DIPARTIMENTO DI ECONOMIA
DIPARTIMENTO DI SCIENZE POLITICHE

DIPARTIMENTO DI SCIENZE GIURIDICHE

FORUM permanente "*Professionisti del Lavoro*"
promosso dalla Commissione di certificazione dei contratti di lavoro dell'Università Roma Tre

19 ottobre 2017

TITOLI DI IMPUTAZIONE SOMME CORRISPOSTE IN SEDE CONCILIATIVA

NORME DI LEGGE

- Art. 6 TUIR;
- Art. 17 TUIR;
- Art. 19 TUIR;
- Art. 49 TUIR;
- Art. 51 TUIR;
- Art. 67 TUIR;
- Art. 25 DPR 600/73, così come modificato dall'art. 36, co. 24, D.L n. 223/2006 (conv. in L. n. 248/2006);
- Art. 12, L. 153/69 (così come modificato dall'art. 6, D. Lgs. 02.09.1997, n. 314;

PRASSI

- Circ. Min. Lav. n. 3/2013;
- Circolare Min. Lav. prot. 25/I/0017056/ del 10 novembre 2009;
- Interpello Min. Lav. n. 1/2014;
- Circolare INPS n. 263/1997 del 24 dicembre 1997;
- Circolare INPS n. 6/2014 del 16 gennaio 2014 (Retribuzioni imponibili ai fini contributivi);
- Circolare INPS n. 125/92 del 11 maggio1992;
- Ag. Entrate Circolare n.28/E del 4 agosto 2006;
- Ag. . Entrate Risoluzione n. 106/E del 22 aprile 2009 (danno all'immagine);
- Ag. Entrate Risoluzione n.138/E del 19 giugno 2007;
- Ag. Entrate Circolare n.10/E del 16 febbraio 2007;
- Ag. Entrate Risoluzione n.135/E del 28 maggio 2009;
- Ag. Entrate, Circolare n. 3/E del 28 febbraio 2012;

SENTENZE

- Cass., sez. Trib., 18-08-2004, n. 16125_Incentivo;
- Cass. 27-06-2007, n. 14821_Incentivo e tassazione;
- Cass., sez. Trib., 2-04-2007, n. 8191_Incentivo e tassazione;
- Cass. 17-2-14 n. 3685_Incentivo all'esodo vs Licenziamento;
- Cass. 23-4-14 n. 9180_Transazioni e profili contributivi;
- Cass. 4-9-15 n. 17622_Incentivo all'esodo e Contrattazione;
- Trib. Nuoro 14-4-16 n.66_Annullabilità transazione, incentivo all'esodo e Presupposizione;
- Cass. 23-6-16 n. 13057_Incentivo all'esodo e Obbligazione contributiva;
- Cass. 12-7-16 n. 14171_Incentivo all'esodo e Divorzio;
- App. Roma 13-7-17 n. 3062_Incentivo all'esodo e Obbligazione contributiva;
- Cass. 7-8-17 n. 19662_Sospensione del rapporto e Obbligazione contributiva;
- Cass. 11-8-17 n. 20008_Obbligazione contributiva;
- Cass. 11-8-17 n. 20006_Incentivo all'esodo e Obbligazione contributiva;
- Cass. 8-9-17 n. 20976_Transazione, genericità e consapevolezza.

NORME DI LEGGE

Sezione II
Titoli di imputazione somme corrisposte in sede conciliativa

NORME DI RIFERIMENTO

ESTRATTO TUIR (D.P.R. DEL 22.12.1986, N. 917)

ART. 6

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 di impresa;
f) redditi diversi (2).
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 (3).
3. I redditi delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi.
(1) Il D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, ha disposto, con l'articolo 1, comma 1, la totale modifica del presente provvedimento, e ne ha ridefinito la struttura di titoli, capi e sezioni.
(2) A norma dell'articolo 14, comma 4, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, nelle categorie di reddito di cui al presente comma, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale. A norma dell' articolo 14, comma 4-bis, della legge 24 dicembre 1993, n. 537 nella determinazione dei redditi di cui al presente comma non sono ammessi in deduzione i costi o le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato, fatto salvo l'esercizio di diritti costituzionalmente riconosciuti.
(3) Comma modificato dall'articolo 1, comma 1, lettera a), del D.L. 30 dicembre 1993, n. 557.

ART.17

(TASSAZIONE SEPARATA) [EX ART. 16]

1. L'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi:
a) trattamento di fine rapporto di cui all'art. 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. 47, 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 nonchè 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 (2);
[a-bis) le prestazioni pensionistiche di cui alla lettera h-bis) del comma 1 dell'art. 47, erogate in forma di capitale, ", ad esclusione del riscatto della posizione individuale ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, diverso da quello esercitato a seguito di pensionamento o di cessazione del rapporto di lavoro per mobilità o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti;] (3)
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 volontà delle parti, compresi i compensi e le indennità di cui al comma 1 dell'art. 47 e al comma 2 dell'art. 46 (4) (5);
c) indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 2 dell'art. 49, se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto nonchè, 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 (6);
c- bis) indennità di mobilità di cui all'art. 7, comma 5, della legge 23 luglio 1991, n. 223, e trattamento di integrazione salariale di cui all'art. 1- bis del decreto-legge 10 giugno 1994, n. 357, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, corrisposti anticipatamente (7);
d) indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone (8);
e) indennità percepite per la cessazione da funzioni notarili;
f) indennità percepite da sportivi professionisti al termine dell'attività sportiva ai sensi del settimo comma dell'art. 4 della legge 23 marzo 1981, n. 91, se non rientranti tra le indennità indicate alla lettera a);
g) plusvalenze, compreso il valore di avviamento, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di cinque anni e redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di cinque anni (9);
g- bis) plusvalenze di cui alla lettera b) del comma 1 dell'art. 81 realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione (10);
g-ter) corrispettivi di cui all' articolo 54 , comma 1-quater, se percepiti in unica soluzione (11);
h) indennità per perdita dell'avviamento spettanti al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione e indennità di avviamento delle farmacie spettanti al precedente titolare;
i) indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni;
l) redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società indicate nell'art. 5 nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale o agli eredi in caso di morte del socio, e redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni;
[m) redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci di società soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche nei casi di recesso, riduzione del capitale e liquidazione, anche concorsuale, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso, la deliberazione, di riduzione del capitale o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni (12);]

n) redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli di cui alle lettere a), b), f) e g) del comma 1 dell'art. 41, quando non sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva, se il periodo di durata del contratto o del titolo è superiore a cinque anni (13);
n-bis) somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti. La presente disposizione non si applica alle spese rimborsate di cui all'art. 13- bis , comma 1, lettera c), quinto e sesto periodo (14).
2. I redditi indicati alle lettere da g) a n) del comma 1 sono esclusi dalla tassazione separata se conseguiti da società in nome collettivo o in accomandita semplice; se conseguiti da persone fisiche nell'esercizio di imprese commerciali, sono tassati separatamente a condizione che ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale sarebbero imputabili come componenti del reddito di impresa.
3. Per i redditi indicati alle lettere da d) a f) del comma 1 e per quelli indicati alle lettere da g) a n-bis) non conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali il contribuente ha facoltà di avvalersi della tassazione separata facendolo constare espressamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è avvenuta o ha avuto inizio la percezione. Per i redditi indicati alle lettere a), b), c) e c -bis) del comma 1 gli uffici provvedono a iscrivere a ruolo le maggiori imposte dovute con le modalità stabilite negli articoli 17 e 18 ovvero facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole per il contribuente (15).
4. Omissis (16).
(1) Il D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, ha disposto, con l'articolo 1, comma 1, la totale modifica del presente provvedimento, e ne ha ridefinito la struttura di titoli, capi e sezioni. Nel testo precedente la riforma introdotta dal D.Lgs. 344/2003 le disposizioni contenute nel presente articolo erano previste dall'articolo 16.
(2) Lettera modificata dall'articolo 4, comma 3-bis, del D.L. 14 marzo 1988, n. 70 e successivamente dall'articolo 32, comma 1, lettera a), del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41. Il richiamo all'articolo 47, di cui al presente comma, deve intendersi riferito all'attuale articolo 50 come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .
(3) Lettera aggiunta dall'articolo 10, comma 1, lettera a), del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 47, modificata dall'articolo 7, comma 1, del D.Lgs. 12 aprile 2001, n. 168 e successivamente abrogata, a decorrere dal 1° gennaio 2007, dall'articolo 21, comma 3, lettera b), del D.Lgs. 5 dicembre 2005, n. 252, come modificato dall'articolo 1, comma 749, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.
(4) Lettera sostituita dall'articolo 3, comma 82, lettera a), numero 1), della legge 28 dicembre 1995, n. 549 e successivamente modificato dall'articolo 5, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314. Il richiamo all'articolo 46, di cui alla presente lettera, deve intendersi riferito all'attuale articolo 49 come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .
(5) La Corte Costituzionale, con sentenza 22 luglio 1996, n. 287 (in Gazz. Uff., 31 luglio, n. 31), ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della presente lettera, nella parte in cui non ricomprende tra i redditi ammessi a tassazione separata l'indennità di disoccupazione.
(6) Lettera modificata dall'articolo 32, comma 1, lettera b), del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41. Il richiamo all'articolo 47, di cui al presente comma, deve intendersi riferito all'attuale articolo 50 come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .
(7) Lettera aggiunta dall'articolo 3, comma 82, lettera a), numero 2), della legge 28 dicembre 1995, n. 549.
(8) Lettera modificata, a decorrere dal 1° gennaio 1988, dall'articolo 1, comma 1, del D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42 e successivamente dall'articolo 6, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388.
(9) Lettera modificata, a decorrere dal 1° gennaio 1988, dall'articolo 1, comma 1, del D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42.

(10) Lettera aggiunta dall'articolo 11, comma 1, lettera c), della legge 30 dicembre 1991, n. 413. Il richiamo all'articolo 81 di cui al presente comma, deve intendersi riferito all'attuale articolo 67 come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .
(11) Lettera aggiunta dall'articolo 36, comma 29, lettera b), del D.L. 4 luglio 2006, n. 223.
(12) Lettera modificata, a decorrere dal 1° gennaio 1988, dall'articolo 1, comma 1, del D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42. Successivamente abrogata dall'articolo 3, comma 1, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, a decorrere dal periodo di imposta che ha inizio successivamente al 1° gennaio 2004.
(13) Il richiamo all'articolo 41, di cui alla presente lettera, deve intendersi riferito all'attuale articolo 44 come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .
(14) Lettera aggiunta dall'articolo 1, comma 2, lettera a), del D.L. 31 maggio 1994, n. 330 e successivamente modificata, a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1996, dall'articolo 3, comma 2, lettera c), della legge 23 dicembre 1996, n. 662. Il richiamo all'articolo 13-bis, di cui alla presente lettera, deve intendersi riferito all'attuale articolo 15 come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .
(15) Comma modificato, a decorrere dal 1° gennaio 1988, dall'articolo 1, comma 1, del D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42 e successivamente dall'articolo 1, comma 2, lettera b), del D.L. 31 maggio 1994, n. 330 e dall'articolo 3, comma 82, lettera a), numero 3), della legge 28 dicembre 1995, n. 549. Il richiamo agli articoli 17 e 18 , di cui al presente comma, deve intendersi riferito agli attuali 19 e 21come disposto dall' articolo 2, comma 3, del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 .
(16) Comma trasferito, quale comma 5, nell'articolo 9, a norma dell'articolo 1, comma 1, del D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42, a decorrere dal 1° gennaio 1988.

ART.19

INDENNITÀ DI FINE RAPPORTO [Ex Art. 17]

1 . Il trattamento di fine rapporto costituisce reddito per un importo che si determina riducendo il suo ammontare delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva. L'imposta è applicata con l'aliquota determinata con riferimento all'anno in cui è maturato il diritto alla percezione, corrispondente all'importo che risulta dividendo il suo ammontare, aumentato delle somme destinate alle forme pensionistiche di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124 e al netto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva, per il numero degli anni e frazione di anno preso a base di commisurazione, e moltiplicando il risultato per dodici. Gli uffici finanziari provvedono a riliquidare l'imposta in base all'aliquota media di tassazione dei cinque anni precedenti a quello in cui è maturato il diritto alla percezione, iscrivendo a ruolo le maggiori imposte dovute ovvero rimborsando quelle spettanti (2).
1-bis . Se in uno o più degli anni indicati al comma 1 non vi è stato reddito imponibile, l'aliquota media si calcola con riferimento agli anni in cui vi è stato reddito imponibile; se non vi è stato reddito imponibile in alcuno di tali anni, si applica l'aliquota stabilita dall'art. 11 per il primo scaglione di reddito (3).
1-ter . Qualora il trattamento di fine rapporto sia relativo a rapporti di lavoro a tempo determinato, di durata effettiva non superiore a due anni, l'imposta determinata ai sensi del comma 1 è diminuita di un importo pari a lire 120 mila per ciascun anno, per i periodi inferiori ad un anno, tale importo è rapportato a mese. Se il rapporto si svolge per un numero di ore inferiore a quello ordinario previsto dai contratti collettivi nazionali di lavoro, la somma è proporzionalmente ridotta (4).
2 . Le altre indennità e somme indicate alla lettera a) del comma 1 dell'art. 16, anche se commisurate alla durata del rapporto di lavoro e anche se corrisposte da soggetti diversi dal datore di lavoro, sono imponibili per il loro ammontare complessivo, al netto dei contributi obbligatori dovuti per legge, con l'aliquota determinata agli effetti del comma 1. Tali indennità e somme, se corrisposte a titolo definitivo e in relazione

ad un presupposto non connesso alla cessazione del rapporto di lavoro che ha generato il trattamento di fine rapporto, sono imponibili per il loro ammontare netto con l'aliquota determinata con i criteri di cui al comma 1 (5).

2-bis . Le indennità equipollenti, comunque denominate, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente di cui alla lettera a), del comma 1, dell'art. 16, sono imponibili per un importo che si determina riducendo il loro ammontare netto di una somma pari a L. 600.000 per ciascun anno preso a base di commisurazione, con esclusione dei periodi di anzianità convenzionale; per i periodi inferiori all'anno la riduzione è rapportata a mese. Se il rapporto si svolge per un numero di ore inferiore a quello ordinario previsto dai contratti collettivi nazionali di lavoro, la somma è proporzionalmente ridotta. L'imposta è applicata con l'aliquota determinata con riferimento all'anno in cui è maturato il diritto alla percezione, corrispondente all'importo che risulta dividendo il suo ammontare netto, aumentato delle somme destinate alle forme pensionistiche di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, per il numero degli anni e frazione di anno preso a base di commisurazione, e moltiplicando il risultato per dodici. L'ammontare netto delle indennità, alla cui formazione concorrono contributi previdenziali posti a carico dei lavoratori dipendenti e assimilati, è computato previa detrazione di una somma pari alla percentuale di tali indennità corrispondente al rapporto, alla data del collocamento a riposo o alla data in cui è maturato il diritto alla percezione, fra l'aliquota del contributo previdenziale posto a carico dei lavoratori dipendenti e assimilati e l'aliquota complessiva del contributo stesso versato all'ente, cassa o fondo di previdenza (6).

3. Se per il lavoro prestato anteriormente alla data di entrata in vigore della legge 29 maggio 1982, n. 297, il trattamento di fine rapporto risulta calcolato in misura superiore ad una mensilità della retribuzione annua per ogni anno preso a base di commisurazione, ai fini della determinazione dell'aliquota ai sensi del comma 1 non si tiene conto dell'eccedenza.

4 . Salvo conguaglio all'atto della liquidazione definitiva, sulle anticipazioni e sugli acconti relativi al trattamento di fine rapporto e alle indennità equipollenti nonchè sulle anticipazioni relative alle altre indennità e somme, si applica l'aliquota determinata, rispettivamente, a norma dei commi 1, 2 e 2- bis , considerando l'importo accantonato, aumentato dalle anticipazioni e degli acconti complessivamente erogati e al netto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva (7).

[4- bis . Per le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'età di 50 anni se donne e di 55 anni se uomini, di cui all'art. 16, comma 1, lettera a), l'imposta si applica con l'aliquota pari alla metà di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto e delle altre indennità e somme indicate alla richiamata lettera a) del comma 1 dell'art. 16.] (8)

5. Nell'ipotesi di cui all'art. 2122 del codice civile e nell'ipotesi di cui al comma 3 dell'art. 7 l'imposta, determinata a norma del presente articolo, è dovuta dagli aventi diritto proporzionalmente all'ammontare percepito da ciascuno; nella seconda ipotesi la quota dell'imposta sulle successioni proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione è ammessa in deduzione dall'ammontare imponibile di cui ai precedenti commi.

6. Con decreti del Ministro delle finanze sono stabiliti i criteri e le modalità per lo scambio delle informazioni occorrenti ai fini dell'applicazione del comma 2 tra i soggetti tenuti alla corresponsione delle indennità e delle altre somme in dipendenza della cessazione del medesimo rapporto di lavoro.

ART. 49

REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE[EX ART. 46]

1. 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.

2. 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 (2) (3).

ART. 51

DETERMINAZIONE DEL REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE[EX ART. 48]

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. Si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono (B).

2. Non concorrono a formare il reddito:

a) i contributi previdenziali e assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge; i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal lavoratore ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, che operino negli ambiti di intervento stabiliti con il decreto del Ministro della salute di cui all'articolo 10, comma 1, lettera e-ter), per un importo non superiore complessivamente ad euro 3.615,20. Ai fini del calcolo del predetto limite si tiene conto anche dei contributi di assistenza sanitaria versati ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera e-ter) (3)(C);

[b) le erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti non superiori nel periodo d'imposta a lire 500.000, nonchè i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172;] (4)

c) le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonchè quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi, o, fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29, aumentato a euro 7 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica, le prestazioni e le indennità sostitutive corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione (5);

d) le prestazioni di servizi di trasporto collettivo alla generalità o a categorie di dipendenti; anche se affidate a terzi ivi compresi gli esercenti servizi pubblici;

e) i compensi reversibili di cui alle lettere b) ed f) del comma 1 dell'art. 47 (6);

f) l'utilizzazione delle opere e dei servizi riconosciuti dal datore di lavoro volontariamente o in conformita' a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, offerti alla generalita' dei dipendenti o a categorie di dipendenti e ai familiari indicati nell'articolo 12 per le finalita' di cui al comma 1 dell'articolo 100 (7)

f-bis) le somme, i servizi e le prestazioni erogati dal datore di lavoro alla generalita' dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione, da parte dei familiari indicati nell'articolo 12, dei servizi di educazione e istruzione anche in eta' prescolare, compresi i servizi integrativi e di mensa ad essi connessi,

nonche' per la frequenza di ludoteche e di centri estivi e invernali e per borse di studio a favore dei medesimi familiari (8);
f-ter) le somme e le prestazioni erogate dal datore di lavoro alla generalita' dei dipendenti o a categorie di dipendenti per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti indicati nell'articolo 12 (9);
g) il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a lire 4 milioni, a condizione che non siano riacquistate dalla società emittente o dal datore di lavoro o comunque cedute prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla percezione; qualora le azioni siano cedute prima del predetto termine, l'importo che non ha concorso a formare il reddito al momento dell'acquisto è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione (10);
[g-bis) la differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente, a condizione che il predetto ammontare sia almeno pari al valore delle azioni stesse alla data dell'offerta; se le partecipazioni, i titoli o i diritti posseduti dal dipendente rappresentano una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria o di partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 10 per cento, la predetta differenza concorre in ogni caso interamente a formare il reddito;] (11)
h) le somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'art. 10 e alle condizioni ivi previste, nonchè le erogazioni effettuate dal datore di lavoro in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali a fronte delle spese sanitarie di cui allo stesso art. 10, comma 1, lettera b). Gli importi delle predette somme ed erogazioni devono essere attestate dal datore di lavoro;
i) le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers) direttamente o per effetto del riparto a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'impresa nella misura del 25 per cento dell'ammontare percepito nel periodo d'imposta.
i-bis) le quote di retribuzione derivanti dall'esercizio, da parte del lavoratore, della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti dei lavoratori dipendenti e le forme sostitutive della medesima, per il periodo successivo alla prima scadenza utile per il pensionamento di anzianità, dopo aver maturato i requisiti minimi secondo la vigente normativa (12).
2- bis . Le disposizioni di cui alle lettere g) e g-bis) del comma 2 si applicano esclusivamente alle azioni emesse dall'impresa con la quale il contribuente intrattiene il rapporto di lavoro, nonchè a quelle emesse da società che direttamente o indirettamente, controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa. La disposizione di cui alla lettera g-bis) del comma 2 si rende applicabile esclusivamente quando ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:
a) che l'opzione sia esercitabile non prima che siano scaduti tre anni dalla sua attribuzione;
b) che, al momento in cui l'opzione è esercitabile, la società risulti quotata in mercati regolamentati;
c) che il beneficiario mantenga per almeno i cinque anni successivi all'esercizio dell'opzione un investimento nei titoli oggetto di opzione non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente. Qualora detti titoli oggetto di investimento siano ceduti o dati in garanzia prima che siano trascorsi cinque anni dalla loro assegnazione, l'importo che non ha concorso a formare il reddito di lavoro dipendente al momento dell'assegnazione è assoggettato a tassazione nel periodo d'imposta in cui avviene la cessione ovvero la costituzione in garanzia (13).
3 . Ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui al comma 1, compresi quelli dei beni ceduti e dei servizi prestati al coniuge del dipendente o a familiari indicati nell'art. 12, o il diritto di ottenerli da terzi, si applicano le disposizioni relative alla determinazione del valore normale dei beni e dei servizi contenute nell'art. 9. Il valore normale dei generi in natura prodotti dall'azienda e ceduti ai dipendenti è determinato in misura pari al prezzo mediamente praticato dalla stessa azienda nelle cessioni al grossista. Non concorre a

formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000; se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.
3-bis. Ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro puo' avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale (14).
4 . Ai fini dell'applicazione del comma 3:
a) per gli autoveicoli indicati nell'art. 54, comma 1, lettere a), c) e m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente (15);
b) in caso di concessione di prestiti si assume il 50 per cento della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di sconto vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi calcolato al tasso applicato sugli stessi. Tale disposizione non si applica per i prestiti stipulati anteriormente al 1° gennaio 1997, per quelli di durata inferiore ai dodici mesi concessi, a seguito di accordi aziendali, dal datore di lavoro ai dipendenti in contratto di solidarietà o in cassa integrazione guadagni o a dipendenti vittime dell'usura ai sensi della legge 7 marzo 1996, n. 108, o ammessi a fruire delle erogazioni pecuniarie a ristoro dei danni conseguenti a rifiuto opposto a richieste estorsive ai sensi del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172 (16);
c) per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, si assume la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso. Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, si assume il 30 per cento della predetta differenza. Per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto si assume la differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato;
c-bis) per i servizi di trasporto ferroviario di persone prestati gratuitamente, si assume, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti, l'importo corrispondente all'introito medio per passeggero/chilometro, desunto dal Conto nazionale dei trasporti e stabilito con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, per una percorrenza media convenzionale, riferita complessivamente ai soggetti di cui al comma 3, di 2.600 chilometri. Il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti è emanato entro il 31 dicembre di ogni anno ed ha effetto dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data della sua emanazione (17).
[4-bis. Ai fini della determinazione dei valori di cui al comma 1, per gli atleti professionisti si considera altresi' il costo dell'attivita' di assistenza sostenuto dalle societa' sportive professionistiche nell'ambito delle trattative aventi ad oggetto le prestazioni sportive degli atleti professionisti medesimi, nella misura del 15 per cento, al netto delle somme versate dall'atleta professionista ai propri agenti per l'attivita' di assistenza nelle medesime trattative.] (18)
5 . Le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente lire 90.000 al giorno, elevate a lire 150.000 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo. Il limite è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto. In caso di rimborso analitico delle spese per

trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonchè i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di lire 30.000, elevate a lire 50.000 per le trasferte all'estero. Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito (D).

6 . Le indennità e le maggiorazioni di retribuzione spettanti ai lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, anche se corrisposte con carattere di continuità, le indennità di navigazione e di volo previste dalla legge o dal contratto collettivo, i premi agli ufficiali piloti dell'Esercito italiano, della Marina militare e dell'Aeronautica militare di cui all'articolo 1803 del codice dell'ordinamento militare, i premi agli ufficiali piloti del Corpo della Guardia di finanza di cui all'articolo 2161 del citato codice, nonchè le indennità di cui all'art. 133 del decreto del Presidente della Repubblica 15 dicembre 1959, n. 1229 concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, possono essere individuate categorie di lavoratori e condizioni di applicabilità della presente disposizione (19) (20).

7 . Le indennità di trasferimento, quelle di prima sistemazione e quelle equipollenti, non concorrono a formare il reddito nella misura del 50 per cento del loro ammontare per un importo complessivo annuo non superiore a lire 3 milioni per i trasferimenti all'interno del territorio nazionale e 9 milioni per quelli fuori dal territorio nazionale o a destinazione in quest'ultimo. Se le indennità in questione, con riferimento allo stesso trasferimento, sono corrisposte per più anni, la presente disposizione si applica solo per le indennità corrisposte per il primo anno. Le spese di viaggio, ivi comprese quelle dei familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'art. 12, e di trasporto delle cose, nonchè le spese e gli oneri sostenuti dal dipendente in qualità di conduttore, per recesso dal contratto di locazione in dipendenza dell'avvenuto trasferimento della sede di lavoro, se rimborsate dal datore di lavoro e analiticamente documentate, non concorrono a formare il reddito anche se in caso di contemporanea erogazione delle suddette indennità.

8 . Gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero costituiscono reddito nella misura del 50 per cento. Se per i servizi prestati all'estero dai dipendenti delle amministrazioni statali la legge prevede la corresponsione di una indennità base e di maggiorazioni ad esse collegate concorre a formare il reddito la sola indennità base nella misura del 50 per cento nonche' il 50 per cento delle maggiorazioni percepite fino alla concorrenza di due volte l'indennita' base. Qualora l'indennità per servizi prestati all'estero comprenda emolumenti spettanti anche con riferimento all'attività prestata nel territorio nazionale, la riduzione compete solo sulla parte eccedente gli emolumenti predetti. L'applicazione di questa disposizione esclude l'applicabilità di quella di cui al comma 5 (21).

8- bis . In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 8, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all'art. 4, comma 1, del decreto-legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398 (22).

9 . Gli ammontari degli importi che ai sensi del presente articolo non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente possono essere rivalutati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, quando la variazione percentuale del valore medio dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativo al periodo di dodici mesi terminante al 31 agosto supera il 2 per cento rispetto al valore medio del medesimo indice rilevato con riferimento allo stesso periodo dell'anno 1998. A tal fine, entro il 30 settembre, si provvede alla ricognizione della predetta

percentuale di variazione. Nella legge finanziaria relativa all'anno per il quale ha effetto il suddetto decreto si farà fronte all'onere derivante dall'applicazione del medesimo decreto .

Art. 67

Redditi diversi [Ex Art. 81]

1. Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, nè in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

a) le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici;

b) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione [o donazione] e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. In caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante (2);

c) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate. Costituisce cessione di partecipazioni qualificate la cessione di azioni, diverse dalle azioni di risparmio, e di ogni altra partecipazione al capitale od al patrimonio delle società di cui all'articolo 5, escluse le associazioni di cui al comma 3, lettera c), e dei soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), nonché la cessione di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni, qualora le partecipazioni, i diritti o titoli ceduti rappresentino, complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20 per cento ovvero una partecipazione al capitale od al patrimonio superiore al 5 o al 25 per cento, secondo che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni. Per i diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite partecipazioni si tiene conto delle percentuali potenzialmente ricollegabili alle predette partecipazioni. La percentuale di diritti di voto e di partecipazione è determinata tenendo conto di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi, ancorché nei confronti di soggetti diversi. Tale disposizione si applica dalla data in cui le partecipazioni, i titoli ed i diritti posseduti rappresentano una percentuale di diritti di voto o di partecipazione superiore alle percentuali suindicate. Sono assimilate alle plusvalenze di cui alla presente lettera quelle realizzate mediante:

1) cessione di strumenti finanziari di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 44 quando non rappresentano una partecipazione al patrimonio;

2) cessione dei contratti di cui all'articolo 109, comma 9, lettera b), qualora il valore dell'apporto sia superiore al 5 per cento o al 25 per cento del valore del patrimonio netto contabile risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni. Per le plusvalenze realizzate mediante la cessione dei contratti stipulati con associanti non residenti che non soddisfano le condizioni di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo, l'assimilazione opera a prescindere dal valore dell'apporto (3);

3) cessione dei contratti di cui al numero precedente qualora il valore dell'apporto sia superiore al 25 per cento dell'ammontare dei beni dell'associante determinati in base alle disposizioni previste del comma 2 dell'articolo 47 del citato testo unico;

c-bis) le plusvalenze, diverse da quelle imponibili ai sensi della lettera c), realizzate mediante cessione a titolo oneroso di azioni e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio di società di cui all'articolo 5, escluse le associazioni di cui al comma 3, lettera c), e dei soggetti di cui all'articolo 73, nonché di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni. Sono assimilate alle plusvalenze di cui alla presente lettera quelle realizzate mediante:
1) cessione dei contratti di cui all'articolo 109, comma 9, lettera b), qualora il valore dell'apporto sia non superiore al 5 per cento o al 25 per cento del valore del patrimonio netto contabile risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni (4);
2) cessione dei contratti di cui alla lettera precedente qualora il valore dell'apporto sia non superiore al 25 per cento dell'ammontare dei beni dell'associante determinati in base alle disposizioni previste dal comma 2 dell'articolo 47 (5);
c-ter) le plusvalenze, diverse da quelle di cui alle lettere c) e c-bis), realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di titoli non rappresentativi di merci, di certificati di massa, di valute estere, oggetto di cessione a termine o rivenienti da depositi o conti correnti, di metalli preziosi, sempreché siano allo stato grezzo o monetato, e di quote di partecipazione ad organismi d'investimento collettivo. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera si considera cessione a titolo oneroso anche il prelievo delle valute estere dal deposito o conto corrente (6)(B);
c-quater) i redditi, diversi da quelli precedentemente indicati, comunque realizzati mediante rapporti da cui deriva il diritto o l'obbligo di cedere od acquistare a termine strumenti finanziari, valute, metalli preziosi o merci ovvero di ricevere o effettuare a termine uno o più pagamenti collegati a tassi di interesse, a quotazioni o valori di strumenti finanziari, di valute estere, di metalli preziosi o di merci e ad ogni altro parametro di natura finanziaria. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera sono considerati strumenti finanziari anche i predetti rapporti (7);
c-quinquies) le plusvalenze ed altri proventi, diversi da quelli precedentemente indicati, realizzati mediante cessione a titolo oneroso ovvero chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale e mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di crediti pecuniari o di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto (8);
d) le vincite delle lotterie, dei concorsi a premio, dei giochi e delle scommesse organizzati per il pubblico e i premi derivanti da prove di abilità o dalla sorte nonché quelli attribuiti in riconoscimento di particolari meriti artistici, scientifici o sociali;
e) i redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli;
f) i redditi di beni immobili situati all'estero;
g) i redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, salvo il disposto della lettera b) del comma 2 dell'articolo 53;
h) i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili, dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende; l'affitto e la concessione in usufrutto dell'unica azienda da parte dell'imprenditore non si considerano fatti nell'esercizio dell'impresa, ma in caso di successiva vendita totale o parziale le plusvalenze realizzate concorrono a formare il reddito complessivo come redditi diversi;
h-bis) le plusvalenze realizzate in caso di successiva cessione, anche parziale, delle aziende acquisite ai sensi dell'articolo 58;

h-ter) la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore (9);
i) i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente;
l) i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;
m) le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche, e quelli erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche [e di cori, bande e filodrammatiche da parte del direttore e dei collaboratori tecnici] (10) (11);
n) le plusvalenze realizzate a seguito di trasformazione eterogenea di cui all'articolo 171, comma 2, ove ricorrono i presupposti di tassazione di cui alle lettere precedenti (12).
1- bis . Agli effetti dell'applicazione delle lettere c), c-bis) e c-ter) del comma 1, si considerano cedute per prime le partecipazioni, i titoli, gli strumenti finanziari, i contratti, i certificati e diritti, nonchè le valute ed i metalli preziosi acquisiti in data più recente; in caso di chiusura o di cessione dei rapporti di cui alla lettera c-quater) si considerano chiusi o ceduti per primi i rapporti sottoscritti od acquisiti in data più recente (13).
1- ter. Le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di valute estere rivenienti da depositi e conti correnti concorrono a formare il reddito a condizione che nel periodo d'imposta la giacenza dei depositi e conti correnti complessivamente intrattenuti dal contribuente, calcolata secondo il cambio vigente all'inizio del periodo di riferimento sia superiore a cento milioni di lire per almeno sette giorni lavorativi continui (14).
1- quater . Fra le plusvalenze e i redditi di cui alle lettere c-ter), c-quater) e c-quinquies) si comprendono anche quelli realizzati mediante rimborso o chiusura delle attività finanziarie o dei rapporti ivi indicati, sottoscritti all'emissione o comunque non acquistati da terzi per effetto di cessione a titolo oneroso. Fra le plusvalenze di cui alla lettera c-ter) si comprendono anche quelle di rimborso delle quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio realizzate mediante conversione di quote o azioni da un comparto ad altro comparto del medesimo organismo di investimento collettivo (15).

Art. 25 DPR 600/73

così come modificato dall'art. 36, co. 24, D. L n. 223/2006 (conv. in L. n. 248/2006)

Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo e su altri redditi

I soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23, che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorche' non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 15 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa. La predetta ritenuta deve essere operata dal condominio quale sostituto d'imposta anche sui compensi percepiti dall'amministratore di condominio. La stessa ritenuta deve essere operata sulla parte imponibile delle somme di cui alla lettera b) e sull'intero ammontare delle somme di cui alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. La ritenuta e' elevata al 17 per cento

per le indennita' di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 16 dello stesso testo unico, concernente tassazione separata. La ritenuta non deve essere operata per le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese. (21a) (30) (54) (70) Salvo quanto disposto nell'ultimo comma del presente articolo, se i compensi e le altre somme di cui al comma precedente sono corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento, anche per le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese. Ne sono esclusi i compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero e quelli corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti. Le disposizioni dei precedenti commi non si applicano ai compensi di importo inferiore a lire 50.000 corrisposti dai soggetti indicati nella lettera e) dell'art. 2 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 598, per prestazioni di lavoro autonomo non esercitato abitualmente e sempreche' non costituiscano acconto di maggiori compensi. I compensi di cui all'articolo 23, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, corrisposti a non residenti sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sulla parte imponibile del loro ammontare. E' operata, altresi', una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sull'ammontare dei compensi corrisposti a non residenti per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche che si trovano nel territorio dello Stato. Ne sono esclusi i compensi corrisposti a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Art. 12, L. 153/69

(così come modificato dall'art. 6, D. Lgs. 02.09.1997, n. 314)

Determinazione del reddito da lavoro dipendente ai fini contributivi

1. Costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli di cui all'articolo 46, 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.

2. Per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 48 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.

3. Le somme e i valori di cui al comma 1 dell'articolo 48 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si intendono al lordo di qualsiasi contributo e trattenuta, ivi comprese quelle di cui al comma 2, lettera h), dello stesso articolo 48.

4. Sono esclusi dalla base imponibile:

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, nonche' quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l'imponibilita' dell'indennita' sostitutiva del preavviso;

c) i proventi e le indennita' conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento danni;

d) le somme poste a carico di gestioni assistenziali e previdenziali obbligatorie per legge; le somme e le provvidenze erogate da casse, fondi e gestioni di cui al successivo punto f) e quelle erogate dalle Casse edili di cui al comma 4; i proventi derivanti da polizze assicurative; i compensi erogati per conto di terzi non aventi attinenza con la prestazione lavorativa;

e) nei limiti ed alle condizioni stabilite dall'articolo 2 del decreto-legge 25 marzo 1997, n. 67, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 1997, n. 135, le erogazioni previste dai contratti collettivi aziendali, ovvero di secondo livello, delle quali sono incerti la corresponsione o l'ammontare e la cui struttura sia correlata dal contratto collettivo medesimo alla misurazione di incrementi di produttivita', qualita' ed altri elementi di competitivita' assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati;

f) i contributi e le somme a carico del datore di lavoro, versate o accantonate, sotto qualsiasi forma, a finanziamento delle forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124, e

successive modificazioni e integrazioni, e a 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. I contributi e le somme predetti, diverse dalle quote di accantonamento al TFR, sono assoggettati al contributo di solidarieta' del 10 per cento di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 29 marzo 1991, n. 103, convertito, con modificazioni, dalla legge 1 giugno 1991, n. 166, e al citato decreto legislativo n. 124 del 1993, e successive modificazioni e integrazioni, a carico del datore di lavoro e devoluto alle gestioni pensionistiche di legge cui sono iscritti i lavoratori. Resta fermo l'assoggettamento a contribuzione ordinaria nel regime obbligatorio di appartenenza delle quote ed elementi retributivi a carico del lavoratore destinati al finanziamento delle forme pensionistiche complementari e alle casse, fondi e gestioni predetti. Resta fermo, altresi', il contributo di solidarieta' a carico del lavoratore nella misura del 2 per cento di cui all'articolo 1, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 14 dicembre 1995, n. 579;
g) i trattamenti di famiglia di cui all'articolo 3, comma 3, lettera d), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. 5. L'elencazione degli elementi esclusi dalla base imponibile e' tassativa. 6. Le somme versate alle casse edili per ferie, gratifica natalizia e riposi annui sono soggette a contribuzione di previdenza e assistenza per il loro intero ammontare. Le somme a carico del datore di lavoro e del lavoratore versate alle predette casse ad altro titolo sono soggette a contribuzione di previdenza e assistenza nella misura pari al 15 per cento del loro ammontare (…)

PRASSI

m_lps.38.CIRCOLARI.REGISTRAZIONE.0000003.16-01-2013

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali

Partenza - Roma, 16/01/2013
Prot. 37 / 0001034 / MA008.A001

CIRCOLARE N. 3/2013

Ministero del lavoro e delle politiche sociali

Agli indirizzi in allegato

Direzione generale per l'Attività Ispettiva

Direzione generale delle Relazioni Industriali e dei Rapporti di Lavoro

Oggetto: art. 7 L. n. 604/1966, come modificato dall'art. 1, comma 40, della L. n. 92/2012 – procedura obbligatoria di conciliazione per i licenziamenti per giustificato motivo oggettivo – primi chiarimenti operativi.

L'art. 1, comma 40, della L. n. 92/2012, modificando l'art. 7 della L. n. 604/1966 e puntando ad una deflazione del contenzioso in materia di licenziamenti per giustificato motivo oggettivo, affida alla commissione provinciale di conciliazione istituita ex art. 410 c.p.c., il compito di espletare un tentativo di conciliazione della controversia, secondo un *iter* che presenta alcune analogie con quello previsto, per le riduzioni collettive di personale, dagli artt. 4, 5, 16 e 24 della L. n. 223/1991.

La presente circolare, oltre a sottolineare l'estrema importanza del compito affidato dal Legislatore alle articolazioni periferiche della nostra Amministrazione ed alle commissioni di conciliazione istituite presso le stesse, si propone di chiarire alcuni aspetti della nuova disposizione richiamando, peraltro, l'attenzione dei Dirigenti ad uno sforzo organizzativo non indifferente.

La procedura pone un intervallo temporale tra il momento in cui il datore di lavoro manifesta la propria volontà di recedere dal rapporto – comunicata al lavoratore interessato – e quello nel quale il licenziamento esplica i propri effetti. Questo lasso di tempo può avere una propria "utilità" in quanto consente alle parti di confrontarsi presso una sede che offre garanzie di terzietà e di trovare soluzioni alternative al licenziamento.

Quanto appena detto postula la necessità di un concerto coinvolgimento dell'Ufficio e delle proprie articolazioni interne, non soltanto nella fase della trattativa, ma anche in quella di supporto (segreteria, protocollo, senza "tempi morti") e di chiarificazione dei contenuti attraverso le strutture impegnate ad informare l'utenza (U.O. conflitti di lavoro, Ufficio relazioni con il pubblico, Ispettore di turno, ecc.).

Datori di lavoro interessati

È necessario anzitutto verificare nel concreto le modalità applicative della disposizione, partendo dalla individuazione dei soggetti nei confronti dei quali il nuovo art. 7 della L. n. 604/1966 trova applicazione.

Al riguardo il Legislatore individua i datori di lavoro interessati dalla procedura sulla base di limiti dimensionali, rispetto ai quali si ritiene che l'Ufficio non abbia tuttavia alcun potere di valutazione.

Sono tenuti al rispetto della norma tutti i datori di lavoro, imprenditori e non imprenditori, che in ciascuna sede, stabilimento, filiale, ufficio o reparto autonomo occupino alle proprie dipendenze più di 15 unità o più di 5 se imprenditori agricoli.

La disposizione trova applicazione anche nei confronti del datore, imprenditore o non imprenditore, che nello stesso ambito comunale occupi più di 15 lavoratori, pur se ciascuna unità produttiva non raggiunga tali limiti (anche per l'imprenditore agricolo dimensionato oltre le 5 unità vale lo stesso principio) e, in ogni caso, a chi occupa più di 60 dipendenti su scala nazionale.

Ai fini del computo i lavoratori a tempo parziale indeterminato sono calcolati "pro quota" in relazione all'orario pieno contrattuale, mentre non si computano il coniuge ed i parenti entro il secondo grado, sia in linea diretta che collaterale (commi 8 e 9 del nuovo art. 18, come modificato dal comma 42 dell'art. 1, della L. n. 92/2012).

Va poi evidenziato che la previsione ricalca quanto già affermato dal Legislatore della L. n. 108/1990. Da ciò scaturisce la validità di alcuni indirizzi consolidatisi nel corso degli anni passati presso la Suprema Corte come quello secondo il quale **il calcolo della base numerica deve essere effettuato non già nel momento in cui avviene il licenziamento, ma avendo quale parametro di riferimento la c.d. "normale occupazione" nel periodo antecedente (gli ultimi 6 mesi), senza tener conto di temporanee contrazioni di personale.**

Al riguardo va ricordato che nelle aziende ove, per motivi di mercato o di attività svolta in periodi predeterminati, l'occupazione è "fluttuante", la giurisprudenza oscilla tra un concetto di "media" (Cass. sent. n. 2546/2004) ed uno di "normalità" della forza lavoro riferita all'organico necessario in quello specifico momento dell'anno (Cass. sent. n. 2241/1987; Cass. sent. n. 2371/1986).

Un altro tema che va affrontato riguarda la non computabilità di alcune tipologie contrattuali, per effetto di specifiche disposizioni legislative come:

a) gli assunti con rapporto di apprendistato (qualunque sia la tipologia ed ivi compresi i c.d. "apprendisti in mobilità") in quanto l'art. 7, comma 3, del D.Lgs. n. 167/2011 li esclude

espressamente, ribadendo la disposizione già contenuta nell'art. 21 della L. n. 56/1987, ora abrogato;

b) gli assunti con contratto di inserimento, fino a quando tale contratto rimarrà nel nostro ordinamento (è stato infatti abrogato dall'art. 1, comma 14, della L. n. 92/2012 a decorrere dal prossimo anno);

c) gli assunti con contratto di reinserimento ex art. 20 della L. n. 223/1991;

d) gli assunti, già impiegati in lavori socialmente utili o di pubblica utilità, secondo la previsione contenuta nell'art. 7, comma 7, del D.Lgs. n. 81/2000;

e) i lavoratori somministrati che, per effetto dell'art. 22, comma 5, del D.Lgs. n. 276/2003, non rientrano nell'organico dell'utilizzatore.

