

ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Le transazioni nei rapporti di lavoro subordinato e parasubordinato: aspetti fiscali e previdenziali

avv. Alberto De Luca – dott. Salvatore Vitiello
Studio De Luca – Avvocati Giuslavoristi

Milano – 24 settembre 2014



INDICE

- ✓ Le controversie in materia di lavoro;
- ✓ la risoluzione delle controversie:
giudiziale e stragiudiziale;
- ✓ le transazioni stragiudiziali in materia di
lavoro;
- ✓ le transazioni in "sede protetta";
- ✓ profili fiscali e previdenziale delle
transazioni in materia di lavoro.

Premesse

Controversia in materia di lavoro



Origini



Tipologia



è il conflitto che insorge tra un lavoratore e un datore di lavoro in merito al rapporto di lavoro o alla sua cessazione



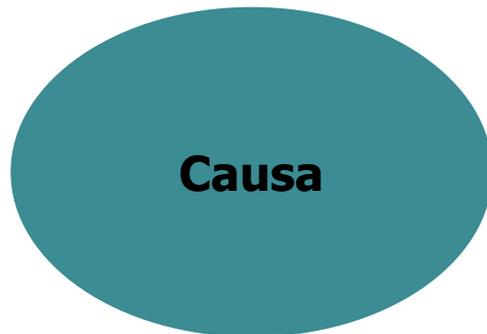
Violazione (o denunciata violazione) di diritti o aspettative previste dalla legge, dalla contrattazione collettiva o da prassi aziendali e possono riguardare aspetti sia economici sia normativi



✓ individuale;
✓ collettiva.

La controversia individuale

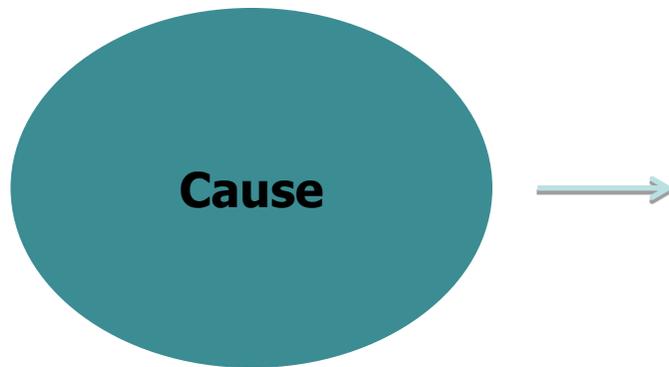
E' quella controversia avente ad oggetto il singolo rapporto di lavoro



- ✓ costituzione del rapporto di lavoro;
- ✓ differenze retributive;
- ✓ demansionamento;
- ✓ violazione degli obblighi in materia di sicurezza ed igiene sul lavoro;
- ✓ violazione del dovere di fedeltà:
- ✓ assenze ingiustificate;
- ✓ risarcimento danni;
- ✓ impugnazione del licenziamento;
- ✓ validità patti successivi alla cessazione del rapporto (patti di non concorrenza, patti di riservatezza, stock option plan);
- ✓ ecc.

La controversia collettiva

La controversia è di natura collettiva quando nasce da contrapposizioni tra imprese e la collettività dei lavoratori con o senza l'intervento delle organizzazioni sindacali

