per evitare l'attrazione nell'imponibile contributivo, quindi, è necessario che le somme corrisposte non abbiano alcun nesso di corrispettività con le prestazioni riferite al rapporto di lavoro, ma bensì siano «**prive di uno specifico titolo retributivo ... e la cui funzione ... sia riconducibile a quella di agevolare lo scioglimento del rapporto**».

Il **messaggio n.7585/2006**, in riferimento ai contenuti dell'atto transattivo precisa che le parti contraenti debbano avviare 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**».

Indipendentemente dal «*nomen iuris*» attribuito al titolo delle singole erogazioni, quindi, è necessario che le parti effettuino un'accurata valutazione circa la loro riconducibilità o meno a pretese aventi natura retributiva.

Con la **circolare n. 6/2014**, sempre in riferimento alle somme erogate a seguito di transazione, l'INPS precisa che l'imponibilità contributiva ricorre ogni qualvolta alle somme concordate sia attribuibile una «**funzione di corrispettivo, sia pure indiretto, di obbligazioni che trovano titolo nel rapporto di lavoro**».

Inoltre, nel ribadire che l'obbligazione contributiva sia espressamente sottratta alla disponibilità delle parti dall'art.2115, comma 3, c.c. («*é nullo qualsiasi patto diretto ad eludere gli obblighi relativi alla previdenza o all'assistenza*») evidenzia che le somme imponibili ai fini contributivi potrebbero addirittura essere superiori a quanto pattuito in sede di accordo transattivo in quanto «**l'imponibilità contributiva deve essere riferita alle retribuzioni virtuali ... cui avrebbe avuto diritto il lavoratore se non fosse intervenuto l'accordo transattivo**» .



CASSAZIONE

concetto di retribuzione dovuta/pagata

Sentenza n.9180 del 23/04/2014

Con la **sentenza in oggetto** la S.C. – chiamata a pronunciarsi su un ricorso presentato dall'INPS in merito all'imponibilità contributiva di somme erogate a seguito di accordo transattivo - ha precisato che **«l'indagine del giudice di merito sulla natura retributiva o meno delle somme erogate al lavoratore dal datore di lavoro non trova alcun limite nel titolo formale di tali erogazioni»**.

Ed inoltre, argomenta la Corte, «il rapporto assicurativo e l'obbligo contributivo sorgono con l'instaurarsi del rapporto di lavoro, ma sono del tutto autonomi e distinti nel senso che l'obbligo contributivo 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».

Sentenza n.26160 del 17/11/2020

In questa controversia la S.C., esaminando il disposto dell'art. 12 L. 153/1969, chiarisce che **«alla base del calcolo dei contributi 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 stessa 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', ove si consideri che il rapporto assicurativo e l'obbligo contributivo connesso sorgono con l'instaurarsi del rapporto di lavoro, ma sono del tutto autonomi e distinti.»**

La questione specifica era relativa alla mancata corresponsione dell'indennità per ferie non godute decorso il termine di diciotto mesi previsto dall'art. 10 del D. Lgs. n. 66 del 2003, a prescindere dalla cessazione del rapporto di lavoro.



CASSAZIONE

somme corrisposte a seguito di transazione

Sentenza n.12932 del 13/05/2021

La vertenza oggetto di pronuncia riguardava il pagamento della contribuzione all'INPS sulle somme dovute a titolo di indennità sostitutiva del preavviso, oggetto di rinuncia dei lavoratori a seguito di accordo transattivo.

Nel rigettare il ricorso del datore di lavoro la S.C. – richiamando diverse sentenze – conferma l'orientamento ormai consolidato della giurisprudenza in merito alla sostanziale divaricazione tra retribuzione corrisposta e retribuzione dovuta, affermando che «***l'espressione di una diversa volontà, tra datore di lavoro e lavoratore, non può esplicare neanche effetti riflessi (effetti che si possono avere solo per i rapporti non autonomi) sulla posizione dell'Inps, che fa valere in giudizio il credito contributivo derivante dalla legge e non dalla transazione***».