Vanno, invece, compresi nell'organico aziendale i lavoratori delle società cooperative di produzione e lavoro che hanno sottoscritto un contratto di lavoro subordinato secondo la previsione contenuta nell'art. 1, comma 3, della L. n. 142/2001, i lavoratori a domicilio, i lavoratori sportivi professionisti che, in virtù dell'art. 4, comma 9, della L. n. 91/1981, rientrano nel computo dimensionale dell'azienda.

Il computo parziale nell'organico non riguarda soltanto i lavoratori ad orario ridotto a tempo indeterminato – come riportato, esplicitamente, dalla norma – ma anche gli intermittenti, in forza dell'art. 39 del D.Lgs. n. 276/2003, che li calcola nell'organico dell'impresa "*ai fini dell'applicazione di norme di legge, in proporzione all'orario di lavoro effettivamente svolto nell'arco di ciascun semestre*" o quelli "*in lavoro ripartito*", computati complessivamente in relazione all'orario svolto e che vanno considerati come un'unità allorquando l'orario complessivo coincida con il tempo pieno.

Motivazioni del licenziamento

Un'altra questione che va preliminarmente esaminata riguarda la motivazione del licenziamento (che è bene, ricordarlo, **in questa fase è rimessa alla sola valutazione del datore di lavoro**) quale riferibile ad un giustificato motivo oggettivo, secondo quanto prevede l'art. 3, seconda parte, della L. n. 604/1966.

Su questa linea di recente si è espressa la Suprema Corte (Cass. sent. n. 11465 del 9 luglio 2012), allorquando ha affermato che il licenziamento per giustificato motivo oggettivo determinato da ragioni inerenti l'attività produttiva è una scelta riservata all'imprenditore, quale responsabile della corretta gestione dell'azienda anche dal punto di vista economico ed organizzativo, sicché essa, quando sia effettiva e non simulata o pretestuosa, non è sindacabile dal giudice quanto ai profili della sua congruità ed opportunità.

A titolo esemplificativo, il giustificato motivo oggettivo di licenziamento è stato ricondotto ad ipotesi di ristrutturazione di reparti, di soppressione del posto di lavoro, di terziarizzazione e di esternalizzazione di attività. Le prime due non possono essere genericamente individuate ma debbono essere ricondotte alla esigenza di dover, necessariamente, "cancellare" o ridurre quel reparto o, a maggior ragione, quel posto di lavoro nel quale si trova ad operare il dipendente, con l'impossibilità di una utilizzazione in altre mansioni compatibili con quella precedentemente svolta.

A ciò vanno aggiunte altre ipotesi di licenziamento per giustificato motivo oggettivo (che, peraltro, non esauriscono l'ampia tematica) che fanno riferimento alla inidoneità fisica (Cass. sent. n. 14065/1999; Cass. sent. n. 9067/2003; Cass. sent. n. 4012/1998), alla impossibilità del c.d. "repechage" anche all'interno del "gruppo d'imprese" (Cass. sent. n. 7717/2003; Cass. sent. n. 16579/2010), al licenziamento di un lavoratore a tempo indeterminato in edilizia, anche per chiusura del cantiere (Cass. sent. 1162/1993; Cass. sent. n. 2364/1989), ai provvedimenti di natura amministrativa (Cass. sent. n. 2267/1999; Cass. sent. n. 7726/2005; Cass. sent. n. 2727/1989; Cass. sent. n. 7726/2005) che incidono sul rapporto (ad esempio, il ritiro della patente di guida o di un tesserino di ingresso rilasciato dalle autorità doganali agli spazi aeroportuali o il ritiro del porto d'armi ad una guardia particolare giurata), alle misure detentive (Cass. sent. n. 22536/2008; Cass. sent. n. 2267/2009).

Non si ritiene invece ricompreso nell'ambito dei licenziamenti per giustificato motivo oggettivo il licenziamento avvenuto per superamento del periodo di comporto ai sensi dell'art. 2110 c.c. la cui violazione, peraltro, trova una specifica tutela nell'ambito del riformulato art. 18 della L. n. 300/1970.

La procedura obbligatoria di conciliazione è invece necessaria allorquando il datore intenda effettuare più licenziamenti individuali nell'arco temporale di 120 giorni (art. 24, L. n. 223/1991) anche per i medesimi motivi senza raggiungere la soglia di 5; qui ci si trova di fronte a "recessi plurimi" per esigenze oggettive dell'azienda, tutti ricadenti nella procedura oggi prevista per i licenziamenti individuali e non in quella disciplinata dall'art. 4 della L. n. 223/1991. Nel caso in cui la Direzione territoriale del lavoro si accorga che il datore ha chiesto più di 4 tentativi di conciliazione per i medesimi motivi deve ritenere non ammissibile la procedura, invitando il datore di lavoro ad attivare quella di riduzione collettiva di personale prevista dalla L. n. 223/1991.

Apertura della procedura e ruolo della Direzione territoriale del lavoro

Il datore di lavoro rientrante nel campo di applicazione del nuovo art. 18 che intende procedere ad un licenziamento per giustificato motivo oggettivo è obbligato ad inviare una comunicazione scritta alla Direzione del lavoro competente per ambito territoriale (in base al luogo di svolgimento dell'attività del dipendente) e trasmessa per conoscenza al diretto interessato.

Il contenuto deve far riferimento all'intenzione di procedere al licenziamento per un motivo oggettivo, deve indicarne le motivazioni, nonché le eventuali misure di assistenza finalizzate ad una ricollocazione. **Si ricorda inoltre di indicare nella comunicazione, qualora il datore di lavoro ne sia in possesso, l'indirizzo di posta elettronica certificata**.

La comunicazione si intende trasmessa a "buon fine", nei confronti del lavoratore, se spedita al domicilio indicato nel contratto o quello successivamente indicato o, infine, se consegnata a mano con ricezione attestata da una firma sulla copia.

Dalla data di ricezione della comunicazione trasmessa da parte del datore di lavoro all'Ufficio si intende dunque avviata la procedura in esame; va infatti ricordato che la stessa comunicazione è trasmessa "per conoscenza" al lavoratore (art. 7, comma 1, della L. n. 604/1966) e pertanto, ai fini della individuazione del momento di avvio della procedura, assume valore preponderante la data di ricezione da parte della DTL.

A differenza del tentativo facoltativo di conciliazione previsto dalla L. n. 183 del 2010, ove i "luoghi teatro" dell'*iter* teoricamente possibili erano diversi (organismi di certificazione, camere e collegi arbitrali, sedi sindacali ecc.), la procedura compositoria in questione si può svolgere soltanto davanti la commissione di conciliazione istituita presso la Direzione territoriale del lavoro, la cui composizione è espressione delle organizzazioni datoriali e sindacali maggiormente rappresentative a livello territoriale e che, in via ordinaria, opera attraverso sotto commissioni composte da un rappresentante di parte datoriale, da uno di parte sindacale e da un funzionario della DTL delegato dal proprio Dirigente.

A differenza dell'art. 413 c.p.c. che, radicando indirettamente la competenza del giudice del lavoro, individua anche quella della Direzione territoriale del lavoro per il tentativo facoltativo di conciliazione e che prevede "fori alternativi", il nuovo art. 7 della L. n. 604/1966 **individua attraverso il solo luogo di svolgimento dell'attività del dipendente l'organo ministeriale competente per territorio**.

Modalità e contenuti della comunicazione datoriale

Passando alle modalità ed ai contenuti della comunicazione datoriale, va ricordato come l'art. 410 c.p.c., nella versione riformata dall'art. 31 della L. n. 183/2010, faccia riferimento ad una "*raccomandata con avviso di ricevimento*". In ogni caso, si ritiene pienamente valida una comunicazione inviata alla Direzione del lavoro attraverso "posta elettronica certificata".

La comunicazione datoriale va effettuata per iscritto, come traspare chiaramente da due elementi: il primo riguarda l'indicazione della motivazione del recesso e la descrizione delle misure eventuali di assistenza alla ricollocazione; il secondo scaturisce dal fatto che la comunicazione deve essere inviata sia alla DTL che al domicilio del lavoratore.

La comunicazione è fondamentale in quanto consente di conoscere le cause che determinano, ad avviso del datore, la necessità di procedere al licenziamento. La comunicazione relativa al licenziamento individuale **deve presentare caratteristiche precise, in quanto l'imprenditore ha già individuato il soggetto nei confronti del quale esercitare l'azione di recesso**; tutto questo, secondo principi di "correttezza" e "buona fede" ribaditi dalla Suprema Corte con la sentenza n. 7046/2011.

Anche le misure attivabili ai fini di una ricollocazione (che, peraltro, sono eventuali) vanno individuate con una certa puntualizzazione in quanto possono facilitare la soluzione della controversia. Per quel che riguarda la individuazione delle misure alternative, di ricollocazione o di assistenza alla ricollocazione, va ricordato come la stessa Cassazione, con la sentenza n. 6625 del 23 marzo 2011, abbia affermato che non necessariamente debbano avere la caratteristica del lavoro subordinato, ben potendo l'offerta riguardare una prospettiva di lavoro autonomo o in cooperativa.

Istruttoria della Direzione territoriale del lavoro

I tempi del tentativo di conciliazione sono obiettivamente brevi e, in questa ottica, il comma 3 del nuovo art. 7 della L. n. 604/1966 impone un preciso onere alla Direzione territoriale del lavoro che ha ricevuto la comunicazione datoriale: quello di convocare le parti avanti alla commissione (o sotto commissione) provinciale di conciliazione, trasmettendo l'invito a comparire entro il termine perentorio di 7 giorni dalla ricezione dell'istanza. A cadenza almeno settimanale la DTL provvederà inoltre a comunicare ai componenti della commissione i nominativi delle parti convocate presso la stessa commissione per il tentativo di conciliazione.

La nota della DTL, con il giorno e l'ora della convocazione, **deve essere trasmessa con la massima celerità** al fine di non vanificare la procedura obbligatoria di conciliazione; essa va inviata **con lettera raccomandata o preferibilmente attraverso "posta elettronica certificata"**. Forme alternative di invio della comunicazione, attesa la necessità di coniugare la certezza dell'invio con l'effettiva conoscenza della data della riunione da parte degli interessati, non risultano possibili (tranne, ovviamente, i casi sporadici di "consegna a mano").

I tempi ristretti postulano la necessità di un diversa organizzazione sia dell'Ufficio vertenze della Direzione del lavoro che dell'attività della commissione di conciliazione. Una volta pervenuta la richiesta, la convocazione delle parti va fatta con immediatezza, indicando una data molto ravvicinata per l'incontro e, possibilmente, prevedendo riunioni "straordinarie" dell'organo conciliativo.

Fissare la convocazione delle parti, pur rispettando il termine perentorio dei 7 giorni dalla richiesta, ma entro un limite temporale che va oltre i 20 giorni dalla convocazione, significa vanificare la procedura conciliativa.

Codesti Uffici dovranno pertanto organizzarsi in modo tale da assolvere a tale preciso onere normativo e dell'osservanza di tali indicazioni si terrà conto ai fini della valutazione del comportamento organizzativo dei Dirigenti delle rispettive strutture.

Attività della commissione di conciliazione

Nel giorno e nell'ora fissata dalla lettera di convocazione, le parti sono invitate a presentarsi avanti all'organo conciliativo. L'assenza di una delle stesse non sorretta da alcun elemento giustificativo **produce la redazione di un verbale di assenza.**

Ovviamente, si ha motivo di ritenere che se la mancata presenza del lavoratore abilita il datore di lavoro ad attuare il recesso, la stessa cosa non può dirsi nel caso contrario.

Il comma 5 dell'art. 7 offre la possibilità alle parti di essere assistite dalle organizzazioni di rappresentanza cui siano iscritte o abbiano conferito mandato o da un componente la RSA o la RSU, da un avvocato o da un consulente del lavoro iscritti al relativo albo.

Al riguardo va puntualizzata la possibilità che le parti siano o meno presenti avanti alla commissione di conciliazione o possano farsi rappresentare da un soggetto terzo munito di apposita delega. La delega può essere autenticata secondo le modalità attualmente in vigore (delega sottoscritta dalla parte, unitamente a copia del documento d'identità, ovvero autentica rilasciata dallo stesso avvocato che rappresenta ed assiste il proprio cliente).

Pur non escludendo che in linea di principio le parti possano delegare altre persone alla trattazione (cosa abbastanza ricorrente per il datore di lavoro), **si ritiene che dall'articolato emerga l'opportunità che i soggetti interessati siano tutti presenti e, in particolar modo, il lavoratore.** Quest'ultimo aspetto emerge anche dalla previsione contenuta nel comma 9 dell'art. 7, allorquando si afferma che "*in caso di legittimo e documentato impedimento del lavoratore a presenziare all'incontro di cui al comma 3*" – si tratta di quello fissato dalla commissione – "*la procedura può essere sospesa per un massimo di quindici giorni*". L'opportunità della effettiva presenza delle parti è rafforzata dal fatto che nel corso della discussione potrebbero emergere soluzioni alternative al licenziamento che possono essere diverse ed articolate.

Termini per lo svolgimento della conciliazione

La procedura di conciliazione ha tempi predeterminati, nel senso che **atteggiamenti dilatori non sono, in sostanza, consentiti.** Essa si deve concludere entro 20 giorni dal momento in cui la Direzione territoriale del lavoro ha trasmesso la convocazione per l'incontro. Ciò sta a significare che:

- il termine si calcola **dalla data di convocazione e, quindi, all'interno dei 20 giorni vanno computati anche quelli necessari alla ricezione della lettera raccomandata** (nel caso in cui sia possibile il "doppio invio per pec" il problema non si pone);

- l'incontro deve necessariamente essere "ravvicinato" per consentire alle parti un vero confronto.

Si ricorda tuttavia che **il termine di 20 giorni può essere superato, anche su richiesta della commissione, se le parti lo reputano necessario per il raggiungimento di un accordo.**

In questo caso è opportuno che lo "sforamento" risulti da un verbale di riunione interlocutorio; ovviamente ciò non produce conseguenze sull'esito del tentativo, potendosi lo stesso concludersi anche con una mancata conciliazione.

Appare evidente come il Legislatore punti sull'effetto "deflattivo" del tentativo di conciliazione. Ciò lo si deduce sia dal fatto che le parti possono continuare la discussione (se sono d'accordo) senza alcuna limitazione temporale, che dalla partecipazione attiva richiesta alla commissione. Tale partecipazione si traduce in un attività mediatoria sia in ordine all'accordo sulla indennità incentivante, che riguardo alla individuazione di forme alternative al recesso (ad esempio, il ricorso al tempo parziale, il trasferimento, l'occupazione presso altro datore di lavoro, l'offerta di una collaborazione autonoma anche presso altri datori di lavoro, il distacco temporaneo, l'attribuzione di altre mansioni) senza la necessità di una formalizzazione di una vera e propria proposta conciliativa.

Quanto appena detto postula anche la necessità di interventi organizzativi interni alla utilizzazione del personale nelle singole Direzioni territoriali del lavoro. La presidenza della sotto commissione ove, come detto, si svolgeranno la gran parte delle controversie, dovrà essere affidata ad un funzionario particolarmente preparato sotto l'aspetto "vertenziale" e con una conoscenza dei possibili istituti contrattuali da utilizzare in alternativa al recesso e con ovvia capacità di mediazione. Al tempo stesso, attesa l'importanza e la delicatezza del nuovo adempimento, si rimette alla valutazione del singolo Dirigente la possibilità di integrare o meglio utilizzare il personale impiegato nelle attività di supporto, finalizzato al pieno rispetto dei termini legali.

Tornando ai tempi "cadenzati" della procedura conciliativa, va sottolineato come il Legislatore prenda in considerazione una ipotesi di sospensione temporanea della stessa. Ciò accade (comma 9 del nuovo art. 7 della L. n. 604/1966) in presenza di un legittimo e documentato impedimento del lavoratore (anche autocertificabile) a presenziare alla riunione fissata per il tentativo di conciliazione, per un periodo massimo di 15 giorni. Questo, **che può consistere in uno stato di malattia ma anche in un motivo diverso afferibile alla propria sfera familiare**, deve trovare la propria giustificazione in una tutela prevista dalla legge (ad esempio, un intervento di assistenza ex L. n. 104/1992) o dal contratto. Il motivo va comunicato alla commissione o sotto

commissione provinciale di conciliazione che ha la "regia" del tentativo e che, se lo ritiene valido, accorda la sospensione per il tempo richiesto.

Esito negativo del tentativo di conciliazione

Quanto alle conseguenze legate ad un fallimento del tentativo di conciliazione, va premesso che ciò può accadere sia perché le parti non hanno trovato un accordo, sia perché si è verificata l'assenza o l'abbandono da parte di una di esse (cosa che va, chiaramente, evidenziata nel relativo verbale). In tali casi il datore di lavoro può procedere al licenziamento del lavoratore individuato.

In alternativa, se per una qualsiasi ragione non è stata effettuata la convocazione per il tentativo di conciliazione richiesto, il datore può procedere con proprio atto di recesso unilaterale, trascorsi i 7 giorni dalla ricezione della propria richiesta di incontro da parte della Direzione territoriale del lavoro.

Se la commissione di conciliazione non riesce ad arrivare ad una composizione della controversia, essa è tenuta a redigere un verbale di mancato accordo che, tuttavia, stando al dettato del comma 8 del nuovo art. 7 della L. n. 604/1966, non può essere generico e privo di contenuti.

Il Legislatore, infatti, afferma che "*il comportamento complessivo delle parti, desumibile anche dal verbale redatto in sede di commissione provinciale di conciliazione e dalla proposta conciliativa avanzata dalla stessa, è valutato dal giudice per la determinazione dell'indennità risarcitoria di cui all'art. 18, settimo comma, della legge n. 300/1970 e per l'applicazione degli articoli 91 e 92 del codice di procedura civile*".

Dal verbale si deve desumere, con sufficiente approssimazione, il comportamento tenuto dalle parti nella fase conciliativa. Ciò non significa che, necessariamente, si dovranno riportare tutte le questioni sollevate ma dall'atto dovranno emergere alcune questioni sostanziali riferibili, ad esempio, ad eccezioni sollevate dal lavoratore o da chi lo assiste (ad esempio, si ritiene che il licenziamento prospettato non sia per giustificato motivo oggettivo, ma discriminatorio) o alla assoluta indisponibilità a trovare una soluzione di natura economica alla controversia o ad accettare soluzioni alternative al recesso.

Licenziamento adottato al termine della procedura

Va poi ricordato che il licenziamento adottato al termine della procedura conciliativa ha effetto "*dal giorno della comunicazione con cui il procedimento è stato avviato*" – ossia dal giorno di ricezione, da parte dell'Ufficio, della comunicazione datoriale relativa al "preavviso di licenziamento" – salvo l'eventuale diritto del lavoratore al preavviso o alla relativa indennità sostitutiva. In relazione ai connessi obblighi di comunicazione al Centro per l'impiego si richiama la lettera circolare del 12 ottobre 2012 secondo la quale "*esigenze di certezza in ordine agli esiti*

delle procedure di licenziamento impongono di individuare come dies a quo, ai fini della comunicazione in questione, quello della risoluzione del rapporto senza tener conto della circostanza secondo la quale la stessa risoluzione "produce effetto dal giorno della comunicazione con cui il procedimento medesimo è stato avviato", così come prevede l'art. 7, comma 41, della L. n. 604/1966 come sostituito dall'art. 1, comma 40, della L. n. 92/2012. In tal caso, pertanto, si ritiene che gli effetti retroattivi del licenziamento non debbano incidere sui termini di effettuazione dell'obbligo di comunicazione al Centro per l'impiego".

Si ricorda che, ferma restando la nullità del licenziamento intervenuto in costanza di maternità/paternità, gli effetti del licenziamento rimangono sospesi in caso di impedimento derivante da infortunio occorso sul lavoro. Il periodo di eventuale lavoro svolto in costanza della procedura si considera come "preavviso lavorato", con corrispondente riduzione della relativa indennità in ragione della retribuzione corrisposta nello stesso periodo.

La disposizione ha lo scopo di individuare una data "legale" di risoluzione del rapporto ed ha un obiettivo precipuo di evitare possibili rallentamenti procedurali legati all'insorgere di una malattia che, indubbiamente, rinvierebbe l'efficacia del recesso al termine della stessa. Il Legislatore ha fatto salvo l'effetto sospensivo scaturente pertanto solo dai periodi di tutela per maternità/paternità ed infortunio sul lavoro.

Esito positivo del tentativo di conciliazione

Il tentativo di conciliazione può concludersi positivamente e le soluzioni possono essere diverse, anche alternative alla risoluzione del rapporto.

In questo caso, la commissione procede alla verbalizzazione dei contenuti (si pensi, ad esempio, ad un trasferimento, alla trasformazione del rapporto da tempo pieno a tempo parziale) che divengono inoppugnabili, trattandosi di una conciliazione avvenuta ex art. 410 c.p.c..

Se, invece, si arriva ad una risoluzione consensuale del rapporto, la commissione ne darà atto attraverso il verbale riportandone tutti i contenuti, ivi compresi quelli di natura economica.

Si ricorda che la risoluzione consensuale del rapporto al termine della procedura obbligatoria di conciliazione è una delle ipotesi individuate dal Legislatore (art. 7, comma 7, della L. n. 604/1966) che, derogando alla disciplina ordinaria, riconosce al lavoratore il diritto al "godimento" dell'Assicurazione Sociale per l'Impiego (ASpI), destinata a sostituire la "vecchia" indennità ordinaria di disoccupazione.

La risoluzione consensuale del rapporto pone una ulteriore questione correlata all'applicazione dell'art. 4, comma 17, secondo il quale l'efficacia delle dimissioni o della risoluzione consensuale del rapporto è sospensivamente condizionata alla convalida effettuata presso la Direzione territoriale del lavoro o il Centro per l'impiego competente per territorio, o

presso la sede territoriale individuata dalla contrattazione collettiva o, in alternativa, attraverso la firma apposta in calce alla ricevuta di trasmissione della comunicazione di cessazione del rapporto di lavoro inviata ai servizi telematici per l'impiego. Ebbene, quella della risoluzione consensuale sottoscritta avanti alla commissione provinciale di conciliazione, presieduta da un funzionario della Direzione del lavoro, è chiaramente esaustiva rispetto alla procedura e, comunque, **sufficiente a non imporre al lavoratore un ulteriore passaggio avanti ad uno degli organismi a ciò abilitati**, tra i quali è previsto lo stesso organo periferico del Ministero.

Un'altra questione che potrebbe presentarsi con una certa frequenza è quella legata alla possibilità che, in sede di accordo sulla risoluzione del rapporto, si possa addivenire anche alla composizione di altre questioni di natura economica afferenti il rapporto di lavoro come, ad esempio, le differenze retributive, le ore di lavoro straordinario o il trattamento di fine rapporto. La cosa appare possibile purché ci sia la piena consapevolezza del lavoratore circa la definitività della questione e la sua conseguente inoppugnabilità ex art. 410 c.p.c.. Ovviamente, qualora dalla discussione emerga che tale requisito non ci sia, sarà necessario "stralciare" la parte relativa alla "chiusura delle pendenze economiche" e concentrarsi soltanto su quello che è l'obiettivo della procedura, il licenziamento per giustificato motivo oggettivo.

In relazione a quanto sopra va osservato che, in caso di somme corrisposte a vario titolo al lavoratore (ad accettazione della risoluzione del rapporto, differenze paga, TFR ecc.), è opportuno evidenziare separatamente le stesse e, in particolare, quelle finalizzate all'accettazione del licenziamento.

Il Direttore generale delle Relazioni Industriali e Rapporti di Lavoro
(Dott. Giuseppe Massafra)

Il Direttore generale per l'Attività ispettiva
(Dott. Paolo Pennesi)

EM/DP

m_lps.25.REGISTRO UFFICIALE MINISTERO.PARTENZA.0017056.10-11-2009

Ministero del lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali
Partenza - Roma, 10/11/2009
Prot. 25 / I / 0017056

Ministero del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali
Direzione generale per l'Attività Ispettiva

Divisione I - Consulenza, contenzioso, formazione del personale ispettivo e affari generali

Alla Direzione provinciale del lavoro di Terni

SEDE

e p.c.

alla Direzione regionale del lavoro di Perugia

SEDE

rif. nota prot. n. 23217 del 16/10/2009

Oggetto: transazione tra il lavoratore ed il datore di lavoro in merito a fatti oggetto di accertamento ispettivo.

Codesta Direzione ha chiesto chiarimenti in merito alla possibilità di annullare in sede di autotutela il provvedimento ingiuntivo adottato, in ragione della intervenuta conciliazione giudiziale nella causa di lavoro promossa dalla lavoratrice denunciante nei confronti del datore di lavoro destinatario delle sanzioni; circostanza che si evince dal deposito, nel giudizio instaurato ai sensi dell'art. 22 della L. n. 689/1981, della relativa documentazione.

A tal proposito si rappresenta che la circostanza secondo cui la controparte abbia depositato in giudizio prova della conciliazione intervenuta con la lavoratrice non comporta una conferma dell'assunto della autonomia del rapporto lavorativo posto in essere poiché, com'è ben noto, l'oggetto della transazione **non è il rapporto o la situazione giuridica cui si riferisce la discorde valutazione delle parti, ma la lite cui questa ha dato o può dar luogo e che le parti intendono eliminare mediante le reciproche concessioni** (Cass. civ., sez. lav., sent. n. 6444/1994); sicché l'autonomia della transazione rispetto al rapporto giuridico sottostante esclude che dalle reciproche concessioni possano trarsi elementi di prova circa l'effettività del rapporto di lavoro e della qualifica ad esso attribuita dalle parti.

Da tale principio discende, come peraltro già ravvisato da codesta Direzione, che nei casi di intervenuta conciliazione tra il lavoratore ed il datore di lavoro ed in special modo nei casi, come quello di specie, in cui la transazione abbia per oggetto solo le rivendicazioni economiche del

lavoratore, l'Amministrazione procedente **non perde il potere-dovere di portare a conclusione la procedura sanzionatoria**, anche nei suoi sviluppi processualistici. Tale procedura – va ricordato – avendo ad oggetto sanzioni amministrative, colloca i relativi crediti nell'ambito dei diritti indisponibili con la conseguente preclusione per l'Amministrazione di poter raggiungere accordi transattivi con il privato in detta materia.

A tale proposito si rammenta che con parere reso in data 18/5/2009 con nota prot. n. 155380 del 18/5/09 – CS 567/09 – l'Avvocatura Generale dello Stato ha escluso che proprio in materia di crediti derivanti da sanzioni amministrative possa procedersi ad atti transattivi, non potendo la sanzione amministrativa come tale, nel suo complesso, formare oggetto di tali accordi (cfr. sul punto nota di questa Direzione del 6/10/2009 n. prot. 25/I/0014550).

A parere di questa Direzione, pertanto, non sembra possibile nel caso di specie rinvenire gli estremi per un riesame della vicenda.

IL DIRIGENTE
(Dott. Danilo Papa)

DS

m_lps.37.REGISTRO UFFICIALE.MINISTERO.PARTENZA.0001262.22-01-2014

INTERPELLO N. 1/2014

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali
Partenza - Roma, 22/01/2014
Prot. 37 / 0001262 / MA007.A001

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali

Direzione generale per l'Attività Ispettiva

Alla Confindustria

Oggetto: interpello ai sensi dell'art. 9 del D.Lgs. n. 124/2004 – conciliazione in sede sindacale e procedura ex art. 7, L. n. 604/1966.

Confindustria ha avanzato istanza di interpello per conoscere il parere di questa Direzione generale in merito alla validità di una conciliazione, conclusa in sede sindacale, nella quale il lavoratore rinunci al diritto a impugnare il licenziamento, anche nell'ipotesi in cui lo stesso sia stato effettuato in assenza del rispetto della procedura prevista dall'art. 7 della L. 604/1966.

Al riguardo, acquisito il parere della Direzione generale delle Relazioni Industriali e dei Rapporti di Lavoro, si rappresenta quanto segue.

In proposito, si premette che l'introduzione della procedura conciliativa di cui alla citata normativa lascia inalterata la disciplina e gli effetti di cui all'art. 2113 c.c. che dispone, con riferimento all'ultimo comma, un'eccezione alla previsione di invalidità delle rinunce e delle transazioni laddove le stesse siano realizzate attraverso la conclusione di un atto negoziale che – secondo i chiarimenti della giurisprudenza – sia riferibile a diritti compresi nella sfera di disponibilità giuridica del lavoratore.

Pertanto, non sembrano sussistere motivazioni di ordine giuridico per ritenere che un vizio di natura procedimentale non sia ammissibile alla disciplina civilistica di cui al citato art. 2113 c.c. con i conseguenti corollari in ordine all'efficacia degli atti transattivi conclusi in tale sede (*cfr. ex plurimis* Cass. Civ., sent. n. 22805/2009; Cass. Civ., sent. n. 13134/2008; Cass. Civ., sent. n. 5940/2004; Cass. Civ. sent. 304/1998; Cass. Civ., sent. n. 4780/2003).

Per delega
IL SEGRETARIO GENERALE
(Dott. Paolo Pennesi)

DP

GDN

DIREZIONE CENTRALE CONTRIBUTI 971224
Circolare n. 263
AI DIRIGENTI CENTRALI E PERIFERICI AI COORDINATORI GENERALI, CENTRALI E PERIFERICI DEI RAMI PROFESSIONALI AL COORDINATORE GENERALE MEDICO LEGALE E PRIMARI MEDICO LEGALI e, per conoscenza,AL PRESIDENTE AI CONSIGLIERI DI AMMINISTRAZIONE AL PRESIDENTE E AI MEMBRI DEL CONSIGLIO DI INDIRIZZO E VIGILANZA
AI PRESIDENTI DEI COMITATI AMMINISTRATORI DI FONDI, GESTIONI E CASSE AI PRESIDENTI DEI COMITATI REGIONALI AI PRESIDENTI DEI COMITATI PROVINCIALI
97-263. Unificazione delle basi imponibili fiscale e previdenziale.
DIREZIONE CENTRALE
CONTRIBUTI
Roma, 24 dicembre 1997
Circolare n. 263

AI DIRIGENTI CENTRALI e PERIFERICI
AI COORDINATORI GENERALI, CENTRALI E PERIFERICI DEI RAMI PROFESSIONALI
AL COORDINATORE GENERALE MEDICO LEGALE E PRIMARI MEDICO LEGALI

All. 1 e, per conoscenza,

AL PRESIDENTE
AI CONSIGLIERI DI AMMINISTRAZIONE
AL PRESIDENTE E AI MEMBRI DEL CONSIGLIO DI INDIRIZZO E VIGILANZA
AI PRESIDENTI DEI COMITATI AMMINISTRATORI DI FONDI, GESTIONI E CASSE
AI PRESIDENTI DEI COMITATI REGIONALI
AI PRESIDENTI DEI COMITATI PROVINCIALI

OGGETTO: 97-263. Unificazione delle basi imponibili fiscale e previdenziale.

SOMMARIO:

- Esposizione dei principi generali sull'al- lineamento della base imponibile previdenziale a quella fiscale;
- rassegna sistematica delle deroghe;
- precisazioni su specifici istituti;
- lavoratori all'estero.

(*Omissis*)

(omissis)

2) Comma 4. Esclusione della base imponibile ai fini contributivi. Sono esclusi dalla base imponibile ai fini contributivi.

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, nonchè quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso.

In merito alla portata dell'esclusione di cui trattasi si evidenzia quanto segue.

In base all'articolo 4, comma 2 bis del D.L. 30/5/1988, n. 173, convertito con modificazioni dalla legge 26/7/1988, n. 291, erano escluse le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo.

Le connotazioni delle predette somme sono state definite con la circolare n. 170 del 19/7/1990, a mente della quale rientrano nel campo di applicazione della norma esoneratrice le 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.

Sono, quindi, state ricomprese nella fattispecie:
le somme corrisposte nei casi di prepensionamento;
quelle erogate in caso di cessazione anticipata del rapporto di lavoro a tempo indeterminato laddove la disciplina contrattuale o legale ponga al datore di lavoro limitazioni al potere di recesso individuale del rapporto di lavoro e, quindi, segnatamente nelle ipotesi di rapporto di lavoro assistiti dal regime di stabilità a norma di legge 15 luglio 1966, n. 604 e successive modificazioni; le somme erogate per cessazione del rapporto di lavoro a termine prima della scadenza di questo; le somme corrisposte allo scopo di attuare riduzioni di personale attraverso licenziamenti collettivi.

La nuova disposizione 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.

Conseguentemente dal 1/1/1998 rientrano nella esclusione, oltre le incentivazioni all'esodo nel senso già specificato, tutte quelle forme di erogazione prive di uno specifico titolo retributivo, corrisposte in sede di risoluzione di rapporto di lavoro - anche se non sottoposto a limitazioni sotto il profilo della libera recedibilità da parte del datore 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.

L'esclusione non si estende, quindi, a premi o gratifiche contrattualmente previste rispetto alle quali la risoluzione del rapporto si pone solo come momento temporale dell'erogazione e non come fatto generatore di essa.

Direzione Centrale Entrate Gestione Dipendenti Pubblici
Direzione Centrale Entrate
Direzione Centrale Sistemi Informativi e Tecnologici

Roma, 16/01/2014

Ai Dirigenti centrali e periferici
Ai Responsabili delle Agenzie
Ai Coordinatori generali, centrali e
periferici dei Rami professionali
Al Coordinatore generale Medico legale e
Dirigenti Medici
e, per conoscenza,
Al Presidente
Al Presidente e ai Componenti del Consiglio di
Indirizzo e Vigilanza
Al Presidente e ai Componenti del Collegio dei
Sindaci
Al Magistrato della Corte dei Conti delegato
all'esercizio del controllo
Ai Presidenti dei Comitati amministratori
di fondi, gestioni e casse
Al Presidente della Commissione centrale
per l'accertamento e la riscossione
dei contributi agricoli unificati
Ai Presidenti dei Comitati regionali
Ai Presidenti dei Comitati provincia

Circolare n. 6

OGGETTO: Retribuzioni imponibili ai fini contributivi - Gestione Dipendenti Pubblici: categorie reddituali – imponibili nelle aspettative senza assegni – imponibili ai fini della Gestione Unitaria delle prestazioni creditizie e sociali – maggiorazioni e tetti retributivi – conguaglio contributivo annuo.

SOMMARIO:

1. Premessa
1^ Parte: categorie reddituali ai fini dell'assoggettabilità o non assoggettabilità a contribuzione
2. La retribuzione imponibile di cui al decreto legislativo n. 314/1997
3. Tipologie di redditi di lavoro dipendente assoggettabili a contribuzione
4. I redditi parzialmente assoggettabili a contribuzione
5. Le esclusioni dai redditi di lavoro dipendente

6. I redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente
7. Le esclusioni dall'imponibile contributivo ai sensi dell'art. 6 del decreto
legislativo
n. 314/97;
8. Le indennità
9. Imponibilità contributiva delle somme corrisposte al lavoratore dipendente a seguito sentenze
9.1. Obbligazioni contributive discendenti da sentenze
9.2. Regolarizzazioni contributive da sentenze
10. Imponibilità contributiva delle somme corrisposte a seguito di transazioni nell'ambito dei rapporti di lavoro subordinato
10.1. Obbligazioni contributive discendenti da transazioni
10.2. Regolarizzazioni contributive da transazioni
2^ Parte: retribuzioni imponibili nelle aspettative utili senza assegni – Analisi di singole fattispecie
11. Obbligazioni contributive nelle ipotesi di aspettative utili senza assegni
12. Aspettativa per incarico di Direttore Generale, Sanitario, Amministrativo
12.1. Modalità di compilazione della denuncia
13. Aspettativa per cooperazione nei Paesi in via di sviluppo
14. Esonero
15. Fuori ruolo
16. Congedo straordinario per dottorato di ricerca
17. Congedo straordinario per assistenza ai familiari di soggetti portatori di handicap
18. Aspettativa professori universitari
3^Parte:indicazioni ulteriori per l'individuazione degli imponibili ai fini del corretto adempimento dell'obbligazione contributiva nella Gestione Dipendenti Pubblici 19. Imponibili contributivi ai fini della contribuzione dovuta alla Gestione
Unitaria delle prestazioni creditizie e sociali
20. Maggiorazione del 18% della base pensionabile dei dipendenti iscritti alla Cassa Stato
21. Maggiorazione del 15% della base pensionabile dei dipendenti iscritti alla Cassa Stato destinatari dei sei scatti stipendiali e dei richiamati alle armi
22. Conguaglio contributivo annuo
22.1 Tetti retributivi ai fini dell'aliquota aggiuntiva 1 %
22.2 Massimale art. 2, comma 18, della legge 8 agosto 1995, n. 335.
22.3 Massimale contributivo previsto dall'art. 3, comma 7, del decreto legislativo 24 aprile 1997, n. 181, da valere per i direttori generali, amministrativi e sanitari delle aziende sanitarie locali e delle aziende ospedaliere di cui all'art. 3 bis, comma 11, del decreto legislativo 19 giugno 1999, n. 229.
22.4 Operazioni di conguaglio annuo: Elaborazione dei quadri V1, casuale 7, codici motivo utilizzo 1 e 2.
22.5 Termini per l'invio
22.6 Sanzioni: criteri temporali per il calcolo e modalità di configurazione delle fattispecie sanzionatorie

1. Premessa

Con circolare n.105 del 7 agosto 2012 sono state fornite da questo Istituto le nuove istruzioni per la compilazione delle denunce mensili analitiche da parte dei sostituti d'imposta, il cui obbligo di trasmissione è previsto dall'articolo 44, comma 9, del decreto legge 30 settembre 2003, n.269, convertito nella legge 24 novembre 2003, n.326.

Come già noto, le denunce mensili analitiche - denominate inizialmente DMA2 - a partire dal 1° novembre 2012 con riferimento alle retribuzioni erogate dal mese di ottobre 2012, costituiscono parte integrante del flusso UniEmens, individuate come ListaPosPA, e rappresentano le nuove modalità di comunicazione dei dati per la valorizzazione della posizione assicurativa, per il calcolo del dovuto contributivo e per la costituzione e l'alimentazione delle posizioni di previdenza complementare delle Amministrazioni, degli Enti e delle Aziende, iscritti alla Gestione Dipendenti Pubblici.

In tale ambito, per quanto attiene la dichiarazione delle retribuzioni imponibili ai fini pensionistici - corrispondenti ai valori dei compensi liquidati, nel periodo di riferimento, al lavoratore subordinato - è stata effettuata una generale rivisitazione dei relativi campi, in ossequio al principio della semplificazione, oltre

che nell'intento di evitare continui interventi correttivi conseguenti alle evoluzioni normative e contrattuali delle voci retributive.
In funzione di quanto sopra, viene emanata la presente circolare finalizzata a fornire più ampie ed aggiornate indicazioni alle Amministrazioni e agli Enti iscritti alla Gestione Dipendenti Pubblici in merito alla imponibilità pensionistica e, quindi, all'assoggettabilità contributiva delle diverse tipologie di emolumenti retributivi, alla quantificazione delle retribuzioni nelle previste casistiche di aspettative senza assegni "utili" nonché all'individuazione dei correlati obblighi contributivi.
Le disposizioni contenute nella presente circolare, che integrano e chiariscono i contenuti della circolare n. 105 del 7 agosto 2012, sostituiscono, a decorrere dalle denunce dal 1° novembre 2012 (per le retribuzioni a decorrere da ottobre 2012), le disposizioni in contrasto emanate in precedenza dalla Gestione Dipendenti Pubblici.

1^ Parte: categorie reddituali ai fini dell'assoggettabilità o non assoggettabilità a contribuzione

2. La retribuzione imponibile di cui al decreto legislativo n. 314/1997.

In attuazione della delega al Governo, contemplata dall'art. 3 della legge 23 dicembre 1996, n.662, il decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314 ha introdotto le disposizioni in tema di armonizzazione, razionalizzazione e semplificazione della normativa fiscale e previdenziale concernente i redditi da lavoro dipendente.
In particolare, l'art. 6 del citato decreto, sostitutivo della previgente disciplina in materia di determinazione della retribuzione da assoggettare a contribuzione ai fini pensionistici dettata dall'art. 12 della legge 30 aprile 1969, n. 153 e successive modificazioni e integrazioni, poi estesa dalla legge 8 agosto 1995, n.335 ai dipendenti delle pubbliche amministrazioni, ha statuito in linea generale il principio della unificazione delle basi imponibili (quella fiscale e quella previdenziale), pur senza addivenire ad un'immedesimazione assoluta del profilo previdenziale con quello fiscale, tanto è che in deroga a tale principio sono previste alcune eccezioni dovute alla diversa natura del prelievo.
Sono conseguentemente utili a pensione, a decorrere dal 1° gennaio 1998, gli emolumenti di cui agli articoli 49 e 51 (*cfr. ex articoli 46 e 48*) del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con il citato decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni e integrazioni.
In particolare il comma 1 dell'articolo 49 stabilisce che "*Sono redditi da lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi ad oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri .. omissis ….*".
Il citato art. 51, inoltre, stabilisce, al comma 1, l'onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente e, quindi, la totale imponibilità di tutto ciò che il lavoratore riceve e, nei commi successivi, alcune specifiche deroghe al principio della totale imponibilità elencando le componenti che non concorrono a formare il reddito o vi concorrono solo in parte.
In tale contesto non è più necessario, ai fini dell'assoggettamento a contribuzione di un emolumento, individuare la sussistenza o meno del nesso sinallagmatico tra retribuzione e prestazione di lavoro, come imposto dalla precedente disciplina (cfr. com'è noto, l'art. 2, comma 9, della citata legge 8 agosto 1995, n. 335, che valutava gli emolumenti corrisposti dal datore di lavoro al lavoratore a titolo di *"retribuzione in denaro o in natura, in dipendenza del rapporto di lavoro, al lordo di qualsiasi ritenuta*"), in quanto risulta contributivamente imponibile tutto ciò che il dipendente consegue in relazione al rapporto di lavoro indipendentemente dalla effettiva prestazione di lavoro, e che costituisce reddito da lavorodipendente.

3. Tipologie di redditi di lavoro dipendente assoggettabili a contribuzione

Si forniscono di seguito, a titolo esemplificativo ma non esaustivo, alcune tipologie di redditi di lavoro dipendente, con l'approfondimento di alcune particolari casistiche. La qualificazione di redditi di lavoro dipendente delle voci retributive sottoelencate determina l'assoggettabilità per l' intero importo alla contribuzione ai fini pensionistici ed ai fini della Gestione unitaria delle attività creditizie e sociali nonché, con i limiti delle specifiche disposizioni, ai fini delle Gestioni INADEL, ENPAS, ENPDEP ed ENAM.
Stipendio, salario.
Per il personale con qualifica di dirigente l'art.24 del decreto legislativo n.165/2001 ha introdotto il principio dell'onnicomprensività del trattamento economico come determinato dai contratti collettivi, prevedendo spettanze economiche accessorie correlate alle funzioni attribuite e alle connesse responsabilità. La

graduazione delle funzioni e responsabilità ai fini del trattamento accessorio è definita con decreto ministeriale per le amministrazioni dello Stato e con provvedimenti dei rispettivi organi di governo per le altre amministrazioni o enti. Il trattamento economico determinato è destinato a remunerare tutte le funzioni ed i compiti attribuiti ai dirigenti e, quindi, qualsiasi incarico ad essi conferito in ragione del loro ufficio o comunque conferito dall'amministrazione presso cui prestano servizio o su designazione della stessa.