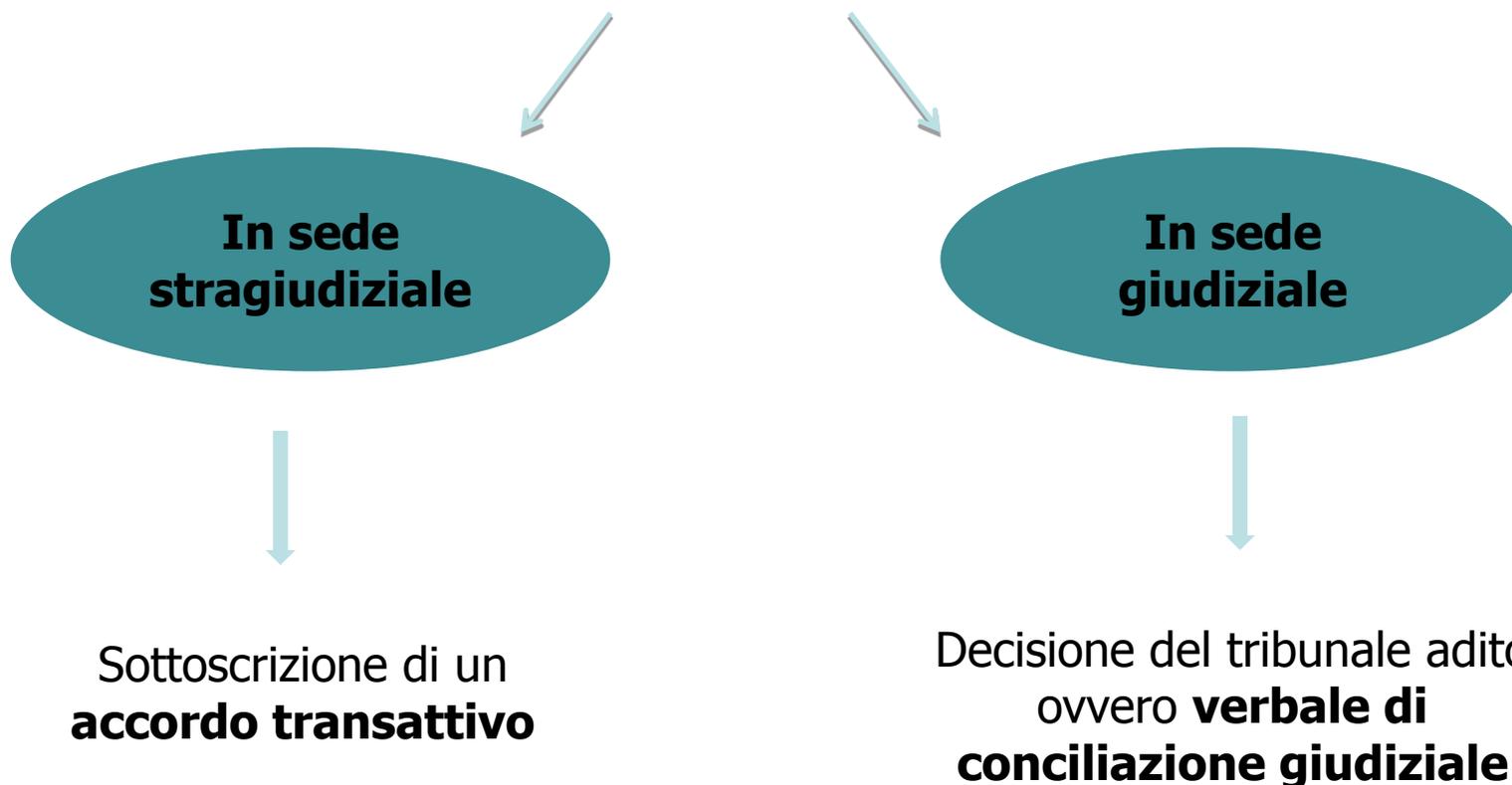


Esempi:

- ✓ vertenze di lavoro connesse con le procedure sindacali di legge (impugnazione trasferimento d'azienda o di ramo);
- ✓ controversie collettive aventi ad oggetto diritti della collettività dei lavoratori (es. diritti sindacali);
- ✓ Altre ipotesi: sciopero nei servizi pubblici essenziali;

Risoluzione della controversia individuale

La controversia in materia di lavoro può essere, **alternativamente**, risolta



Risoluzione della controversia in sede giudiziale

Ai sensi dell'art. 413, cod.prod.civ. le controversie individuali in materia di lavoro sono di competenza del tribunale in funzione di giudice del lavoro

Rapporti che ricadono sotto la competenza del giudice del lavoro



- ✓ rapporti di lavoro subordinato privato e pubblico;
- ✓ rapporti di agenzia;
- ✓ rapporti di collaborazione coordinata e continuativa
- ✓ rapporti derivanti da contratti agrari, salva la competenza delle sezioni specializzate agrarie;

La transazione: ex art. 1965 cod. civ.