Ordinanza n.8913 del 29/03/2023

Con l'ordinanza in oggetto la S.C. precisa che «*sono irrilevanti inadempimenti contrattuali del datore verso il lavoratore che implicino omesso pagamento o pagamento della retribuzione in misura inferiore a quello dovuto per legge, come sono irrilevanti accordi tra datore e lavoratore in base ai quali si stabilisca la non debenza della retribuzione*»; ***la contribuzione, quindi, deve essere assolta a prescindere dalle eventuali rinunce del lavoratore risultanti dall'atto transattivo.***

Infatti, la S.C. puntualizza che «*le somme erogate in adempimento della transazione trovano titolo in essa e non nel rapporto di lavoro, sicché le stesse per regola non sono soggette alla regola del minimale contributivo, ma l'Inps ha sempre la facoltà di dimostrare quali somme sarebbero dovute in base al rapporto di lavoro, e dunque soggette a contribuzione ex art.12 L. n.153/69, **sebbene poi non siano state erogate per accordo transattivo tra le parti***».

Competenze imponibili

Retribuzioni arretrate/differenze retributive

Altre indennità contrattualmente previste

Compensi per lavoro straordinario, festivo, notturno

Indennità risarcitoria (lucro cessante)

Competenze non imponibili

Trattamento di fine rapporto

Incentivo all'esodo

(se corrisposto prima della cessazione del rapporto)

Danno emergente

Somme corrisposte per «eliminazione rischio lite» (?)



QUADRO RIEPILOGATIVO

ORIGINE DEL CREDITO	STATO DEL RAPPORTO	TITOLO SOMME EROGATE	TASSAZIONE	CONTRIBUZIONE
Sentenza	Rapporto di lavoro cessato	Retributivo (anno corrente)	Separata art.17, lett. a)	SÌ
		Retributivo (anni precedenti)	Separata art.17, lett. a)	SÌ
		Indennità risarcitoria (lucro cessante)	Separata art.17, lett. a)	SÌ
		Danno emergente	NO	NO



QUADRO RIEPILOGATIVO

ORIGINE DEL CREDITO	STATO DEL RAPPORTO	TITOLO SOMME EROGATE	TASSAZIONE	CONTRIBUZIONE
Sentenza	In costanza di rapporto di lavoro	Retributivo (anno corrente)	Ordinaria	SÌ
		Retributivo (anni precedenti)	Separata art.17, lett. b)	SÌ
		Indennità risarcitoria (lucro cessante)	Separata art.17, lett. i)	SÌ
		Danno emergente	NO	NO

QUADRO RIEPILOGATIVO

ORIGINE DEL CREDITO	STATO DEL RAPPORTO	TITOLO SOMME EROGATE	TASSAZIONE	CONTRIBUZIONE
Transazione	Rapporto di lavoro cessato	Retributivo (anno corrente)	Separata art.17, lett. a)	SÌ
		Retributivo (anni precedenti)	Separata art.17, lett. a)	SÌ
		Incentivo all'esodo	Separata art.17, lett. a)	SÌ*
		Indennità risarcitoria (lucro cessante)	Separata art.17, lett. a)	SÌ
		Danno emergente	NO	NO

* l'art.12, comma 4, della L.153/1969 esclude le somme a titolo di incentivo all'esodo «*corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro*»

QUADRO RIEPILOGATIVO

ORIGINE DEL CREDITO	STATO DEL RAPPORTO	TITOLO SOMME EROGATE	TASSAZIONE	CONTRIBUZIONE
Transazione	In costanza di rapporto di lavoro	Retributivo (anno corrente)	Ordinaria	SÌ
		Retributivo (anni precedenti)	<u>Separata/Ordinaria (?)</u>	SÌ
		Incentivo all'esodo	Separata art.17, lett. a)	NO
		Indennità risarcitoria (lucro cessante)	Separata art.17, lett. i)	SÌ

“Profili fiscali e contributivi dei crediti di lavoro”



Provincia di Salerno - Sala Bottiglieri
28/11/2023



Grazie per l'attenzione