Assegno "*ad personam*" (riassorbile e non), attribuito al fine di rispettare il divieto di "*reformatio in peius*" del trattamento economico acquisito;

I trattamenti accessori quali: straordinario, mensilità aggiuntive, gratifiche e comunque tutti quei compensi che adempiono a tali funzioni;

Gli onorari spettanti agli Avvocati dello Stato nonché agli Avvocati delle Avvocature di Enti pubblici.

I premi *una tantum* e periodici, i compensi incentivanti, i compensi in natura, le
erogazioni liberali in denaro e in natura.

Gli emolumenti erogati ai Ministri, vice Ministri e Sottosegretari di Stato, equiparati ai dirigenti dello Stato ai sensi degli artt. 7 e 28 del d.P.R. n. 1092/1973.

I compensi corrisposti dalle Università ai docenti con incarico annuale di insegnamento, i quali sono legati da rapporto di lavoro dipendente con altre Università o altri organismi pubblici e privati oppure sono liberi professionisti o pensionati.

I compensi derivanti da prestazioni didattiche rese presso Scuole Superiori da docenti che rivestono la qualifica di Magistrati amministrativi e funzionari dello Stato, autorizzati dall'ufficio di appartenenza ad accettare l'incarico (risoluzione dell'allora Ministero delle Finanze n.8/1400 del 5 dicembre 1981).

I compensi che un'Amministrazione pubblica corrisponde ai propri dipendenti per la partecipazione a commissioni o comitati costituiti con provvedimenti degli organi di governo o dell'Amministrazione medesima ovvero per affidamento di incarichi o funzioni comportanti particolari responsabilità.

Costituiscono redditi di lavoro dipendente le paghe nette corrisposte al personale militare legislativo n. 165/1997, la contribuzione ai fini pensionistici (CTPS) è interamente a carico del Ministero della Difesa, anche con riferimento alla quota a carico del lavoratore (8,80), per le "paghe nette" corrisposte per l'effettivo servizio prestato con esclusione della parte di servizio relativa agli obblighi di leva previsti fino al 31 dicembre 2004.

Eventuali componenti retributive aggiuntive alle "paghe nette" corrisposte a detto
personale volontario sono assoggettate a contribuzione in applicazione delle disposizioni vigenti per la generalità dei lavoratori[1].

Per il Comparto Sanità i compensi sotto forma di indennità o gettone di presenza, previstidagli articoli 60 e 62 del CCNL 8 giugno 2000, il primo riguardante la dirigenza medica e veterinaria del S.S.N. ed il secondo relativo al personale dirigente del ruolo professionale, tecnico ed amministrativo, erogati per prestazioni (*cfr.* es. *partecipazione a corsi di formazione in qualità di docente, partecipazione a commissioni di concorso, a comitati scientifici, relazioni a convegni ecc. ….)* svolte per fini non strettamente istituzionali, nelle ipotesi che il compenso venga corrisposto dall'Amministrazione di appartenenza o da qualsiasi altra Amministrazione dello Stato (*cfr. in proposito, circolare INPS n.57 del 20 aprile 2012*).

Per il Comparto Sanità, l'indennità del Fondo di perequazione previsto dall'articolo 57, comma 2, lettera i) del CCNL 8 giugno 2000, in quanto costituisce, per le categorie di professionisti interessati, un compenso stabilito in sede di contrattazione integrativa, senza alcuna relazione con l'attività libero professionale intramuraria.

Per il Comparto Sanità sono assoggettabili, per il loro intero ammontare, le somme destinate al finanziamento delle fasce retributive, delle posizioni organizzative, della produttività collettiva per il miglioramento dei servizi, della qualità delle prestazioni individuali, dell'indennità professionale specifica spettante al personale del ruolo sanitario – artt.9 e 10 CCNL 10 aprile 2008.

Per il Comparto Enti Locali sono assoggettabili per l'intero ammontare le indennità
previste per i segretari comunali di cui al DPCM 4 agosto 1995 (es. diritti di segreteria, indennità di supplenza e reggenza, indennità di direzione).

Analoga disciplina ricevono ai fini imponibili contributivi i compensi corrisposti al segretario comunale che presti servizio simultaneamente (c.d. a scavalco) nella sede di cui è titolare e nella sede di reggenza per assenza del titolare.
I compensi corrisposti dalle Regioni al personale del Genio Civile per incentivi relativi a prestazioni professionali svolte per incarichi di progettazione, ai sensi dell'articolo 18 della legge n.109 del 1994.
Si segnala, altresì, che lo sciopero, comportando una riduzione della retribuzione erogata commisurata alla mancata prestazione lavorativa, riduce l'imponibile previdenziale ai fini pensionistici e ai fini del fondo credito.

4. I redditi parzialmente assoggettabili a contribuzione

L'articolo 51 del TUIR, dopo aver stabilito al comma 1 il principio di onnicomprensività di reddito di lavoro dipendente di tutte le somme e valori in genere, anche sotto forma di erogazioni liberali, percepiti in relazione al rapporto di lavoro, ai commi 3 e 4 ha fissato i criteri per la determinazione in denaro dei compensi c.d. "in natura", riconducendoli al "valore normale" disciplinato dall'articolo 9 dello stesso Testo Unico e stabilendo i valori convenzionali forfettari, nei limiti dei quali è prevista l'inclusione o esclusione dall'imponibile contributivo per tutta una serie di componenti.
Si segnalano di seguito:
Le indennità percepite per trasferte o le missioni fuori del territorio comunale concorrono a formare il reddito se superiori ad € 46,48 giornalieri ed € 77,47 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto;
In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori dal territorio comunale, non concorrono a formare il reddito i rimborsi delle spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese anche non documentabili eventualmente sostenute dal dipendente sempre in occasione di dette trasferte o missioni, se superano l'importo giornaliero di € 15,49 elevati a € 25,82 per le trasferte all'estero;
Le indennità e le maggiorazioni, anche se corrisposte con carattere di continuità, spettanti a lavoratori tenuti per contratto all'espletamento delle attività lavorative in luoghi sempre variabili e diversi, nonché le indennità di volo e di navigazione previste dalla legge o dal contratto collettivo concorrono tutte a formare il reddito nella misura del 50% del loro ammontare;
Concorrono a formare il reddito le indennità di trasferimento, quelle di prima sistemazione e quelle equipollenti per il 50% del loro ammontare per un importo complessivo annuo non superiore ad € 1.549,37 per i trasferimenti all'interno e ad € 4.648,11 per quelli fuori dal territorio nazionale o a destinazione in quest'ultimo;
Concorrono a formare il reddito gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero per il 50% del loro ammontare. Nell'ipotesi di servizi prestati all'estero dai dipendenti delle amministrazioni statali, per i quali la legge prevede la corresponsione di un'indennità base e di maggiorazioni, concorre a formare reddito la sola indennità base sempre nella misura del 50%;
Premio pro-capite, di importo superiore ad € 258,23, relativo a polizza sanitaria stipulata a favore dei propri dipendenti da Ente o Amministrazione sulla base di un CCIE (in materia vale quanto previsto dall'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del TUIR, pertanto, se sono di valore superiore ad € 258,23, detti importi sono assoggettati alla contribuzione pensionistica nonché al fondo credito per l'intero importo. In caso contrario le stesse sono assoggettate al solo contributo di solidarietà del 10% a carico del datore di lavoro, ai sensi della legge n.166/91 e del d.lgs. n.124/93 e devoluto alle gestioni pensionistiche di legge cui sono iscritti i lavoratori).

5. Le esclusioni dai redditi di lavoro dipendente.

Il comma 2 dell'art. 51 reca invece l'elencazione tassativa delle somme e dei valori che, benché percepiti in relazione al rapporto di lavoro dipendente, non costituiscono reddito di lavoro dipendente sia ai fini fiscali che ai fini contributivi. Si riportano, pertanto, di seguito le voci di maggiore rilevanza per i pubblici dipendenti:
1. I contributi previdenziali ed assistenziali versati dal datore di lavoro o dal lavoratore in ottemperanza a disposizioni di legge. Sotto tale voce rientrano i contributi versati dal datore di lavoro alle forme pensionistiche complementari di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n.124, nonché, per gli importi non eccedenti il tetto previsto per legge, i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro o dal

lavoratore a enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale, in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento aziendale.
2. Le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi o, fino all'importo complessivo giornaliero di € 5,29, le prestazioni e le indennità sostitutive (cd. buoni pasto).
3. Le prestazioni di servizi di trasporto collettivo offerto alla generalità o a categorie di dipendenti, anche se affidate a terzi.
4. I compensi riversati di cui alle lettere b) ed f) dell' articolo 50 del TUIR (cfr. i compensi, a carico di terzi, percepiti dai lavoratori per incarichi svolti in relazione a tale qualità che devono essere riversati, per clausola contrattuale, al datore di lavoro o, per legge, allo Stato; le indennità, i gettoni di presenza e altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni per l'esercizio di pubbliche funzioni che per legge devono essere riversati allo Stato).
5. Le somme erogate dal datore di lavoro e le spese relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti, volontariamente sostenute dal datore di lavoro per finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto e l'utilizzo delle relative opere e servizi da parte dei dipendenti e dei loro familiari.
6. Le somme erogate dal datore di lavoro alla generalità o a categorie di dipendenti per frequenza di asili nido e colonie climatiche da parte dei familiari a carico dei dipendenti.
7. Il valore delle azioni offerte alla generalità dei dipendenti per un importo non superiore complessivamente nel periodo di imposta ad € 2.065,83 (*cfr. tale limite si applica esclusivamente alle azioni emesse dall'impresa, con la quale il dipendente/contribuente intrattiene il rapporto di lavoro, nonché a quelle emesse da società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa*).
8. Le somme trattenute al dipendente per gli oneri di cui all'articolo 10 dello stesso TUIR e alle condizioni ivi previste, nonché le erogazioni effettuate dal datore di lavoro in conformità a contratti collettivi o ad accordi e regolamenti aziendali a fronte delle spese sanitarie di cui al medesimo articolo 10, comma 1, lettera b).

6. I redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

Sono esclusi dall'assoggettabilità ai soli fini contributivi – ma non ai fini fiscali - i redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente (art.50 - ex art.47 - del TUIR), che in linea generale sono quelli in cui manca una correlazione con la prestazione lavorativa ovvero con il rapporto di servizio.
Prima di entrare nel dettaglio di talune ipotesi è opportuno ricordare che il legislatore ha raccolto in un'elencazione che ha carattere tassativo e che, quindi, non ammette interpretazioni estensive o analogiche, una serie di fattispecie in cui i redditi, in assenza di una specifica previsione di legge, sarebbero stati di incerta qualificazione, in quanto non facilmente inquadrabili né tra i redditi di lavoro dipendente né tra quelli di lavoro autonomo. Ciascuno di essi, infatti, è privo di almeno uno degli elementi che caratterizzano le due categorie di reddito.
Nell'ambito della predetta elencazione si esaminano, per la particolare rilevanza con riferimento ai dipendenti iscritti alla Gestione Dipendenti Pubblici, alcune tipologie di redditi assimilati nonché le circostanze al verificarsi delle quali gli stessi vengono ricondotti ai redditi da lavoro dipendente, determinandone l'inclusione nella base imponibile contributiva.
Nei casi da ultimo segnalati, in cui i redditi assimilati vengano attratti nell'alveo dei redditi di lavoro dipendente, l'Amministrazione di appartenenza del pubblico dipendente destinatario di tali tipologie di compensi deve includere i redditi comunicati dall'Amministrazione erogante nella propria denuncia entro il mese successivo a quello della liquidazione. In alternativa, l'Amministrazione erogante nelle ipotesi richiamate dalla circolare n. 105 del 7 agosto 2012 può denunciare direttamente tali redditi valorizzando l'elemento <TipologiaServizio> di <DipendenteAltraAmministrazione> di cui all'elemento <AltraAmministrazione> con il codice 2 "altro".
(Lettera b) Le indennità ed i compensi percepiti a carico dei terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che per clausola contrattuale devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato. *Questi ultimi (cioè quelli riversati), come già anticipato al punto 4) del precedente paragrafo, non concorrono a formare il reddito del lavoratore.* La norma regolatrice dell'incarico collega una presunzione di possesso della competenza specifica alla circostanza

dell'appartenenza del soggetto ad una certa categoria di lavoratori dipendenti o ad una certa posizione d'impiego. In tali casi segnatamente sussiste una relazione tra l'espletamento dell'incarico e la qualifica posseduta.
Questa categoria reddituale riguarda prevalentemente i pubblici dipendenti con qualifica diversa da quella dirigenziale.
Al fine della corretta individuazione del significato da attribuire al termine "terzo" per un pubblico dipendente, la già menzionata circolare del Ministero delle Finanze n.326/E/97 ha precisato che deve trattarsi di un soggetto diverso dallo Stato. Da ciò ne discende che nell'ipotesi in cui detti compensi vengano corrisposti al pubblico dipendente da una Amministrazione Pubblica diversa da quella di appartenenza, permane la natura di redditi di lavoro dipendente degli stessi.
Rientrano nell'ambito applicativo della citata lettera b) i seguenti redditi:
Compensi per la partecipazione a comitati tecnici, organi collegiali, commissioni di esami, organi consultivi di datori di lavoro privati e pubblici, ivi compresi quelli percepiti da dipendenti dello Stato e degli altri enti pubblici per prestazioni comunque rese in connessione con la carica o in rappresentanza degli enti di appartenenza (*cfr. punto 5.3 circolare ministeriale n.326/E/97; in queste ipotesi l'assimilazione al lavoro dipendente di un attività che può anche essere oggettivamente autonoma deriva dal fatto che essa viene fornita dal dipendente in relazione ad un ordine di servizio ricadente nel rapporto di lavoro subordinato intrattenuto in via principale*);
Compensi corrisposti da un consorzio a dirigenti dello Stato quali componenti della propria commissione tecnico-amministrativa per le procedure di esproprio delle aree occorrenti per opere pubbliche;
Compensi percepiti da magistrati o dipendenti di pubbliche amministrazioni in genere, chiamati a svolgere funzioni arbitrali;
Indennità mensili corrisposte da Amministrazioni diverse dal proprio datore di lavoro a funzionari nominati Consiglieri di parità, ai sensi dell'art. 17, comma 2, del decreto legislativo 11 aprile 2006, n. 198, come sostituito dal numero 29 della lettera n) del comma 1 dell'art. 1 del decreto legislativo 25 gennaio 2010, n. 5, in relazione alle funzioni della propria qualifica (interpello Agenzia delle Entrate n. 954-244/2010) (In assenza del requisito dell'incarico svolto in relazione alle funzioni della propria qualifica le indennità sono riconducibili alla lettera f) del medesimo articolo).
Si coglie l'occasione per evidenziare che con nota n.21192 del 22 maggio 2003 il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, confermando l'orientamento già espresso dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e dal Dipartimento della Funzione Pubblica, ha manifestato l'avviso che le medaglie o i gettoni di presenza spettanti ai componenti di organismi collegiali di enti di diritto pubblico, avendo carattere sostanzialmente risarcitorio, non rientrano nel regime dell'onnicomprensività introdotto dall'art.24 del decreto legislativo n. 165/2001.

(Lettera c) Borse di studio o assegni, premi o sussidi per fini di studio o di addestramento professionale.

Il legislatore, ai fini della qualificazione del compenso quale reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, ha posto come condizione la circostanza che i soggetti beneficiari non siano legati da un rapporto di lavoro subordinato con i soggetti eroganti, nel qual caso il compenso verrebbe ricondotto alla tipologia di redditi di lavoro dipendente.

(Lettera c-bis) Le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione agli uffici di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica (…).

Tale disposizione è stata introdotta dall'art. 34 della legge 21 novembre 2000, n. 342 (Misure in materia fiscale). Rientrano, ad esempio, in tale categoria reddituale i compensi corrisposti a funzionari della Pubblica Amministrazione che rappresentano la propria Amministrazione ovvero un'Amministrazione diversa dalla propria in seno al Collegio dei revisori della Croce Rossa Italiana (interpello Agenzia delle Entrate n. 954-132073/2010).

(Lettera e) Compensi per l'attività libero - professionale intramuraria del personale dipendente dal SSN (Servizio Sanitario Nazionale).

Rientrano in tale tipologia i compensi percepiti dal personale dipendente del Servizio Sanitario Nazionale per l'attività libero - professionale intramuraria svolta all'interno della struttura pubblica o presso strutture accreditate.
A titolo esemplificativo sono interessate alla normativa in argomento le seguenti figure professionali: il personale appartenente ai profili di medico-chirurgo, odontoiatra e veterinario e altre professionalità della dirigenza del ruolo sanitario dipendente del S.S.N. (farmacisti, biologi, chimici, fisici e psicologi); il personale docente universitario e i ricercatori che esplicano attività assistenziale presso cliniche e istituti universitari di ricovero e cura anche se gestiti direttamente dall'Università.
Ai fini dell'inquadramento nell'ambito dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente è necessario che venga rispettata la disciplina amministrativa dell'attività libero - professionale intramuraria contenuta nell'articolo 1, commi da 5 a 19, della legge 23 dicembre 1996, n.662 ed a quelli contenuti nei decreti del Ministro della Sanità 11 giugno 1997 e 31 luglio 1997.
L'attività di consulenza (svolta in convenzione) al di fuori dell'orario di lavoro, ai sensi degli art.67 e 69 del CCNL della Sanità, per effetto del citato D.M. Sanità 31 luglio 1997, è sempre riconducibile alla stessa tipologia di reddito assimilato.
Le attività non rientranti tra quelle svolte secondo le indicazioni e i limiti sopra precisati costituiscono redditi di lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 49, comma 1.
Per dette categorie reddituali si rinvia alle indicazioni più dettagliate contemplate nella circolare n. 57 del 20 aprile 2012 di questo Istituto, condivisa con l'ENPAM.

(Lettere f, g) Le indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Provincie e dai Comuni per l'esercizio di funzioni pubbliche, le indennità percepite dai membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo, nonché i compensi corrisposti ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di pace e agli esperti del Tribunale di sorveglianza.

Vi rientrano specificatamente i seguenti redditi:
Compensi corrisposti ai membri delle commissioni tributarie, ai giudici di pace e agli esperti del tribunale di sorveglianza;
Gettoni corrisposti ai componenti dei seggi elettorali;
Compensi corrisposti ai giudici popolari e giudici conciliatori;
Compensi corrisposti ai testimoni;
Assegni vitalizi percepiti al termine del mandato per cariche elettive;
Assegno del Presidente della Repubblica;
Indennità percepite dai membri del Parlamento nazionale e dai rappresentanti italiani eletti al Parlamento Europeo;
Indennità spettanti agli amministratori locali e cioè ai sindaci, agli assessori comunali e provinciali, ai consiglieri comunali e provinciali;
Indennità spettanti ai consiglieri regionali ed ai giudici della Corte Costituzionale;
Indennità percepite dagli amministratori delle comunità montane, compresi i gettoni di presenza dei consiglieri dei consigli comprensoriali di tali comunità.
Si precisa che per pubblica funzione è da intendersi anche la partecipazione alle commissioni di concorso, per cui il compenso da corrispondere al dipendente di altro ente pubblico è del tutto equivalente a quello analizzato per i gettoni di presenza ai consiglieri.

(Lettera l) Compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative.

L'articolo 1, primo comma, del decreto legislativo 1 dicembre 1997, n. 468 ha definito i lavori socialmente utili le attività che hanno per oggetto la realizzazione di opere e la fornitura di servizi di utilità collettiva, promosse da soggetti giuridici pubblici mediante l'utilizzo di particolari categorie di lavoratori (cassaintegrati, in mobilità, disoccupati da oltre 24 mesi , ecc.).
Detti compensi che vengono ricondotti alle attività socialmente utili, le quali non determinano l'instaurazione di un rapporto di lavoro, sono stati inseriti dal legislatore medesimo tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e, quindi, non assoggettabili a contribuzione.

7. Le esclusioni dall'imponibile contributivo ai sensi dell'art. 6 del decreto legislativo n.314/97

Sono esclusi, infine, dalla base imponibile ai soli fini contributivi le somme tassativamente riportate dall'articolo 6 del decreto legislativo n.314/97, che stabilisce una deroga al principio della coincidenza tra l'imponibile fiscale e quello previdenziale. Per quanto fiscalmente
imponibili sono esenti da contribuzione i seguenti compensi:

1. le somme corrisposte a titolo di trattamento di fine rapporto;
2. 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 sostitutiva del preavviso;
3. i proventi e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento danni;
4. le somme poste a carico di gestioni assistenziali e previdenziali obbligatorie per legge;
5. i compensi erogati per conto terzi, non aventi attinenza con la prestazione lavorativa;
6. le somme e le provvidenze erogate da casse, fondi e gestioni pensionistiche
complementari;
7. i proventi derivanti da polizze assicurative;
8. le erogazioni, di incerta corresponsione e ammontare, previste dai contratti collettivi di secondo livello e correlate agli incrementi di produttività, qualità e altri elementi di competitività assunti come indicatori dell'andamento economico dell'impresa e dei suoi risultati, nei limiti e alle condizioni stabilite dall'articolo 2 del D.L. n. 67/97, convertito con modificazioni dalla legge n.135/97;
9. i contributi e le somme a carico del datore di lavoro, versate o accantonate a finanziamento delle forme pensionistiche complementari di cui al d.lgs. n.124/93 e
successive modificazioni e integrazioni e a casse, fondi, gestioni previste da contratti, accordi o regolamenti aziendali, al fine di erogare prestazioni integrative previdenziali o assistenziali a favore del lavoratore e dei suoi familiari nel corso del rapporto o dopo la sua cessazione. I contributi e le somme predetti sono assoggettati a un contributo di solidarietà del 10% - di cui all'articolo 9bis della legge n.166/91 e al d.lgs. n.124/93 – a carico del datore di lavoro e devoluto alle gestioni pensionistiche di legge cui sono iscritti i lavoratori;
10. i trattamenti di famiglia di cui all'articolo 3, comma 3, lettera d) dello stesso testo unico, vale a dire gli assegni familiari, le quote di aggiunta di famiglia e le maggiorazioni di pensioni sostitutive degli assegni familiari. Resta invece soggetto a contributo ogni emolumento per carichi di famiglia erogato dal datore di lavoro in assenza delle condizioni di legge o eccedente i limiti ivi previsti.

8. Le indennità

Considerate le esclusioni dall'imponibile contributivo elencate al punto 3 del precedente paragrafo 7, particolare approfondimento meritano gli emolumenti aventi natura risarcitoria, in considerazione della circostanza che tale esclusione deve essere letta, in via di principio e ferma restando le peculiarità delle singole fattispecie indennitarie, in combinato disposto con l'art. 6, comma 2, del TUIR. Secondo il disposto da ultimo citato, le somme percepite in sostituzione di redditi 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. Letteralmente l'articolo cosi dispone: "*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*".

Il citato articolo 6 del TUIR detta, quindi, un principio di carattere generale, laddove distingue tra risarcimento per *lucro cessante*, riferito agli indennizzi risarcitori che sono veri e propri emolumenti sostitutivi di un reddito che il danneggiato non ha potuto conseguire per effetto dell'evento lesivo, e risarcimento del *danno emergente*, finalizzato a reintegrare il patrimonio del percettore, escluso quest'ultimo dall'imponibile contributivo Sulla base del principio sopra illustrato, costituiscono redditi di lavoro dipendente alcuni emolumenti percepiti in sostituzione dello stesso, quali, tra le altre, le indennità di mancato preavviso e le indennità per congedi di maternità, paternità e parentali.

Indennità di maternità, paternità e parentali Tali indennità ai sensi dell'art. 2, comma 2, del decreto legislativo n.151/2001 per le Pubbliche Amministrazioni tenute ad erogarle direttamente corrispondono ai trattamenti economici previsti da disposizioni normative e contrattuali secondo la legislazione vigente.
Tale l'equiparazione normativamente stabilita, costituiscono redditi di lavoro dipendente e, quindi, assoggettabili a contribuzione le indennità, corrispondenti ai trattamenti economici, che devono essere erogate, ai sensi dell'art. 57 del medesimo decreto legislativo, nei casi di congedi di maternità, di paternità e parentali, alle lavoratrici ed ai lavoratori assunti dalle Amministrazioni pubbliche con contratto a tempo determinato.
Costituiscono, altresì, redditi di lavoro dipendente e, quindi, assoggettabili a contribuzione i trattamenti economici dovuti dall'Amministrazione pubblica presso cui si è svolto l'ultimo rapporto di lavoro nei casi di risoluzione del rapporto di lavoro - previsti dall'articolo 54, comma 3, lettere b) e c) del citato d.lgs. n. 151/2001 - che si verifichino durante i periodi di congedo di maternità di cui agli articoli 16 e 17, nonché nei casi ammissione al godimento dell'indennità giornaliera di maternità contemplati dall'articolo 24, comma 2, del richiamato testo unico n. 151/2001.
Indennità risarcitorie E' escluso invece dalla stessa nozione di reddito il risarcimento del danno per la parte destinata a reintegrare il patrimonio del percettore a seguito di perdite o spese sostenute, vale a dire il c.d. danno emergente. Pertanto non possono considerarsi reddito imponibile in capo al lavoratore quelle somme che questi percepisce a titolo di risarcimento, ad esempio, di danni esistenziali, alla salute, sofferti a causa di infortuni sul lavoro o demansionamento ecc.., per la stessa ragione per cui non possono farsi rientrare nella nozione di reddito di lavoro dipendente quelle somme erogate dal datore di lavoro e dirette ad integrare perdite patrimoniali del lavoratore derivanti dallo svolgimento dell'attività lavorativa (ad esempio, quelle corrisposte al dirigente al fine di mantenerlo indenne dalla responsabilità nei confronti di terzi per atti a fatti compiuti nello svolgimento delle mansioni affidategli).
Sono, altresì, esclusi dal reddito di lavoro dipendente gli indennizzi risarcitori percepiti dal lavoratore per danni fisici, quali ad esempio le somme corrisposte a titolo di equo indennizzo *(in merito il Ministero delle Finanze ha riconosciuto la natura risarcitoria, come danno emergente, e, quindi, la conseguente esclusione dalla formazione del reddito imponibile delle somme corrisposte a titolo di equo indennizzo, ai dipendenti pubblici e privati per menomazioni dell'integrità fisica riconosciute come tali a seguito dell'attività di servizio ai sensi dell'art.48 del d.P.R.686/57*).
L'assegno alimentare Come chiarito dal Ministero delle Finanze al punto 1.5 della circolare n. 326/E del 23 dicembre 1997, ai sensi dell'art. 6, co. 2, TUIR l'assegno alimentare, corrisposto ai dipendenti sospesi in via cautelare dal servizio e per i quali pende giudizio innanzi all'autorità giudiziaria, costituisce reddito da lavoro dipendente e, come tale, è assoggettato alla relativa tassazione.
Da ciò consegue la sua imponibilità ai fini contributivi ai sensi dell'art. 6 del Decreto Legislativo n. 314/97.
Indennità di cui all'art. 6 del d.P.R. n. 171/2011 Il d.P.R. n. 171/2011, emanato a norma dell'art. 55-octies del decreto legislativo n. 165/2001, ha introdotto la risoluzione unilaterale del rapporto di lavoro delle amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, degli enti pubblici non economici, degli enti di ricerca e delle Università, delle Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, in caso di permanente inidoneità psicofisica del lavoratore, prevedendo all'art. 6 la sospensione cautelare dal servizio prima della visita di accertamento del dipendente presuntivamente inidoneo fisicamente o psichicamente al lavoro (sulla base di presupposti espressamente disciplinati), valutabile ai fini dell'anzianità di servizio, nonché la corresponsione per tale periodo di un'indennità pari al trattamento retributivo spettante in caso di assenza per malattia in base alla legge e ai contratti collettivi. Nel caso in cui l'accertamento medico si concluda con un giudizio di piena idoneità l'Amministrazione provvede alla corresponsione delle somme decurtate. Tale la normativa vigente, essendo il periodo utile esclusivamente ai fini dell'anzianità di servizio, l'indennità erogata durante il periodo di adozione della misura cautelare non costituisce base imponibile ai fini contributivi, sia ai fini pensionistici che ai fini delle prestazioni di fine servizio. E' evidente, inoltre, che qualora si realizzi il diritto alla "*restitutio in integrum*" nell'ipotesi in cui l'accertamento medico si concluda con un giudizio di piena idoneità, i compensi erogati costituiscono base imponibile ai fini contributivi, con il conseguente obbligo a carico del datore di lavoro di provvedere alla regolarizzazione a tutte le Casse alle quali il lavoratore risulti iscritto.

9.Imponibilità contributiva delle somme corrisposte al lavoratore dipendente a seguito sentenze

9.1 Obbligazioni contributive discendenti da sentenze

E' utile approfondire in questa sede l'imponibilità contributiva delle somme riconosciute al lavoratore dipendente in forza di sentenza.

In caso di pronuncia giudiziaria passata in giudicato, il danno risarcibile, nella misura da ricondursi al lucro cessante, avendo natura retributiva, si identifica nell'imponibile assoggettabile a contribuzione, in conformità a quanto disposto dall'articolo 49 del DPR 917 del 1986. In merito alle competenze retributive utili da considerare in sede di regolarizzazione contributiva occorre far riferimento alla retribuzione cosiddetta "virtuale", ovvero all'insieme delle voci stipendiali a carattere fisso e continuativo, con esclusione di quelle strettamente legate all'effettiva presenza.

Premesso inoltre che *"Le sanzioni civili, quali le somme aggiuntive o gli interessi compensativi, previste per l'omesso o tardivo versamento dei contributi previdenziali, costituiscono una conseguenza automatica dell'inadempimento, in funzione di rafforzamento dell'obbligazione contributiva e di predeterminazione legale della misura del danno subìto dall'istituto previdenziale, prescindendo da qualsiasi indagine circa l'imputabilità e la colpa dell'inadempimento" (Cass. civ., sez. lav., 26-06-2008, n. 17507),* è opportuno precisare che i contributi, come sopra determinati, sono assoggettabili alle disposizioni sanzionatorie sancite dall'articolo 116, comma 8 e seguenti della legge 23 dicembre 2000, n.388.

Quindi in concreto, ed in via del tutto generale, ferme restando le peculiarità di ciascuna fattispecie da esaminare di volta in volta, le attribuzioni patrimoniali o quote di esse, aventi natura retributiva, dovute al lavoratore a seguito di accertamento in sede giudiziale – ad esempio in caso di ricostruzione di carriera - costituiscono redditi di lavoro dipendente da assoggettare a contribuzione.

Qualora la sentenza di accertamento o costitutiva abbia efficacia retroattiva, statuendo la debenza ora per allora di somme dovute al lavoratore aventi natura retributiva, anche l'obbligazione al versamento della contribuzione sorge contestualmente alla ricorrenza dell'obbligazione retributiva, con la maggiorazione delle somme aggiuntive in base ai criteri previsti dalle vigenti disposizioni per le diverse tipologie di inadempimento contributivo, nell'ambito delle quali si colloca la fattispecie concreta.

Si precisa che l'indennità sostitutiva della reintegrazione è esente da contribuzione
previdenziale in quanto non ha natura retributiva, essendosi il rapporto di lavoro risolto con la percezione della stessa.

Per consolidata giurisprudenza di legittimità, sono invece dovuti i contributi previdenziali sulle somme corrisposte al lavoratore fino al momento dell'effettivo pagamento dell'indennità (*cfr. Cass. 16 novembre 2009, n.24200*).

9.2. Regolarizzazioni contributive da sentenze

Sulla base di quanto argomentato nel paragrafo precedente e ferme restando, si ripete, le specificità delle singole controversie, l'eventuale decorso dei termini prescrizionali e le concrete statuizioni contemplate nelle pronunce giudiziali, per l'aggiornamento della posizione assicurativa e la regolarizzazione contributiva connessa a spettanze economiche dovute all'iscritto a seguito di sentenze aventi efficacia retroattiva, l'Amministrazione di appartenenza è tenuta a compilare, nell'ambito del flusso UniEmens, Lista PosPA, per i periodi pregressi i quadri V1, casuale 7, per ciascun periodo di riferimento, valorizzando l'elemento <CodMotivoUtilizzo> con il codice 3 "regolarizzazione da sentenza" e l'elemento <DescrMotivoUtilizzo> con i riferimenti specifici della sentenza. Il periodo di riferimento del V1 non può essere superiore al mese. Nei quadri V1 gli elementi devono essere valorizzati con gli importi corrispondenti alle obbligazioni contributive derivanti dalla sentenza secondo quanto precisato nel precedente paragrafo 9.1. L'elemento ente versante, deve essere valorizzato indicando il codice fiscale del dichiarante nonché l'anno e il mese relativo alla data di deposito
o di notifica della sentenza[2].

a) Termini per l'invio

Dette denunce devono pervenire entro il terzo mese successivo alla data di deposito della sentenza, qualora il datore di lavoro si sia costituito in giudizio, ovvero alla data di notifica della sentenza, qualora il datore di lavoro sia rimasto contumace.

b) Sanzioni: criteri temporali per il calcolo I contributi dovuti devono essere maggiorati delle sanzioni previste dall'art. 116, commi da 8 e segg. della legge n.388/2000, con riferimento alle quali si forniscono le seguenti indicazioni concernenti i criteri di individuazione delle diverse fattispecie di inadempimento e le cadenze temporali:
se il soggetto obbligato – datore di lavoro – risulti costituito in giudizio, le sanzioni
devono essere calcolate a decorrere dalla data di ricorrenza dell'obbligazione contributiva, che deve essere riferita alle scadenze dei singoli ratei retributivi (*dies a quo*), fino alla data di deposito della sentenza (*dies ad quem*), qualora lo stesso provveda al versamento della contribuzione, o, in alternativa, presenti istanza di rateazione, entro il giorno 16 del mese successivo al termine sopra indicato per l'invio della denuncia;
nell'ipotesi in cui il datore di lavoro sia rimasto contumace, le sanzioni devono essere calcolate dalla data di ricorrenza dell'obbligazione contributiva, riferita alle scadenze dei singoli ratei retributivi (*dies a quo*), fino alla data della notifica della sentenza(*dies ad quem*), qualora lo stesso provveda al versamento della contribuzione, o in alternativa presenti istanza di rateazione, entro il giorno 16 del mese successivo al predetto termine fissato per l'invio della denuncia[3].
c) Modalità di configurazione delle fattispecie sanzionatorie
Precisate le cadenze temporali, le sanzioni applicabili sono quelle connesse alla fattispecie dell'evasione contributiva di cui all'art. 116, comma 8, lett. b), ferma restando l'eventuale rimodulazione delle stesse nell'ipotesi in cui le fattispecie concrete siano riconducibili ad inadempimenti contributivi di minore gravità, (ad es. comma 10 che prevede le oggettive incertezze…), previa istanza da parte del datore di lavoro da inoltrare all'area Gestione Dipendenti Pubblici, della sede territorialmente competente, cui è demandata l'istruttoria dell'esito della pronuncia giudiziale e la verifica della sussistenza dei presupposti per l'applicabilità dei diversi criteri sanzionatori.
d) Sanzioni nei casi in cui l'invio della denuncia per i periodi pregressi effettuato nei termini non è seguito dal versamento Si aggiunge che, nell'ipotesi in cui l'Amministrazione abbia inviato la denuncia, (V1 causale 7) entro il terzo mese successivo alla data di deposito/notifica, ma non abbia provveduto al versamento o in alternativa non abbia presentato domanda di rateazione entro il giorno 16 del
mese successivo alla data di scadenza fissata, le sanzioni riprendono a maturare dalla data di deposito/notifica fino alla data dell'effettivo saldo, riconducendole, per tale periodo, alla fattispecie di cui alla lett. a) del comma 8 del medesimo art. 116.
Tale tipologia di inadempimento contributivo si configura anche nell'ipotesi in cui nel periodo precedente sia stata applicata una sanzione di minore gravità.
e) Sanzioni nei casi in cui né l'invio della denuncia per i periodi pregressi né il versamento vengono effettuati nei termini
Nell'ipotesi, infine, in cui l'Amministrazione non abbia provveduto né all'invio della denuncia, né al versamento (o, in alternativa, all'istanza di rateazione), le ulteriori sanzioni dovute a decorrere dalla data di deposito/notifica della sentenza devono essere ricondotte alla fattispecie di cui al primo periodo della lett. b) del citato comma 8.
f) Modalità operative per il calcolo delle sanzioni e il versamento
Per la quantificazione e successivo versamento delle sanzioni, è possibile rivolgersi alle strutture territoriali di riferimento dell'area Gestione Dipendenti Pubblici.
I crediti derivanti dalle sanzioni per ritardato pagamento sono inseriti tra i recuperi crediti afferenti all'ente interessato. Il contributo per "Sanzioni per omesso o ritardato pagamento" deve essere riferito alla gestione dove è prevalente il contributo dovuto derivante dalla sentenza, assumendo come scadenza per il pagamento delle sanzioni il giorno 16 del mese successivo al termine fissato per l'invio della denuncia e, come periodo di riferimento, il mese della denuncia che contiene quei contributi.
Qualora, nonostante la denuncia sia stata tempestiva, il versamento non venga effettuato entro l'indicato termine, si calcoleranno le sanzioni per ritardato pagamento sui contributi comunicati con UniEmens; aggiungendo alle sanzioni già calcolate per evasione fino alla data di notifica/deposito, quelle maturate, per ritardato pagamento, da tale data fino alla data di scadenza inizialmente fissata (16 del mese successivo al termine fissato per l'invio della denuncia), di fatto neutralizzando il periodo c.d. di "comporto".

Ove, invece, non pervengano nei termini come sopra precisati né la dichiarazione né il versamento, si configurerà l'ipotesi di evasione contributiva, con conseguente necessità di calcolare le sanzioni per evasione dalle scadenze dei singoli ratei retributivi (*dies a quo*) fino alla data di denuncia.
Il pagamento di quanto dovuto deve essere effettuato con il modello F24 – utilizzando, per la quota capitale, le causali relative alla contribuzione obbligatoria e, per le sanzioni, la causale 25 sulla gestione prevalente - sul quale dovranno essere compilate in modo differenziato righe distinte a seconda che il versamento attenga a contribuzione corrente o da regolarizzare in base a sentenza.

10. Imponibilità contributiva delle somme corrisposte a seguito di transazioni nell'ambito dei rapporti di lavoro subordinato.

10.1. Obbligazioni contributive discendenti da transazioni

Premesso che "*L'obbligazione contributiva è completamente insensibile agli effetti della transazione; la totale estraneità ed inefficacia della transazione eventualmente intervenuta tra datore di lavoro e lavoratore nei riguardi del rapporto contributivo discende dal principio che, 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; pertanto la sussistenza dei crediti di lavoro azionati dal dipendente deve essere accertata indipendentemente dall'accordo concluso tra le parti, al solo fine dell'assoggettamento dei relativi importi (in quanto compresi nella retribuzione dovuta) all'obbligo contributivo. (Cass. civ., sez. lav., 13-08-2007, n. 17670)* appare utile in questa sede osservare in quale modo le transazioni incidono sulle obbligazioni contributive.
Come per le somme erogate a seguito di sentenze di condanna da parte del giudice del lavoro, eccezion fatta per le somme corrisposte a titolo di risarcimento del danno emergente, le somme erogate a seguito di transazione di controversie di lavoro costituiscono reddito di lavoro dipendente, ogni qual volta 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 (v. Cass. n. 6663/2002; Cass. n. 11301/2002; Cass. n. 3213/2001). Quanto sopra non solo nell'ipotesi di transazione cd. semplice (che si realizza quando il negozio transattivo si limita a modificare il rapporto controverso, lasciandolo tuttavia come causa dei diritti e degli obblighi derivanti dalla transazione), ma anche nell'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 creato con la transazione medesima.
D'altro canto, l'attuale formulazione del TUIR 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. Esplicita in questo senso è stata la posizione dell'Amministrazione finanziaria la quale, con la citata circolare 23 dicembre 1997 n. 326/E/97, 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".*
Definita, come sopra, l'assoggettabilità contributiva delle somme derivanti da accordo transattivo, occorre ora fissare i criteri di quantificazione della relativa obbligazione. Nel merito occorre ricordare che, stante l'indisponibilità e, quindi, l'intransigibilità dell'obbligazione contributiva, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 2115, terzo comma, del cod. civ., secondo cui "*è nullo qualsiasi patto diretto ad eludere gli obblighi relativi alla previdenza ed alla assistenza",* l'ammontare dell'imponibile contributivo può non essere coincidente con le somme riconosciute in sede di transazione. Ciò in quanto l'imponibilità contributiva deve essere riferita alle retribuzioni virtuali, calcolate, cioè per intero, 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.
Una reciproca concessione tra datore di lavoro e lavoratore, consistente nella rinuncia anche parziale al versamento di quanto dovuto/accertato a titolo di contribuzione, rientrerebbe infatti nella previsione di nullità di cui al citato articolo 2115 del cod. civ..