Contratto

***Concessioni
reciproche***

***Costituire,
modificare o
estinguere***

***Diritti o rapporti
anche diversi da
quello
«transatto»***

Tipologie transattive

Le transazioni individuali si distinguono in:



Transazioni semplici

Transazioni novative

Transazione semplice

Si ha transazione semplice **quando le parti modificano alcuni aspetti del rapporto preesistente**, senza intervenire sulla natura del rapporto a cui la transazione si riferisce (Cass. Civ. Sez. II, 5295/78).

Transazione novativa

Si ha transazione novativa quando le parti manifestano la loro volontà **esplicita di stipulare un accordo che, con lo solo scopo di porre fine alla lite**, sostituisce il rapporto originario con uno nuovo e indipendente (Cass. Civ. Sez. Lavoro, 4811/99)

Differenze

In altri termini:

Con la **transazione "semplice"** le parti modificano il regolamento di interessi originario, sostituendolo con quello afferente all'accordo transattivo, ferma restando l'origine e la natura del rapporto giuridico.



Con la **transazione novativa** le parti "novano" il rapporto preesistente, determinando l'insorgenza di un vincolo contrattuale nuovo derivante esclusivamente dalla transazione medesima



Struttura e forma della transazione

Struttura

Forma

Strutturalmente la transazione si configura come contratto a prestazioni corrispettive e a carattere oneroso.

L'art. 1967 del cod. civ. sancisce che la transazione deve essere provata per iscritto.

Secondo i principi generali del diritto civile, la forma scritta è richiesta «*ad probationem*»

Transazioni in materia di lavoro

Nell'ambito delle transazioni relative ai rapporto di lavoro:

*«Le rinunzie e transazioni che hanno per oggetto diritti del prestatore di lavoro derivanti da disposizioni inderogabili di legge e dei contratti o accordi collettivi concernenti i rapporti di cui all'art. 409 del codice di procedura civile **non sono valide**» (Art. 2113, cod. civ.)*

Transazioni in materia di lavoro

- ✓ La norma civilistica sancisce l'invalidità delle rinunzie e delle transazioni effettuate dal prestatore di lavoro su diritti derivanti da **disposizioni inderogabili di legge o di contratto collettivo di lavoro.**
- ✓ L'impugnazione da parte del lavoratore delle rinunce e transazioni è soggetta al termine di decadenza di 6 mesi **dal momento della rinuncia** ovvero se successivo **dal momento dello scioglimento del rapporto di lavoro**

Transazioni in materia di lavoro

Considerazioni

I diritti dei lavoratori sono quasi del tutto disciplinati da leggi speciali e dal CCNL.



Nessun accordo transattivo è sottoscrivibile???

Secondo dottrina e giurisprudenza l'art. 2113 non preclude la negoziazione delle parti sui diritti del lavoratore derivante da norme inderogabili, ma li assoggetta ad un meccanismo finalizzato a rafforzare la tutela del lavoratore, **considerato parte debole del rapporto.**

Transazioni in materia di lavoro

Inoltre

Dire che un diritto è indisponibile non significa necessariamente concludere che non si possono trovare soluzioni in ordine alle conseguenze patrimoniali derivanti dal mancato riconoscimento (totale o parziale) di tale diritto da parte del lavoratore.

Nell'ambito dei diritti inderogabili si distinguono, infatti, i **diritti assolutamente indisponibili** (o anche diritti primari) che determinato sempre la nullità dell'atto dispositivo, dai **diritti relativamente indisponibili** (o anche diritti secondari e derivati) che possono invece costituire oggetto di atti dispositivi.