10.2. *Regolarizzazioni contributive da transazioni*

Per l'aggiornamento della posizione assicurativa e la regolarizzazione contributiva riferita a periodi ed a retribuzioni - o incrementi di retribuzioni - discendenti da transazioni, l'Amministrazione di appartenenza deve compilare, nell'ambito del flusso UniEmens, Lista PosPA, per i periodi pregressi i quadri V1, casuale 7, per ciascun periodo di riferimento, valorizzando, l'elemento <CodMotivoUtilizzo> con il codice 4 "regolarizzazione da transazione" e l'elemento <DescrMotivoUtilizzo> con i riferimenti specifici della transazione.
Il periodo di riferimento del V1 non può essere superiore al mese solare.
Nei quadri V1 gli elementi devono essere valorizzati con i valori corrispondenti alle obbligazioni contributive conseguenti alla transazione, secondo quanto precisato nel precedente paragrafo 10.1. L'elemento ente versante, deve essere valorizzato indicando il codice fiscale del dichiarante nonché l'anno e il mese relativo alla data di sottoscrizione della transazione.
a) Termini per l'invio Dette denunce devono pervenire entro il terzo mese successivo alla data di sottoscrizione della transazione.
b) Sanzioni: criteri temporali per il calcolo Analogamente a quanto è stato indicato per le sentenze, i contributi devono essere maggiorati delle somme aggiuntive dovute in funzione delle vigenti disposizioni sanzionatorie, da calcolare con riferimento alle singole cadenze temporali dei ratei retributivi *(dies a quo)*fino alla data della sottoscrizione della transazione *(dies ad quem)*, fermo restando che il versamento venga effettuato, o in alternativa venga inoltrata istanza di rateazione, entro il giorno 16 del mese successivo al termine fissato per l'invio della denuncia.
c) Modalità di configurazione delle fattispecie sanzionatorie
Per le suddette cadenze temporali le sanzioni applicabili sono quelle connesse alla fattispecie dell'evasione contributiva di cui all'art. 116, comma 8, lett. b), ferma restando l'eventuale rimodulazione delle stesse nell'ipotesi in cui le fattispecie concrete siano riconducibili ad inadempimenti contributivi di minore gravità, previa istanza da parte del datore di lavoro da inoltrare all'area Gestione Dipendenti Pubblici, della sede territorialmente competente, cui è demandata l'istruttoria dell'esito della transazione e la verifica della sussistenza dei presupposti per l'applicabilità dei diversi criteri sanzionatori.
d) Sanzioni nei casi in cui l'invio della denuncia per i periodi pregressi effettuato nei termini non è seguito dal versamento
Similmente al par. 9.2 nell'ipotesi in cui l'Amministrazione abbia inviato la denuncia per i periodi pregressi entro il terzo mese successivo alla sottoscrizione della transazione, ma non abbia provveduto al versamento, o in alternativa non abbia presentato domanda di rateazione, entro il giorno 16 del mese successivo riprendono a maturare le sanzioni dalla data di sottoscrizione della transazione fino alla data dell'effettivo saldo, riconducendole, per tale periodo, alla fattispecie di cui alla lett. a) del comma 8 del medesimo art. 116, anche nell'ipotesi in cui nel periodo precedente sia stata applicata una sanzione di minore gravità.
e) Sanzioni nei casi in cui né l'invio della denuncia per i periodi pregressi né il versamento vengono effettuati nei termini Parimenti nell'ipotesi in cui l'Amministrazione non abbia provveduto né all'invio della denuncia, né al versamento (oltre che in alternativa all'istanza di rateazione), le ulteriori sanzioni dovute a decorrere dalla data di deposito/notifica della sentenza devono essere ricondotte alla fattispecie di cui al primo periodo della lett. b) del citato comma 8.
f) Modalità operative per il calcolo delle sanzioni e il versamento
Per la quantificazione e successivo versamento delle sanzioni è possibile rivolgersi alle strutture territoriali di riferimento della Gestione Dipendenti pubblici.
I crediti derivanti dalle sanzioni per ritardato pagamento sono inseriti tra i recuperi crediti afferenti all'ente interessato. Il contributo per "Sanzioni per omesso o ritardato pagamento" deve essere riferito alla gestione dove è prevalente il contributo dovuto derivante dalla transazione, assumendo come scadenza per il pagamento delle sanzioni il giorno 16 del mese successivo al termine fissato per l'invio della denuncia, e, come periodo di riferimento, il mese della denuncia che contiene quei contributi.
Qualora, nonostante le denuncia sia stata tempestiva, il versamento non venga effettuato entro il previsto termine, si calcoleranno le sanzioni per ritardato pagamento sui contributi comunicati con UniEmens; aggiungendo alle sanzioni già calcolate per evasione fino alla data della transazione, quelle maturate, per ritardato pagamento, da tale data fino alla data di scadenza inizialmente fissata (16 del mese successivo al termine fissato per l'invio della denuncia), di fatto neutralizzando il periodo c.d. di "comporto".

Ove, invece, non pervengano nei termini come sopra precisati, né la dichiarazione né il versamento, si configurerà l'ipotesi di evasione contributiva, con conseguente necessità per l'operatore di calcolare le sanzioni per evasione dalle scadenze dei singoli ratei retributivi (*dies a quo*) fino alla data di denuncia.
Il pagamento deve essere effettuato con il modello F24 – utilizzando, per la quota capitale, le causali relative alla contribuzione obbligatoria e, per le sanzioni, la causale 25 sulla gestione prevalente - sul quale dovranno essere compilate in modo differenziato righe distinte a seconda che il versamento attenga a contribuzione corrente o da regolarizzare in base a transazione.
(….)

DIREZIONE CENTRALE PER I CONTRIBUTI

Circolare n. 125.

AI DIRIGENTI CENTRALI E PERIFERICI
AI COORDINATORI GENERALI,CENTRALI
E PERIFERICI DEI RAMI PROFESSIONALI
AI PRIMARI COORDINATORI GENERALI E
PRIMARI MEDICO LEGALI
AI DIRETTORI DEI CENTRI OPERATIVI

e, per conoscenza,

AI CONSIGLIERI DI AMMINISTRAZIONE
AI PRESIDENTI DEI COMITATI REGIONALI
AI PRESIDENTI DEI COMITATI PROVINCIALI

OGGETTO: Legge 11 maggio 1990, n. 108 sui licenziamenti individuali. Riflessi in materia previdenziale.

La legge 11 maggio 1990, n. 108, entrata in vigore il 26 maggio 1990, ha innovato la disciplina dei licenziamenti individuali, ampliando il campo di intervento della normativa precedente ed introducendo, con gli artt. 1 e 2, modifiche rispettivamente all'art. 18 della legge 20 maggio 1970, n. 300 e all'art. 8 della legge 15 luglio 1966, n. 604.

Le nuove disposizioni comportano che i datori di lavoro, imprenditori e non, con l'eccezione dei datori di lavoro domestici, sono sottoposti a vincoli nella risoluzione del rapporto di lavoro "ad nutum" ex art. 2118 del c.c.. Il legislatore peraltro ha differenziato gli interventi a tutela del lavoratore ingiustamente licenziato, parametrando gli effetti della declaratoria di illegittimita' al numero di dipendenti occupati presso il datore di lavoro, con conseguenze sul ripristino o meno del rapporto di lavoro.

Fra tali conseguenze sono rilevanti, per i fini istituzionali dell'Istituto, quelle connesse all'obbligo contributivo, oggetto della presente circolare.

Cio' premesso, e' opportuno distinguere gli effetti della declaratoria di illegittimita' del licenziamento, ai sensi dell'art. 18 della legge n. 300/1970, modificato dall'art. 1 della legge n. 108/90, da quelli conseguenti alla declaratoria pronunciata ai sensi dell'art. 8 della legge n. 604/66, modificato dall'art. 2 della legge n. 108/90.

Sia l'art. 1 che l'art. 2 della legge n. 108/90, comunque, commisurano le indennita' da liquidare al lavoratore alla retribuzione globale di fatto; con tale locuzione, frequentemente usata nella contrattazione collettiva, si individuano tutti gli emolumenti, comunque denominati, di carattere continuativo, corrisposti a scadenze periodiche mensili, o piu' brevi, ultramensili, ecc..

Per quanto riguarda la rilevanza che, ai fini contributivi, assumono le varie indennita' che di seguito si illustrano, si annota che i comportamenti contributivi da adottare sono in sintonia con quelli delineati dal quadro normativo-giurisprudenziale, precedente l'entrata in vigore della citata legge n. 108/90, che possono cosi' sintetizzarsi:

a) viene ripristinato il rapporto assicurativo ex tunc con il connesso obbligo contributivo, qualora venga sancito il reintegro nel posto di lavoro;

b) non viene ripristinato il rapporto assicurativo e rivestono natura esclusivamente risarcitoria le indennita' liquidate al lavoratore, qualora quest'ultimo abbia ottenuto la dichiarazione di illegittimita' del licenziamento, ma non il reintegro nel posto di lavoro.

A) INDENNITA' DI CUI ALL'ART. 18 DELLA LEGGE N. 300/70, MODIFICATO DALL'ART. 1 DELLA LEGGE N. 108/90.

Con circolare n. 521 RCV del 19 marzo 1980 sono state a suo tempo emanate le disposizioni relative agli effetti, ai fini contributivi, della declaratoria di illegittimita' del licenziamento e della reintegrazione nel posto di lavoro.

Il diritto del lavoratore alla garanzia della tutela previdenziale per il periodo compreso tra il licenziamento e l'ordine giudiziale di reintegrazione ed il correlativo obbligo del datore di lavoro di provvedere al pagamento dei contributi sulla base delle retribuzioni che sarebbero spettate al lavoratore medesimo durante l'allontanamento hanno avuto in linea di massima riconoscimento nelle statuizioni della successiva giurisprudenza e trovano ora esplicita e positiva affermazione nell'art. 18 quale risulta dalla sua nuova stesura dettata dall'art. 1 della legge n. 108/90.

Quest'ultima norma, infatti, comporta che il giudice, nel sancire l'illegittimita' del licenziamento intimato senza giusta causa o giustificato motivo, ordini il reintegro del lavoratore nel posto di lavoro e contestualmente condanni il datore di lavoro al pagamento di una indennita' commisurata alla retribuzione globale di fatto dal giorno del licenziamento sino a quello dell'effettiva reintegrazione e al versamento dei contributi assistenziali e previdenziali dalla data del licenziamento al momento dell'effettiva reintegrazione: in ogni caso la misura del risarcimento non potra' essere inferiore a cinque mensilita' della retribuzione globale di fatto.

Fermo restando il diritto al risarcimento del danno, il lavoratore puo' chiedere al datore di lavoro, in sostituzione della reintegrazione nel posto di lavoro, un'indennita' pari a quindici mensilita' della retribuzione globale di fatto.

I trattamenti economici previsti dalla norma in caso di reintegro nel posto di lavoro sono quindi due: il primo indennizza il lucro cessante integrale per il periodo di illegittimo allontanamento dal lavoro, il secondo indennizza il lavoratore della rinuncia al reintegro ed ha natura risarcitoria.

Si rileva, per quanto riguarda l'indennita' liquidata dal giudice e commisurata alla retribuzione spettante dal giorno del licenziamento a quello del reintegro, che la nuova formulazione dell'art. 18 della legge n. 300/70 limita la quantificazione del risarcimento del danno alla retribuzione globale di fatto, e cioe' a quella via via maturata nel periodo di estromissione, unificando l'obbligazione primaria retributiva a quella secondaria risarcitoria, con conseguente equivalenza, ai fini contributivi, delle somme liquidate ai due suddetti fini, concepibile solo in costanza di un rapporto giuridicamente valido e vigente tra le parti.

In conclusione, la sentenza di reintegrazione comporta l'obbligo di pagare le contribuzioni previdenziali ed assistenziali sulla retribuzione globale di fatto dal momento del licenziamento al momento dell'effettiva reintegrazione, retribuzione che, se inferiore, va adeguata a quella minima imponibile determinata ai sensi dell'art. 1 della legge 26.9.1981, n. 537, annualmente rivalutata, ed a sua volta ragguagliata ai sensi dell'art. 7 della legge n. 638/1983 e successive modificazioni (9,5% del trattamento minimo di pensione FPLD).

Inoltre in caso di aziende non aderenti ad Associazioni firmatarie del CCNL - nel qual caso la retribuzione globale di fatto potrebbe essere inferiore alla retribuzione contrattualmente prevista - gli adempimenti contributivi vanno comunque assolti nel rispetto della retribuzione imponibile di cui all'art. 1, comma 1, della legge n. 389/89, che rappresenta il parametro generalizzato dei versamenti previdenziali, al quale la legge n. 108/90 non ha inteso derogare.

Gli obblighi contributivi non decadono se il lavoratore aziona il diritto, espressamente riconosciutogli dalla norma, di chiedere il pagamento di una indennita' pari a quindici mensilita', in sostituzione della reintegrazione.

E cio' non solo per la locuzione usata dal legislatore (art. 1, comma 5, della legge n. 108/90) "fermo restando il diritto al risarcimento del danno cosi' come previsto al quarto comma" ma perche', comunque, l'esercizio della facolta' concessa al lavoratore avviene in costanza di rapporto di lavoro, che la sentenza pretorile, con la declaratoria di illegittimita' del licenziamento effettuato, ha ripristinato "ex tunc" e che rimane in essere, con le relative obbligazioni contributive, fino alla data di pagamento della gia' menzionata indennita' sostitutiva del reintegro stesso.

Qualora invece il lavoratore non abbia ripreso servizio entro trenta giorni dall'invito del datore di lavoro, ne' abbia richiesto, entro trenta giorni dalla comunicazione del deposito della sentenza, il pagamento

dell'indennita' sostitutiva del reintegro, il rapporto di lavoro si intende risolto alle scadenze dei termini predetti e fino a tale data sono dovuti i contributi.

Peraltro, la predetta indennita' pari a quindici mensilita', come gia' affermato in premessa, ha natura risarcitoria e non rientra quindi nell'imponibile contributivo.

Si annota infine che la legge n. 223/91, nel disciplinare le procedure di mobilita' sia da CIG che da riduzione di personale, dispone che si applica l'art. 18 della legge n. 300/70 e successiva modificazione al recesso comunicato dal datore di lavoro e del quale sia stata dichiarata l'inefficacia e l'invalidita' (art. 5, comma 3, della legge n. 223/91).

B) INDENNITA' DI CUI ALL'ART. 8 DELLA LEGGE 15 LUGLIO 1966, N. 604, MODIFICATO DALL'ART. 2, COMMA 3, DELLA LEGGE N. 108/90

L'art. 2 della legge n. 108/90 ha modificato vari articoli della legge n. 604/66, disponendo che i datori di lavoro - non destinatari dell'art. 18 della legge n. 300/70, modificato dall'art. 1 della legge n. 108/90 - sono tenuti a riassumere entro tre giorni il lavoratore licenziato senza giusta causa o giustificato motivo o, in mancanza, a liquidare una indennita', commisurata all'ultima retribuzione globale di fatto, di importo variabile fra un minimo di 2,5 mensilita' ad un massimo di quattordici, avuto riguardo al numero dei dipendenti occupati, alle dimensioni dell'impresa, all'anzianita' di servizio del prestatore di lavoro, al comportamento ed alle condizioni elle parti.

In proposito si osserva che la norma, riformulando l'art. 8 della legge n. 604/66, non ha attribuito alle indennita' ivi contemplate natura diversa da quella risarcitoria gia' prevista. D'altro canto, il titolo dell'articolo e la stessa enunciazione della norma attengono la "riassunzione" e non la "reintegrazione" nel posto di lavoro; e' quindi colpito da sanzione, ma non annullato, il licenziamento illegittimamente intimato.

Conseguentemente non essendo ripristinato "ex tunc" il rapporto di lavoro non sussistono i connessi obblighi contributivi.

C) CAMPO DI APPLICAZIONE DELL'ART. 1 DELLA LEGGE N. 108/90 E DELL'ART. 2 DELLA MEDESIMA LEGGE

Come precisato al precedente punto B), l'art. 8, della legge n. 604/66, modificato dall'art. 2 della legge n. 108/90 si applica ai datori non destinatari dell'art. 18, della legge n. 300/70, modificato dall'art. 1 della legge n. 108/90.

Pertanto, per completezza di informazione si elencano i destinatari dell'art. 18 (cfr. art. 1 legge n. 108/90):

a) datori di lavoro, imprenditori e non, che in ciascuna sede, stabilimento, filiale, occupino piu' di quindici prestatori di lavoro o piu' di cinque, se imprenditori agricoli;

b) datori di lavoro, imprenditori e non, che nell'ambito dello stesso comune occupano piu' di quindici dipendenti, o piu' di cinque, se imprenditori agricoli, anche se ciascuna unita' produttiva, singolarmente considerata, non raggiunge tali limiti;

c) datori di lavoro, imprenditori e non, che comunque occupano piu' di sessanta dipendenti;

d) imprese che comunque occupano piu' di 15 dipendenti e che abbiano attuato le procedure di mobilita', ex lege n. 223/91, da esubero di CIG straordinaria o da riduzione di personale;

e) datori di lavoro, compreso quello domestico, qualunque sia il numero dei dipendenti occupati, che abbiano effettuato licenziamenti discriminatori, per ragioni politiche, sindacali, religiose, razziali e di lingua o di sesso.

Si conclude con l'annotazione che, qualunque sia la forza occupazionale, si applica solo l'art. 8 della legge n. 604/66, modificato dall'art. 2 della legge n. 108/90, alle organizzazioni di tendenza, che l'art. 4 della legge n. 108/90 individua nei datori di lavoro, che senza fini di culturale, di istruzione ovvero di religione o culto.

IL DIRETTORE GENERALE
F.to BILL

CIRCOLARE N. 28/E

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 04 agosto 2006

OGGETTO: Decreto –legge n. 223 del 4 luglio 2006 – Primi chiarimenti

(Omissis)

34. INCENTIVAZIONE PER L'ESODO DEI DIPENDENTI – MODIFICA AGEVOLAZIONE IRPEF (ART. 36, COMMA 23)

Il comma 23 dispone l'abrogazione del comma 4-bis dell'articolo 19 del TUIR, che prevedeva un'agevolazione, ai fini dell'IRPEF, concernente le somme corrisposte ai dipendenti per incentivarne l'esodo.

In particolare, l'art. 19, comma 4-bis, del TUIR, prevedeva l'applicazione dell'aliquota prevista per la tassazione del trattamento di fine rapporto in misura ridotta alla metà quando i soggetti beneficiari delle somme, corrisposte al fine di incentivare la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, fossero donne con più di 50 anni di età o uomini di età superiore a 55 anni.

Al fine di salvaguardare i diritti di coloro che hanno già contrattato un piano incentivato di esodo, la norma prevede un regime transitorio applicabile ai piani d'incentivo all'esodo concordati prima dell'entrata in vigore del decreto.

Più precisamente, la disciplina di cui al comma 4-bis dell'art. 19 del TUIR continua ad applicarsi con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima della data di entrata in vigore del decreto (4 luglio 2006), nonché con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati anche successivamente all'entrata in vigore del decreto medesimo, purché in attuazione di accordi o atti che abbiano data certa anteriore

alla data di entrata in vigore del decreto.

(Omissis)

RISOLUZIONE N. 106/E

Agenzia delle Entrate
DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Roma, 22/04/2009 *OGGETTO:*	Richiesta parere su istanza di rimborso ex articolo 38 del DPR 29 settembre 1973, n. 602 - Danno all'immagine – Articolo 6, comma 2, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

Con nota n. … del … 2009, la Direzione Regionale … ha chiesto chiarimenti in ordine al trattamento fiscale applicabile alle somme corrisposte, a seguito di accordi transattivi, dalle società ALFA e BETA al signor XZ, a titolo di risarcimento per l'anticipata risoluzione dei rapporti di collaborazione intrattenuti.
Il quesito posto dalla Direzione Regionale trae origine da una istanza presentata ai sensi dell'articolo 38 del DPR 29 settembre 1973, n. 602, con la quale il signor XZ ha chiesto il rimborso di parte delle ritenute subite sulle somme percepite a seguito dei predetti accordi transattivi.
L'importo di cui si chiede il rimborso è pari ad euro ….
Nell'istanza di rimborso, il contribuente fa, infatti, presente che una quota degli importi percepiti a seguito degli accordi transattivi costituisce un risarcimento di danni non aventi natura economica e come tali irrilevanti ai fini delle imposte sui redditi, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917.

ESPOSIZIONE DELLA QUESTIONE

L'anticipata risoluzione dei rapporti di collaborazione intrattenuti con le società ALFA e BETA trova la propria origine in un disaccordo sorto tra il signor XZ ed il consiglio di amministrazione delle società in merito ad alcune operazioni societarie.
Tale disaccordo aveva condotto il consiglio di amministrazione della società ALFA a deliberare la revoca per giusta causa delle deleghe affidate al signor XZ. Ad analoghe determinazioni, intendeva giungere anche la società BETA, holding della società ALFA.
Il signor XZ, tuttavia, contestava la giusta causa di revoca invocata dalle società a sostegno delle determinazioni assunte ed avanzava una specifica richiesta di risarcimento del danno.
A seguito di tale contestazione, venivano quindi conclusi due accordi transattivi con le società ALFA e BETA sulla base dei quali il signor XZ riceveva

euro … dalla società ALFA
euro …dalla società BETA.

Entrambe le società hanno ritenuto che gli importi corrisposti dovessero essere ricondotti nella previsione normativa dettata dall'articolo 17, comma 1, lettera c), del TUIR (redditi corrisposti in occasione della risoluzione di rapporti di collaborazione) ed hanno, quindi, provveduto ad assoggettare le somme erogate alla ritenuta d'acconto del 20%, come disposto dall'articolo 25, comma 1, del DPR 29 settembre 1973, n. 600.
Più precisamente, le società eroganti hanno operato ritenute d'acconto pari ad euro … (ALFA) e … (BETA).
I redditi corrisposti e le ritenute operate risultano indicati nei modelli CUD rilasciati dalle società all'istante.

In relazione alle somme complessivamente ricevute, il contribuente ritiene che non debbano essere assoggettati ad IRPEF, in considerazione della loro natura risarcitoria i seguenti importi:

-euro … per gli importi corrisposti da ALFA

-euro … per gli importi corrisposti da BETA.

Le ritenute afferenti a tali importi, oggetto dell'istanza di rimborso in esame, ammontano complessivamente ad euro….

TESI INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE NELL'ISTANZA DI RIMBORSO

Nell'istanza di rimborso si fa presente che la richiesta di risarcimento danni avanzata nei confronti delle società ALFA e BETA trova il proprio fondamento, oltre che nella perdita dei redditi e dei benefit di cui il contribuente istante avrebbe goduto fino alla naturale scadenza della carica, anche nel risarcimento dei danni patrimoniali connessi alla perdita di "*immagine*" e di "*opportunità professionali*" derivanti dalla cessazione della carica.

Tale circostanza è stata espressamente precisata negli accordi transattivi conclusi con le predette società che, infatti, chiariscono che il risarcimento corrisposto tiene conto, oltre che dei compensi stabiliti fino alla data di naturale scadenza del rapporto di lavoro intrattenuto, anche del danno ulteriore per la perdita di immagine e di opportunità professionali legate alla anticipata cessazione dell'attività.

Al fine di individuare nell'ambito delle somme complessivamente percepite quelle non riferibili alla perdita di redditi ma ad un mero reintegro patrimoniale, non aventi quindi natura reddituale, il signor XZ si è avvalso di una consulenza tecnico-contabile redatta da una società di revisione.

In esito alle suddetta perizia, risulta che del complessivo importo percepito e risultante dagli accordi intervenuti con le predette società, pari ad euro … la somma di euro … deve essere esclusa dall'IRPEF ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del TUIR in quanto corrisposta a titolo di risarcimento patrimoniale diverso ed ulteriore rispetto a quello derivante dalla mancata percezione di emolumenti.

Tali importi, precisa quindi il signor XZ, devono essere ricollegati al danno all'immaginesubito per effetto dell'anticipata risoluzione dei rapporti di lavoro, danno che non può essere in alcun modo collegato alla perdita di un reddito.

Il contribuente fa, infatti, presente, che dette somme risarciscono un "*danno di natura patrimoniale in quanto il danno non è specificamente riferibile alla perdita di redditi nell'accezione del c.d. lucro cessante (non ci sono, infatti redditi ancora da percepire in quanto mancano proprio i rapporti dai quali potrebbero generarsi, in futuro, redditi imponibili) ma è legato ad una evidente lesione di un interesse di rango costituzionale che tutela la manifestazione della personalità dell'individuo sul luogo di lavoro e dal quale è scaturita senza dubbio una sofferenza, un inevitabile mutamento delle proprie abitudini di vita e di relazione, un deprezzamento della propria immagine esterna sia come individuo che come professionista".*

PARERE DELLA DIREZIONE REGIONALE

La direzione regionale, nel richiedere il parere di questa direzione, cita le sentenze della Corte di cassazione rilevanti ai fini della questione in esame e le pronunce di contrario avviso dell'Agenzia delle Entrate, tra cui la risoluzione 356/E del 7 dicembre 2006.

A tal fine, la direzione richiedente evidenzia la peculiarità del caso in esame, in cui si tratta della cessazione di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa che tuttavia per il suo contenuto altamente professionale risulta più assimilabile ad un rapporto di lavoro autonomo piuttosto che subordinato.

PARERE DELLA DIREZIONE CENTRALE

Con riferimento alla disciplina applicabile alle indennità corrisposte a titolo di risarcimento del danno all'immagine, la scrivente si è pronunciata, in particolare, con la risoluzione n. 356/E del 7 dicembre 2007.

La questione esaminata nella citata risoluzione concerneva l'ipotesi di indennità corrisposte, a seguito di sentenza dell'autorità giudiziaria, a titolo di risarcimento per il danno all'immagine subito da un professionista.

Nella citata risoluzione è stato ricordato che ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del TUIR, i proventi conseguiti in sostituzione dei redditi 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 morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti.

In applicazione di tale disposizione, devono, quindi, essere ricondotte a tassazione le indennità corrisposte a titolo risarcitorio, semprechè le stesse abbiano una funzione sostitutiva o integrativa del reddito del

percipiente; sono in sostanza imponibili le somme corrisposte al fine di sostituire mancati guadagni (*lucro cessante*) sia presenti che futuri del soggetto che le percepisce. Diversamente, non assumono rilevanza reddituale le indennità risarcitorie erogate al fine di reintegrare il patrimonio del soggetto, ovvero al fine di risarcire la perdita economica subita dal patrimonio (*danno emergente*).
In considerazione di tali principi e con riferimento specifico alla fattispecie trattata in detta risoluzione, sono state ricondotte nell'ambito dei risarcimenti derivanti da *lucro cessante* ed assoggettate a tassazione quali redditi di lavoro autonomo le indennità corrisposte ad un professionista al dichiarato titolo di risarcimento del cd. "*danno all'immagine*", forfetariamente determinate dall'autorità giudiziaria per risarcire, in realtà, una perdita che si sarebbe riflessa direttamente sulla clientela e sull'attività professionale e, quindi, sulla capacità reddituale.
La rilevanza della questione porta a formulare ulteriori considerazioni in merito alla nozione di "*danno all'immagine",* al fine di delimitarne il contesto e di fornire alcune precisazioni sul trattamento fiscale applicabile alle indennità corrisposte per il risarcimento di tale lesione, tenuto conto degli orientamenti giurisprudenziali consolidatisi nel corso del tempo.
Occorre considerare, infatti, che la definizione del danno all'immagine è priva di referenti normativi diretti ed espliciti cui rinviare ai fini della corretta qualificazione dei risarcimenti eventualmente attribuiti a tale titolo.
In materia la Corte di Cassazione, con sentenza n. 7043 del 13 aprile 2004, ha affermato che il danno all'immagine lede un diritto "*la cui integrità trova fondamento nei diritti della persona umana tutelati dall'articolo 2 Cost ... inerente alla lesione della reputazione personale - intesa come la valutazione che di un certo soggetto viene fatta nel contesto in cui egli vive. ….La reputazione personale è individuabile nella valutazione che, in base alla sua storia personale, la comunità (locale, nazionale o internazionale) dà di un determinato soggetto (essa si identifica, secondo Cass. Pen. 24 marzo 1995 n. 3247, con il senso della dignità personale in conformità dell'opinione del gruppo sociale secondo il particolare contesto storico).".*
Ciò premesso sotto il profilo definitorio, la giurisprudenza (Cassazione, sez. V 3 settembre 2003, n. 12789) ha ritenuto che in tema di imposte sui redditi "*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*" nella specie "*è stata attribuita natura risarcitoria alla somma corrisposta al dipendente per il pregiudizio, costituente danno emergente, all'immagine professionale in conseguenza dell'anticipata risoluzione del rapporto di lavoro, escludendosene, pertanto, l'assoggettabilità ad IRPEF*".
Tale principio è stato più volte affermato e da ultimo ribadito nella recente sentenza della Cassazione civ. sez. trib., 30 dicembre 2008, n. 30433, laddove, in merito all'importo corrisposto al dirigente di azienda a seguito di un atto transattivo per la risoluzione consensuale del rapporto di lavoro, viene precisato che "*tenuto conto che si tratta di un direttore generale di una società di rilevante importanza, un licenziamento in tronco… è indubbio che arrechi alla persona del dirigente apicale, pur non essendo questi titolare di un diritto alla stabilità del posto come un comune dipendente subordinato, un danno che va al di là della semplice perdita di reddito, ma coinvolge anche la reputazione e l'immagine professionale e, come tale, la somma percepita costituisce un ristoro per un danno emergente".*
Negli stessi termini si era già espressa la sentenza 23 settembre 2008, n. 28887, con la quale la Corte di Cassazione, ha accolto il ricorso di un contribuente fondato sulla tesi secondo cui la somma liquidata "*non è soggetta a imposizione fiscale ai fini IRPEF in quanto non rappresenta alcuna reintegrazione di reddito patrimoniale non percepito ma piuttosto il risarcimento del danno alla professionalità e all'immagine derivato dal demansionamento"*.
Dall'inquadramento prospettato dalla Cassazione, consegue sul piano fiscale che le somme erogate, che trovino titolo nella necessità di ristorare danni all'immagine propriamente detti, nell'accezione intesa dalla Suprema Corte, devono considerarsi non imponibili.
Ad analoghe conclusioni deve giungersi anche con riferimento alle ulteriori somme, eventualmente liquidate contestualmente alla liquidazione del danno all'immagine, a titolo di perdita delle cosiddette "*chance*

professionali" ossia connesse "*alla privazione della possibilità di sviluppi o progressioni nell'attività lavorativa*"; "*Posto che la chance è un'entità patrimoniale, giuridicamente ed economicamente suscettibile di autonoma valutazione, la sua perdita configura un danno attuale e risarcibile (consistente non in un lucro cessante, bensì nel danno emergente da perdita di possibilità attuale), a condizione che il soggetto che agisce per il risarcimento ne provi, anche secondo un calcolo di probabilità o per presunzioni, la sussistenza*". (Cass. civ. Sez. III, 21 luglio 2003, n. 11322; Cass. civ. Sez. III, 7 luglio 2006, n. 15522; Cass. civ. Sez. III Sent. 25-05-2007, n. 12243).

Nel ribadire come la perdita di *chance*, quale elemento di danno emergente che non assume rilevanza ai fini fiscali, debba poter essere concretamente provato dal contribuente, la Corte di cassazione (Cass. civ. Sez. Unite, 24-03-2006, n. 6572) ha puntualmente chiarito che il risarcimento "*non può essere riconosciuto, in concreto, se non in presenza di adeguata allegazione, ad esempio deducendo l'esercizio di una attività (di qualunque tipo) soggetta ad una continua evoluzione, e comunque caratterizzata da vantaggi connessi all'esperienza professionale destinati a venire meno in conseguenza del loro mancato esercizio per un apprezzabile periodo di tempo.*

Nella stessa logica anche della perdita di chance, ovvero delle ulteriori potenzialità occupazionali o di ulteriori possibilità di guadagno, va data prova in concreto, indicando, nella specifica fattispecie, quali aspettative, che sarebbero state conseguibili in caso di regolare svolgimento del rapporto, siano state frustrate dal demansionamento o dalla forzata inattività. In mancanza di detti elementi, da allegare necessariamente ad opera dell'interessato, sarebbe difficile individuare un danno alla professionalità, perchè - fermo l'inadempimento – l'interesse del lavoratore può ben esaurirsi, senza effetti pregiudizievoli, nella corresponsione del trattamento retributivo quale controprestazione dell'impegno assunto di svolgere l'attività che gli viene richiesta dal datore"

Da ciò deriva che le somme liquidate a titolo di perdita di *chance* professionali possono essere correttamente qualificate alla stregua di risarcimenti di danno emergente solo ove l'interessato abbia fornito – in conformità alle indicazioni della Suprema Corte - prova concreta dell'esistenza e dell'ammontare di tale danno.

L'anzidetto principio si riflette anche sul piano fiscale, poiché in assenza di tale prova torna applicabile il principio più volte affermato dalla Corte di Cassazione, secondo cui "*alla somma versata dal datore di lavoro in base ad una definizione transattiva della controversia, che tenga ferma la cessazione del rapporto, 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. 12 gennaio 2009, n. 360; Cass. 14167/2003; Cass. 4099/2000).

Tali principi devono essere applicati anche con riferimento alla richiesta di rimborso inoltrata dal signor XZ al competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate, relativa alle ritenute subite sulle somme complessivamente percepite a titolo di danno all'immagine e perdita di opportunità professionali.

Premesso che la verifica in concreto della natura delle somme erogate, anche alla luce dell'onere probatorio assolto dalle parti, implica un giudizio di fatto di competenza del predetto Ufficio, si fa presente che, nell'ambito delle somme complessivamente attribuite al soggetto istante a titolo di danno ulteriore per la perdita di immagine e di opportunità professionali, occorre individuare la parte dell'indennità specificamente riferibile alla presunta perdita.

In assenza di specifici elementi di prova risultanti dagli atti transattivi conclusi, tale individuazione deve essere effettuata sulla base di ogni utile elemento fornito dal contribuente interessato dal quale possa desumersi quale parte dell'indennità percepita sia diretta a risarcire il danno emergente subito per effetto della cessazione della carica, consistente nella perdita di immagine e di opportunità professionali.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

Agenzia delle Entrate
DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 19/06/2007 n. 138

Oggetto:

Chiarimenti in merito al regime transitorio applicabile alle somme erogate a titolo di incentivo all'esodo - art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 - Istruzioni per la restituzione delle maggiori ritenute operate dal sostituto d'imposta sull'incentivo all'esodo. Istanza di interpello ALFA SPA

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 19 comma 4-bis del DPR n. 917 del 1986, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La societa' istante fa presente che, in seguito alla crisi verificatasi in uno dei propri stabilimenti aziendali, si e' conclusa, in data 26/06/2006,una procedura di mobilita' del personale dipendente iniziata nell'anno precedente.

In particolare, una parte del personale interessato dalla procedura di mobilita' e' stato collocato in cassa integrazione guadagni straordinaria, mentre un'altra parte del personale ha chiesto di uscire con la mobilita',cessando il rapporto di lavoro in data 23/06/2006.

In relazione alla procedura suddetta esiste un verbale di accordo sindacale del 25 maggio 2005 con il quale e' stata stabilita l'uscita incentivante e la messa in mobilita' del personale. Il verbale di conciliazione in sede sindacale, con il quale sono stati stabiliti l'importo dell'incentivo conseguente alla messa in mobilita' e le modalita' di erogazione dello stesso, e' stato sottoscritto dai singoli dipendenti uscenti in data 04/07/2006.

La societa' istante fa presente che l'art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, (convertito in data 3 agosto 2006 nella legge n. 248), ha abrogato il comma 4 bis dell'art. 19 del Tuir, recante una disciplina fiscale di favore (aliquota ridotta, pari alla meta' di quella applicata per la tassazione del TFR) applicabile agli incentivi erogati ai lavoratori dipendenti per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro.

Il medesimo art. 36, comma 23, ha introdotto, contestualmente, un regime transitorio applicabile, a determinate condizioni, ai piani di incentivo all'esodo concordati prima dell'entrata in vigore del medesimo decreto-legge.

In particolare, la previgente disciplina piu' favorevole per i contribuenti puo' continuare ad essere applicata con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima dell'entrata in vigore del decreto-legge (4 luglio 2006), nonche' con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati in attuazione di atti o accordi aventi data certa anteriore alla data di entrata in vigore del decreto-legge.

Sulla base di quanto esposto, l'azienda istante chiede di sapere se il regime transitorio suddetto possa applicarsi alle somme corrisposte ai dipendenti uscenti in seguito alla descritta procedura di mobilita' del personale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La societa' istante, al momento del pagamento delle somme in questione (avvenuto in tempi diversi), non ha applicato il regime transitorio introdotto dall'art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223,ritenendo di dover prendere in considerazione, ai fini dell'applicazione del regime suddetto, la concreta

sottoscrizione dell'accordo, avvenuta, in sede sindacale, in data successiva all'entrata in vigore del decreto-legge (04/07/2006).
PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
L'art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, ha disposto
(con decorrenza 4 luglio 2006, data di entrata in vigore del decreto-legge), l'abrogazione del comma 4-bis dell'art. 19 del Tuir, concernente la disciplina fiscale applicabile agli incentivi erogati ai lavoratori dipendenti per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro. La disposizione abrogata prevedeva che "per le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'eta' di 50 anni se donne e di 55 anni se uomini, di cui all'art. 17, comma 1, lett. a), l'imposta si applica con aliquota pari alla meta' di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto e delle altre indennita' e somme indicate alla richiamata lettere a) del comma 1, dell'art. 17".
Per quanto concerne la precisa individuazione del significato da attribuire all'espressione "incentivo all'esodo", si ritiene che la stessa debba essere riferita alle somme che vengono erogate, in linea generale, in occasione di piani di riorganizzazione aziendale. Si rammenta che la circolare 23 dicembre 1997, n. 326, (par. 8.2), ha chiarito che, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta, e' necessario che la cessazione anticipata del rapporto di lavoro sia concordata e che, in relazione a cio', siano offerte al dipendente maggiori somme (aggiuntive rispetto al TFR).
La norma agevolativa di cui all'art. 19, comma 4-bis, del Tuir, esplica i suoi effetti favorevoli sia nei riguardi dei datori di lavoro che affrontano la ristrutturazione sia nei confronti dei lavoratori che, in seguito a dette ristrutturazioni, accettano di anticipare la risoluzione del rapporto di lavoro.
La diversa interpretazione, secondo la quale lo scopo della disposizione normativa consisterebbe esclusivamente nell'agevolare il lavoratore di fronte alle difficolta' della perdita di lavoro, non puo' trovare accoglimento, atteso che la stessa comporterebbe la conseguenza di ricondurre alla medesima disposizione ogni altra somma corrisposta in occasione della cessazione del rapporto di lavoro.
Ad avviso della scrivente, la norma agevolativa non trova applicazione neppure nei casi in cui vengano corrisposte somme a seguito di transazioni intervenute successivamente alla manifestazione di volonta' del datore di lavoro di risolvere unilateralmente il rapporto, qualora manchi un progetto di incentivazione finalizzato all'uscita collettiva dei lavoratori.
Nel caso sottoposto all'attenzione della scrivente risulta che la societa' Alfa s.p.a. ha sottoscritto il 27 maggio 2005 un accordo in sede sindacale per la riduzione del personale, in vista di un piano di ristrutturazione dell'azienda, nel rispetto della procedura di mobilita' disciplinata dalla legge 23 luglio 1991, n. 223.
Il suddetto accordo prevede la collocazione in mobilita' di un massimo di 51 lavoratori individuati secondo criteri puntualmente indicati, tra i quali, il possesso dei requisiti contributivi per accedere, nel corso o al termine del periodo di mobilita', alla pensione.
E' previsto, inoltre, l'impegno dell'azienda a corrispondere a ciascun lavoratore collocato in mobilita', all'atto della cessazione definitiva del rapporto di lavoro, una somma a titolo di incentivo all'esodo in aggiunta al TFR, previa sottoscrizione di un apposito verbale di conciliazione in sede sindacale, avente ad oggetto, tra l'altro, la risoluzione del rapporto.
La corresponsione di somme aggiuntive al TFR avviene, quindi, nell'ambito di un piano di ristrutturazione aziendale ed ha la funzione di incentivare l'esodo dei lavoratori interessati dalla procedura di mobilita'.
Nel caso di specie, l'incentivo all'esodo (che interviene nell'ambito della procedura di mobilita' del personale), puo' ritenersi "concordato", secondo quanto specificato nella richiamata circolare n. 326 del 1997, in quanto la previsione della corresponsione dell'incentivo stesso emerge dalla fase di contrattazione in sede sindacale e risulta nel relativo accordo.
Cio' premesso, per quanto piu' specificamente concerne il quesito relativo all'applicabilita' al caso di specie del regime transitorio di cui all'art. 36, comma 23, del decreto-legge n. 223 del 2006, introdotto in sede di conversione, si rammenta che la norma richiamata, per evitare un impatto eccessivamente brusco sui piani di incentivo all'esodo "in itinere", ha previsto che la disciplina previgente piu' favorevole, fermi restando i requisiti di eta' ivi previsti, puo' continuare ad essere applicata:
1) con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati entro il 3 luglio 2006 (prima dell'entrata in vigore del decreto-legge);

2) con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati dal 4 luglio 2006 (quindi, successivamente all'entrata in vigore del decreto-legge), purche' in attuazione di atti o accordi, aventi data certa, anteriori al 4 luglio 2006.
Al riguardo, si fa presente che, al fine di individuare l'ambito applicativo della disciplina transitoria in questione, con la circolare 16 febbraio 2007, n. 10, la scrivente ha definito la natura degli atti e degli accordi in attuazione dei quali deve intervenire la cessazione anticipata del rapporto di lavoro ed ha fornito, inoltre, chiarimenti in merito al requisito della data certa.
In particolare, detta circolare ha chiarito che le fattispecie riconducibili alla definizione di "accordi" si identificano in tutti gli atti che formalizzano un incontro di volonta' tra datore di lavoro e dipendenti, in merito alle condizioni per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, compresi gli impegni a carattere collettivo tra associazioni di categoria dei dipendenti e datore di lavoro.
Per quanto concerne il requisito della data certa, e' stato chiarito che lo stesso va interpretato alla luce delle disposizioni del codice civile in materia di prove documentali ed, in particolare, avendo riguardo a quanto disposto dall'art. 2704. Quest'ultima norma fa riferimento, tra l'altro, a qualsiasi "fatto" che possa essere idoneo a stabilire l'anteriorita' del documento, purche' lo stesso abbia il carattere di obiettivita'.
Nel caso in esame, secondo quanto si evince dalla documentazione integrativa prodotta dalla societa' istante, il rapporto di lavoro dei dipendenti in esubero e' cessato, per effetto dell'attivazione della procedura di mobilita', il 23 giugno 2006.
Si ritiene, pertanto, che il regime transitorio debba applicarsi alle somme corrisposte a titolo di incentivo all'esodo erogate a favore di detti lavoratori, in quanto si tratta di somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima dell'entrata in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006 (4 luglio 2006).
In sostanza, il caso rappresentato dall'istante corrisponde alla fattispecie di cui al punto 1) alla quale si applica il regime transitorio e, quindi, la previgente disciplina fiscale piu' favorevole ai fini della tassazione degli incentivi all'esodo.
Si fa presente, inoltre, che il verbale di conciliazione in sede sindacale, pur essendo stato sottoscritto dai singoli dipendenti successivamente all'entrata in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006, fa riferimento all'accordo sindacale tra la societa' istante e le rappresentanze sindacali recante una data (27 maggio 2005) anteriore all'entrata in vigore del medesimo decreto.
Detto accordo sindacale costituisce un "accordo" di cui all'art. 36, comma 23, del decreto-legge n. 223 del 2006, nell'accezione sopra citata, chiarita dalla richiamata circolare n. 10 del 2007.
Pertanto, anche qualora la risoluzione del rapporto di lavoro non sia intervenuta per tutti i dipendenti interessati dalla procedura di mobilita' in data anteriore al 4 luglio 2006, la disciplina transitoria trova, comunque, applicazione, in quanto il verbale di conciliazione in sede sindacale, sottoscritto dai singoli lavoratori interessati, avente ad oggetto, tra l'altro, la risoluzione del rapporto di lavoro, si pone in attuazione del suddetto accordo sindacale tra la societa' e le rappresentanze sindacali avente data anteriore al 4 luglio 2006.
Poiche' emerge dall'istanza di interpello che la societa' istante, in via cautelativa, non ha applicato il regime agevolato in relazione alla fattispecie in esame, sorge il problema concernente le modalita' di restituzione delle maggiori ritenute operate.
Al riguardo, la scrivente, al fine di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti e di consentire anche un piu' rapido recupero delle ritenute, ritiene che, prima della presentazione del Modello 770/2007, la societa' istante, in qualita' di sostituto possa rimborsare direttamente i lavoratori interessati delle ritenute operate in misura maggiore e provvedere ad emettere nuovamente il CUD ai dipendenti, con l'indicazione, nella sezione "annotazioni", che i dati corretti riguardano le somme tassate separatamente.
Il sostituto dovra' successivamente indicare nel Modello 770/2007 il credito nei confronti dell'Erario che potra' essere compensato ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 9 luglio 1997, n. 241.
La risposta di cui alla presente nota viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del D.L. 26 aprile 2001, n. 209.

Agenzia delle Entrate
DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Circolare del 16/02/2007 n. 10

Oggetto:

Decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 23 - Abrogazione del comma 4-bis dell'art. 19 del Tuir - Modifiche alla disciplina fiscale applicabile alle somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di anticipare l'esodo dei lavoratori

Testo:

INDICE

1.Premessa.....2
2.Disciplina previgente 2
3.Nuova disciplina 3
4.Regime transitorio.....4

Circolare del 16/02/2007 n. 10

1. Premessa

L'art. 36, comma 23, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni nella legge n. 248 del 4 agosto 2006, ha disposto (con efficacia dal 4 luglio del 2006, data di entrata in vigore del decreto-legge), l'abrogazione del comma 4-bis dell'art. 19 del Tuir, concernente la disciplina fiscale applicabile agli incentivi erogati ai lavoratori dipendenti per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro.

In particolare, la disposizione suddetta prevedeva che "per le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'eta' di 50 anni se donne e di 55 anni se uomini, di cui all'art. 17, comma 1, lett. a),l'imposta si applica con aliquota pari alla meta' di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto e delle altre indennita' e somme indicate alla richiamata lettere a) del comma 1, dell'art. 17".

Al fine di salvaguardare i diritti di coloro che hanno gia' aderito ad un piano incentivato di esodo, la legge n. 248, di conversione del decreto-legge n. 223 del 2006, ha introdotto un regime transitorio applicabile, a determinate condizioni, ai piani d'incentivo all'esodo concordati prima dell'entrata in vigore della norma abrogativa contenuta nel decreto-legge (4 luglio 2006).

2. Disciplina previgente

L'incentivo all'esodo comporta un'offerta, da parte del datore di lavoro, di somme (aggiuntive rispetto al TFR) al dipendente che accetta di risolvere anticipatamente il rapporto di lavoro.

Le somme erogate a titolo di incentivo all'esodo rientrano nell'ambito delle "altre indennita' e somme" percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione dei rapporti di lavoro dipendente di cui all'art 17, comma 1, lett. a), del Tuir, e, pertanto, alle stesse risulta applicabile il regime di tassazione secondo le modalita' stabilite dal comma 2 dell'art. 19 del Tuir.

L'art. 19, comma 4-bis, del Tuir, tuttavia, prevede un regime agevolato qualora le erogazioni in questione vengano corrisposte a soggetti che abbiano superato l'eta' di 50 anni, se donne, o di 55 anni, se uomini.
In particolare, in tale ultimo caso, l'imposta deve essere determinata con aliquota pari alla meta' di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto.
E' opportuno precisare che l'aliquota agevolata trova applicazione soltanto sulle somme aggiuntive e non su tutte le somme ordinariamente corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro.
Inoltre, secondo quanto chiarito da questa Agenzia con la risoluzione 29 gennaio 2003, n. 17, con riferimento ai lavoratori dipendenti delle mprese di credito, il regime agevolato di cui all'art. 19, comma 4-bis, del Tuir, si rende applicabile ai soggetti che hanno superato l'eta' di 50 anni se donne, o di 55 se uomini, anche nel caso di erogazione di un assegno straordinario in forma rateale, a titolo di sostegno del reddito del lavoratore che ha cessato in via anticipata il rapporto, in quanto, in Quest'ultimo caso si tratta di somme che, sebbene corrisposte in forma rateale, sono erogate in dipendenza della risoluzione del rapporto di lavoro.
3. Nuova disciplina
In seguito all'abrogazione del comma 4-bis dell'art. 19 del Tuir, le somme corrisposte a titolo di incentivo all'esodo sono ora assoggettate alla medesima aliquota applicata al trattamento di fine rapporto, alla stregua delle "altre indennita' e somme" di cui all'art. 17, comma 1, lett. a), del Tuir, percepite una tantum in dipendenza della cessazione dei rapporti di lavoro.
Il medesimo regime di tassazione si applica, inoltre, alle forme di sostegno al reddito erogate, anche ratealmente, in dipendenza della cessazione anticipata del rapporto di lavoro, secondo i chiarimenti forniti dalla scrivente nella risoluzione n. 17 del 2003.
In particolare, ai sensi dell'art. 19, comma 2, del Tuir, nel caso in cui le indennita' o le somme vengano erogate in relazione alla cessazione del rapporto di lavoro dipendente, generatore del trattamento di fine rapporto (T.F.R.), l'aliquota applicabile e' sempre quella calcolata in sede di tassazione del T.F.R., a prescindere dalla circostanza che le stesse siano erogate dallo stesso datore di lavoro oppure da soggetti diversi dal datore di lavoro.
4. Regime transitorio
In sede di conversione, la legge n. 248 del 2006 ha introdotto una modifica all'art. 36, comma 23, del decreto-legge n. 223 del 2006, aggiungendo, in particolare, il seguente periodo:"la disciplina di cui al predetto comma (comma 4-bis dell'art. 19 del Tuir) continua ad applicarsi con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima della data di entrata in vigore del presente decreto, nonche' con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati in attuazione di atti o accordi, aventi data certa, anteriori alla data di entrata in vigore del presente decreto".
La legge di conversione, pertanto, ha inteso regolare il passaggio dal vecchio al nuovo regime, facendo salve le situazioni in corso al 4 luglio 2006, data di entrata in vigore del decreto-legge.
In particolare, la nuova disposizione contenuta nell'art. 36, comma 23, del decreto-legge, stabilisce che la disciplina previgente piu' favorevole, (fermi restando i requisiti di eta' previsti dall'abrogato comma 4-bis, art. 19 del Tuir), puo' continuare ad essere applicata in due casi:
1) con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati entro il 3 luglio 2006 (prima dell'entrata in vigore del decreto-legge);
2) con riferimento alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati dal 4 luglio 2006 (quindi, successivamente all'entrata in vigore del decreto-legge), purche' in attuazione di atti o accordi, aventi data certa, anteriori al 4 luglio 2006.
Per quanto concerne la natura degli "atti o accordi", aventi data certa, anteriori al 4 luglio 2006, in attuazione dei quali, ai fini dell'applicazione della disciplina previgente, deve intervenire la cessazione del rapporto di lavoro, e' necessario individuare le fattispecie rientranti in tale definizione.
In linea generale, gli accordi si identificano in tutti quegli atti in cui sia intervenuto un incontro di volonta' tra datore di lavoro e lavoratori dipendenti in merito alle condizioni per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro.
Si ritiene, in proposito, che nel concetto di accordi debbano essere ricompresi anche gli impegni a carattere collettivo assunti dal datore di lavoro con le associazioni di categoria di dipendenti.
Restano da individuare le fattispecie riconducibili agli "atti" aventi data certa, anteriore all'entrata in vigore del decreto-legge, cui e' applicabile la disciplina previgente piu' favorevole.

Al riguardo, il richiamo agli "atti", previsto dall'art. 36, comma 23, del decreto-legge n. 223 del 2006, va interpretato con riferimento agli atti unilaterali che impegnano il datore di lavoro (ad esempio delibere aziendali) recanti le condizioni per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro e contenenti l'invito al personale interessato a presentare la propria adesione.
In ogni caso, si ritiene che, al fine di circoscrivere in maniera puntuale le ipotesi per le quali e' ammissibile l'applicazione del regime transitorio in commento, gli "atti o accordi" suddetti devono necessariamente indicare un termine entro il quale deve intervenire l'adesione al piano.
Alla luce delle considerazioni sopra esposte, in presenza di un piano di esodo previsto in un atto o in un accordo che abbia data certa anteriore al 4 luglio 2006 e che indichi un termine per la comunicazione delle adesioni da parte dei lavoratori interessati, e' possibile applicare la tassazione agevolata di cui all'abrogato art. 19, comma 4-bis, del Tuir, anche nel caso in cui l'adesione del dipendente, con la quale si perfeziona l'accordo con l'azienda e si rende definitiva la scelta per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, intervenga successivamente al 4 luglio 2006 (ma, necessariamente entro il termine indicato nell'atto o nell'accordo).
La norma in commento richiede, altresi', che gli atti o accordi, in base ai quali il lavoratore cessa il proprio rapporto di lavoro, abbiano "data certa" anteriore all'entrata in vigore del decreto-legge (4 luglio 2006).
In altri termini, poiche' in quest'ultimo caso il trattamento agevolato previsto dall'abrogato articolo 19, comma 4-bis, del Tuir, continua ad esplicare i suoi effetti anche in relazione a rapporti di lavoro cessati successivamente all'entrata in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006, si richiede la certezza (da intendere in senso giuridico) che l'accordo o l'atto in base al quale si verifica la cessazione anticipata del rapporto di lavoro, sia stato concluso effettivamente entro il termine indicato (4 luglio 2006).
In proposito, si fa presente che il requisito della certezza della data si collega con la comune disciplina civilistica in materia di prove documentali ed, in particolare, con quanto previsto dagli articoli 2702 -
2704 del codice civile sulle scritture private.
In particolare, l'art. 2704 del codice civile contiene un elenco degli strumenti in base ai quali la data della scrittura privata non autenticata deve considerarsi certa e computabile riguardo ai terzi, da ritenersi, peraltro, non tassativo.
La norma sopra citata, infatti, fa riferimento, tra l'altro, a qualsiasi "fatto" che possa essere idoneo a stabilire l'anteriorita' della scrittura.
Al riguardo, la giurisprudenza di legittimita' ha precisato che e' necessario che i fatti abbiano il carattere di obiettivita' e, soprattutto, che non possano farsi risalire al soggetto stesso che li invoca e siano sottratti alla sua portata (Cassazione, Sez. I, Sent. 27 gennaio 1993, n. 1016).
A titolo esemplificativo, al fine di individuare una data certa puo' tenersi conto dei seguenti eventi:
- la formazione di un atto pubblico;
- l'apposizione di autentica, il deposito del documento o la vidimazione di un verbale, in conformita' alla legge notarile;
- la registrazione o produzione del documento a norma di legge presso un ufficio pubblico;
- il timbro postale che deve ritenersi idoneo a conferire carattere di certezza alla data di una scrittura tutte le volte in cui lo scritto faccia corpo unico con il foglio sul quale il timbro stesso risulti apposto. Cio' in quanto, come riconosciuto dalla giurisprudenza, la timbratura eseguita in un pubblico ufficio deve considerarsi equivalente ad un'attestazione autentica che il documento e' stato inviato nel medesimo giorno in cui e' stata eseguita (Cassazione, Sez. I, Sent. 19 marzo 2004, n. 5561);
- l'utilizzo di procedure di protocollazione o di analoghi sistemi di datazione che offrano adeguate garanzie di immodificabilita' dei dati successivamente alla annotazione;
- l'invio del documento ad un soggetto esterno, ad esempio un organismo di controllo.
Si fa presente, infine, che, ricorrendo le condizioni sopra descritte, il regime transitorio piu' favorevole e' applicabile agli assegni straordinari di sostegno al reddito, di cui al decreto ministeriale n. 158 del 2000, corrisposti, in forma rateale, ai dipendenti degli istituti di credito.
Il medesimo regime si applica, altresi', alle forme di sostegno al reddito, erogate anche ratealmente, che fruiscono dello stesso regime fiscale dei richiamati assegni destinati ai dipendenti del settore del credito, nonche' alle indennita', di cui all'art. 7 della legge della Regione Calabria 2 marzo 2005, n. 8, corrisposte, in forma rateale, al personale dipendente della Regione, a titolo di incentivo per la risoluzione anticipata del

rapporto di lavoro, sempre che, nel rispetto della normativa regionale suddetta, la cessazione del rapporto sia avvenuta entro il 30 giugno 2005, quindi, anteriormente alla data di entrata in vigore del decreto-legge n. 223 del 2006.
Restano valide, nella misura in cui sono compatibili con l'attuale disciplina, le istruzioni fornite dalla scrivente con la circolare 23 dicembre 1997, n. 326 e con la risoluzione 29 gennaio 2003, n. 17.

RISOLUZIONE N. 135/E

Roma, 28 maggio 2009

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – cessione ramo d'azienda – somme liquidate al dipendente per effetto di transazione – articolo 19, comma 1, lettera a), del DPR n. 917 del 1986*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La ALFA S.p.A, nell'ambito di un programma di riorganizzazione dei propri servizi e con l'accordo dei sindacati, ha ceduto la linea farmaceutica "X" alla BETA S.r.l.
In conseguenza della cessione del citato ramo d'azienda, il … 2007 la ALFA S.p.A ha siglato un accordo con la BETA Srl e con le rappresentanze sindacali, riguardante i lavoratori a tempo indeterminato trasferiti dalla ALFA S.p.A. alla BETA S.r.l..
Sulla base di detto accordo sindacale la ALFA S.p.A. si impegna ad erogare a ciascun lavoratore a tempo indeterminato impiegato nella linea farmaceutica "X", che continuerà il proprio rapporto di lavoro con la BETA S.r.l. , una somma pari a 19 mensilità lorde, a titolo di rinuncia al vincolo di solidarietà di cui all'articolo 2112, comma 2, del codice civile nonché a titolo di transazione novativa.
Nel caso di specie, la contribuente istante ha percepito la somma di euro …erogata, per la parte corrispondente ad euro … al netto delle ritenute, a titolo di transazione novativa, saldo, stralcio e transazione di qualunque pretesa comunque connessa al precedente rapporto di lavoro, e per la restante parte a titolo di rinuncia al vincolo di solidarietà, previa sottoscrizione in sede sindacale del verbale di conciliazione dell'… 2008.
Sull'importo complessivamente percepito sono state operate le ritenute IRPEF calcolate con applicazione della tassazione ordinaria.
Tutto ciò premesso, la contribuente istante chiede se le suddette somme siano da assoggettare alla disciplina di cui all'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere della Sig.ra TIZIA, sia la somma liquidata a titolo di transazione novativa che quella erogata a titolo di rinuncia al vincolo di solidarietà di cui all'articolo 2112, comma 2, del codice civile sono imponibili ad IRPEF con l'applicazione della tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR.
Ciò in quanto la somma complessivamente percepita ha:
- natura transattiva, poiché consiste in una preventiva rinuncia alla lite in materia giuslavoristica;
- natura di buonuscita, in quanto è erogata dal datore di lavoro con il quale cessa ogni rapporto contrattuale a seguito della cessione del ramo aziendale in favore di BETA S.r.l..

In sostanza, la contribuente istante ritiene che le somme percepite in conseguenza del trasferimento presso la BETA S.r.l debbano essere assoggettate a tassazione separata in quanto è risolto il rapporto di lavoro con la società cedente il ramo aziendale.
A supporto dell'interpretazione fornita, la sig.ra TIZIA allega la risposta ad una istanza di interpello, riguardante un caso analogo a quello rappresentato, con la quale la Direzione Regionale ha ritenuto di

inquadrare nella previsione normativa di cui all'articolo 17, comma 1, lettera a) del TUIR le somme attribuite ai lavoratori trasferiti con il ramo d'azienda.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR stabilisce che l'imposta si applica separatamente alle *"(…) 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 alle somme e ai 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"*.

Il presupposto essenziale, affinché si applichi la disposizione in esame, è che le somme percepite siano riferibili alla cessazione del rapporto di lavoro.

Ai fini dell'inquadramento della natura delle somme corrisposte alla contribuente istante, e quindi, al fine di individuare la corretta tassazione delle stesse, è necessario stabilire se il trasferimento del dipendente avvenuto a seguito di una operazione straordinaria possa configurarsi come una vera e propria cessazione del rapporto di lavoro, alla quale ricollegare l'importo liquidato.

Si richiama in proposito l'articolo 2112, del codice civile che stabilisce che *"In caso di trasferimento d'azienda, il rapporto di lavoro continua con il cessionario ed il lavoratore conserva tutti i diritti che ne derivano. Il cedente ed il cessionario sono obbligati, in solido, per tutti i crediti che il lavoratore aveva al tempo del trasferimento. Con le procedure di cui agli artt. 410 e 411 del codice di procedura civile il lavoratore può consentire la liberazione del cedente dalle obbligazioni derivanti dal rapporto di lavoro".*

La norma civilistica esprime con chiarezza che l'alienazione dell'azienda comporta la prosecuzione dell'originario rapporto di lavoro con l'acquirente, senza soluzione di continuità.

Al riguardo la Cassazione Civile, Sez. Lav. (sentenza n. 2762 del 21 aprile 1983) ha precisato che nell'ipotesi di trasferimento d'azienda ai sensi dell'art. 2112 cod. civ., *"il principio di autonomia dell'impresa rispetto alla persona dell'imprenditore comporta che il rapporto di lavoro continua "ope legis" con il nuovo imprenditore, al quale sarà opponibile la anzianità di servizio già maturata, salvo che il cedente abbia dato al lavoratore disdetta tempestiva intimandogli il recesso con congruo anticipo in modo che il termine di preavviso risulti già esaurito al momento del trasferimento".*

In ambito fiscale la continuità del rapporto di lavoro nel contesto di un trasferimento del ramo d'azienda è stata affermata dall'Amministrazione Finanziaria già in passato con la risoluzione prot. 1712 del 1980, nella quale, in particolare, si afferma che la continuazione del rapporto di lavoro è desumibile anche dai dati contabili, qualora *"nella contabilità della società conferitaria siano confluiti gli accantonamenti operati dalla società conferente a titolo d'indennità di anzianità maturata in capo ai dipendenti trasferiti".* Ciò, infatti, *"presuppone che agli stessi non sia stata erogata alcuna liquidazione – fatta eccezione per l'ipotesi di mere anticipazioni – la quale comporterebbe la cessazione del rapporto di lavoro preesistente".*

Più di recente, con risoluzione n. 248 del 2002, in materia di modalità di versamento delle addizionali IRPEF, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la riconducibilità di una fattispecie *"nell'ambito dell'articolo 2112 del codice civile, con la continuazione del rapporto di lavoro subordinato con il soggetto subentrante nonché con la conservazione, per il dipendente, di tutti i diritti e benefici che da esso derivano, determina agli effetti fiscali l'applicabilità delle addizionali all'IRPEF in maniera rateizzata"* escludendo, quindi, che si verifichi la interruzione del rapporto di lavoro, posto che, in tal caso, l'importo relativo all'addizionale medesima avrebbe dovuto essere trattenuto in un'unica soluzione nel periodo in cui sono svolte le operazioni di conguaglio.

Il principio secondo cui in caso di trasferimento di azienda il rapporto di lavoro dei dipendenti dell'azienda ceduta, in corso al momento del trasferimento, continua presso il cessionario deve ritenersi riferibile anche al caso in esame, in cui la lavoratrice rinuncia preventivamente a rivalersi nei confronti del precedente datore di lavoro per eventuali crediti ad esso riconducibili.

La rinuncia al vincolo di solidarietà nei confronti dell'imprenditore alienante, infatti, è espressamente prevista e disciplinata dall'articolo 2112 quale facoltà del lavoratore di non avvalersi di tale maggiore tutela ma non esclude la successione del nuovo imprenditore nel contratto di lavoro e il riconoscimento dell'anzianità pregressa.

Ne consegue che, se in sede transattiva non è stata prevista l'erogazione delle competenze normalmente corrisposte all'atto della ordinaria cessazione del rapporto di lavoro, quali il trattamento di fine rapporto, si deve ritenere che non sia intervenuta alcuna cessazione del rapporto stesso. Pertanto le somme che il lavoratore percepisce in occasione della cessione del ramo d'azienda per la rinuncia a futuri contenziosi o alle maggiori garanzie derivanti dal vincolo di solidarietà non possono fruire del regime di tassazione separata, non verificandosi il presupposto richiesto a tal fine dall'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR.
Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

CIRCOLARE N.3/E
Roma, 28 febbraio 2012
OGGETTO: *Articolo 24, comma 31, del decreto-legge 6 dicembre 2011 n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 – Indennità di fine rapporto*

INDICE

PREMESSA 3
1. SOGGETTI E REDDITI INTERESSATI 3
1.1 Aspetti generali.....3
1.2 TFR, indennità equipollenti, altre indennità e somme 4
1.3 Trattamento fine mandato, altre somme e valori.....6
1.4 Superamento del limite, anticipazioni e acconti.....7
1.5 Eredi 8
2. TASSAZIONE ORDINARIA.....8
3. TASSAZIONE SEPARATA.....10
4. ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA.....11
5. REGIME TRANSITORIO PER LE EROGAZIONI 2011 12

PREMESSA

L'articolo 24, comma 31, del decreto-legge 6 dicembre 2011 n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 (di seguito *decreto*), prevede l'applicazione della tassazione ordinaria, in luogo della tassazione separata, alla quota delle indennità e dei compensi legati alla cessazione di un rapporto di lavoro dipendente o di collaborazione coordinata e continuativa, erogati in denaro o in natura, che eccede l'importo di un milione di euro.
La novità legislativa si applica con riferimento alle indennità e ai compensi il cui diritto alla percezione è sorto a decorrere dal 1° gennaio 2011.
Con la presente circolare si forniscono chiarimenti sul coordinamento della disposizione in esame con quelle riguardanti la tassazione ordinaria e separata, nonché sugli adempimenti dei sostituti di imposta.

1. SOGGETTI E REDDITI INTERESSATI

1.1 Aspetti generali

La disposizione si applica alle "*indennità di fine rapporto di cui all'articolo 17, comma 1, lettere a) e c), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*".
Come noto, il comma 1 dell'articolo 17 del TUIR individua le tipologie di redditi che, in considerazione della loro tendenziale formazione pluriennale, sono assoggettati al regime di tassazione separata. Detti redditi in base all'articolo 3 del TUIR non concorrono alla formazione del reddito complessivo cui si applica la tassazione ordinaria con le aliquote progressive per scaglioni di reddito.
Si evidenzia che la disposizione in esame non modifica le regole che individuano i redditi da assoggettare a tassazione separata previste all'articolo 17 del TUIR, né i criteri di determinazione dell'imposta per gli stessi previsti dai 4 successivi articoli 19 e 21 del TUIR, ma si limita a escludere l'applicazione del regime di

tassazione separata alle tipologie di redditi di cui alle lettere a) e c) del comma 1 dell'articolo 17 del TUIR per la parte eccedente l'importo di 1 milione di euro.
Si evidenzia altresì che la valenza esclusivamente fiscale della disposizione in esame non determina un mutamento della natura delle indennità erogate. In altri termini, le indennità erogate (ad esempio il TFR) conservano la loro natura ancorché gli importi eccedenti il limite di euro 1.000.000 siano esclusi dalla tassazione separata e concorrano alla formazione del reddito complessivo.
Per il profilo soggettivo, la disposizione interessa i soggetti passivi IRPEF, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che hanno maturato il diritto a percepire le indennità e i compensi a decorrere dal 1° gennaio 2011.
Rimane fermo che le indennità erogate a soggetti non residenti nel territorio dello Stato, anche per la parte eccedente il limite di euro 1.000.000, sono soggette all'articolo 23, comma 2, del TUIR secondo cui "*si considerano prodotti nel territorio dello Stato, se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti: a) … le indennità di fine rapporto di cui alle lettere a), c), … del comma 1 dell'art. 17*". Per quanto detto, infatti, la disposizione in commento non modifica la natura delle indennità erogate e la loro riferibilità alle lettere a) e c) del comma 1 dell'articolo 17 del TUIR.
È fatta salva l'applicazione delle vigenti convenzioni contro le doppie imposizioni.

1.2 TFR, indennità equipollenti, altre indennità e somme

La lett. a) del comma 1 dell'art. 17 del TUIR concerne sostanzialmente i redditi percepiti in dipendenza della cessazione di rapporti di lavoro dipendente (privato e pubblico) relativi a:
- trattamento di fine rapporto di cui all'articolo 2120 del codice civile;
- indennità equipollenti, comunque denominate, commisurate alla durata dei rapporti di lavoro dipendente;
- altre indennità e somme percepite *una tantum* in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti.

Il rinvio effettuato dalla norma alle "*indennità di fine rapporto … di importo complessivamente eccedente …*" deve intendersi riferito a tutte le indennità indicate alla citata lettera a), quindi sia all'indennità principale (TFR e indennità equipollenti) sia alle altre indennità e somme erogate *una tantum* in relazione alla cessazione del rapporto di lavoro.
L'applicazione della disposizione richiede delle precisazioni in quanto sia nell'ipotesi in cui sia erogato solo il TFR o un'indennità equipollente, sia nell'ipotesi in cui siano erogate anche altre indennità e somme, possono concorrere alla formazione dell'importo complessivo eccedente euro 1.000.000 redditi per i quali, a seconda della tipologia e dell'anno di maturazione, sono previste diverse modalità di calcolo della tassazione separata; conseguentemente non è irrilevante individuare quali siano i redditi che concorrono prioritariamente alla formazione del reddito complessivo di cui all'articolo 8 del TUIR e quali siano quelli che rimangono assoggettati a tassazione separata.
Al riguardo, ragioni di ordine logico-sistematico portano a ritenere che debbano confluire nel reddito complessivo prioritariamente i redditi secondo il seguente ordine, che tiene conto anche delle modifiche apportate alla tassazione separata dal decreto legislativo n. 47 del 2000 a partire dal 2001:
1) altre indennità e somme, comprese quelle non commisurate alla durata del rapporto di lavoro, a partire da quelle maturate più di recente;
2) TFR e indennità equipollenti, a partire da quelle maturate più di recente;
Si considerino, a titolo esemplificativo, i seguenti dati:
- TFR complessivamente maturato euro 700.000, di cui euro 210.000 maturati fino al 31 dicembre 2000 e euro 490.000 maturati dal 1° gennaio 2001 (importo comprensivo di € 100.000 a titolo di rivalutazioni già al netto della relativa imposta sostitutiva);
- incentivo all'esodo pari a euro 500.000, di cui secondo le indicazioni della circolare 29 del 2001, si considerano, ai fini della tassazione maturati euro 150.000 fino al 31 dicembre 2000 ed euro 350.000 maturati dal 1° gennaio 2001.

Nell'esempio prospettato il dipendente riceve complessivamente euro 1.200.000 di cui euro 200.000 confluiscono nel reddito complessivo. Secondo le indicazioni in precedenza fornite, l'importo di € 200.000 da assoggettare a tassazione ordinaria costituisce una parte dell'incentivo all'esodo maturato dal 2001.
Naturalmente, in presenza di solo TFR di importo eccedente euro 1.000.000 sarà prioritariamente assoggettato a tassazione ordinaria l'importo maturato a partire dal più recente.

Nell'ipotesi in cui siano erogate altre indennità e somme e in un successivo periodo di imposta il TFR, si ritiene che la tassazione ordinaria sia comunque applicabile a partire dal periodo di imposta in cui le indennità complessivamente erogate eccedono l'importo di euro 1.000.000. Tuttavia, il sostituto, nell'effettuare le ritenute d'acconto, dovrà ricostruire l'intera posizione del sostituito considerando l'importo assoggettato a tassazione separata formato in precedenza dal TFR.

1.3 Trattamento fine mandato, altre somme e valori

La lett. c) del comma 1 dell'art. 17 del TUIR concerne sostanzialmente i redditi percepiti in dipendenza della cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa relativi a:

- indennità per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui al comma 1, lettera c-bis) dell'art. 50 del TUIR;
- altre somme e valori comunque percepiti in relazione alla risoluzione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

In aderenza alla *ratio* della norma e analogamente a quanto precedentemente indicato in relazione alla lett. a), rientrano nel campo di applicazione della disposizione in esame tutti i redditi contemplati dalla lettera c); in particolare, i compensi e le indennità percepiti per la cessazione degli uffici di amministratore di società.

Al riguardo - fermo restando che la tassazione separata trova applicazione allorquando il reddito derivante dal rapporto di collaborazione rientra nell'ipotesi del comma 1, lettera c-*bis*) dell'art. 50 del TUIR, con esclusione delle ipotesi in cui l'attività rientri nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'articolo 53, comma 1, dello stesso TUIR - si ritiene che la previsione secondo cui le disposizioni in esame "*si applicano in ogni caso a tutti i compensi e indennità a qualsiasi titolo erogati agli amministratori delle società di capitali*" intende confermare la *ratio* della norma, senza nel contempo differenziarne l'applicazione con esclusivo riferimento agli amministratori di società di capitali.

Anche nei confronti di questi ultimi, quindi, la disposizione in esame si applica ai compensi e alle indennità in denaro e in natura, comprese eventuali *stock options*, che eccedono l'importo di euro 1.000.000.

1.4 Superamento del limite, anticipazioni e acconti

La disposizione in esame si applica con riferimento alle indennità ed ai compensi il cui diritto alla percezione è sorto a decorrere dal 1° gennaio 2011 e richiede espressamente di tenere conto, ai fini della verifica del superamento dell'importo di euro 1.000.000, delle indennità di cui all'articolo 17, comma 1, lettere a) e c) del TUIR complessivamente erogate.

Al riguardo si specifica che detta verifica va effettuata considerando le indennità erogate al lordo delle riduzioni e deduzioni previste dalle disposizioni in tema di tassazione separata.

La disposizione è applicabile anche qualora il superamento del predetto importo si verifichi per effetto di erogazioni non contestuali nel corso del medesimo periodo d'imposta o di erogazioni effettuate in diversi periodi d'imposta.

Nell'effettuare detta verifica occorre considerare anche eventuali pregresse anticipazioni e acconti relativi a TFR il cui diritto alla percezione è sorto a decorrere dal 1° gennaio 2011, fermo restando che l'importo già oggetto di tassazione separata anche se in via provvisoria non concorre alla formazione del reddito complessivo.

Nell'ipotesi che a decorrere dal 1° gennaio 2011 sia erogata un'anticipazione di TFR o un acconto già di importo superiore al limite di euro 1.000.000, la parte eccedente concorre alla formazione del reddito complessivo (cfr. par. 4).

1.5 Eredi

Esula dal campo di applicazione della disposizione in esame l'ipotesi in cui le indennità e i compensi siano erogati agli eredi o aventi diritto del dipendente o collaboratore deceduto.

Conseguentemente, le indennità percepite dagli aventi diritto e dagli eredi del *de cuius*, sia *iure proprio* che *iure successionis*, devono essere assoggettate a tassazione con le medesime modalità che sarebbero state applicate se le somme fossero state assoggettate a tassazione separata in capo al *de cuius* per il loro intero ammontare, a nulla rilevando il superamento del limite di euro 1.000.000.

2. TASSAZIONE ORDINARIA

Come detto in precedenza, la disposizione in esame ha valenza esclusivamente fiscale e quindi il concorso alla formazione del reddito complessivo dell'importo eccedente il limite di euro 1.000.000 non comporta un mutamento della natura delle indennità e dei compensi erogati.

Dal mantenimento della natura delle somme erogate consegue anche il mantenimento delle regole previste per la determinazione dell'imponibile di dette indennità, ancorché parte delle stesse sia da assoggettare a tassazione ordinaria.
Le riduzioni e gli abbattimenti forfetari previsti dall'articolo 19 del TUIR sono da ripartirsi proporzionalmente tra la quota delle indennità da assoggettare a tassazione separata e quella da assoggettare a tassazione ordinaria.
In particolare, l'imponibile che concorre alla formazione del reddito complessivo quale reddito di lavoro dipendente è determinato:
- per il TFR, al netto delle rivalutazioni già assoggettate annualmente all'imposta sostitutiva dell'11 per cento (per gli importi maturati a decorrere dal 2001), e dell'abbattimento forfetario di euro 309,87 (per gli importi maturati fino al 2000), proporzionalmente riferibili alle rispettive parti del TFR da assoggettare a tassazione ordinaria;
- per le indennità equipollenti, al netto della riduzione percentuale e dell'abbattimento forfetario di euro 309,87 per tutti gli anni di anzianità lavorativa, proporzionalmente riferibili alla parte da assoggettare a tassazione ordinaria.
Ad esempio, in ipotesi di erogazione di un TFR pari a euro 1.600.000, di cui euro 1.000.000 maturati a partire dal 2001 (importo comprensivo di euro 100.000 a titolo di rivalutazioni già al netto della relativa imposta sostitutiva), l'importo da assoggettare a tassazione ordinaria è pari a euro 600.000, da considerare riferibile all'importo maturato dal 2001 (cfr. par. 1.2).
L'importo delle rivalutazioni già assoggettate a imposta sostitutiva (euro 100.000) riferibili proporzionalmente all'importo del TFR maturato dal 2001 da assoggettare a tassazione ordinaria (X) è dato dalla seguente proporzione: X = (€ 600.000 / € 1.000.000) x € 100.000; X = € 60.000.
Il TFR imponibile che concorre alla formazione del reddito complessivo quale reddito di lavoro dipendente è pari a euro 540.000, dato dall'importo di euro 600.000 al netto delle rivalutazioni già assoggettate a imposta sostitutiva per euro 60.000.
Il concorso di indennità e compensi alla formazione del reddito complessivo comporta un incremento dello stesso con le ordinarie conseguenze che ne derivano in termini, ad esempio, di calcolo e versamento degli acconti, di applicazioni di addizionali regionali e comunali e del contributo di solidarietà previsto dall'articolo 2 del decreto-legge n. 138 del 2011, qualora il reddito complessivo ecceda l'importo di euro 300.000.

3. TASSAZIONE SEPARATA

Nel procedimento di determinazione dell'aliquota da applicare al TFR, alle indennità equipollenti, nonché alle altre indennità e somme da assoggettare a tassazione separata il c.d. reddito di riferimento deve essere assunto al lordo dell'importo eccedente euro 1.000.000 da assoggettare a tassazione ordinaria.
Per la determinazione dell'imponibile di dette indennità, si tiene conto delle riduzioni e degli abbattimenti forfetari previsti dall'articolo 19 del TUIR proporzionalmente riferibili alle quote delle indennità stesse da assoggettare a tassazione separata, coerentemente con quanto indicato al par. 2.
In particolare, l'imponibile da assoggettare a tassazione separata è determinato:
- per il TFR, al netto delle rivalutazioni già assoggettate annualmente all'imposta sostitutiva dell'11 per cento (per gli importi maturati a decorrere dal 2001), e dell'abbattimento forfetario di euro 309,87 (per gli importi maturati fino al 2000), proporzionalmente riferibili alle rispettive parti del TFR da assoggettare a tassazione separata;
- per le indennità equipollenti, al netto della riduzione percentuale e dell'abbattimento forfetario di euro 309,87 per tutti gli anni di anzianità lavorativa, proporzionalmente riferibili alla parte da assoggettare a tassazione separata.
A titolo esemplificativo si consideri il caso di un dipendente che all'atto della cessazione del rapporto di lavoro durato 15 anni (n) percepisce euro 1.500.000 a titolo di TFR, di cui euro 500.000 maturato fino al 2000 (TFR 1) in 4 anni di lavoro e euro 1.000.000 maturato dal 2001 (TFR 2) comprensivo di euro 100.000 di rivalutazioni già assoggettate a imposta sostitutiva dell'11 per cento
(R).
Reddito di riferimento (RR) = (TFR1 + TFR2 – R) x 12
n
Aliquota (a) = imposta su **RR** x 100

RR

Nell'esempio prospettato è assoggettato a tassazione ordinaria l'importo di euro 500.000, pari al 50 per cento dell'importo maturato dal 2001, mentre il rimanente importo del TFR di euro 1.000.000 è assoggettato a tassazione separata. Le rivalutazioni assoggettate a imposta sostitutiva sono per euro 50.000, pari al 50 per cento, portate a riduzione dell'importo maturato dal 2001 (TFR 2) da assoggettare a tassazione separata, il cui imponibile è quindi pari a euro 450.000.

Imponibile tassazione separata = (TFR1 – riduzioni) + (TFR2 – TFR a tassazione ordinaria – R proporzionalmente riferibili a TFR2) Imposta = Imponibile tassazione separata x (a)

4. ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

L'articolo 23, secondo comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dispone che i sostituti d'imposta operano la ritenuta sulla parte imponibile del TFR, delle indennità equipollenti e delle altre indennità e somme di cui all'articolo 17, comma 1, lettera a), del TUIR, con i criteri indicati nell'articolo 19 dello stesso TUIR.

I sostituti d'imposta dovranno operare le ritenute ivi previste tenendo conto che in base alla disposizione in esame l'importo eccedente euro 1.000.000 concorre alla formazione del reddito complessivo.

Di conseguenza, i sostituti d'imposta effettueranno i calcoli relativi all'importo dell'indennità di fine rapporto che concorre alla formazione del reddito complessivo e contestualmente procederanno alla determinazione dell'imponibile e dell'aliquota di tassazione separata dell'indennità principale da assoggettare a tassazione separata secondo le indicazioni date.

Si ricorda che le modalità di tassazione delle indennità di fine rapporto di importo eccedente euro 1.000.000 trovano applicazione anche qualora il superamento del predetto importo si verifichi per effetto di erogazioni non contestuali nel corso del medesimo periodo d'imposta o di erogazioni effettuate in diversi periodi d'imposta.

In presenza di indennità principale (TFR e indennità equipollenti) e di altre indennità e somme corrisposte nel medesimo periodo d'imposta da soggetti diversi (ad esempio, INPDAP per l'indennità principale e datore di lavoro per le altre indennità e somme), è necessario porre in essere un sistema di comunicazione tra i soggetti medesimi volto a consentire al sostituto d'imposta che eroga altre indennità e somme connesse alla cessazione del rapporto di lavoro (cessazione che ha generato il diritto all'indennità principale) la corretta tassazione delle somme erogate.

In particolare, il soggetto che eroga l'indennità principale è tenuto, su richiesta del datore di lavoro erogatore dell'altra indennità e somma, a fornire a quest'ultimo indicazioni in ordine all'importo complessivo dell'indennità principale erogata e all'aliquota di tassazione dell'indennità assoggettata al regime della tassazione separata. Detti elementi sono, infatti, necessari per determinare la corretta tassazione separata dell'altra indennità e somma.

Analoghe considerazioni valgono per i sostituti d'imposta tenuti ad applicare la ritenuta del 20 per cento a titolo di acconto sulla parte imponibile dei redditi di cui all'articolo 17, comma 1, lett. c) del TUIR, in base all'articolo 24 del DPR n. 600 del 1973.

5. REGIME TRANSITORIO PER LE EROGAZIONI 2011

Anche se il *decreto* è entrato in vigore il 6 dicembre 2011, il comma 31 dell'articolo 24 del *decreto* espressamente prevede che "*le disposizioni di cui al presente comma si applicano con riferimento alle indennità e ai compensi il cui diritto alla percezione è sorto a decorrere dal 1° gennaio 2011*".

I sostituti d'imposta sono tenuti a rideterminare la tassazione cui sono soggette le indennità e somme in esame in base alle presenti indicazioni, liquidando distintamente l'imposta dovuta a titolo di tassazione separata, l'imposta dovuta a titolo di tassazione ordinaria, nonché quella eventualmente dovuta ad altro titolo.

L'esito della nuova liquida zio e è comunicato al percettore delle indennità e somme in questione mediante la predisposizione del CUD, ovvero di un nuovo CUD, da rilasciare entro i termini ordinari.

Al riguardo, si ricorda che in base al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 21 novembre 2011 in caso di cessazione in corso d'anno del rapporto di lavoro i sostituti non sono tenuti ad applicare il contributo di solidarietà di cui all'articolo 2 del decreto-legge n. 138 del 2011, ma devono indicare nel CUD l'obbligo per il percettore di presentare la dichiarazione dei redditi al fine di auto liquidare il contributo di solidarietà.

Le somme versate dal sostituto d'imposta con il codice tributo della tassazione separata risultanti eccedenti rispetto a quelle effettivamente dovute, risultanti dalla riliquidazione effettuata, devono essere considerate come versate a titolo di acconto della tassazione ordinaria dovuta dal percipiente. A tal fine il sostituto d'imposta evidenzierà nel prospetto ST del modello 770 semplificato la compensazione di cui all'articolo 1 del DPR 10 novembre 1997, n. 445, eventualmente effettuata fra l'eccesso di imposta separata versata in origine e l' importo di imposta ordinaria derivante dalla riliquidazione.
Il percettore è tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi, a versare il residuo debito d'imposta ordinaria, le addizionali regionale e comunale, e il contributo di solidarietà, se ne ricorrano i presupposti, entro i termini del versamento del saldo dell'IRPEF.

******

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.
IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

SENTENZE

GIURISPRUDENZA

Corte di Cassazione, Sez. Trib., 18/08/2004, n. 16125

La somma corrisposta dal datore di lavoro a titolo di incentivo alle dimissioni trova giustificazione nell'ambito del rapporto lavorativo e della sua risoluzione consensuale e non presenta i requisiti dell'erogazione liberale eccezionale e non ricorrente a favore della generalità dei dipendenti, che l'art. 48, comma 2, lettera f), del d.P.R. n. 917 del 1986 esclude dal reddito di lavoro dipendente imponibile

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli lll.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Ugo	Riggio	Presidente
Dott. Stefano	Monaci	Consigliere
Dott. Vittorio Glauco	Ebner	Consigliere
Dott. Antonio	Merone	Consigliere
Dott. Stefano	Bielli	Cons. Rel.

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso proposto da:

Ministero delle finanze, in persona del Ministro pro tempore, domiciliato in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato, che lo rappresenta e difende per legge;

- ricorrente -

contro

Pietro ANDOLFI, elettivamente domiciliato in Roma, Largo Messico, n. 1, presso lo studio dell'avvocato Valentino Benedetti, e rappresentato e difeso dall'avvocato Enrico de Gennaro del foro di Napoli, in virtù di procura in calce al controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 76/06/01 del 20 febbraio 2001, depositata il 28 marzo 2001 e non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 25 marzo 2004 dal relatore cons. Stefano Bielli;

Udito l'avvocato dello Stato Del Gaito;

Udito il P.M., in persona del sostituto Procuratore generale dott. Carlo Destro, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Fatto

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. - Pietro ANDOLFI impugnava davanti alla Commissione tributaria provinciale di Napoli il silenzio - rifiuto formatosi sulla sua richiesta (avanzata alla Direzione regionale delle entrate per la Campania) di rimborso, oltre interessi, della ritenuta IRPEF (pari a €. 19.627.021) effettuata sulla somma di €. 109.039.009, corrispostagli nel 1993 dal datore di lavoro s.p.a. ILVA, nella prospettiva dell'imminente chiusura dello stabilimento siderurgico di Bagnoli, che il ricorrente asseriva essere stata erogata quale spontanea ed eccezionale liberalità, non imposta da un obbligo contrattuale.

2. - Con sentenza n. 343/02/99, l'adita Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso, compensando le spese di lite e riconoscendo che la somma corrisposta dalla s.p.a. non concorreva a formare il reddito imponibile, ai sensi dell'art. 48, secondo comma, lettera f, del d.P.R. n. 917 del 1986.

3. - Avverso tale sentenza interponeva appello l'Ufficio tributario, deducendo che l'indennità, corrisposta in occasione della risoluzione del rapporto di lavoro, non integrava l'ipotesi di cui alla norma invocata dal

contribuente, non costituendo una liberalità (dato l'interesse economico all'esodo del lavoratore) offerta alla generalità (essendo rivolta a singoli lavoratori, in corrispettivo del prepensionamento).
Resisteva l'appellato.
4. - Con sentenza n. 76/06/01 del 20 febbraio 2001, depositata il 28 marzo 2001 e non notificata, la Commissione tributaria regionale della Campania rigettava l'appello, compensando le spese di lite, affermando che il primo giudice, con ineccepibile motivazione, aveva rilevato l'esistenza dei presupposti di eccezionalità e di non ricorrenza richiesti dal legislatore per l'esclusione dall'imponibile: per il giudice regionale, la corresponsione della somma era avvenuta per incentivare l'esodo di dipendenti, a causa dell'insindacabile chiusura di sedi secondarie (nella specie, per l'evento eccezionale rappresentato dalla chiusura dello stabilimento di Bagnoli), con erogazione di carattere non ricorrente (in mancanza di un obbligo, non previsto dal contratto collettivo di lavoro, a carico della s.p.a).
5. - Avverso la sentenza di appello, il Ministero delle finanze propone ricorso per cassazione (notificato l'11 maggio 2002 e depositato il 27 successivo), affidato ad un unico motivo.
6. - Il contribuente resiste con controricorso (notificato il 19 giugno 2002 e depositato l'8 luglio 2002).