Transazioni in materia di lavoro

Esempio tipico

Non sono disponibili il diritto alla salute o alle ferie annuali (diritto costituzionalmente garantito)

**Diritto
primario**

Sono disponibili il diritto al risarcimento derivante da una lesione del bene salute, ovvero dalla mancata fruizione delle ferie obbligatorie (indennità per ferie non godute)

**Diritto
secondario**

Transazioni in materia di lavoro

Diritti "disponibili"

- ✓ trattamenti economici derivanti da pattuizioni individuali (es. superminimo) e non dalla contrattazione collettiva (Cass. n. 794/82);
- ✓ il periodo di preavviso;
- ✓ il diritto all'instaurazione o la cessazione del rapporto di lavoro;
- ✓ le somme corrisposte a titolo di accettazione del provvedimento di risoluzione del rapporto di lavoro o anche accettazione al provvedimento di sospensione, quale alternativa al licenziamento (Cass. n. 7883/03);
- ✓ diritto di precedenza nelle assunzioni o riassunzioni

Impugnabilità dell'accordo transattivo

Ai sensi dell'art. 2113, l'accordo avente ad oggetto diritti inderogabili è invalido.

Legittimazione all'impugnazione

legittimazione all'impugnazione è unicamente del lavoratore*

Temine di decadenza

L'invalidità dell'accordo deve essere eccepita nel termine decadenziale di 6 mesi, trascorsi i quali il negozio transattivo diviene efficace (Cass. n. 10575/90)

Modalità di impugnazione

L'art. 2113, comma 4, parla di " qualsiasi atto scritto, anche stragiudiziale, del lavoratore idoneo a renderne nota la sua volontà".

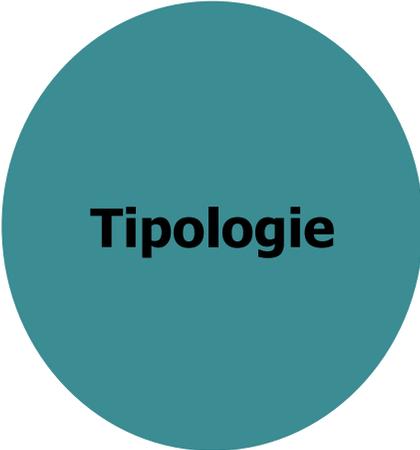
La non "impugnabilità" dell'accordo transattivo

Gli atti dispositivi dei lavoratori **sono validi** (e quindi non impugnabili), se avvengono mediante **conciliazioni concluse preso le sedi stabilite dalla legge**, ove la presenza di "terzi soggetti" permette di appurare la volontà abdicativa e transattiva del lavoratore ➡ c.d. "**volontà assistita**"

L'art. 2113, comma 4, stabilisce, infatti, che:

"Le disposizioni del presente articolo non si applicano alla conciliazione intervenuta ai sensi dell'art. 185, 410, 411, 412 ter e quater del codice di procedura civile".

Le conciliazione in "sede protetta"



Tipologie

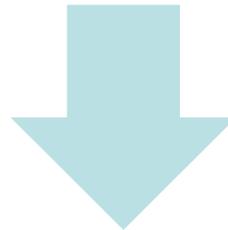


- ✓ davanti al giudice (ex art. 185 c.p.c.);
- ✓ davanti alla commissione provinciale di conciliazione (ex art. 410 c.p.c.);
- ✓ in sede sindacale (ex art. 411 c.p.c.);
- ✓ davanti alla commissione di certificazione su un contratto certificato (ex art. 80, comma 4, d.lgs n. 276/2003);
- ✓ davanti agli enti bilaterali (ex art. 82 D.Lgs n. 276/2003)

La conciliazione davanti al giudice

Presuppone la partecipazione all'atto del giudice.

Essa può avere un carattere omnicomprensivo e riferirsi anche a richieste non comprese nel "*petitum*" (Trib. Milano, 30 marzo 1981)



Presuppone l'esistenza di un procedimento giudiziale

La conciliazione monocratica

Conciliazione effettuata davanti al funzionario della DTL a seguito
denuncia del lavoratore



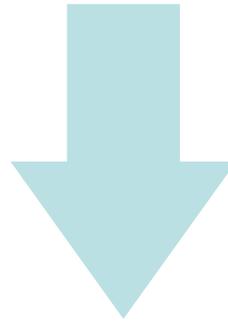
Con tale conciliazione è possibile sanare anche irregolarità contributive
pregresse