Diritto

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - Con l'unico mezzo di impugnazione proposto, la parte ricorrente, sotto il profilo della violazione e falsa applicazione degli artt. 16, comma 1, lettera a), e 48 del d.P.R. n. 917 del 1986 e sotto il profilo del difetto di motivazione su punti decisivi della controversia, si duole che il giudice di appello: a) non abbia riconosciuto, in base alle predette norme, come interpretate anche nella sentenza della Corte di cassazione n. 2817 del 2002, che l'indennità in esame è compresa tra i redditi percepiti, anche se una volta tanto, in dipendenza di lavoro dipendente, assoggettati a tassazione separata (non trattandosi dell'erogazione liberale eccezionale e non ricorrente prevista dall'art. 48, secondo comma, lettera f, del d.P.R. n. 917 del 1986, difettando il requisito della liberalità, perché la somma costituiva una controprestazione effettuata per ottenere il consenso del dipendente alla risoluzione anticipata, integrando il trattamento di fine rapporto); b) abbia omesso di motivare sulla configurabilità, nella specie, dell'ulteriore requisito della generalità dell'erogazione, requisito, da ritenersi insussistente, perché l'indennità era pacificamente destinata solo ai dipendenti in possesso di determinate anzianità di servizio.
La parte controricorrente chiede dichiararsi inammissibile od infondato il motivo di ricorso, opponendo: a) che l'Ufficio tributario (non costituitosi in primo grado), dopo aver affermato, in appello, che sono liberali, ai sensi dell'art. 48, comma 2, lettera f, del d.P.R. n. 917 del 1986, le erogazioni non previste da contratti, accordi o regolamenti aziendali, non aveva, poi indicato la fonte, nella specie, di tale obbligo; b) che la chiusura dello stabilimento siderurgico di Bagnoli non era prevedibile, trattandosi di decisione imposta allo Stato italiano dalla Comunità Economica Europea, in conseguenza della grave crisi del settore siderurgico europeo; c) che era inconferente il richiamo del ricorrente all'art. 16 del d.P.R. n. 917 del 1986, relativo solo alle modalità di calcolo dell'imposta; d) che l'indennità in esame, quale erogazione liberale eccezionale e non ricorrente a favore della generalità o di categorie di dipendenti, non concorreva alla formazione del reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 48, comma 2, lettera f, del d.P.R. n. 917 del 1986, non potendo essere riferite al caso di specie né la sentenza della Corte di cassazione n. 2817 del 2002 (relativa all'ipotesi di incentivo di prepensionamento e non già a quella di incentivo all'esodo), né le sentenze della stessa Corte n. 670 del 2000 e n. 864 del 2001 (relative alla diversa ipotesi, non collegata ad un evento eccezionale, di incentivo alle dimissioni); e) che era inammissibile la deduzione, prospettata per la prima volta in sede di giudizio di legittimità (e comunque infondata in punto di fatto, posto che la cessazione del rapporto non era ascrivibile alla volontà delle parti, ma alla decisione della CEE di far chiudere lo stabilimento), di una intesa intervenuta tra il lavoratore e l'azienda per l'anticipata risoluzione del rapporto di lavoro verso il corrispettivo dell'indennità; f) che il datore di lavoro non aveva l'obbligo di erogare l'incentivo all'esodo; g) che era pacifico in causa che l'incentivo all'esodo era stato offerto alla generalità dei lavoratori, mentre solo nel ricorso per cassazione si rinviene l'affermazione di una indennità destinata esclusivamente ai dipendenti in possesso di determinate anzianità di servizio; h) che, comunque, l'incentivo all'esodo va considerato o come sussidio occasionale concesso in considerazione delle rilevanti esigenze personali e familiari del dipendente conseguenti alla cessazione ante tempus del rapporto di lavoro (con soggezione alla medesima disciplina

dell'art. 48, comma 2, lettera f, del d.P.R. n. 917 del 1986) o come risarcimento dei "danni morali" da disoccupazione.
2. - Il motivo di ricorso è fondato.
2.1. - L'art. 46, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986 definisce redditi di lavoro dipendente soggetti ad imposta quelli che derivano da rapporti di lavoro dipendente.
L'art. 48, comma 1, del d.P.R. (nella versione anteriore alla sostituzione disposta dall'art. 3, comma 1, del d. lgs. n. 314 del 1997, inapplicabile, ratione temporis, alla fattispecie di causa) ribadisce che il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutti i compensi in denaro o in natura percepiti in dipendenza del rapporto di lavoro, "comprese (...) le erogazioni liberali".
Occorre al riguardo sottolineare che siffatta assoggettabilità ad IRPEF sussiste sia anteriormente che successivamente alla modifica - efficace dal 24 febbraio 1995 - apportata all'art. 16, comma 1, lettera a, del citato d.P.R. dall'art. 32 del d.l. n. 41 del 1995, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 85 del 1995: l'innovazione ora menzionata non tocca la disciplina dell'art. 16, comma 1, lettera a, là dove questa prevede in generale il regime della tassazione separata, per quanto qui interessa, alle indennità e somme percepite una volta tanto in dipendenza della cessazione dei rapporti di lavoro dipendente.
2.2. - Nella specie, non è controverso l'accertamento compiuto dal giudice di appello, secondo il quale l'erogazione della somma aveva lo scopo - come si legge nella sentenza impugnata - di incentivare l'esodo di dipendenti in relazione alla chiusura dello stabilimento siderurgico di Bagnoli della datrice di lavoro: si trattava, cioè, di un incentivo economico (in aggiunta al trattamento di fine rapporto) per indurre il dipendente ad una risoluzione consensuale anticipata del rapporto lavorativo. Il rilievo della natura incentivante dell'indennità, dunque, non è stato prospettato per la prima volta con il ricorso per cassazione, ma risulta già indicato (come è precisato nella parte narrativa della sentenza del giudice regionale) nella istanza di rimborso presentata dal contribuente alla competente Direzione regionale delle entrate.
2.3. - E' poi noto che, per consolidata giurisprudenza di questa Corte, la somma corrisposta dal datore di lavoro a titolo di incentivo alle dimissioni, in aggiunta alle spettanze di fine rapporto, trova giustificazione nell'ambito del rapporto lavorativo e della sua risoluzione consensuale e non presenta i requisiti dell'erogazione liberale eccezionale e non ricorrente a favore della generalità dei dipendenti, che l'art. 48, comma 2, lettera f), del d.P.R. n. 917 del 1986 esclude dal reddito di lavoro dipendente imponibile (v., tra le molte, Cass., nn. 51, 669, 670, 5774 e 5775 del 2000; n. 864 del 2001; n. 2817 del 2002).
Al riguardo - una volta che si sia riscontrata identica, nelle varie ipotesi, la funzione di agevolare, mediante una erogazione da parte del datore di lavoro (integrante una vera e propria controprestazione rispetto all'ottenimento del consenso del dipendente: v. la citata Cass. n. 864 del 2001), la cessazione consensuale anticipata del rapporto di lavoro dipendente - non ha senso distinguere, ai fini dell'imponibilità in esame, tra indennità definite "di prepensionamento" o "di incentivo alle dimissioni" o "di incentivo all'esodo": lo stesso art. 48, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986 (nella formulazione dell'epoca) accomuna "tutti i compensi in denaro o in natura percepiti".
E' opportuno sottolineare che le cosiddette dimissioni incentivate (comunque denominate), in quanto fondate pur sempre sulla volontà del lavoratore di risolvere il rapporto, non sono equiparabili al licenziamento (v., ad esempio, Cass., n. 3068 del 2003).
In particolare, l'impossibilità di ricondurre l'indennità per cui è causa alla citata ipotesi, descritta nell'art. 48, comma 2, lettera f), del d.P.R. n. 917 del 1986 (nel testo vigente anteriormente al 1° gennaio 1998, prima, cioè, della sostituzione apportata dall'art. 3 del d. lgs. n. 314 del 1997), di erogazione liberale eccezionale e non ricorrente a favore della generalità dei dipendenti, emerge dalia duplice e convergente considerazione che, da un lato, la somma risulta corrisposta (come sopra accennato) non già per mera liberalità, ma nell'interesse del datore di lavoro di ottenere il consenso del dipendente alla cessazione anticipata dal rapporto (evitando, così, controversie ed il rischio di risarcimenti o di impieghi del lavoratore in altre strutture produttive dell'imprenditore stesso) e che, dall'altro, la chiusura di uno stabilimento industriale non è evento in sé eccezionale, ma rientra nella normale vicenda della dislocazione e sviluppo dell'attività produttiva o commerciale, osservati sia i vincoli normativi (anche se sopravvenuti) nazionali o comunitari, sia le regole economiche del mercato del settore, la cui applicazione comporta conseguenze da imputarsi all'imprenditore secondo il (fisiologico) principio della responsabilità per rischio d'impresa (e quindi anche

per l'eventuale riscontrata incongruità qualitativa o quantitativa delle forze lavorative che l'imprenditore medesimo abbia preventivamente scelto di impegnare contrattualmente).
Quanto precede rende irrilevante l'osservazione del controricorrente che il datore di lavoro non aveva l'obbligo giuridico (legale o convenzionale) di corrispondere l'indennità.
2.4. - Né può qualificarsi l'indennità per cui è causa come un sussidio occasionale (escluso dall'imponibile in base allo stesso art. 48, comma 2, lettera f), del d.P.R. n. 917 del 1986, nel testo applicabile ratione temporis) o come un risarcimento di danni morali (parimenti escluso dall'imponibile): l'esame di siffatte prospettazioni è impedito in questa sede sia dalla novità delle questioni (mai dedotte o trattate in precedenza), sia dalla funzione di "incentivo all'esodo" consensuale anticipato, attribuita all'indennità, come si è visto, sin nella istanza di rimborso del contribuente ed incompatibile con le ora (tardivamente) prospettate qualificazioni, sia dalla mancata deduzione di un illecito idoneo ad obbligare il datore di lavoro al risarcimento di danni "morali" derivanti dalla disoccupazione dell'odierno controricorrente.
2.5. - Sarebbe, infine, inconferente - data l'autonomia del settore impositivo previdenziale da quello tributario - richiamare l'art. 4, comma 2 - bis, del d.l. n. 173 del 1988, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 291 del 1988 (che, nell'interpretare l'art. 12, secondo comma, n. 3, della l. n. 153 del 1969, nel testo vigente anteriormente al 1° gennaio 1998, esclude dalla retribuzione imponibile, ai fini contributivi, anche le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori) o (ove si potesse non considerarne l'inapplicabilità ratione temporis) l'art. 12, terzo comma, lettera b), della l. n. 153 del 1969, quale sostituito (con effetto dal 1° gennaio 1998) dall'art. 6 del d. lgs. n. 314 del 1997 (che, parimenti, esclude dai redditi da lavoro dipendente, ai fini contributivi, le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori). Non solo la portata di tale norme, dettate in materia previdenziale, è espressamente limitata "ai fini contributivi", ma la stessa necessità della loro formulazione sembra implicare che, in difetto, le somme in discorso, in base alla normativa tributaria generale, dovrebbero considerarsi di natura reddituale e, quindi, imponibili.
2.6. - Alla evidente natura incentivante alle dimissioni e, dunque, sostanzialmente reddituale (in funzione del ristoro di un lucro cessante) della somma in discorse consegue la sua assoggettabilità ad IRPEF (non è in contestazione la correttezza quantitativa dell'imposizione).
2.7. -.Restano assorbite le altre censure sollevate nel ricorso.
2.8. - La sentenza impugnata, nella quale non sono stati osservati i principi sopra menzionati, va perciò cassata.
3. - Il fondamento di questa pronuncia (incentrata su una valutazione in punto di diritto) comporta la possibilità di decidere la causa nel merito, ai sensi dell'art. 384, primo comma, cod. proc. civ., non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto: l'impugnazione del silenzio - rifiuto sulla domanda di rimborso va, perciò, rigettata, tenuto conto dell'infondatezza della pretesa restitutoria avanzata dal contribuente.
4. - Sussistono giusti motivi per compensare integralmente tra le parti le spese dell'intero giudizio.

PQM

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del contribuente e compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio.
Così deciso il 25 marzo 2004, nella camera di consiglio della sezione tributaria.
DEPOSITATA IN CANCELLERIA IL 18 AGO. 2004.

Cassazione civile, Sez. Lav., 27/06/2007, n. 14821

Le somme corrisposte dal datore di lavoro, in aggiunta alle spettanze di fine rapporto, come incentivo alle dimissioni anticipate del dipendente (cosiddetti incentivi all'esodo) non hanno natura liberale né eccezionale, ma costituiscono reddito di lavoro dipendente, essendo predeterminate al fine di sollecitare e rimunerare, mediante una vera e propria controprestazione, il consenso del lavoratore alla risoluzione anticipata del rapporto. La causa di siffatte prestazioni, pertanto, presupponendo una pattuizione, esclude che dette somme possano essere esentate dall'imposta, per cui le stesse saranno assoggettate alla tassazione separata di cui all'art. 16, comma 1, lettera a), del d.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917, non rientrando nell'esenzione di cui all'art. 48, comma 2, del medesimo d.P.R. n. 917 del 1986.

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE LAVORO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:
Dott. DE LUCA Michele - Presidente -
Dott. VIDIRI Guido - rel. Consigliere -
Dott. DI NUBILA Vincenzo - Consigliere -
Dott. DI CERBO Vincenzo - Consigliere -
Dott. BALLETTI Bruno - Consigliere -
ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:
M.B., elettivamente domiciliato in ROMA VIA CICERONE 28, presso lo studio dell'avvocato RAMPELLI Elisabetta, che lo rappresenta e difende, giusta delega in atti;

- ricorrente -

contro
ALCATEL ITALIA S.P.A. - DIVISIONE ALCATEL SIETTE;

- intimato -

e sul 2^ ricorso n. 19446/04 proposto da:
ALCATEL ITALIA S.P.A., - già ALCATEL ITALIA S.P.A. - DIVISIONE ALCATEL SIETTE, - in persona del legale - rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEGLI SCIPIONI 288, presso lo studio dell'avvocato PICCININNO SILVANO, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato PAPALEONI MARCO, giusta delega in atti;

- controricorrente e ricorrente incidentale -

e contro
M.B.;

- intimato -

avverso la sentenza n. 871/04 della Corte d'Appello di LECCE, depositata il 27/04/04 r.g.n. 2861/03;
udita la relazione della causa svolta nella Pubblica udienza del 09/05/07 dal Consigliere Dott. Guido VIDIRI;
udito l'Avvocato RAMPELLI;
udito l'Avvocato PAOLO MARINI per delega PAPALEONI;
udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. SEPE Ennio Attilio, che ha concluso per il rigetto del ricorso, assorbito il ricorso incidentale condizionato.

Fatto

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso depositato il 7 novembre 2001 la s.p.a. Alcatel Italia proponeva opposizione avverso il decreto ingiuntivo del Presidente del Tribunale di Lecce n. 977 del 3 settembre 2001, con il quale le era stato intimato di pagare in favore di M.B. la somma di L. 8.779.182 a saldo dell'importo dovuto per esodo

incentivato, giusta accordo sindacale del 16 febbraio 1993 integrativo di quello sulla mobilità. Osservava l'opponente che il predetto accordo aveva previsto la corresponsione di L. 10.000.000 netti in favore di ciascuno dei lavoratori esodati, oltre una indennità variabile rapportata al periodo che sarebbe occorso a ciascun dipendente della società per la maturazione dei requisiti assicurativi necessari per il raggiungimento dell'età e della anzianità necessaria ai fini pensionistici. Su tale ultima somma erano state operate le ritenute fiscali poichè la L. 23 marzo 1995, n. 85, aveva assoggettato a tassazione separata anche gli importi corrisposti a titolo risarcitorio o transattivo mentre nell'accordo era previsto, come per la somma fissata di L. 10.000.000, che tale indennità variabile fosse erogata al netto. Eccepiva altresì la ricorrente il difetto di giurisdizione del Giudice ordinario a conoscere della causa poichè il credito azionato - corrispondente all'ammontare delle trattenute fiscali avrebbe riguardato importi di spettanze del fisco; nel merito chiedeva l'accoglimento della opposizione e la revoca del decreto ingiuntivo in oggetto.
Costituitosi il contraddittorio il Tribunale di Lecce rigettava l'opposizione ed, a seguito di gravame della società, la Corte d'Appello con sentenza del 27 aprile 2004 accoglieva l'appello e, per l'effetto, revocava il decreto ingiuntivo opposto.
Avverso tale sentenza M.B. proponeva ricorso per Cassazione affidato a quattro motivi.
Resisteva con controricorso la s.p.a. Alcatel Italia, che spiegava anche ricorso incidentale condizionato, illustrato con memoria.
Con sentenza del 3 gennaio 2007 n. 3 le Sezioni Unite di questa Corte di cassazione, dopo avere riunito ex art. 335 c.p.c., i ricorsi, dichiaravano inammissibile la questione sollevata sulla giurisdizione e rimettevano gli atti a questa Sezione Lavoro per l'ulteriore corso del giudizio.

Diritto

MOTIVI DELLA DECISIONE
Con il primo motivo del ricorso il M. deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 1965 c.c. e segg., nonchè violazione degli artt. 1337 e 1362 c.c.. In particolare sostiene il ricorrente che la Corte territoriale aveva errato perchè non aveva tenuto nel dovuto conto che le somme di cui al decreto ingiuntivo erano state pattuite a seguito del contratto transattivo ex art. 1965 c.c., sicchè sia la parte fissa dell'emolumento che la parte variabile dello stesso, avevano identica natura e dovevano essere assoggettate alla stessa disciplina sì da doversi le corrispondenti somme riconoscere al netto. Assume inoltre il M. che il Giudice d'appello, nell'interpretare il contratto transattivo, non ha rispettato i canoni ermeneutici codicistici, anche perchè il fatto che nell'accordo fosse prevista una somma da erogare al netto per agevolare l'esodo doveva portare ragionevolmente ad affermare che la ulteriore somma variabile da erogare - anche perchè correlata al periodo residuo di lavoro cui il dipendente rinunciava - doveva reputarsi logicamente riconosciuta anche essa al netto delle ritenute fiscali.
Con il secondo motivo il ricorrente denunzia violazione e falsa applicazione del D.L. 20 maggio 1988 n. 173, art. 4, comma (Ndr:
testo originale non comprensibile) bis e ter del convertito nella L. 26 luglio 1988, n. 291. In particolare non si era tenuto nel dovuto conto che la disposizione recata nel comma 2, n. 3, del testo sostitutivo di cui alla L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, andava interpretata nel senso che dalla retribuzione imponibile sono escluse anche le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori.
Con il terzo motivo il ricorrente si duole che il Giudice d'appello non solo ha ingiustificatamente rigettato la richiesta di prova da esso ricorrente avanzata ma non ha esercitato, quale Giudice del lavoro, i suoi poteri ufficiosi al fine di accertare la vera volontà delle parti nel qualificare la natura dell' erogazione.
Con il quarto motivo il ricorrente deduce una omessa o insufficiente motivazione sul vero oggetto della controversia, che non riguardava l'esistenza del diritto del datore di lavoro di effettuare o meno le ritenute fiscali, in qualità di sostituto d'imposta, sulle somme corrisposte al lavoratore o l'assoggettabilità o meno delle stesse all'imposizione fiscale, ma l'accertamento delle modalità di pagamento delle somme di cui all'accordo del 20 dicembre 1993, che erroneamente era stato interpretato alla luce del successivo accordo del 1995, che aveva una propria specifica ratio.
Con il ricorso incidentale la società a sua volta deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 2948 c.c., nonchè omessa e contraddittoria decisione su un punto decisivo della controversia assumendo al riguardo che l'erogazione corrisposta al lavoratore in occasione della cessazione anticipata del rapporto, in aggiunta al

t.f.r., costituisce una vera e propria controprestazione effettuata per ottenere il consenso del lavoratore dipendente alla risoluzione del rapporto sicchè le erogazioni relative dovevano ritenersi assoggettate alla ritualmente eccepita prescrizione quinquennale, versandosi in tema di indennità spettanti per la cessazione del rapporto di lavoro.
L'esame dei ricorsi, che può essere condotto nell'ambito di un unico iter argomentativo, induce a rigettare il ricorso principale ed a dichiarare assorbito quello incidentale.
Va premesso - una volta accertata in via definitiva, a seguito della già ricordata sentenza delle Sezioni Unite, la giurisdizione del giudice ordinario - che la Corte Territoriale nel dichiarare infondata la pretesa del M. ha osservato che il primo Giudice aveva ricordato che la pretesa creditoria del lavoratore esodato trovava fondamento immediato e diretto nel verbale di conciliazione sottoscritto dalle parti in data 20 dicembre 1993, che richiamandosi all'accordo sindacale del 16 febbraio 1993, aveva previsto - a dire del ricorrente - che le somme erogate al dipendente dovevano essere al netto delle ritenute fiscali, e ciò indipendentemente dal fatto che le stesse potessero essere assoggettate ad imposizione tributaria. Dette indennità dovevano, poi, essere reputate non come liberalità ma come emolumenti aventi carattere retributivo, costituenti reddito da lavoro imponibile, come tale assoggettato a tassazione separata. Da qui la conseguenza che, dovendosi reputare come si evinceva dalla contrattazione collettiva(anche da quella successiva all'accordo sulla base del quale si era proceduto all'atto transattivo) al netto la sola somma fissa del premio incentivante, la parte variabile non poteva giammai essere intesa al netto delle ritenute fiscali.
Orbene, la lettura dell'atto contenente gli emolumenti incentivanti l'esodo,ha portato la Corte Territoriale, dapprima, a distinguere la somma di L. 10 milioni netti, uguale per ciascun dipendente della società, da quella variabile in ragione dei requisiti richiesti per il raggiungimento dell'età e della anzianità necessaria ai fini pensionistici, ed a rimarcarne, poi, la diversità della natura dei due emolumenti e delle rispettive ricadute ai fini fiscali. Tale interpretazione - contro la quale non sono state mosse censure specifiche - per risultare adeguatamente motivata e rispettosa dei canoni ermeneutici di cui all'art. 1362 c.c. e segg., si sottrae ad ogni censura in questa sede di legittimità.
Le conclusioni del Giudice d'appello risultano, poi, in linea con il consolidato indirizzo giurisprudenziale formatosi in relazione alla tassabilità delle somme corrisposte al lavoratore al fine di incentivare la risoluzione anticipata del rapporto.
Questa Corte di Cassazione, infatti, ha statuito più volte che le somme corrisposte dal datore di lavoro, in aggiunta alle spettanze di fine rapporto, come incentivo alle dimissioni anticipate del dipendente (cosiddetti incentivi all'esodo) non hanno natura liberale nè eccezionale, ma costituiscono reddito imponibile da lavoro dipendente, essendo predeterminate al fine di sollecitare e rimunerare, mediante una vera e propria controprestazione, il consenso del lavoratore alla risoluzione anticipata del rapporto. La causa di siffatte prestazioni, quindi, in quanto presuppone una pattuizione, esclude che le corrispondenti somme possano essere esentate dall'imposta, catalogandole fra "i sussidi occasionali" che, a differenza degli incentivi programmati, sono concessi estemporaneamente e graziosamente, in relazione con esigenze personali e familiari del lavoratore. Nè gli obiettivi di politica aziendale perseguiti attraverso l'incentivazione dell'esodo incidono sull'imponibilità degli emolumenti corrisposti a tale titolo, giacchè l'esenzione deve ritenersi applicabile solo quando la prestazione stessa - non la causa determinante di essa(crisi aziendale) o i mezzi economici con cui è fronteggiata(risorse per costi straordinari) o la finalità come recepita dalla parte del lavoratore (risarcimento del danno morale da prossima disoccupazione) - è eccezionale e non ricorrente. Tali somme, pertanto, non rientrando nell'esenzione prevista dal T.U. approvato con il D.P.R. 22 dicembre 1986. n. 917, art. 48, comma 2, lettera f), nè in altre cause di esenzione, sono soggette a tassazione separata, ai sensi del precedente art. 16, comma 1, lett. a), essendo in diretta ed immediata correlazione con la cessazione del rapporto di lavoro dipendente (cfr. in tali sensi: Cass. 12 agosto 2004 n. 15660, cui adde - sempre per l'imponibilità delle somme corrisposte, in aggiunta alle spettanze di fine rapporto, dal datore di lavoro al lavoratore in occasione della cessazione anticipata del rapporto, - Cass. 26 febbraio 2002 n. 2817, che reputa dette somme vera e propria controprestazione effettuata per ottenere il consenso del dipendente alla risoluzione anticipata; ed infine, in epoca ancora più recente, Cass. 5 dicembre 2005 n. 26395).
Nè può sottacersi a conforto di quanto sinora detto - ed a dimostrazione che la somma incentivante di cui si discute risulti configurabile come una forma di controprestazione alla concessione del consenso al recesso -

che l'incentivo per la parte variabile andava parametrato al periodo richiesto per la maturazione dei requisiti assicurativi necessari per il trattamento pensionistico.
Per concludere la sentenza impugnata, per essere adeguatamente motivata, priva di incongruenze logiche e per essere improntata ai principi giuridici regolanti la materia in esame, si sottrae ad ogni censura in questa sede di legittimità.
Il rigetto del ricorso principale, in considerazione delle ragioni poste a suo fondamento, determina l'assorbimento del ricorso incidentale.
Ricorrono giusti motivi - tenuto conto della natura delle questioni trattate e della controversia nonchè del suo andamento - per compensare interamente tra le parti le spese del presente giudizio di Cassazione.
P.Q.M.
La Corte riunisce i ricorsi, rigetta quello principale e dichiara assorbito l'incidentale. Compensa tra le parti le spese del presente giudizio di Cassazione.
Così deciso in Roma, il 9 maggio 2007.
Depositato in Cancelleria il 27 giugno 2007

Cassazione civile, Sez. Trib., 02/04/2007, n. 8191

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. PAOLINI Giovanni - Presidente -
Dott. CICALA Mario - Consigliere -
Dott. CAPPABIANCA Aurelio - Consigliere -
Dott. MARIGLIANO Eugenia - Consigliere -
Dott. D'ALESSANDRO Paolo - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

Fatto

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, contro la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania che, rigettando l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Napoli 2 contro la sentenza di primo grado, ha confermato l'annullamento del silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza, avanzata dai contribuenti, di rimborso dell'IRPEF trattenuta dall'Isveimer sulle quote del Fondo di previdenza per il personale corrisposte - a seguito della liquidazione del Fondo - agli iscritti C.D., G.G., I.E., Ca.Ge. e D.G..

La sentenza impugnata ha ritenuto che la fattispecie non rientri in alcuna delle ipotesi reddituali previste dal TUIR, trattandosi "della distribuzione di un patrimonio creato dai versamenti in parte dei lavoratori ed in parte dell'Ente" a fini previdenziali, conseguente allo scioglimento del Fondo per legge. Ne discenderebbe pertanto "la impossibilità di individuare una norma del TUIR che (...) assoggetti a tassazione" le erogazioni di cui si tratta.

I contribuenti resistono con controricorso, successivamente illustrato da una ampia memoria.

· Diritto

MOTIVI DELLA DECISIONE

1.- Con il primo motivo l'Agenzia lamenta la violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 1 e 6 e dei principi generali in materia di interpretazione della legge in relazione all'art. 53 Cost..

Ad avviso della ricorrente le somme corrisposte dal Fondo, a seguito della liquidazione, ai soggetti in quiescenza e a quelli ancora in servizio "avrebbero la medesima qualificazione giuridica tributaria delle erogazioni previdenziali delle quali costituiscono la capitalizzazione".

2.- Con il secondo motivo la parte ricorrente si duole della violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 6, comma 1, artt. 46 e 47 in relazione al D.L. n. 497 del 1996, art. 4 convertito nella L. n. 588 del 1996.

Ad avviso dell'Agenzia, "l'esame della vicenda relativa alla messa in liquidazione del Fondo conduce alla conclusione che quanto corrisposto ai dipendenti dell'istituto bancario, in quiescenza o meno, per effetto della liquidazione, costituisce un incremento patrimoniale da apprezzare come espressione di capacità contributiva dei medesimi e che tale incremento è collegato al rapporto di lavoro del beneficiario con lo Istituto medesimo".

Ricorda la parte ricorrente che la liquidazione dei fondi di previdenza aziendale delle società del gruppo Banco di Napoli in liquidazione fu disposta dal D.L. n. 497 del 1996, art. 4, convertito nella L. n. 588 del 1996, che espressamente prevedeva "l'estinzione delle obbligazioni della società nei confronti degli iscritti ai fondi" per effetto dell'esecuzione dei piani di liquidazione.

Essendo le obbligazioni da estinguere di natura previdenziale, eguale natura deve riconoscersi - secondo l'Agenzia - alle somme erogate una tantum ai fini liquidatori, che risultano pertanto tassabili ai sensi del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 48 bis, comma 1, lett. d).
Quanto al criterio di tassazione di dette somme, premesso che ai contribuenti spetta la detrazione dei contributi corrisposti al fondo, nella misura del 4% dell'imponibile annuo (come del resto riconosciuto dalla circolare n. 161 del 1 dicembre 1999), il capitale lordo, ai sensi del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 6, comma 2, va tassato nella misura dell'87,50% del suo ammontare.
3.- I due motivi, da esaminarsi congiuntamente, sono fondati nei termini di seguito precisati.
Va premesso che questa Sezione della Suprema Corte si è già occupata della questione, riconoscendo ai pagamenti effettuati dai liquidatori del Fondo per il personale dell'ISVEIMER natura di reddito di lavoro dipendente, in quanto percepito in relazione al rapporto di lavoro, da sottoporre a tassazione separata in applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, artt. 16, comma 1, lett. a), e art. 48 (sentenze n. 13274/2005 e 13275/2005).
Simili statuizioni meritano di essere condivise per le seguenti ulteriori considerazioni.
Una volta manifestatosi il dissesto del Banco di Napoli, si avvertì forte il timore delle gravi conseguenze negative che la dichiarazione d'insolvenza ed il successivo smantellamento di uno dei più grandi gruppi creditizi d'Italia avrebbe potuto comportare per l'economia e l'immagine dell'intero sistema bancario nazionale.
Si decise, pertanto, di non seguire le normali procedure concorsuali, ma di tentare il risanamento del Banco ed arrivare in seguito alla sua privatizzazione.
Per raggiungere tale risultato, venne stanziato un cospicuo finanziamento pubblico ed iniziata un'opera di radicale ristrutturazione anche attraverso un deciso ridimensionamento finalizzato ad abbattere i costi e rendere più agile e produttivo l'apparato.
Nel quadro di tale programma, fu emanato il D.L. 24 settembre 1996, n. 497, convertito nella L. 19 novembre 1996, n. 588, che all'art. 4 dispose che i fondi di previdenza aziendali delle società del gruppo Banco di Napoli avrebbero dovuto essere liquidati secondo piani approvati dalla Banca d'Italia, la cui esecuzione avrebbe determinato "l'estinzione delle obbligazioni delle società nei confronti degli iscritti" e non avrebbe potuto comportare una spesa superiore alle riserve matematiche maggiorate di un importo non superiore al 25%.
I liquidatori del fondo per il personale ISVEIMER procedettero alla redazione del piano ed ottenuta la prescritta approvazione, provvidero a regolare i singoli iscritti, fra i quali anche gli odierni controricorrenti.
Ciò posto, va ulteriormente ricordato che la natura delle prestazioni dovute dal datore di lavoro per effetto della costituzione di un fondo aziendale quale quello per i dipendenti dell'ISVEIMER, ha costituito l'oggetto di un dibattito dottrinale e giurisprudenziale, nell'ambito del quale si è registrata l'emanazione di pronunce contrastanti anche da parte di questa Suprema Corte di Cassazione.
Mentre Cass. 5610/1991 e 5611/1991 hanno infatti optato per la natura retributiva di tali prestazioni, Cass. 4273/1992 ha loro riconosciuto carattere previdenziale.
Su di una linea intermedia si è invece posta Cass. 5505/1995, e l'orientamento da essa seguito è stato nel prosieguo fatto proprio dalle Sezioni Unite civili, che con sentenza 974/1997 hanno concluso per il carattere retributivo in senso ampio dei trattamenti integrativi erogati dal datore di lavoro, il cui obbligo doveva essere perciò riguardato come un debito di lavoro pur se esigibile soltanto dopo la cessazione del rapporto perchè avente una funzione tipicamente previdenziale che, però, non bastava a qualificare le prestazioni come trattamenti pensionistici veri e propri, perchè a tal fine sarebbe stata necessaria la loro corresponsione da parte di un diverso centro autonomo d'imputazione, legato ai beneficiari da un rapporto distinto ed ulteriore rispetto a quello instaurato con il datore di lavoro.
In applicazione di tale principio, successivamente ribadito da Cass. 13558/2001 e 5202/2002, può quindi affermarsi che, ove corrisposto alla cessazione del rapporto di lavoro, il trattamento dovuto agli iscritti dal

fondo di previdenza del personale ISVEIMER avrebbe avuto carattere di retribuzione differita e, dunque, di reddito di lavoro dipendente (natura, questa, che avrebbe peraltro rivestito anche nel caso in cui le prestazioni del fondo avessero avuto carattere previdenziale, dato che il reddito di lavoro dipendente ha sempre ricompreso, pure nel vigore del vecchio TUIR, sia gli stipendi ed i salari che le pensioni e gli altri assegni ad esse equiparati).
Come si è visto, però, le cose non sono andate nella maniera originariamente prevista perchè invece di percepire posticipatamente dei ratei periodici, gli iscritti, e tra essi gli odierni controricorrenti, hanno ricevuto un pagamento anticipato una tantum.
Secondo il giudice di merito, si sarebbe in tal modo realizzata una fattispecie atipica, non inquadrabile in alcuna delle ipotesi reddituali previste dal TUIR. I controcorrenti, dal canto loro, nell'ampia memoria Giemme New S.r.l.
illustrativa, contestano con diffuse argomentazioni che l'erogazione sia collegata con l'originaria attività lavorativa dei dipendenti, prospettando la tesi che le somme di cui si tratta, essendo dirette ad assicurare agli iscritti un ristoro della futura perdita, debbano qualificarsi come una sorta di risarcimento di un danno emergente, in quanto tale non imponibile o, tutt'al più, tassabile nella misura del 12,50% prevista per le somme corrisposte in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita o di capitalizzazione.
Gli argomenti dei controricorrenti non possono tuttavia essere condivisi.
Va in primo luogo sgombrato il campo dalla tesi subordinata, perchè nel sistema del TUIR, l'aliquota del 12,50% concerne ipotesi non assimilabili, neppure in via analogica, alla presente, nella quale manca non soltanto il contratto di assicurazione sulla vita o di capitalizzazione ma, prima ancora, la possibilità stessa di classificare l'importo di cui si discute fra i redditi di capitale, che com'è noto, postulano tutt'altri rapporti e presupposti.
Quanto poi all'assunto della totale intassabilità derivante dalla natura risarcitoria dell'attribuzione patrimoniale, va rilevato che la premessa da cui parte non trova adeguato riscontro nella lettera della legge, in quanto il D.L. n. 497 del 1996, art. 4, che rappresenta l'imprescindibile punto di partenza e di riferimento, non parla d'indennizzi o riparazioni, ma di "estinzione delle obbligazioni", che costituendo la conseguenza di precise fattispecie tipiche, fa piuttosto pensare ad una (sia pure anomala) modalità di pagamento degli originari crediti e, cioè, a delle prestazioni destinate a valere come atti solutori degli iniziali debiti e non come contropartite del loro inadempimento.
Non varrebbe in contrario replicare che l'art. 4 avrebbe adoperato una terminologia imprecisa perchè il suo scopo era stato proprio quello di venire incontro agli iscritti per compensarli in qualche modo del sacrificio loro imposto.
L'obiezione non sarebbe infatti convincente non soltanto perchè l'art. 12 preleggi, impone d'interpretare la legge secondo il significato proprio delle parole usate (che, in quanto inserite all'interno di un provvedimento normativo, debbono essere necessariamente accreditate di un adeguato tasso di tecnicismo giuridico), ma soprattutto perchè la norma succitata non ha mirato affatto a tutelare l'interesse degli iscritti, bensì a liquidarli subito a costi ridotti nell'ambito di quel programma di rapido snellimento strutturale che, come riconosciuto da Corte cost. n. 25 del 2001, aveva rappresentato la condizione senza la quale non sarebbe stato concesso l'aiuto pubblico necessario al risanamento del Banco.
Aggiungasi, per completezza, che la tesi della totale intassabilità non avrebbe potuto essere accolta nemmeno nel caso in cui si fosse riconosciuto al pagamento ricevuto dagli iscritti la reclamata natura di risarcimento del danno subito per la perdita del trattamento integrativo.
A questo proposito conviene prendere le mosse dal D.P.R. n. 917 del 1986, art. 6, comma 2, secondo il quale "i proventi conseguiti in sostituzione di redditi ... e le indennità corrisposte ... a titolo di risarcimento di danni consistiti nella perdita di redditi -..
costituiscono reddito della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti".

Chiamata a pronunciarsi al riguardo, questa Suprema Corte ha stabilito che, in forza della equiparazione istituita dall'anzidetta disposizione, per accertare l'imponibilità o meno dei risarcimenti percepiti dai lavoratori, occorre tener conto della natura dei diritti della cui violazione si tratta, nel senso che se questi traggono direttamente origine dal rapporto contrattuale, vanno ricondotte a quest'ultimo anche le indennità corrisposte per ripagarne la lesione.

In applicazione di tale regola, non sono stati classificati come reddito di lavoro dipendente soltanto i risarcimenti di danni diversi quali, per esempio, quello biologico, mentre sono state considerate tali le indennità corrisposte dal datore di lavoro per la perdita di retribuzioni od altri emolumenti dovuti al lavoratore in base al rapporto contrattuale (v., tra le altre, Cass. 3582/2003, 16014/2004 e 18369/2005).

E poichè nel caso concreto si tratterebbe, a tutto concedere, proprio del risarcimento di un danno del tipo da ultimo indicato può, dunque, anche in tale prospettiva affermarsi che si è pur sempre trattato di un pagamento che, essendo consistito in una somma avente natura di retribuzione differita e funzione previdenziale perchè destinata, secondo le intenzioni, ad essere corrisposta dopo la cessazione del rapporto di lavoro, andava sottoposta al medesimo regime fiscale previsto per il TFR e le altre indennità ad esso equiparabili, con le quali presentava dei punti di contatto talmente significativi e qualificanti, da giustificare l'applicazione analogica della relativa disciplina impositiva.

La particolarità dell'erogazione non ha, in altre parole, influito sulla sostanza del pagamento, che è rimasta la stessa, ma soltanto sulla misura e sulla base di calcolo dell'imposta, che non avrebbero potuto restare insensibili alla diversa realtà fattuale.

4.- La sentenza impugnata, ispirata ad un errato principio di diritto, va pertanto cassata.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto del ricorso introduttivo dei contribuenti.

La complessità della questione giustifica l'integrale compensazione delle spese di lite.

PQM

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo dei contribuenti; spese compensate.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione tributaria, il 9 marzo 2007.

Depositato in Cancelleria il 2 aprile 2007

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 17 febbraio 2014, n. 3685

Massima

In materia di contributi previdenziali, sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva non può in alcun modo incidere la volontà negoziale, che regoli diversamente l'obbligazione stessa o risolva con un contratto di transazione la controversia relativa al rapporto di lavoro, precludendo alle parti il relativo accertamento giudiziale; ne consegue che la somma ricevuta dal singolo lavoratore, dopo che lo stesso ha impugnato il licenziamento, sulla base di transazione intervenuta con il datore di lavoro, non integra un incentivo all'esodo - ai sensi dell'art. 12, l. 30 aprile 1969 n. 153, come modificato dall'art. 6, 1º comma, d.leg. 2 settembre 1997 n. 314 - ma ha natura retributiva, con conseguente assoggettabilità a contribuzione previdenziale.