L'eventuale mancato accordo postula l'esigenza di un celere
accertamento da parte degli organi ispettivi

La conciliazione sindacale

La norma non richiede un ruolo attivo di assistenza sindacale



Tuttavia l'intervento del rappresentante non deve limitarsi ad un atto formale ma deve concretizzarsi in un'assistenza effettiva in base a specifico mandato

Profili fiscali e contributivi delle transazioni di lavoro

Quadro normativo di riferimento

✓ **D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 ("TUIR"):**

• **art. 6** - "*Classificazione dei redditi*";

• **art. 17** - "*Tassazione separata*"

• **art. 51** - "Determinazione del reddito di lavoro dipendente"

✓ **D.Lgs n. 314/1997** - "Armonizzazione della base imponibile fiscale e previdenziale"

Nozione di reddito di lavoro dipendete

Artt. 49 e 51 TUIR

*Redditi che **derivano** da un rapporto di lavoro (art. 49)*

*"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**".*



Tassazione ordinaria

Tassazione separata

Art. 17 TUIR

Disciplina le modalità della tassazione delle somme percepite dal lavoratore, con distinzione tra:

- ✓ transazione relativa alla **risoluzione del rapporto di lavoro**;
- ✓ transazione intervenuta **nel corso del rapporto di lavoro**.

Tassazione separata

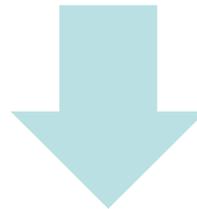
Art. 17, lett. a) TUIR

Sono assoggettate a tassazione separata solo "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 relative alla risoluzione del rapporto di lavoro".

Tassazione separata

Art. 17, lett. b) TUIR

Sono assoggettati a tassazione separata solo *"gli emolumenti arretrati corrisposti per effetto di legge, contratti collettivi, sentenze o atti amministrativi sopravvenuti o di altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti"*.



Pertanto, sono assoggettate a tassazione ordinaria le somme (aventi natura retributiva) corrisposte al lavoratore a seguito di transazioni stipulate nel corso del rapporto di lavoro.

Modalità di stipula della transazione

Ai fini dell'individuazione del regime impositivo non assumono rilevanza le modalità di stipula dell'accordo transattivo.



Il regime della tassazione separata è applicabile alle transazioni perfezionate:

- in ambito sindacale;
- in sede giudiziale;
- tramite accordi individuali.

L'oggetto della Transazione

Per individuare il corretto regime fiscale applicabile assume primaria rilevanza la **l'oggetto dell'accordo transattivo**:

- rinuncia all'azione giudiziaria (ad esempio, richiesta di riconoscimento di un rapporto diverso da quello dedotto in contratto);
- risarcimento danni materiali ovvero immateriali;
- rinuncia alla richiesta di reintegrazione nel posto di lavoro;
- istituti retributivi previsti dalla contrattazione collettiva ovvero individuale.

Il sostituto d'imposta

In entrambi i casi il datore di lavoro dovrà effettuare la ritenuta d'acconto ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n.

600/1973:

*"Gli enti e le società (...) i quali corrispondono somme e valori di cui all'art. 48 (ora 51) del TUIR ("Determinazione del reddito da lavoro dipendente"), 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 (...)**".*



Ciò, salvo il caso del danno emergente

Il sostituto d'imposta

In entrambi i casi il datore di lavoro dovrà effettuare la ritenuta d'acconto ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n.

600/1973:

*"Gli enti e le società (...) i quali corrispondono somme e valori di cui all'art. 48 (ora 51) del TUIR ("Determinazione del reddito da lavoro dipendente"), 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 (...)**".*



Ciò, salvo il caso del danno emergente

Art. 6 TUIR

Comma 1: individua le varie categorie di reddito (fondiari, di capitale, di lavoro dipendente, d'impresa e diversi);



comma 2: solo "*i proventi conseguiti in sostituzione di redditi (...) a titolo di **risarcimento dei danni consistenti nella perdita di redditi**, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o morte, costituiscono **redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti**".*

Il risarcimento danni

È escluso dalla nozione di reddito il risarcimento del danno per la parte destinata a reintegrare il patrimonio del percettore per le perdite subite e per le spese sostenute (**cd. danno emergente**).