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani "Giovanni Amendola" (INPGI) ha chiesto ed ottenuto decreto ingiuntivo nei confronti della s.r.l. Conde' Net.it per contributi previdenziali relativi alla somma erogata da tale societa' alla giornalista Gu.Lo. a titolo di integrazione delle spettanze di fine rapporto e di incentivazione all'esodo. L'opposizione proposta dalla societa' e' stata rigettata dal Tribunale e tale decisione e' stata confermata dalla Corte d'appello di Roma con sentenza depositata il 25 giugno 2008, con la quale, per quanto ancora rileva in questa sede, e' stato osservato che, se e' vero che la L. n. 153 del 1969, articolo 12 e successive modifiche/esclude dalla base imponibile le somme corrisposte in dipendenza della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, nonche' quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, nella specie l'esenzione contributiva non era giustificata. Alle somme corrisposte alla giornalista dalla societa' doveva infatti riconoscersi natura retributiva, difettando il presupposto della incentivazione all'esodo, costituito dall'essere interessati ad esso una pluralita' di lavoratori e non gia', come nella specie, un solo lavoratore. Inoltre, la cessazione del rapporto era intervenuta a seguito di un accordo transattivo stipulato dalle parti dopo che la giornalista aveva impugnato il licenziamento per giustificato motivo oggettivo disposto nei suoi confronti. Ricorre per cassazione avverso questa sentenza la societa' sulla base di quattro motivi. L'Istituto previdenziale resiste con controricorso, illustrato da successiva memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo del ricorso, cui fa seguito il relativo quesito di diritto ex articolo 366 bis cod. proc. civ., non piu' in vigore, ma applicabile ratione temporis, e' denunziata violazione e falsa applicazione della L. n. 153 del 1969, articolo 12, comma 4, lett. a) come modificata dal Decreto Legislativo n. 314 del 1997, articolo 6, comma 1. Si deduce che la Corte di merito ha attribuito natura retributiva alla somma corrisposta alla sig.ra Gu. a seguito dell'accordo transattivo, nonostante questa fosse stata erogata, come risultava dallo stesso accordo, a titolo di incentivo all'esodo. Al riguardo, diversamente da quanto sostenuto dalla Corte territoriale, la cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, poteva riguardare, come affermato dalla giurisprudenza di legittimita', anche una sola persona, a nulla rilevando che l'incentivo all'esodo fosse stato previsto in un accordo transattivo successivo alla risoluzione

del rapporto per licenziamento. Conseguentemente, la somma corrisposta alla giornalista era esclusa dalla retribuzione imponibile ai sensi delle disposizioni sopra indicate. 2. Con il secondo motivo, cui fa seguito il relativo quesito di diritto, e' denunziata violazione ed erronea applicazione della L. n. 153 del 1969, articolo 12, comma 4, lettera a), come modificato dal D.Lgs. n. 314 del 1997, articolo 6, comma 1. Si afferma che, ove venisse disconosciuta la natura di incentivo all'esodo della somma in questione, essa, non di meno, non sarebbe assoggettabile a contribuzione. Trattasi infatti di somma liquidata in dipendenza dell'intervenuta risoluzione del rapporto, esclusa dalla base imponibile ai sensi della L. n. 153 del 1969, articolo 12, come modificato dal Decreto Legislativo n. 314 del 1997. Tale aspetto non e' stato valutato tedia Corte di merito, la quale ha altresi' omesso di considerare che, in base alla interpretazione della legge, "se la somma e' versata al dipendente in occasione dell'intervenuta risoluzione del rapporto e in dipendenza di essa, il titolo del pagamento diviene del tutto ininfluente ai fini della corretta ricostruzione del relativo regime fiscale e previdenziale, dovendosi ritenere la somma in ogni caso come utile a determinare la base imponibile solo ai fini fiscali, ma totalmente esente da contribuzione previdenziale". 3. Il terzo motivo denunzia insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia. Si sostiene che la sentenza impugnata ha omesso ogni pronunzia sul contenuto dell'accordo transattivo; che dal suo tenore risultava chiaramente che il pagamento della somma in questione era riconducibile all'intervenuta risoluzione del rapporto; che, conseguentemente, a prescindere da ogni considerazione in ordine al reale titolo sottostante al pagamento, questo doveva essere escluso dalla contribuzione previdenziale; che la controversia cui l'accordo transattivo aveva posto fine riguardava esclusivamente l'impugnazione, da parte della giornalista, del licenziamento e verteva quindi sulla risoluzione del rapporto; che la rinunzia della lavoratrice, contenuta nell'accordo, a qualsiasi ulteriore pretesa riconducibile al rapporto di lavoro costituiva una clausola di stile e, come tale, "inidonea sul piano del sinallagma, a giustificare alcuna controprestazione economica da parte della societa'". 4. Il quarto motivo, subordinato al mancato accoglimento dei precedenti motivi, denunzia, ancora, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia. Si assume che la Corte di merito non ha preso alcuna posizione sulla domanda della societa' di considerare solo una minima parte dell'importo liquidato da Conde' Net come corrispettivo alla rinuncia di cui al n. 5 dell'Accordo. Il fatto controverso, ai sensi dell'articolo 366 bis c.p.c., seconda parte, viene, a conclusione del motivo, sintetizzato nella seguente domanda: "se l'importo complessivo di Euro 61.900,00 previsto dall'accordo transattivo in questo atto abbia costituito in misura prevalente il corrispettivo della rinuncia, da parte della lavoratrice, a coltivare la proposta impugnazione del licenziamento - e dunque sia esente da qualsiasi imposizione di tipo previdenziale - e soltanto in minima parte - presunta, secondo equita' dal Giudice - abbia assunto la funzione di corrispettivo della rinuncia di cui alla clausola 5, come tale soggetto a contribuzione". 5. I primi tre motivi, che in ragione della loro connessione vanno trattati congiuntamente, non sono fondati. Il DECRETO LEGGE n. 173 del 1988, articolo 4, comma 2-bis, convertito nella L. n. 291 del 1988, dispone che "la disposizione recata nel comma 2, n. 3, del testo sostitutivo di cui alla L. 30 aprile 1969, n. 153, articolo 12 va interpretata nel senso che dalla retribuzione imponibile sono escluse anche le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori?. Tale disposizione ha il dichiarato fine di favorire l'esodo dei lavoratori nel quadro delle misure urgenti in materia di finanza pubblica per l'anno 1988. Essa e' stata successivamente riprodotta dal Decreto Legislativo 2 settembre 1997, n. 314, articolo 6, comma 1, che, nel sostituire la L. n. 153 del 1969, articolo 12 cosi' ha disposto: "Sono esclusi dalla base imponibile.....le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, nonche' quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l'imponibilita' dell'indennita' sostitutiva del preavviso". **Secondo Cass. 9 maggio 2002 n. 6663 il presupposto della norma e' costituito dall'essere interessati all'esodo una pluralita' di lavoratori il cui posto di lavoro non e' esposto al rischio della precarieta' e che proprio per questa ragione devono essere incentivati a dimettersi attraverso la corresponsione di una gratifica, mentre secondo un diverso indirizzo** (Cass. 18 maggio 1999 n. 4811; Cass. 3 aprile 2004 n. 6607), **e' irrilevante se la cessazione del rapporto riguardi un singolo dipendente ovvero la simultanea uscita di un gran numero di lavoratori dall'azienda**. La sentenza impugnata ha richiamato, prestandovi adesione, il primo dei suddetti indirizzi, ma ha posto alla base della decisione anche un ulteriore argomento, osservando che, a prescindere da quanto risultava dall'accordo transattivo circa la causale della erogazione dell'importo, doveva aversi riguardo alla

effettiva natura di tale erogazione. **Nella specie l'accordo tra la societa' appellante e la lavoratrice era intervenuto dopo che quest'ultima aveva impugnato il licenziamento intimatole dalla societa', onde era da escludere che il suddetto importo fosse stato corrisposto al fine di incentivare l'esodo della lavoratrice, dovendo riconoscersi allo stesso natura retributiva. Ritiene questo Collegio di condividere tale assunto e che la sentenza debba essere conseguentemente confermata, a prescindere se l'incentivo all'esodo possa riguardare o meno un solo lavoratore e dal richiamo formale delle parti, nell'accordo transattivo, a tale incentivo**. Invero, sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva non puo' incidere in alcun modo la volonta' negoziale, che regoli in maniera diversa l'obbligazione contributiva, ovvero risolva con un contratto di transazione la controversia insorta in ordine al rapporto di lavoro, precludendo alle parti il relativo accertamento giudiziale. L'indagine del giudice del merito sulla natura retributiva o meno di determinate somme erogate al lavoratore dal datore di lavoro non trova alcun limite nel titolo formale di tali erogazioni e, quindi, neanche in presenza di una transazione intervenuta a seguito di lite giudiziaria (Cass. 4809/85; v. anche, Cass. n. 4776/85). Nella specie, e' condivisibile l'affermazione del giudice di merito, secondo cui dal tenore dell'accordo transattivo, cosi' come dal medesimo interpretato conformemente al disposto dell'articolo 1363 c.c. (Interpretazione complessiva delle clausole), **emerge che le somme corrisposte alla lavoratrice avevano lo scopo di porre fine ad una lite da costei gia' iniziata, avente ad oggetto la declaratoria di illegittimita' del licenziamento, e non gia' quello di incentivare l'esodo della lavoratrice**. Ne e' conferma il fatto che in detto accordo e' precisato che null'altro la lavoratrice avrebbe potuto rivendicare "nei confronti di Condenet.it srl...per quanto riguarda l'intercorso e cessato rapporto di lavoro", e che, contestualmente, la medesima ha dichiarato di rinunciare "ad ogni diritto comunque connesso all'intercorso rapporto di lavoro ed alla sua risoluzione", clausola questa non "di stile", diversamente da quanto affermato dalla ricorrente, ma costituente un atto di rinuncia vera e propria alle pretese azionate in precedenza, conseguenti al disposto licenziamento nei suoi confronti. Il fatto poi che la conclusione dell'accordo transattivo ed il pagamento della somma, "ivi compresi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, diritti per ferie o permessi non usufruiti, per differenze retributive, per compensi per lavoro straordinario" ed altro, siano avvenuti successivamente al licenziamento, in pendenza della causa promossa dalla lavoratrice, costituisce una ulteriore conferma che l'erogazione non sia stata effettuata a titolo di incentivo all'esodo o che abbia tratto origine dalla predetta cessazione, trovando viceversa causa nelle vicende del pregresso rapporto di lavoro. Deve quindi ritenersi che le somme in questione, in quanto aventi natura retributiva, siano assoggettabili a contribuzione previdenziale. 6. Il quarto motivo - secondo cui il giudice d'appello non avrebbe preso posizione "sulla domanda della Societa' di considerare solo una minima parte dell'importo liquidato da Conde' Net come corrispettivo alla rinuncia di cui all'articolo 5 dell'Accordo" - e' inammissibile. La questione, infatti, non risulta affrontata dalla Corte di merito e la ricorrente, in violazione del principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, non deduce di averla proposta in primo grado, di averla riproposta in appello ne' precisa i termini in cui tutto cio' avvenuto. 7. In conclusione il ricorso deve essere rigettato, previa condanna della ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la societa' ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, che liquida, a favore dell'Istituto resistente, in Euro 100,00 per esborsi ed Euro 3.000,00 per compensi professionali, oltre accessori di legge. Cosi' deciso in Roma, il 17 dicembre 2013. Depositato in Cancelleria il 17 febbraio 2014

Cassazione 23/04/2014, n. 9180

Massima

Ai fini di cui all'art. 12 della legge 30 aprile 1969 n. 153, l'indagine del giudice di merito sulla natura retributiva o meno delle somme erogate al lavoratore del datore di lavoro non trova alcun limite nel titolo formale di tali erogazioni; inoltre, per escludere la computabilità di un istituto non è sufficiente la mancanza di uno stretto nesso di corrispettività, ma occorre che risulti un titolo autonomo, diverso e distinto dal rapporto di lavoro, che ne giustifichi la corresponsione.

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO
Con la sentenza impugnata la Corte di appello di Catanzaro, riformando la sentenza di primo grado, accoglieva l'opposizione proposta da Banca Intesa avverso il decreto n. 172/98 emesso dal Giudice del lavoro di Catanzaro per il pagamento di contributi, sanzioni e somme aggiuntive sugli importi che l'opponente aveva corrisposto ai lavoratori R.M. e B.L. in esecuzione di transazioni intervenute tra le parti.
La Corte di appello, premesso che le somme corrisposte dal datore di lavoro al dipendente in esecuzione di un contratto di transazione non sono dovute in dipendenza del contratto di lavoro, ma appunto del contratto di transazione, affermava che l'INPS può azionare il credito contributivo provando, con qualsiasi mezzo ed anche in via presuntiva dallo stesso contratto di transazione e dal contesto dei fatti in cui è inserito, quali siano le somme assoggettabili a contribuzione. Nel caso di specie, tale onere non era stato assolto, in quanto nulla era emerso dall'istruttoria espletata in primo grado, mentre dagli accordi transattivi, che pur avevano preso origine da rivendicazioni dei lavoratori collegate al rapporto di lavoro, era emersa la volontà delle parti di correlare le erogazioni all'esigenza di evitare l'alea del giudizio. Gli accordi contenevano, inoltre, un riferimento espresso all'incentivo all'esodo, titolo non assoggettabile a contribuzione.
Per la cassazione di tale sentenza l'INPS ha proposto ricorso affidato a due motivi. La soc. Banca Intesa resiste con controricorso.

Diritto
MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo l'INPS denuncia la violazione dell'art. 1362 c.c., e dell'art. 116 c.p.c., nonchè vizio di motivazione (art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5), e con il secondo motivo lamenta la violazione della L. n. 153 del 1969, art. 12, (art. 360 c.p.c., n. 3) per avere la Corte di appello confuso il dato della configurabilità di un titolo autonomo portato dalla transazione con la ratio e la funzione tipica di tale contratto, il quale normalmente non reca alcun riconoscimento dell'altrui pretesa, essendo proprio questo il presupposto per addivenire ad un accordo che evita il giudizio. Non è dunque sufficiente, per escludere la riconducibilità delle erogazioni al rapporto di lavoro, che manchi uno stretto nesso di corrispettività, dovendo considerarsi che a norma della L. n. 153 del 1969, art. 12, tutto ciò che il lavoratore riceve, in natura o in denaro, dal datore di lavoro in dipendenza e a causa del rapporto di lavoro rientra nell'ampio concetto di retribuzione imponibile a fini contributivi e che i profili contributivi che l'ordinamento ricollega al rapporto di lavoro non sono disponibili dalle parti. Dal tenore dei verbali di conciliazione risulta che le somme erogate erano riconducibili al pregresso rapporto di lavoro, mentre il disconoscimento delle pretese dei lavoratori è clausola di stile, funzionale

a rendere possibile la regolazione transattiva del rapporto, ma priva di un preciso significato interpretativo.
Parimenti, privo di rilievo è il riferimento all'incentivazione all'esodo, che costituisce una formula di copertura, peraltro contrastante con la cessazione già avvenuta del rapporto di lavoro.
Comunque, non era stato debitamente considerato, quanto alla posizione del lavoratore R., che vi erano somme imputabili a TFR e a differenze retributive, indicative della riferibilità della transazione al rapporto di lavoro, e, quanto alla posizione del B., che dal libero interrogatorio del lavoratore era emerso che erano state rivendicate differenze retributive per lo svolgimento di mansioni superiori e che questa era la vera causale della erogazione, mentre privo di un concreto fondamento era il riferimento all'incentivo all'esodo.
Il ricorso è fondato e va, pertanto, accolto.
Preliminarmente, deve rilevarsi che nel ricorso per cassazione risultano riportati integralmente i testi delle due transazioni, oltre alla copia del verbale del libero interrogatorio del B., ossia gli atti sui quali i ricorso si fonda, restando così assolto il requisito dell'autosufficienza, in relazione a quanto prescritto dall'art. 366 c.p.c., n. 6. Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, in tema di interpretazione del contratto - riservata al giudice del merito, le cui valutazioni sono censurabili in sede di legittimità solo per violazione dei canoni legali di ermeneutica contrattuale o per vizi di motivazione - al fine di far valere i suddetti vizi, il ricorrente per cassazione, per il principio di specificità ed autosufficienza del ricorso, deve riportare il testo integrale della regolamentazione pattizia del rapporto nella sua originaria formulazione, o della parte in contestazione, precisare quali norme ermeneutiche siano state in concreto violate e specificare in qual modo e con quali considerazioni il giudice di merito se ne sia discostato (Cass. n. 8296 del 2005, conf. Cass. 3075 del 2006, n. 11661 del 2006,1825 del 2007).
Ciò premesso, va osservato che la L. n. 153 del 1969, art. 12, nella sua originaria formulazione, applicabile alla fattispecie ratione temporis, stabiliva che, "per la determinazione della base imponibile per il calcolo dei contributi di previdenza ed assistenza sociale, si considera retribuzione tutto ciò che il lavoratore riceve dal datore di lavoro in danaro o in natura, al lordo di qualsiasi ritenuta, in dipendenza del rapporto di lavoro". Restavano escluse dalla retribuzione imponibile le somme corrisposte al lavoratore per i titoli tassativamente elencati nella stessa norma. A sua volta, il D.L. 30 maggio 1988, n. 173, art. 4, comma 2 bis, conv. in L. 26 luglio 1988, n. 291, ha previsto che "la disposizione recata nel secondo comma, numero 3), del testo sostitutivo di cui alla L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, va interpretata nel senso che dalla retribuzione imponibile sono escluse anche le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori".
La retribuzione, considerata dal legislatore ai fini contributivi, non coincide con quella generalmente data ai fini della disciplina del rapporto di lavoro subordinato (art. 2099 c.c.), tant'è che il legislatore (il quale, non a caso, nel capoverso dell'art. 12 usa l'espressione "si considera retribuzione") - con la locuzione "tutto ciò che il lavoratore riceve dal datore di lavoro in dipendenza del rapporto di lavoro" - ha adottato il principio di causalità, ampliando sostanzialmente il normale concetto di retribuzione, poichè il concetto di retribuzione imponibile, di cui al citato art. 12, supera il principio di corrispettività, dal momento che comprende non soltanto gli emolumenti corrisposti in funzione dell'esercizio di attività lavorativa, ma anche gli importi, che, pur senza trovare riscontro in una precisa ed eseguita prestazione lavorativa, costituiscono adempimenti di obbligazioni pecuniarie imposte al datore di lavoro da leggi o da convenzioni nel corso del rapporto di lavoro ed aventi titolo ed origine dal contratto di lavoro, restando escluse le erogazioni derivanti causa autonoma (Cass. Sez. Un. n. 3292 del 1985). Nel contempo il legislatore ha indicato le ipotesi eccettuative, per modo che al di fuori di esse non ne sono ammesse altre. Infatti, l'elencazione da parte della

L. n. 153 del 1969, art. 12, degli emolumenti esclusi, in tutto o in parte, ai fini del computo dei contributi previdenziali ha carattere esplicitamente tassativo e non sono quindi ammissibili analogie ed equiparazioni, se non nei limiti puntualmente individuati da successive disposizioni. Ne risulta, perciò, un sistema di chiusura, che, mentre consente al giudice di merito di verificare se gli emolumenti (previsti dalla contrattazione collettiva o individuale, o concessi unilateralmente dal datore) rientrano nel concetto di retribuzione previdenziale, come voluto dal legislatore, impedisce alle parti (collettive o individuali) di attribuire direttamente ad un emolumento natura difforme da quella conferita ex lege mediante previsioni o denominazioni, comunque simulate, essendo riservata al giudice la facoltà di accertare la concreta funzione svolta dall'emolumento.
Se è vero che in alcune, risalenti pronunce di questa Corte è stato ritenuto che le erogazioni del datore di lavoro derivanti da titolo transattivo, finalizzato non ad eliminare la "res dubia" oggetto della lite ma ad evitare il rischio della lite stessa, che non contenga un riconoscimento neppure parziale del diritto del lavoratore, sono da considerarsi non "in dipendenza" ma in nesso di mera occasionalità con il rapporto di lavoro e, pertanto, non assoggettabili a contribuzione assicurativa ai sensi della L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, (Cass. n. 49/1997, n. 6923/96), la giurisprudenza più recente - e qui condivisa - ha affermato che, 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 in dipendenza e a causa del rapporto di lavoro rientra nell'ampio concetto di retribuzione imponibile ai fini contributivi (L. n. 153 del 1969, ex art. 12) sia della assoluta indisponibilità, da parte dell'autonomia privata, dei profili contributivi che l'ordinamento collega al rapporto di lavoro (Cass. n. 11289 del 2003).
Ne consegue che, ai fini di cui alla L. n. 153 del 1969, art. 12, l'indagine del giudice di merito sulla natura retributiva o meno delle somme erogate al lavoratore del datore di lavoro non trova alcun limite nel titolo formale di tali erogazioni; inoltre, per escludere la computabilità di un istituto non è sufficiente la mancanza di uno stretto nesso di corrispettività, ma occorre che risulti un titolo autonomo, diverso e distinto dal rapporto di lavoro, che ne giustifichi la corresponsione (cfr. Cass. n. 6663/2002). Difatti, sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva, che ha natura di obbligazione pubblica nascente ex lege, non può incidere in alcun modo una volontà negoziale che regoli in maniera diversa l'obbligazione retributiva, ovvero risolva con un contratto di transazione la controversia insorta in ordine al rapporto di lavoro, precludendo alle parti del rapporto stesso il relativo accertamento giudiziale (vedi Cass. n. 3122/2003). Il rapporto assicurativo e l'obbligo contributivo ad esso connesso 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 (cfr. tra le numerose decisioni, Cass. 15 maggio 1993, n. 5547; 13 aprile 1999, n. 3630).
Così come il giudicato negativo, per esempio, circa la natura subordinata di un rapporto, non può spiegare influenza per i soggetti, rimasti estranei al giudizio, che siano titolari di rapporti del tutto autonomi rispetto a quello su cui è intervenuto il giudicato (cfr. Cass. n. 2795/1999; n. 4821/1999), così la transazione tra datore di lavoro e lavoratore non può esplicare effetti riflessi sulla posizione dell'Inps, che fa valere in giudizio il credito contributivo derivante dalla legge e non dalla transazione.

Può dunque essere ribadito il principio che, in tema di obbligo contributivo previdenziale, la transazione intervenuta tra lavoratore e datore di lavoro è estranea al rapporto tra quest'ultimo e l'INPS, avente ad oggetto il credito contributivo derivante dalla legge in relazione all'esistenza di un rapporto di lavoro subordinato (Cass. n. 17670/2007).
Nel caso di specie, la Corte territoriale non ha fatto corretta applicazione di tali principi ed ha seguito un percorso logico- giuridico incoerente, in quanto, pur ravvisando un nesso, almeno parziale, tra l'attribuzione patrimoniale e le rivendicazioni per inquadramento superiore, TFR o indennità di preavviso, ha poi disatteso tale relazione ponendo a carico dell'INPS l'onere di dimostrare in quale misura il titolo dell'erogazione trovasse tale giustificazione, concludendo che, in difetto di tale prova, l'intera somma doveva essere considerata estranea al rapporto di lavoro. Oltre al vizio logico intrinseco a tale opzione interpretativa, che svaluta lo stesso dato letterale assunto a fondamento del ragionamento, la soluzione si pone in contrasto con i principi sopra riportati, poichè non occorre un nesso di corrispettività per ritenere la "dipendenza" della erogazione dal rapporto di lavoro. Inoltre, quello che la Corte di appello qualifica come un titolo autonomo, ossia la volontà delle parti di evitare l'alea del giudizio, tale non è, esprimendo solo la funzione tipica della transazione, che è preordinata, mediante reciproche concessioni, ad evitare l'insorgere di una lite o di porre fine ad una controversia già in corso (art. 1965 c.c.).
Costituisce un elemento di fatto positivamente accertato dalla stessa Corte di appello che "dal dato testuale degli accordi transattivi" risulta che gli stessi avevano "preso le mosse da pretese dei lavoratori collegate al rapporto di lavoro" (pag. 3 sent. imp.). Vi è, dunque, un espresso riconoscimento della derivazione causale degli accordi dalle pretese e rivendicazioni dei lavoratori; a fronte di ciò, resta ininfluente, per le ragioni già esposte, la dichiarata volontà delle parti contraenti di escludere tale nesso, non potendo siffatta intenzione valere ad elidere gli effetti che la legge correla ad erogazioni comunque connesse al rapporto di lavoro.
Ulteriore vizio logico della sentenza risiede nell'avere ritenuto esistente un titolo autonomo e diverso nella dichiarata volontà delle parti di attribuire la somma anche quale incentivo all'esodo.
Non è stato debitamente chiarito come potesse giustificarsi tale incentivo, ossia una elargizione finalizzata ad agevolare la fuoriuscita del dipendente dall'azienda, per un rapporto di lavoro già cessato al momento della pattuizione; è stata dunque ritenuta plausibile una giustificazione priva di fondamento nei dati fattuali.
In conclusione, la sentenza impugnata, pur evidenziando l'esistenza di dati testuali univocamente indicativi della "dipendenza" delle erogazioni dal rapporto lavorativo, ha poi negato che dallo stesso contratto di transazione potesse ritenersi acquisita la prova presuntiva dei fatti posti a fondamento della pretesa contributiva dell'Istituto, così incorrendo in un vizio logico oltre che giuridico. Gli stessi dati obiettivi evidenziati dalla Corte di appello, una volta espunto il vizio che ne inficia la qualificazione, costituiscono altrettanti elementi interpretativi che consentono di ritenere fondata la pretesa dell'INPS, poichè, esclusa l'esistenza di una causa autonoma e stante l'assoluta indisponibilità, da parte dell'autonomia privata, dei profili contributivi che l'ordinamento collega al rapporto di lavoro, gli emolumenti rientravano nell'ampio concetto di retribuzione imponibile ai fini contributivi di cui alla L. n. 153 del 1969, art. 12.
La sentenza va dunque cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, deve procedersi alla decisione nel merito ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, con il rigetto dell'opposizione.
L'esistenza di alcune pronunce di legittimità di segno parzialmente contrario giustifica la compensazione delle spese del presente giudizio.

PQM
P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'opposizione; compensa le spese dell'intero giudizio.
Così deciso in Roma, il 20 novembre 2013.
Depositato in Cancelleria il 23 aprile 2014

Cassazione 4/09/2015, n. 17622

Massima

In tema di incentivi per l'esodo anticipato dal lavoro dei dipendenti postali, l'accordo sindacale del 10 novembre 2001, nel prevedere la corresponsione di un trattamento incentivante a copertura di ogni diritto derivante dal rapporto e dalla sua risoluzione non include, in difetto di una specifica previsione, anche i diritti che entrano nella sfera giuridica del lavoratore in virtù di contrattazioni collettive future (nella specie, quelli riconosciuti dall'ulteriore accordo sindacale del 14 novembre 2001), trattandosi di attribuzioni fondate su di un titolo giuridico ed economico diverso, e successivo, rispetto all'accordo di risoluzione con incentivazione. (Rigetta, App. Catanzaro, 16/04/2008)

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza del 16.4.08, la corte d'appello di Catanzaro, in riforma di sentenza del tribunale della stessa sede, ha condannato Poste italiane spa al pagamento in favore della dipendente Z., della somma di Euro 3145, a titolo di somme dovute per accordo sindacale 14.11.01 in relazione ai mesi intercorrenti dalla cessazione del rapporto (sulla base di accordo del 10.11.01 di esodo agevolato) alla data di effettiva percezione della pensione (1.4.02).

In particolare, la Corte ha ritenuto che l'accordo del 10-11-01 di risoluzione consensuale del rapporto con trattamento di incentivazione all'esodo, che prevedeva un incentivo attribuito a fronte di quanto dovuto anche per effetto di qualsiasi contrattazione, in difetto di prova - non fornita nella specie dal datore -, non copriva quanto attribuito con accordo sindacale concluso in data successiva alla stipula del patto di risoluzione (segnatamente l'accordo del 14.11.01), benchè prima della data di effettivo scioglimento del rapporto (nel caso, il 31.12.01).

Avverso tale sentenza ricorre il datore per due motivi, illustrati da memoria, cui resiste con controricorso il lavoratore.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso si deduce vizio di motivazione della sentenza impugnata, per avere essa trascurato che l'accordo prevedeva che le somme dovute per incentivo all'esodo erano comunque destinate a coprire ogni diritto derivato dal rapporto e dalla risoluzione.

Con il secondo motivo di ricorso si deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 1193 e 2697 c.c., per aver addossato al datore di lavoro l'onere di provare l'inclusione nelle somme dovute in sede di risoluzione anche degli emolumenti previsti da accordi sindacali intervenuti comunque prima della cessazione dei rapporto.

I due motivi di ricorso possono essere esaminati congiuntamente per la loro connessione: essi sono infondati. La sentenza impugnata, con corretta ed adeguata motivazione, ha rilevato che l'accordo di risoluzione con incentivazione all'esodo prevedeva la corresponsione di somme in favore del lavoratore in relazione a "quanto dovuto per effetto di qualsiasi contrattazione in atto" e per "ogni diritto discendente dall'intercorso rapporto di lavoro e dalla relativa risoluzione", mentre non copriva

eventuali diritti sorgenti da contrattazioni future, in difetto di specifica ed espressa previsione. La soluzione è del tutto corretta, posto che il lavoratore ha disposto con l'accordo risolutivo solo dei diritti in essere a quella data e non di diritti che solo in data successiva sono sorti nella sua sfera giuridica, quale effetto in favore di terzi dell'accordo sindacale stipulato il 14.11.01. Si tratta infatti di diritti a somme che sono riferiti ad un titolo giuridico ed economico completamente diverso e successivo rispetto a quello oggetto dell'accordo risolutivo individuale, titolo maturato in epoca successiva al riconoscimento delle somme dovute nel detto accordo.

In relazione a ciò, corretta è l'affermazione della corte territoriale secondo la quale, dato un certo contenuto di un accordo, è onere della parte che vuoi dimostrare la ricomprensione nell'accordo di elementi successivi ad esso dimostrare la volontà delle parti di inclusione di tali elementi, non essendo tale volontà desumibile dalla lettera dell'accordo e dalla concatenazione temporale dei fatti.

In proposito, va peraltro ricordato (con Sez. L, Sentenza n. 9012 del 05/06/2012 e Sez. L, Sentenza n. 22068 del 22/10/2007) che, in tema di transazione stipulata dal datore di lavoro e dal lavoratore finalizzata all'esodo incentivato di quest'ultimo, l'interpretazione delle relative disposizioni contrattuali è riservata al giudice di merito, le cui valutazioni soggiacciono, in sede di legittimità, alla verifica del rispetto dei canoni legali di ermeneutica contrattuale ed al controllo della sussistenza di una motivazione coerente e logica, gravando sul ricorrente l'onere di indicare i canoni di ermeneutica violati e le ragioni dell'asserita incongruità e incompletezza della motivazione.

Nella specie, il ricorrente nessuna censura solleva in ordine alla violazione di canoni ermeneutici nell'interpretazione dell'accordo transattivo del lavoratore.

Infine, premesso in ogni caso che nel testo dell'accordo non vi è alcun riferimento a diritti futuri del lavoratore non ancora maturati, deve rilevarsi che la validità di una siffatta rinuncia andrebbe comunque esclusa, essendosi già precisato (da Sez. L, Sentenza n. 3093 del 13/03/1992) che la rinuncia del lavoratore subordinato a futuri, eventuali e non precisati diritti derivanti dalla definitività del rapporto di lavoro è radicalmente nulla, ai sensi dell'art. 1418 c.c., e non semplicemente annullabile previa impugnazione da proporsi nel termine di cui all'art. 2113 c.c., riferendosi tale ultima norma ad atti dispositivi di diritti già acquisiti e non ad una rinuncia preventiva, come tale incidente sul momento genetico dei suddetti diritti (così pure Sez. L, Sentenza n. 12548 del 14/12/1998).

Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese di lite, che si liquidano in Euro 2000 per compensi e Euro 100 per spese, oltre accessori come per legge e spese generali nella misura del 15%.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio del 5 maggio 2015.

Depositato in Cancelleria il 4 settembre 2015

Tribunale Nuoro sez. lav. 14 aprile 2016, n. 66

Massima

La modifica normativa in tema di accesso ai requisiti pensionistici avvenuta successivamente alla risoluzione del rapporto di lavoro con incentivazione all'esodo non è idonea, in applicazione della cd. "presupposizione", ad invalidare l'accordo di risoluzione del rapporto di lavoro con incentivazione e l'impugnativa di quest'ultimo si sottrae all'ambito di applicazione dell'art. 2113 c.c.

Sentenza

Fatto

MOTIVI IN FATTO ED IN DIRITTO DELLA DECISIONE

Con ricorso depositato in data 26.06.2012 il ricorrente conveniva innanzi all'intestato Tribunale la società ENEL Servizio Elettrico S.p.a. (di seguito per brevità Enel) deducendo:

* di aver lavorato alle dipendenze della predetta società dal 16.02.1975 al 30.06.2011, in forza di contratto a tempo indeterminato;
* che il rapporto di lavoro si era risolto in forza di un accordo transattivo stipulato con Enel e sottoscritto in data 30.06.2011 che produceva e a mezzo del quale aveva aderito al Piano triennale di incentivo all'esodo promosso dalla società datrice di lavoro;
* che in forza del predetto accordo esso ricorrente aveva accettato di risolvere anticipatamente il proprio rapporto di lavoro, in cambio di un incentivo all'esodo di euro 168.000,00, con cui avrebbe pagato i tre anni di contributi ancora mancanti prima di accedere alla pensione;
* che a seguito della sottoscrizione del predetto accordo, Enel gli aveva inviato altra copia dell'accordo da sottoscriversi e rispedire al mittente;
* che tuttavia esso ricorrente non aveva opposto alcuna firma su tale copia, perché nel frattempo era intervenuto il D.L. 6.12.2011, n. 201 che aveva aumentato da tre a cinque gli anni mancanti per poter accedere alla pensione;
* che se esso ricorrente fosse stato al corrente di tale novità legislativa non avrebbe sottoscritto il predetto accordo o, quantomeno, l'avrebbe sottoscritto a condizioni differenti;
* che infatti era ora costretto a far fronte ad altri due anni di contributi da versare a Inps, senza poter disporre di alcuna retribuzione;
* che con lettere del 27.12.2011 e del 18.04.2012 aveva impugnato il predetto accordo transattivo;
* che l'accordo transattivo era anche nullo o annullabile, secondo quanto stabilito dall'art. 2113 c.c., perché aveva ad oggetto diritti del prestatore di lavoro derivanti da disposizioni inderogabili;
* che la modifica legislativa gli aveva causato un danno ed Enel aveva l'obbligo di risarcire tale danno, facendosi carico degli ulteriori due anni di contributi da versare e delle retribuzioni perse.

Per tutte tali ragioni il ricorrente chiedeva: in via principale, di accertare la nullità o dichiarare l'annullabilità della transazione e di essere, quindi, reintegrato con la condanna della società al versamento dei contributi e di tutte le retribuzioni perse dalla data della sottoscrizione dell'accordo; ed, in via subordinata, chiedeva che Enel fosse condannata a risarcire il danno, nella misura sopra indicata.

Si costituiva Enel insistendo per il rigetto del ricorso ed, in particolare, precisando che l'accordo transattivo era stato sottoscritto l'11.02.2011 e non il 30.06.2011 e a prova di ciò produceva copia di e.mail interna dell'11.02.2011 nella quale si faceva riferimento all'accordo appena sottoscritto dal ricorrente.
Inoltre, Enel precisava altresì che nessuna ulteriore copia dell'accordo era stata inviata al ricorrente per essere firmata, ma semplicemente si trattava di una quietanza inviata al ricorrente per la sua sottoscrizione nel luglio 2011 unitamente ai prospetti paga, dopo che allo stesso era stato versato l'incentivo concordato di euro 168.000,00.
Alla prima udienza era sentito il ricorrente e gli veniva esibito il contratto di transazione che Enel sosteneva essere stato sottoscritto l'11.02.2011 ed il ricorrente dichiarava che si trattava di un accordo preliminare effettivamente sottoscritto a febbraio 2011.
Infine, all'odierna udienza la causa è stata discussa e decisa.
Devono anzitutto essere decisi i contorni di fatto della vicenda.
Infatti, le parti non concordano sulla data di sottoscrizione dell'accordo, la quale, come di vedrà in seguito, ha rilievo.
Segnatamente, Enel sostiene che l'accordo transattivo è stato sottoscritto già l'11.02.2011, mentre parte ricorrente da ultimo sostiene che in tale data è stato sottoscritto solo un contratto preliminare.
Orbene a parere del giudicante l'accordo transattivo sottoscritto in data 11.02.2011 non è un contratto preliminare ma è già un vero e proprio contratto definitivo.
Infatti, non si vede come attribuire al predetto contratto l'efficacia precaria del contratto preliminare, posto che nel suo testo non si fa alcun riferimento alla successiva stipulazione di un contratto definitivo e, ad esempio, al consueto versamento di acconti, ma anzi è ivi già contenuta una compiuta regolamentazione degli interessi.
Segnatamente, nella predetta scrittura privata è già concordato che il ricorrente avrebbe smesso di lavorare il 30.06.2011 ed è già concordato in suo favore il versamento dell'incentivo all'esodo (le parti convengono che l'estinzione del rapporto di lavoro avvenga alla data del 30 giugno 2011 e che venga erogato al lavoratore, oltre alle competenze di fine rapporto, la somma di euro 168.000,00).
Nessuna clausola del contratto in esame autorizza a pensare che gli effetti di tali disposizioni siano condizionati alla stipula di un successivo contratto definitivo.
Ancor meno pare verosimile quanto inizialmente sostenuto in ricorso, e cioè che l'accordo sarebbe stato sottoscritto il 30.06.2011, posto che nel suo contenuto vi è un chiaro riferimento a tale data non come data odierna di sottoscrizione, ma come data futura.
In definitiva la transazione è stata sottoscritta in data 11.02.2011 ed aveva già valore di contratto definitivo.
Ciò posto si tratta di verificare se la domanda di parte ricorrente di impugnazione della transazione debba essere accolta o meno.
In particolare, la stessa è sicuramente tempestiva per essere stata impugnata la transazione con lettera del 27.12.2011 ricevuta da Enel il 30.12.2011 e, dunque, nel termine di sei mesi dalla cessazione del rapporto di lavoro, come sancito dall'art. 2113 c.p.c..
Ciò posto si tratta ora di scandagliare il merito dell'impugnazione.
Due le tematiche oggetto di ricorso: la gestione delle sopravvenienze normative che impattano sull'equilibrio contrattuale e la disposizione da parte del lavoratore di diritti derivanti da disposizioni inderogabili.
Iniziando dalla prima delle tematiche oggetto di ricorso si osserva che essa evoca il concetto di presupposizione e, cioè, la causa di risoluzione del contratto, non prevista specificatamente dalla legge, ma creata e applicata dalla giurisprudenza.
In particolare, la presupposizione si identifica con una situazione di fatto che entrambe le parti, pur non menzionandola esplicitamente, hanno considerato come presupposto

fondamentale del contratto, di modo che la sua esistenza o il suo venir meno toglierebbero al contratto stesso la sua base.
La presupposizione come detto è una figura di creazione giurisprudenziale che completa il sistema, affiancandosi ai rimedi solutori di gestione delle sopravvenienze codificati e, cioè, l'impossibilità sopravvenuta, art. 1463 c.c., e la risoluzione per eccessiva onerosità, art. 1467 c.c..
Infatti, ben può accadere che la prestazione sia ancora possibile e che manchi qualche requisito di cui all'art. 1467 c.c. per domandare la risoluzione per eccessiva onerosità, ma che ciò nonostante pretendere la prestazione sia contrario a buona fede e che, quindi, sia giusto liberare il contraente.
Segnatamente, tale rimedio di creazione giurisprudenziale mutua da quelli codificati la necessità che il fatto che scompagina l'equilibrio contrattuale sia successivo alla conclusione del contratto, ma anteriore all'esecuzione del contratto.
Infatti, la regolazione delle sopravvenienze ha senso quando le parti sono ancora avvinte da un rapporto contrattuale attuale e, quindi, strette da un contratto a esecuzione continuata o periodica, o da un contratto a effetti istantanei in cui però debbano essere ancora adempiute le obbligazioni nascenti dal contratto.
Viceversa quando il contratto concluso abbia avuto pure compiuta esecuzione, risulta anacronistico richiamare le parti alle antiche pattuizioni e rimetterle ancora una di fronte all'altra, infatti, si tratta di un contratto ormai non più attuale.
Fotografano al meglio il concetto che si vuole qui spiegare le sentenze della Suprema Corte di Cassazione del 28 agosto 1993, n. 9125 e del 17 maggio 1976, n. 1738, risalenti, ma utili per capire.
Invero con la prima sentenza, la Suprema Corte di Cassazione ha applicato il rimedio della presupposizione a un contratto di vendita di un terreno poi dichiarato inedificabile, perché il venir meno dell'edificabilità, seppur intervenuta dopo la stipulazione del contratto, era comunque avvenuta prima della scadenza delle obbligazioni nascenti dal contratto (doveva infatti ancora essere pagato il prezzo e stipulato per atto pubblico il negozio).
Mentre nel secondo caso la risoluzione del negozio è stata concessa dopo la piena attuazione della vicenda negoziale, ma ciò in considerazione del fatto che la sopravvenuta inedificabilità si era verificata in un tempo così breve dalla conclusione della stesso che il programma economico perseguito non avrebbe potuto avere alcun principio di realizzazione.
Applicando tali coordinate giurisprudenziali al caso di specie deve ritenersi il contratto valido e efficace.
Infatti, la sopravvenienza e, cioè, la modifica normativa è intervenuta nel dicembre 2011 e, quindi, quasi un anno dopo la conclusione del contratto e, comunque, sei/sette mesi dopo la sua completa esecuzione considerato che il 30.06.2011 si è risolto il rapporto di lavoro e che, come non contestato, nel successivo mese di luglio Enel ha versato al ricorrente l'incentivo di 168.000,00 euro.
Si precisa che parte ricorrente nelle conclusioni non domanda propriamente la risoluzione della transazione, ma il suo annullamento o l'accertamento della sua nullità.
Tale circostanza è irrilevante visto il potere del giudice di qualificare la domanda al di là della terminologia usata e, comunque, non si riscontrano cause di annullamento non essendo il ricorrente incorso in alcun errore.
Mentre con riferimento alla pronuncia di nullità essa attiene a un diverso modo di considerare l'impatto delle sopravvenienze e, cioè, non più come sovversive dell'equilibrio del rapporto, ma ancora prima come idonee a far venir meno la causa concreta del contratto.
Si passa ora all'esame del secondo motivo di ricorso e, cioè, se la transazione abbia o meno avuto ad oggetto la disposizione da parte del prestatore di lavoro di diritti derivanti da norme inderogabili.

La giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione ha più volte ribadito che il diritto del lavoratore di disporre della prosecuzione del rapporto di lavoro ha carattere disponibile, giusta la facoltà del recesso ad nutum che la legge pacificamente gli riconosce, e si sottrae pertanto all'ambito di applicazione dell'art. 2113 c.c. (Cass. Sez. L, Sentenza n. 22105 del 19/10/2009).
Quanto sopra è vero a meno che lo scioglimento consensuale del rapporto di lavoro sia inserito nell'ambito di un contesto negoziale complesso, il cui contenuto investa anche altri diritti del prestatore derivanti da disposizioni inderogabili di legge o dall'autonomia collettiva (Cass. 12 marzo 1998 n. 2716, cui adde tra le altre Cass. 21 agosto 2003 n. 12301; Cass. 28 marzo 2003 n. 4780; Cass. 20 novembre 1997 n. 11581).
In tal caso il precetto posto dall'art. 2113 c.c. cit., trova applicazione in relazione all'intero contenuto dell'atto (che è quindi soggetto a impugnazione), sempre che la clausola relativa alla risoluzione del rapporto non sia autonoma, ma strettamente interdipendente con le altre e che i diritti inderogabili transatti siano noti e specificati, non potendosi desumere da una formula generica contenuta in una clausola di stile (Cass. 21 agosto 2003 n. 12301).
Orbene, quanto sopra rileva perché, nella transazione impugnata il ricorrente oltre ad acconsentire alla risoluzione anticipata del rapporto di lavoro, ha rinunciato a far valere qualunque pretesa in ordine a "ferie e riposi compensativi, arretrati retributivi (indennità, compensi, premi, ipoteticamente rivendicabili), compensi per la il lavoro straordinario eventualmente prestato, diarie e rimborsi spese per trasferte, differenze retributive anche legate all'inquadramento, scatti di anzianità, indennità di contingenza, indennità di mancato preavviso, spettanze a qualsiasi titolo riconducibili al rapporto di lavoro e/o collegate alla cessazione del rapporto di lavoro ed al relativo trattamento economico ..".
Si tratta dunque di stabilire se queste rinunce sono autonome o interdipendenti con la risoluzione consensuale del rapporto di lavoro.
Ebbene, a parere del giudicante non vi è alcuna interdipendenza, in quanto deve essere rilevato che l'oggetto della transazione è solo la risoluzione del rapporto lavorativo che trova fondamento per il ricorrente - come per altri dipendenti della società - in un corrispettivo incentivante la cessazione del rapporto lavorativo nell'ambito di un piano triennale di incentivo all'esodo, non rilevando la previsione che la somma pattuita quale incentivazione all'esodo sia riferita anche ad altri diritti del lavoratore, in quanto la totale indeterminatezza del loro contenuto testimonia l'autonomia della clausola relativa all'estinzione del rapporto.
Infine, si precisa che parte ricorrente nelle note autorizzate impugna specificatamente la transazione in quanto contenente una rinuncia all'indisponibile diritto al versamento dei contributi.
Ma a parere del giudicante tale impostazione è erronea, infatti, è pur vero che l'art. 2115 c.c. vieta qualunque patto volto a eludere gli obblighi relativi alla previdenza, tuttavia, deve osservarsi che il rapporto contributivo sorge e cessa insieme al rapporto di lavoro, pertanto, non si ravvisa nella transazione alcuna violazione dell'obbligo contributivo sotto tale profilo.
In definitiva, per tutte le ragioni sopra viste, il ricorso deve essere rigettato.
Le spese di lite sono compensate in ragione delle condizioni delle parti.