Sono, invece, assoggettati ad imposta sul reddito delle persone fisiche gli indennizzi risarcitori del lucro cessante in quanto emolumenti sostitutivi di un reddito che il danneggiato non ha potuto conseguire per effetto dell'evento lesivo, salvo i danni dipendenti da invalidità permanente o morte”.

Il risarcimento danni

Esempio n. 1 **Danno** **emergente**



non sono reddito imponibile in capo al lavoratore le somme a questi corrisposte dal datore di lavoro a titolo di **risarcimento dei danni alla salute e dei danni esistenziali sofferti a causa di infortuni sul lavoro o demansionamento**, in quanto somme risarcitorie di un **danno emergente** e non di una perdita di reddito.



Il risarcimento danni

Esempio n. 2
Lucro
cessante



È reddito imponibile la c.d. indennità supplementare corrisposta al dirigente **in ipotesi di licenziamento ingiustificato.**

Il risarcimento danni



Contestazioni dell'ufficio tributario: le parti hanno l'onere di provare **l'effettiva esistenza del danno emergente**, non essendo sufficiente il mero contenuto dell'accordo transattivo ancorché ratificato in un verbale di conciliazione sottoscritto innanzi al giudice del lavoro o in una delle sedi indicate negli artt. 410 e 411 c.p.c. (commissioni di conciliazione presso la DTL).

Principio generale

Eccezion fatta per le somme corrisposte a titolo di risarcimento del danno emergente, **le somme erogate a seguito di transazioni di controversie di lavoro costituiscono reddito imponibile.**

Imponibilità contributiva

L'inquadramento previdenziale della transazione passa inevitabilmente per l'art. 12 della legge n. 153/1969 come novellato dal D.Lgs 314/1997 che introduce il principio di

Armonizzazione della base imponibile fiscale con quella previdenziale

Imponibilità contributiva

Costituiscono reddito di lavoro dipendente **ai fini del prelievo**
contributivo quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la
prestazione di lavoro



L'art. 6 del D. Lgs n. 314/1997 dispone che per il calcolo dei contributi di si
applicano le disposizioni contenute nell'art. 51 del TUIR

Imponibilità contributiva

Armonizzazione delle basi imponibili

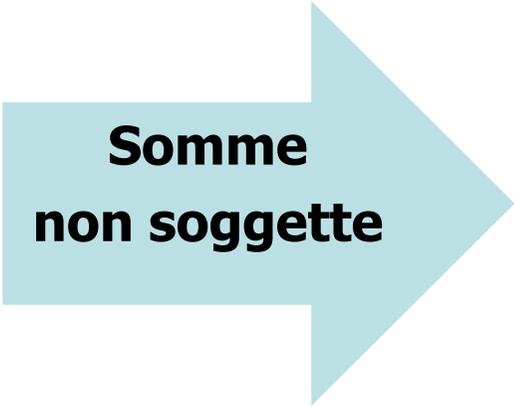


Nozione omnicomprensiva di retribuzione



tutte le somme corrisposte al lavoratore in relazione al lavoro prestato sono soggette a contribuzione previdenziale ad eccezione delle somme specificatamente elencate

Imponibilità contributiva



**Somme
non soggette**

- ✓ TFR e altre somme la cui erogazione trae origine dalla risoluzione del rapporto di lavoro;
- ✓ le indennità erogate a titolo di risarcimento danni;
- ✓ le somme provenienti da fondi previdenziali obbligatori;
- ✓ le somme a carico del datore di lavoro per il finanziamento della previdenza complementare;

La legge inoltre stabilisce che la retribuzione per il calcolo dei contributi previdenziali non può essere inferiore a quella stabilita dai CCNL

Transazioni rilevanti ai fini contributivi

Giurisprudenza

Ha chiarito che non è assoggettabile a contribuzione solo ciò che, in sede formalmente transattiva, venga corrisposto al solo scopo di porre fine alla lite senza alcun nesso con le pretese inerenti al rapporto di lavoro.

Transazioni rilevanti ai fini contributivi

INPS

L'obbligazione contributiva è del tutto insensibile agli effetti della transazione.

"Le somme erogate a seguito di transazione costituiscono reddito di lavoro dipendente ogni qualvolta conservano funzioni corrispettive, sia pure indirette, con il rapporto di lavoro intercorso".

Transazioni rilevanti ai fini contributivi

INPS

“Ciò vale non solo nell’ipotesi di transazioni cd. semplici, ma anche nelle ipotesi di transazione novativa, che 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 di creato con la transazione medesima”

Transazioni rilevanti ai fini contributivi

INPS

L'INPS formula la sua tesi valutando due dati:

1. l'attuale formulazione del TUIR, che contempla una più ampia definizione di redditi di lavoro dipendente, considerando in tale ambito anche le somme derivanti dalle transazioni, in quanto comunque relazionabili al rapporto di lavoro subordinato ove le parti della transazione siano il datore di lavoro e il lavoratore;
2. la Circolare 23 dicembre 1997 n. 326/E/97 dell'Amministrazione finanziaria la quale ha precisato 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".

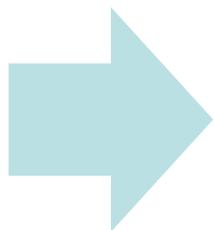
Transazioni rilevanti ai fini contributivi

Corte di Cassazione: sentenza n. 9180 del 23 aprile 2013

*"al fine di valutare se siano assoggettabili a contribuzione obbligatoria le erogazioni economiche corrisposte dal datore di lavoro in favore del lavoratore in adempimento di una transazione, spiega limitato rilievo la circostanza che tali somme siano pervenute al lavoratore in adempimento di un accordo transattivo, **dovendosi valutare più approfonditamente non solo se manchi uno stretto nesso di corrispettività, ma se risulti un titolo autonomo, diverso e distinto dal rapporto di lavoro, che ne giustifichi la corresponsione**, in quanto occorre tener conto sia del principio secondo il quale tutto ciò che il lavoratore riceve, in natura o in denaro, dal datore di lavoro **retribuzione imponibile ai fini contributivi** in dipendenza e a causa del rapporto di lavoro rientra nell'ampio concetto di (ex art. 12 della legge n. 153 del 1969) sia della assoluta indisponibilità, da parte dell'autonomia privata, dei profili contributivi che l'ordinamento collega al rapporto di lavoro."*

Transazioni rilevanti ai fini contributivi

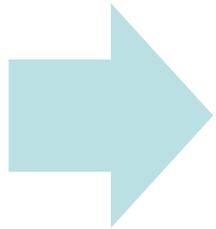
Corte di Cassazione: sentenza n. 9180 del 23 aprile 2013



la Corte di Cassazione è intervenuta nel merito di una questione che riguarda direttamente le transazioni in materia lavorativa cioè quegli accordi stipulati tra datore di lavoro e lavoratore al fine di evitare l'insorgere di una lite. Tra queste rientrano anche le *vertenze di lavoro*.

Transazioni rilevanti ai fini contributivi

Corte di Cassazione: sentenza n. 9180 del 23 aprile 2013



Con la transazione, in sostanza, **il datore di lavoro concorda con il lavoratore il pagamento di una somma che copre quanto da lui richiesto a titolo di differenze retributive, straordinari, differenza di inquadramento ecc..., al fine di evitare il ricorso al Giudice**

Transazioni non rilevanti ai fini contributivi

Incentivo all'esodo

Rappresenta l'accordo di volontà tra datore e lavoratore per la risoluzione consensuale del rapporto lavorativo, a fronte di una determinata erogazione di denaro

Incentivo all'esodo

Profilo fiscale



Tassazione separata

Profilo previdenziale



Sono escluse dalla base imponibile previdenziale (art. 12 L. n. 153/69).