Diritto

PQM
P.Q.M.
Il Giudice, definitivamente pronunciando:
- rigetta il ricorso;
- compensa le spese di lite.
Nuoro, 14 aprile 2016
Depositata in cancelleria il 14/04/2016.

CORTE DI CASSAZIONE Sentenza 23 giugno 2016, n. 13057 Massima

Le somme che presentano uno stretto rapporto causale rispetto al rapporto di lavoro sono assoggettabili a contribuzione previdenziale.

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. - A seguito di un accertamento ispettivo conclusosi in data 6 dicembre 2005, l'Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani "Giovanni Amendola" (d'ora In poi solo INPGI) chiese ed ottenne un decreto ingiuntivo nei confronti della Hm s.p.a. (già HR s.p.a.) per il pagamento di contributi previdenziali e somme aggiuntive relativi alle somme erogate dalla società a sette lavoratori a titolo di incentivazione all'esodo per la complessiva somma di Euro 700.577,00.

2. - Il decreto fu opposto dalla debitrice dinanzi al Tribunale di Roma che, con sentenza del 15 novembre 2007, rigettò l'opposizione.

3. - La HM s.p.a. propose quindi appello e, con sentenza depositata in data 11 dicembre 2012, la Corte d'appello di Roma lo ha rigettato. La Corte, per quel che rileva in questa sede, ha condiviso il ragionamento del Tribunale, il quale, sulla base dei documenti esaminati, ha affermato che le erogazioni fatte ai lavoratori, tutti giornalisti, non costituiscono incentivi all'esodo legati al rapporto di lavoro in via meramente occasionale, ma sono funzionalmente collegate al predetto rapporto di lavoro ed hanno cosi natura retributiva. Ha pertanto ritenuto che le dette somme non possano essere escluse dalla retribuzione imponibile ai sensi del D.L. n. 173 del 1988, art. 4, comma 2 bis, convertito nella L. n. 291 del 1988, difettando il presupposto della incentivazione all'esodo, in quanto le somme erano state erogate dopo la comunicazione del recesso, e dunque non In funzione dell'incentivo all'esodo, bensì a "composizione delle reciproche pretese derivanti dalla risoluzione del rapporto, senza che in contrario, nei riguardi dell'INPGI, potesse rilevare la imputazione di pagamento dichiarata dalle parti".

4. - Contro la sentenza, la società propone ricorso per cassazione articolato in tre motivi, cui resiste con controricorso l'Istituto previdenziale. Le parti depositano memorie ex art. 378 c.p.c..

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. -Con il primo motivo del ricorso, la HM s.p.a.

denunzia la violazione e falsa applicazione della L. n. 153 del 1969, art. 12, come modificata dal D.Lgs. n. 314 del 1997, art. 6, nonchè del D.Lgs. n. 173 del 1988, convertito nella L. n. 291 del 1988, art. 4, comma 2 bis.

Lamenta che la Corte di merito ha attribuito natura retributiva alba.

somme corrisposte al giornalisti a seguito di accordi transattivi, nonostante fossero state erogate, come risultava dagli stessi accordi, a titolo di Incentivo all'esodo. Al riguardo, diversamente da quanto sostenuto dalla Corte territoriale, l'incentivo all'esodo non necessariamente deve essere antecedente alla risoluzione del rapporto, cosi come non deve riferirsi necessariamente ad una pluralità di lavoratori, ma può riguardare, come affermato dalla giurisprudenza di legittimità, anche una sola persona. Cita al riguardo alcune ultime pronunce di questa Corte.

Peraltro, l'Incentivo all'esodo non poteva dirsi escluso dalla mancanza di previsione, nell'accordo, di somme erogate ad altro titolo, non rinvenendosi una siffatta previsione limitativa nell'art. 4, comma 2 bis, cit. La Corte avrebbe dovuto procedere ad un doveroso coordinamento tra la norma citata e la L. n. 153 del 1969, art. 12, e successive modifiche, in quanto una corretta interpretazione delle stesse imponeva al più di sceverare i diversi titoli che vengono a comporre l'erogazione di denaro, non assoggettando a contribuzione solo la quota parte diretta ad incentivare l'esodo.

2.- Con il secondo motivo la società censura la sentenza per l'omessa e insufficiente motivazione circa un punto decisivo della controversia prospettato dalle parti. Lamenta la mancata considerazione di elementi probatori, e in particolare le singole conciliazione intercorse tra essa ricorrente e ciascun lavoratore, non potendosi peraltro la genericità della motivazione dirsi colmata dal rinvio alla sentenza di primo grado. Ove la Corte avesse esaminato gli accordi, partitamente illustrati nel ricorso in appello, avrebbe rilevato che dal loro tenore risultava chiaramente che il pagamento delle somme in questione era riconducibile all'Intervenuta risoluzione del rapporto; che non sempre l'accordo era intervenuto a seguito di un giudizio di impugnazione di licenziamento, perché in alcuni casi si era impugnato n trasferimento, mentre in altri vi era stata una risoluzione consensuale del rapporto, senza alcun contenzioso nè in corso nè potenziale; che la rinunzia dei lavoratori contenuta negli accordi a qualsiasi ulteriore pretesa riconducibile ai rapporti di lavoro costituiva una clausola di stile e, come tale, non poteva valere come criterio interpretativo volto ad attribuire alle somme versate natura retributiva.

3. - Con il terzo motivo la società censura la sentenza per violazione e falsa applicazione della L. n. 388 del 2000, art. 116, comma 8, lett. a) e b), e rileva l'erroneità della decisione nella parte In cui ha ritenuto che l'imputazione da parte del datore di lavoro delle somme corrisposte al lavoratore a titolo di incentivazione all'esodo costituisca evasione contributiva e non già semplice omissione.

4. - Il primi due motivi, che si affrontano congiuntamente per la connessione che li avvince, sono infondati, oltre a presentare profili di inammissibilità.

4.1. - In via preliminare deve rilevarsi l'inconferenza del richiamo, contenuto nel secondo motivo del ricorso, all'art. 348 ter c.p.c., non applicabile ratione temporis al ricorso in esame, dal momento che il giudizio di appello è stato introdotto nel 2008 (n. R.G. 10162/2008) prima dell'entrata In vigore della legge di riforma del D.L. 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazione nella L. 7 agosto 2012, n. 134, art. 54, comma 1, lett. a) applicabile al giudizi di appello introdotti con ricorsi depositati dal trentesimo giorno successivo all'entrata in vigore della legge (11 settembre 2012).

4.2. - Il D.L. n. 173 del 1988, art. 4, comma 2 bis, convertito nella L. n. 291 del 1988 (in vigore fino al 31.12.1007), prevede che: "La disposizione recata nel comma 2, n. 3, del testo sostitutivo di cui alla L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, va interpretata nel senso che dalla retribuzione imponibile sono escluse anche le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori". Tale disposizione ha il dichiarato fine di favorire l'esodo del lavoratori eccedentari, fine che può essere conseguito sia con l'uscita simultanea di un gran numero di lavoratori dall'azienda sia con la uscita in tempi diversi di uno o più lavoratori.

Essa è stata successivamente riprodotta dal D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, art. 6, comma 1, che, nel sostituire la L. n. 153 del 1969, art. 12 così ha disposto: "Sono esclusi dalla base imponibile le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, nonchè quelle la cui erogazione trae origine dalla predetta cessazione, fatta salva l'imponibilità dell'indennità sostitutiva del preavviso".

4.3. - Secondo un primo orientamento di questa Corte (v. Cass. 9 maggio 2002 n. 6663) il presupposto della norma è costituito dall'essere interessati all'esodo una pluralità di lavoratori il cui posto di lavoro non è esposto al rischio della precarietà e che proprio per questa ragione devono essere incentivati a dimettersi attraverso fa corresponsione di una gratifica; secondo un diverso indirizzo (Cass. 18 maggio 1999 n. 4811; Cass. 3 aprile 2004 n. 6607), è irrilevante se la cessazione del rapporto riguardi un singolo dipendente ovvero la simultanea uscita di un gran numero di lavoratori dall'azienda. Questa Corte (Cass., 13 dicembre 2004 n 23230) ha poi precisato che rientrano tra le somme che, ai sensi del D.L. n. 173 del 1988, art. 9, comma 2 bis, convertito nella L. n. 291 del 1988, vanno escluse dalla retribuzione imponibile in quanto corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, non solo quelle conseguite con un apposito accordo per l'erogazione dell'incentivazione anteriore alla risoluzione del rapporto, ma tutte le somme che risultino erogate in occasione della cessazione del rapporto di lavoro ai fini di incentivare l'esodo, potendo risultare ciò sia da una indicazione in tal senso nell'atto unilaterale di liquidazione delle spettanze finali, sia da elementi presuntivi (in tal senso, da ultimo, Cass., 15 maggio 2015, n. 10046).

4.4. - La sentenza impugnata pur richiamando, prestandovi adesione, il primo dei suddetti indirizzi, ha in realtà con apprezzamento tipicamente fattuale delle risultanze istruttorie osservato che, a prescindere da quanto risultava dall'accordo transattivo circa la causale della erogazione dell'importo, doveva aversi riguardo alla effettiva natura di tale erogazione ed ha ritenuto che, al di là del nome adoperato, essa aveva funzione tipicamente retributiva essendo strettamente connesse al rapporto di lavoro. In particolare, ha posto in rilievo la circostanza che gli accordi tra la società appellante e ciascuno dei lavoratori sono intervenuti dopo la risoluzione del contratto e, quindi, non in finzione di incentivo alla risoluzione del rapporto, bensì di composizione delle reciproche pretese derivanti dalla risoluzione del rapporto di lavoro. Inoltre, la Corte ha rilevato che i verbali di conciliazione, da un lato, contenevano la rinuncia dei lavoratori ad ogni pretesa nascente dal rapporto di lavoro, dall'altro, non prevedevano l'erogazione di alcuna somma a titolo di trattamento di fine rapporto, preavviso, risarcimento del danno ex art. 18 dello statuto dei lavoratori. Indici questi che la Corte ha ritenuto, sia pure attraverso il rinvio alla motivazione del Tribunale, tutti sintomatici della natura retributiva delle erogazioni e, per contro, della natura simulata della diversa imputazione di pagamento.

4.5. - Si è in presenza di una tipica valutazione fattuale che, essendo sufficientemente e non contraddittoriamente motivata, non è sindacabile in sede di legittimità, non essendo qui consentito il riesame di questioni di merito. Invero, sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva non può incidere in alcun modo la volontà negoziale, che regoli In maniera diversa l'obbligazione contributiva, ovvero risolva con un contratto di transazione à controversia insorta in ordine al rapporto di lavoro, precludendo alle parti il relativo accertamento giudiziale. L'indagine del giudice del merito sulla natura retributiva o meno di determinate somme erogate al lavoratore dal datore di lavoro non trova alcun limite nel titolo formale di tali erogazioni e, quindi, neanche In presenza di una transazione intervenuta a seguito di lite giudiziaria (Cass., 4 ottobre 1985, n. 4809; v. anche, Cass., 2 ottobre 1985; da ultimo, Cass., 17 febbraio 2014, n. 3685).

4.6. - Va peraltro rilevato che il motivo di ricorso difetta di specificità e autosufficienza dal momento che la parte non riporta il testo delle conciliazioni, ma si limita a riassumerle senza tuttavia depositarle unitamente al ricorso per cassazione, nè offre elementi certi per una loro facile reperibilità nei fascicoli di parte o di ufficio delle pregresse fasi del giudizio. In tal mode la parte non assolve il duplice onere imposto, a pena di inammissibilità del ricorso, dall'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, e, a pena di improcedibilità, dall'art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4, di indicare esattamente nell'atto introduttivo in quale fase processuale ed in quale fascicolo di parte si trovi il documento in questione, e di evidenziarne il contenuto, trascrivendolo o riassumendolo nel suoi esatti termini, al fine di consentire al giudice di legittimità di valutare la fondatezza del motivo, senza dover procedere all'esame del fascicoli d'ufficio o di parte (v. Cass., Sez. Un., 3 novembre 2011, n. 22726; Cass., 18 novembre 2015, n. 23575; Cass., 12 dicembre 2014, n. 26174; Cass., 7 febbraio 2011, n. 2966). Tale deficit di autosufficienza non può essere colmato attraverso la trascrizione delle conciliazioni nella memoria ex art. 378 c.p.c. depositata dal ricorrente avendo la detta memoria una funzione meramente illustrativa e riassuntiva rispetto ad un atto - il ricorso - il cui contenuto deve ab origine rispettare il modello legale.

4.7. - Deve pure aggiungersi che trattandosi dell'interpretazione di un negozio giuridico, quale è appunto la conciliazione, il sindacato della Corte di cassazione non può estendersi alla ricerca del contenuto e della portata delle sue clausole, la quale si traduce in una indagine e valutazione di fatto, affidata esclusivamente al giudice del merito, e censurabile In sede di legittimità solo per Il caso di violazione delle norme ermeneutiche, ovvero di illogicità ed inadeguatezza della motivazione, tale da non consentire il controllo del procedimento logico seguito per giungere prospettato. Nel caso di specie, non è stata formulata nessuna censura per violazione di canoni ermeneutici, ed anche le censure per vizio di motivazione insistono sulla natura delle somme erogate, ossia sull'interpretazione del negozio effettuata dal giudice del merito.

4.9. - Allo stesso modo, deve ritenersi Inammissibile la questione dei diversi titoli ed imputazioni delle some erogate - sicchè il giudice dell'appello avrebbe dovuto considerare la possibilità che solo in parte esse sarebbero state versate a titolo retributivo e quindi soggette all'imposizione: si tratta infatti di questione di cui non vi è cenno nella sentenza impugnata e che la ricorrente, in violazione del principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, non deduce di aver proposto in primo grado e riproposto in appello (Cass., 18 ottobre 2013, n. 23675).

9.9. - Deve quindi concludersi che le somme in questione, in quanto presentano uno stretto rapporto causale rispetto al rapporto di lavoro sono assoggettabili a contribuzione previdenziale.

6. - Anche il terzo motivo è infondato: correttamente la Corte ha ritenuto che l'imputazione fittizia delle erogazioni all'esodo piuttosto che alla risoluzione del contratto di lavoro e agli emolumenti ad esso collegati costituisca una forma di evasione contributiva e non già una mera omissione, dovendosi condividere l'orientamento di questa Corte secondo cui l'omessa o infedele denuncia di emolumenti corrisposti al lavoratore soggetti a contribuzione fa presumere l'esistenza della volontà datoriale di occultare i dati allo specifico fine di non versare i contributi o i premi dovuti, salvo prova contraria del soggetto obbligato, anche alla luce del più favorevole regime di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 116 (in tal senso, Cass., 2 maggio 2013, n. 10265; v. pure Cass., 21 febbraio 2013, n. 4326). Prova che nel caso in esame, per le considerazioni su svolte, la Corte ha ritenuto non raggiunta.

7. -In conclusione il ricorso deve essere rigettato, con la condanna della ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, come in dispositivo. Poichè il ricorso è stato notificato In data successiva al 31 gennaio 2013, sussistono i presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, liquidate in complessivi Euro 10.100,00, di cui Euro 10.000,00 per compensi professionali, oltre al 15% di spese generali e agli altri accessori di legge. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1, quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1 bis, dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, il 23 marzo 2016.

Cassazione

Sentenza 12 luglio 2016, n. 14171

Massime

1) Le somme corrisposte dal datore di lavoro, in aggiunta alle spettanze di fine rapporto, come incentivo alle dimissioni anticipate del dipendente (cd. incentivi all'esodo) non hanno natura liberale né eccezionale, ma costituiscono reddito da lavoro dipendente, essendo predeterminate al fine di sollecitare e remunerare, mediante una vera e propria controprestazione, il consenso del lavoratore alla risoluzione anticipata del rapporto, e rientrano quindi nell'ambito di applicazione dell'art. 12 bis l. n. 898 del 1970.
2) In caso di divorzio, sono assoggettate alla disciplina di cui all'art. 12 bis della l. n. 898 del 1970 le somme corrisposte dal datore di lavoro come incentivo alle dimissioni anticipate del dipendente (cd. incentivi all'esodo), atteso che dette somme non hanno natura liberale né eccezionale ma costituiscono reddito di lavoro dipendente, essendo predeterminate al fine di sollecitare e remunerare, mediante una vera e propria controprestazione, il consenso del lavoratore alla risoluzione anticipata del rapporto.

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Rilevato che in data 8 febbraio 2016 è stata depositata relazione ex art. 380 bis c.p.c. che qui si riporta:

Rilevato che:

1. Il Tribunale di Napoli ha omologato in data 22 ottobre 2004, con sentenza n. 618/2004, le condizioni del divorzio congiunto di G. R. e S.A.. In tali condizioni era previsto che il G. avrebbe concorso nella misura di 150.000 Euro all'acquisto di un immobile da intestare in usufrutto ad S.A. e in nuda proprietà ai figli entro quattro anni dalla richiesta. Dopo l'acquisto l'assegno divorzile si sarebbe ridotto a 500 Euro da 800.

2. In data 21 settembre 2012 la S. ha convenuto il G. davanti al Tribunale di Napoli per ottenere la sua condanna alla corresponsione della quota del 40% del T.F.R. già percepito.

3. Si è costituito il G. chiedendo il rigetto della domanda e agendo in riconvenzionale per la restituzione della somma, che convenzionalmente gravava sulla S., di 22.557 Euro anticipata per aiutare i figli nell'acquisto delle loro abitazioni. Quanto alla domanda relativa al T.F.R. il G. ha eccepito che la somma, destinata all'acquisto dell'immobile, prevista nelle condizioni di divorzio, era costituita almeno parzialmente proprio dal 40% del T.F.R..

In subordine ha eccepito che per la sua natura di incentivo all'esodo la somma percepita dal suo datore di lavoro Telecom Italia non era soggetta alla disposizione di cui alla L. n. 898 del 1970, art. 12 bis.

4. Il Tribunale con provvedimento del 29 ottobre 2013 ha accolto il ricorso della S. e condannato il G. al pagamento di 64.455,97 Euro a titolo di versamento, L. n. 898 del 1970, ex art. 12 bis, della quota del 40% del TFR e incentivo all'esodo. Ha respinto la riconvenzionale del G..

5. La Corte di appello di Napoli, con decreto del 12 febbraio 2014, ha respinto il reclamo del G..

6. Ricorre per cassazione G.R. affidandosi a due motivi di impugnazione deducendo: a) violazione dell'art. 4 L. divorzio, art. 1965 c.c. e artt. 1362 c.c. e segg.; b) violazione dell'art. 12 bis della legge sul divorzio.

7. Non svolge difese S.A..

Ritenuto che:

8. Il primo motivo di ricorso è inammissibile infatti la dedotta violazione di legge non è affatto specificata cosicché il motivo costituisce sostanzialmente una inammissibile contestazione alla valutazione di merito della Corte di appello che appare peraltro congruamente e sufficientemente motivata.

9. Il secondo motivo è infondato alla luce della giurisprudenza secondo cui le somme corrisposte dal datore di lavoro, in aggiunta alle spettanze di fine rapporto, come incentivo alle dimissioni anticipate del dipendente (cosiddetti incentivi all'esodo) non hanno natura liberale nè eccezionale, ma costituiscono reddito di lavoro dipendente, essendo predeterminate al fine di sollecitare e remunerare, mediante una vera e propria controprestazione, il consenso del lavoratore alla risoluzione anticipata del rapporto (Cass. civ. sezione lavoro n. 14621 del 20 giugno 2007 e Cass. civ. sez. 5, n. 13777 del 31 maggio 2013 e n. 17986 del 24 luglio 2013).

10. Sussistono pertanto i presupposti per la trattazione della controversia in camera di consiglio e se l'impostazione della presente relazione verrà condivisa dal Collegio per il rigetto del ricorso.

La Corte, letta la memoria difensiva che non apporta sostanziali argomenti difensivi a quelli già spesi con il ricorso, condivide la relazione sopra riportata e pertanto ritiene che il ricorso debba essere respinto senza alcuna statuizione sulle spese. Rileva in ogni caso che nessuna specifica ragione viene addotta dal ricorrente in relazione alla dedotta violazione dei canoni ermeneutici se non quella di non aver ritenuto fondata la sua tesi interpretativa secondo cui il contributo all'acquisto dell'immobile in favore della S. e dei figli avrebbe dovuto esentarlo dal versare la quota di pertinenza dell'ex coniuge dell'incentivo all'esodo percepito dal datore di lavoro, voce che la giurisprudenza di legittimità considera univocamente, e non solo ai fini fiscali, integrativa della retribuzione.

PQM

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Nulla sulle spese del giudizio di cassazione. Dispone che in caso di diffusione del presente provvedimento siano omesse le generalità e gli altri dati identificativi a norma del D.Lgs. n. 196 del 2003, art. 52.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13 comma 1 quater dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma dell'art. 13, comma 1 bis, dello stesso art. 13.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 8 aprile 2016.

Depositato in Cancelleria il 12 luglio 2016

Corte d’Appello Roma

Sentenza 13 luglio 2017, n. 3062

Massima

La formale imputazione delle erogazioni non incide sulla sostanza di accordi conciliativi che contemplino rinunce da parte del lavoratore in ordine a somme imputabili a retribuzione, soprattutto quando il datore di lavoro non riesce a dare prova dei presupposti di un esodo agevolato.

50

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE DI APPELLO DI ROMA

Sezione controversie lavoro, previdenza e assistenza obbligatorie
composta dai Sigg. Magistrati:

PASCARELLA	dott. Giovanni	Presidente
DI SARIO	dott.ssa Vittoria	Consigliere rel.
BONANNI	dott. Roberto	Consigliere

alla udienza pubblica del 01.06.2017 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nella causa civile in grado di appello iscritta al n.5580 del Ruolo Generale Affari Contenziosi dell'anno 2014 vertente

TRA

I.N.P.G.I. elett.te dom.to in Roma, via Nizza n.35, presso lo studio dell'avv.to Elisabetta Angelini, che lo rappresenta e difende come da procura a margine del ricorso per decreto ingiuntivo

APPELLANTE

E

SOCIETA' [redacted] elett.te dom.to in Roma, viale America n.93, presso lo studio dell'avv.to [redacted], che unitamente all'avv. [redacted] la rappresenta e difende come da procura in calce alla copia del decreto ingiuntivo notificato

APPELLATA

Oggetto: appello avverso la sentenza n.6439/2014 del Tribunale di Roma

CONCLUSIONI DELLE PARTI: come da rispettivi atti

RAGIONI DELLA DECISIONE

1) L'INPGI ha agito in sede monitoria chiedendo, sulla base degli esiti del verbale ispettivo n. 67/2012, che fosse ingiunto alla [redacted] il pagamento della somma di € 1.170.865,00, a titolo di contributi previdenziali omessi e relative sanzioni, contributi dovute sulle somme erogate dalla società negli anni 2009-2011 a 14 dipendenti in occasione della cessazione dei rapporti di lavoro, compensi qualificati come "incentivo

all'esodo".
1.1. Il Tribunale di Roma ha accolto il ricorso, emettendo il decreto ingiuntivo n. 8588/2013.
1.2. Avverso detto decreto ha proposto tempestiva opposizione la [redacted] eccependo in via preliminare l'improcedibilità ed inammissibilità della domanda per invalido frazionamento del credito; nel merito ha contestato la pretesa creditoria dell'Istituto, insistendo sulla natura incentivante delle somme erogate ai propri dipendenti indicarti nel verbale ispettivo, per tale natura sottratte all'obbligo contributivo.
1.3. Nel contraddittorio con l'INPGI, il Tribunale di Roma ha accolto l'opposizione, revocando il decreto ingiuntivo e condannando l'Istituto alla refusione delle spese di lite.
1.4. Il primo giudice, escluso che nella specie ricorresse un arbitrario frazionamento del credito <atteso che la complessiva pretesa in esame è stata azionata sulla base di distinti rapporti contributivi riguardanti i lavoratori che hanno conseguito l'incentivo all'esodo>, nel merito ha ritenuto infondata la pretesa contributiva dell'INPGI, richiamando la pronuncia di legittimità n. 23230/2004 per cui "in relazione alla cessazione dal rapporto di lavoro di singoli lavoratori, rientrano tra le somme che, ai sensi dell'art. 4, comma secondo bis, del D.L. n. 173 del 1988, convertito nella legge n. 291 del 1988, vanno escluse dalle retribuzione imponibile in quanto corrisposte, in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, non solo quelle conseguite con un apposito accordo per l'erogazione dell'incentivazione anteriore alla risoluzione del rapporto, ma tutte le somme che risultino erogate in occasione della cessazione del rapporto di lavoro ai fini di incentivare l'esodo, potendo risultare ciò sia da una indicazione in tal senso nell'atto unilaterale di liquidazione delle spettanze finali, sia da elementi presuntivi".

2) Avverso detta decisione ha proposto tempestivo appello l'INPGI lamentando: I) l'errato ed illogico percorso argomentativo seguito dal Tribunale nel decidere il merito della causa e le ingiuste conclusioni a cui lo stesso perviene; II) l'errato ed ingiusto richiamo ai principi di cui alla sentenza n. 23230/2004 perché non pronunciati in controversia analoga alla presente; III) l'errato capo di sentenza in cui si ritiene che il titolo di incentivazione all'esodo delle somme oggetto di giudizio risulta univocamente dai verbali di conciliazione in sede giudiziale; IV) l'erroneità della sentenza laddove ritiene sufficiente il mero titolo transattivo attribuito dalle parti all'erogazione economica (nella specie "incentivo all'esodo") per sottrarre la somma erogata alla pretesa contributiva.
2.1. Si è costituita in giudizio la Società [redacted] spa eccependo l'inammissibilità dell'appello, contestando nel merito il gravame e riproponendo con riferimento ai giornalisti [redacted] e [redacted], l'eccezione di prescrizione sollevata in primo grado.
2.2. Autorizzato il deposito di note, previ gli incombenti di cui all'art. 437 c.p.c., la causa è stata decisa come da separato dispositivo pubblicamente letto.

3) Preliminarmente va respinta l'ormai usuale eccezione di inammissibilità per denunciata violazione del novellato art. 434 c.p.c., a cui, invero, la stessa appellata dedica le ultime righe della propria memoria.
3.1. Per come osservato dalla giurisprudenza di legittimità, "l'art. 434, primo comma, cod. proc. civ., nel testo introdotto dall'art. 54, comma 1, lettera c) bis del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, in coerenza con il paradigma generale contestualmente introdotto nell'art. 342 cod. proc. civ., non richiede che le deduzioni della parte appellante assumano una determinata forma o ricalchino la decisione appellata con diverso contenuto, ma impone al ricorrente in appello di individuare in modo chiaro ed esauriente il "quantum appellatum", circoscrivendo il giudizio di gravame con riferimento agli specifici capi della sentenza impugnata nonché ai passaggi argomentativi che la sorreggono e formulando, sotto il profilo qualitativo, le ragioni di dissenso rispetto al percorso adottato dal primo giudice, si da esplicitare la idoneità di tali ragioni a determinare le modifiche della decisione censurata" (Cass. n.2143/2015).
3.2. La semplice lettura dell'atto di gravame è sufficiente a disattendere l'eccezione in questione.

4) Passando all'esame del merito, l'appello è fondato e deve essere accolto.

5) Va osservato che è coperta da giudicato interno la statuizione con cui è stata respinta l'eccezione di illegittimo frazionamento del credito.

6) Dalla documentazioni in atti risulta che i giornalisti oggetto di accertamento (I
C omissis
C e I
E), dipendenti della società appellata, hanno tutti ricevuto da quest'ultima somme qualificate, negli accordi transattivi stipulati con la società in sede sindacale, come "incentivo all'esodo" ed analoga imputazione è presente nelle scritture private sottoscritte dal , dal e dall' nonché nella conciliazione giudiziale stipulata dal .

6) Discusso in causa è se le predette somme debbano o meno essere sottoposte a contribuzione.
6.1. Il Tribunale ha dato risposta negativa, richiamando un precedente di legittimità (Cass. n. 23230/2004), che però, come correttamente evidenziato dall'INPGI, non si attaglia al caso in esame, essendo intervenuto in una fattispecie del tutto peculiare, in cui era stata inequivocabilmente dimostrata l'effettiva natura incentivante della somma erogata dalla datrice di lavoro in ragione del prioritario interesse di "addivenire alla immediata risoluzione del rapporto con il direttore del giornale, per salvaguardare la propria immagine davanti ai lettori, giacché costui era stato colpito da un provvedimento restrittivo della libertà personale".

7) La soluzione del caso in esame deve innanzitutto muovere dalla corretta ripartizione degli oneri probatori, così come sancita dalla giurisprudenza di legittimità nonché dai principi generali da questa affermati in materia,

giurisprudenza puntualmente richiamata nel gravame, ma non tenuta in conto dal Tribunale.

7.1. La S.C., anche di recente, ha ribadito che "L'art. 12, l. n. 153/1969, nel testo modificato dall'art. 6, d.lgs. n.314/1997, stabilisce, per quanto qui rileva, che «costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli di cui all'articolo 46, 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» (comma 1), e che «sono esclusi dalla base imponibile [...] 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» (comma 4, lett. b).

Considerato che l'art. 46 (ora 49), T.U. n. 917/1986, prevede a sua volta che sono redditi da 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», e che per la loro determinazione si ha riguardo, secondo il successivo art. 48 (ora 51), a «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», è evidente che, nel disposto normativo, l'assoggettabilità a contribuzione è la regola e l'esclusione un'eccezione, che - giusta il disposto dell'art. 2697, comma 2° , c.c. - dev'esser provata da chi intende farla valere quale fatto impeditivo, modificativo o estintivo dell'obbligo contributivo" (Cass. n.13467/2017).

7.2. Va, inoltre, ricordato che "il D.L. n. 173 del 1988, art. 4, comma 2 bis, convertito nella L. n. 291 del 1988 (in vigore fino al 31.12.1007), prevede che: "La disposizione recata nel comma 2, n. 3, del testo sostitutivo di cui alla L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, va interpretata nel senso che dalla retribuzione imponibile sono escluse anche le somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori". Tale disposizione ha il dichiarato fine di favorire l'esodo dei lavoratori eccedentari; fine può essere indifferentemente conseguito sia con l'uscita simultanea di un gran numero di lavoratori dall'azienda sia con la uscita in tempi diversi di uno o più lavoratori. Successivamente il D.Lgs. n. 314 del 1997, art. 6 ha previsto che sono esclusi dalla retribuzione imponibile 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 della indennità sostitutiva del preavviso. Quindi rientrano tra le somme che vanno escluse dalle retribuzione imponibile in quanto corrisposte, in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori, non solo quelle conseguite con un apposito accordo per la erogazione dell'incentivazione anteriore alla risoluzione del rapporto, ma tutte le somme che risultino erogate in occasione della cessazione del rapporto di lavoro ai fini di incentivare l'esodo, potendo risultare ciò sia da una indicazione in tal senso nell'atto unilaterale di liquidazione delle spettanze finali, sia da elementi presuntivi" (Cass. n. 23230/2004 e da ultimo Cass. n. 10046/2015).

7.3. Va ancora evidenziato che "sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva non può incidere in alcun modo la volontà negoziale, che regoli in maniera diversa l'obbligazione contributiva, ovvero risolva con un contratto di

transazione la controversia insorta in ordine al rapporto di lavoro, precludendo alle parti il relativo accertamento giudiziale. L'indagine del giudice del merito sulla natura retributiva o meno di determinate somme erogate al lavoratore dal datore di lavoro non trova alcun limite nel titolo formale di tali erogazioni e, quindi, neanche in presenza di una transazione intervenuta a seguito di lite giudiziaria (Cass. 4809/85; v. anche, Cass. n. 4776/85)" (Cass. n.3685/2014).

7.4. Infine, con più specifico riguardo alle transazioni, va rilevato che già con riferimento alla precedente formulazione dell'art. 12 legge n.153/1969, la giurisprudenza di legittimità ha affermato che "La retribuzione, considerata dal legislatore ai fini contributivi, non coincide con quella generalmente data ai fini della disciplina del rapporto di lavoro subordinato (art. 2099 c.c.), tant'è che il legislatore (il quale, non a caso, nel capoverso dell'art. 12 usa l'espressione "si considera retribuzione") - con la locuzione "tutto ciò che il lavoratore riceve dal datore di lavoro in dipendenza del rapporto di lavoro" - ha adottato il principio di causalità, ampliando sostanzialmente il normale concetto di retribuzione, poiché il concetto di retribuzione imponibile, di cui al citato art. 12, supera il principio di corrispettività, dal momento che comprende non soltanto gli emolumenti corrisposti in funzione dell'esercizio di attività lavorativa, ma anche gli importi, che, pur senza trovare riscontro in una precisa ed eseguita prestazione lavorativa, costituiscono adempimenti di obbligazioni pecuniarie imposte al datore di lavoro da leggi o da convenzioni nel corso del rapporto di lavoro ed aventi titolo ed origine dal contratto di lavoro, restando escluse le erogazioni derivanti causa autonoma (Cass. Sez. Un. n. 3292 del 1985). Nel contempo il legislatore ha indicato le ipotesi eccettuative, per modo che al di fuori di esse non ne sono ammesse altre. Infatti, l'elencazione da parte della L. n. 153 del 1969, art. 12, degli emolumenti esclusi, in tutto o in parte, ai fini del computo dei contributi previdenziali ha carattere esplicitamente tassativo e non sono quindi ammissibili analogie ed equiparazioni, se non nei limiti puntualmente individuati da successive disposizioni. Ne risulta, perciò, un sistema di chiusura, che, mentre consente al giudice di merito di verificare se gli emolumenti (previsti dalla contrattazione collettiva o individuale, o concessi unilateralmente dal datore) rientrano nel concetto di retribuzione previdenziale, come voluto dal legislatore, impedisce alle parti (collettive o individuali) di attribuire direttamente ad un emolumento natura difforme da quella conferita ex lege mediante previsioni o denominazioni, comunque simulate, essendo riservata al giudice la facoltà di accertare la concreta funzione svolta dall'emolumento.

Se è vero che in alcune, risalenti pronunce di questa Corte è stato ritenuto che le erogazioni del datore di lavoro derivanti da titolo transattivo, finalizzato non ad eliminare la "res dubia" oggetto della lite ma ad evitare il rischio della lite stessa, che non contenga un riconoscimento neppure parziale del diritto del lavoratore, sono da considerarsi non "in dipendenza" ma in nesso di mera occasionalità con il rapporto di lavoro e, pertanto, non assoggettabili a contribuzione assicurativa ai sensi della L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, (Cass. n. 49/1997, n. 6923/96), la giurisprudenza più recente - e qui condivisa - ha affermato che, 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 in dipendenza e a causa del rapporto di lavoro rientra nell'ampio concetto di retribuzione imponibile ai fini contributivi (L. n. 153 del 1969, ex art. 12) sia della assoluta indisponibilità, da parte dell'autonomia privata, dei profili contributivi che l'ordinamento collega al rapporto di lavoro (Cass. n. 11289 del 2003).
Ne consegue che, ai fini di cui alla L. n. 153 del 1969, art. 12, l'indagine del giudice di merito sulla natura retributiva o meno delle somme erogate al lavoratore del datore di lavoro non trova alcun limite nel titolo formale di tali erogazioni; inoltre, per escludere la computabilità di un istituto non è sufficiente la mancanza di uno stretto nesso di corrispettività, ma occorre che risulti un titolo autonomo, diverso e distinto dal rapporto di lavoro, che ne giustifichi la corresponsione (cfr. Cass. n. 6663/2002). Difatti, sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva, che ha natura di obbligazione pubblica nascente ex lege, non può incidere in alcun modo una volontà negoziale che regoli in maniera diversa l'obbligazione retributiva, ovvero risolva con un contratto di transazione la controversia insorta in ordine al rapporto di lavoro, precludendo alle parti del rapporto stesso il relativo accertamento giudiziale (vedi Cass. n. 3122/2003). Il rapporto assicurativo e l'obbligo contributivo ad esso connesso 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 (cfr. tra le numerose decisioni, Cass. 15 maggio 1993, n. 5547; 13 aprile 1999, n. 3630). Così come il giudicato negativo, per esempio, circa la natura subordinata di un rapporto, non può spiegare influenza per i soggetti, rimasti estranei al giudizio, che siano titolari di rapporti del tutto autonomi rispetto a quello su cui è intervenuto il giudicato (cfr. Cass. n. 2795/1999; n. 4821/1999), così la transazione tra datore di lavoro e lavoratore non può esplicare effetti riflessi sulla posizione dell'Inps, che fa valere in giudizio il credito contributivo derivante dalla legge e non dalla transazione" (Cass. n.9180/2014).

8) Richiamati i principi di diritto, che ad avviso del Collegio devono regolare la controversia in esame, va osservato che già in sede ispettiva (cfr verbale in atti) l'INPGI aveva messo in discussione l'effettiva natura delle erogazioni pecuniarie in questione, ponendo in evidenza elementi atti a contraddirne la formale imputazione.
8.1. Tali elementi sono stati ribaditi ed ulteriormente supportati in giudizio (cfr memoria di costituzione INPGI in primo grado), senza che la società abbia dimostrato, così come sarebbe stato suo onere, che le somme erogate ai giornalisti indicati in verbale avessero un'effettiva finalità incentivante alla risoluzione dei rapporti lavorativi.
8.2. Al riguardo va osservato che le deduzioni ed allegazioni di cui alle pg 38 e

39 della memoria di costituzione della società in questa sede, ed altri passaggi contenuti nella stessa, sono assolutamente nuove e non possono trovare ingresso, stante il chiaro divieto sancito dall'art. 437 c.p.c.
Si tratta di allegazioni che impongono accertamenti in fatto, preclusi in questo grado.
8.3. Nell'atto di opposizione, infatti, la società, partendo dall'errato presupposto che fosse l'INPGI ad essere gravato dell'onere della prova, si era limitata ad insistere sul tenore degli atti di transazione, senza nulla dedurre, e tantomeno dimostrare, in ordine al contesto ed alle ragioni che avrebbero giustificato gli asseriti esodi agevolati.

9) Deve allora rilevarsi come la società appellata, a fronte delle specifiche contestazioni già sollevate in sede ispettiva, non abbia fornito in sede di opposizione alcuna prova dell'effettiva corrispondenza tra la formale imputazione delle somme in discussione e la reale natura delle stesse.
9.1. Anzi, proprio il richiamo agli atti di transazione fornisce significativi elementi a smentita di detta formale imputazione.
9.2. Innanzitutto non risulta provato che detti accordi siano intervenuti in un contesto di generale riduzione di personale con la finalità, anche per ragioni organizzative, di incentivare il personale all'anticipata risoluzione del rapporto di lavoro.
Né risulta che le singole risoluzioni siano state giustificate dalla necessità o opportunità di risolvere anticipatamente i singoli rapporti di lavoro per ragioni imputabili ai dipendenti interessati.
9.3. Di fatto non vi è nessuna prova che l'anticipata cessazione dei rapporti di lavoro in questione sia causalmente collegata all'erogazione di un incentivo da parte della società appellata, cioè che detta risoluzione sia intervenuta all'esito di specifiche trattative ovvero di accordi tra le parti volti ad una concorde risoluzione dietro la corresponsione di una somma incentivante.

10) In particolare, con riguardo ai giornalisti [redacted], i verbali di conciliazione in sede sindacale, da questi sottoscritti ex artt. 410-411 c.p.c., contengono tutti, con diversa formulazione, ma identico contenuto sostanziale, una dichiarazione, che segue il pacifico riconoscimento delle spettanze di fine rapporto, di rinuncia da parte del lavoratore a qualsiasi pretesa traente origine dal rapporto di lavoro.
10.1. Ad ulteriore conforto, nelle premesse di detti verbali si legge, significativamente, che il "conciliatore" dà "corso al tentativo amichevole ed alla definitiva composizione della controversia avente ad oggetto .....nonché la definizione delle definitive spettanze economiche e rinuncia ad ogni ulteriore pretesa comunque derivata dal rapporto stesso e da ogni diverso inquadramento, nonché dalla sua cessazione" (anche sul punto alcuni verbali presentano espressioni in parte diverse, ma sostanzialmente identiche nel contenuto).
10.2. Il riferimento, nella stessa premessa, ad una "ricognizione della risoluzione incentivata del rapporto subordinato inter partes" è sprovvista di ogni più puntuale precisazione in ordine a tempi e modi di detta "risoluzione incentivata.

10.3. La società, infatti, non ha dedotto né dimostrato quando e come sarebbe intervenuta una tale "risoluzione", oggetto di simile "ricognizione", ma più significativamente non ha neppure precisato e dimostrato i criteri ovvero i parametri in base ai quali sarebbe stato calcolato l'asserito incentivo.
Tale omissione rende ancor meno credibile la formale imputazione data alle erogazioni in commento, laddove la quantificazione dell'incentivo all'esodo segue ordinariamente parametri precisi o comunque predeterminati ovvero oggetto di specifici accordi legati all'individuazione di un certo numero di mensilità, nella specie in alcun modo neppure dedotti.
10.4. Chiara smentita alla tesi difensiva dell'appellata si ricava dal verbale di conciliazione del giornalista [redacted], al quale la società ha erogato, unitamente alle competenze di fine rapporto, l'ingente somma di € 828.500,00 ad asserito titolo di incentivo all'esodo.
Il giornalista era legato alla società da un contratto di lavoro subordinato come direttore di testata de [redacted]", contratto assistito dalla clausola per cui "qualora la Società dovesse risolvere il Suo rapporto di lavoro nel corso del primo triennio, senza giusta causa e/o giustificato motivo, Le verrà garantita la corresponsione di un importo pari alla retribuzione che avrebbe percepito sino alla scadenza del triennio" (cfr doc. 11 fascicolo società).
Il rapporto ha avuto inizio il 24.8.2009 (cfr premesse contratto) ed è stato risolto il 21.12.2010, quindi anticipatamente al triennio, senza che risulti una giusta causa e/o un giustificato motivo.
La somma erogata al giornalista corrisponde all'incirca alle retribuzioni che il predetto avrebbe maturato sino alla scadenza del triennio, tenuto conto che il contratto prevedeva una retribuzione annua minima di € 750.000,00.
Comunque l'accordo transattivo contempla rinunce da parte del giornalista anche a titolo di retribuzioni e la finalità dello stesso è resa chiara nella premessa, laddove non solo non si fa riferimento ad un esodo agevolato, ma si dichiara espressamente la volontà delle parti di "prevenire una possibile futura lite".
D'altronde la società non ha dedotto né dimostrato le ragioni che avrebbero dovuto indurla a sollecitare un esodo agevolato né tantomeno i criteri di quantificazione dell'asserito incentivo ed ammette essa stessa di avere corrisposto la somma "a fronte dello scioglimento di un rapporto avente contrattualmente una durata minima garantita" (pg 30 memoria).
10.5. Anche gli altri accordi conciliativi si sostanziano nella regolamentazione delle competenze di fine rapporto e nella rinuncia a possibili pretese che nel rapporto di lavoro trovano la loro fonte ovvero nella volontà di "prevenire una possibile lite futura".
10.6. Quanto esposto vale anche con riguardo alla posizione della [redacted], il cui verbale di conciliazione contiene la stessa premessa già sopra richiamata e le espresse rinunce a voci retributive contenute negli altri verbali.
La circostanza che in detto verbale vengano distinti l'importo di € 2000,00 a titolo transattivo e l'importo di € 168.000,00 a titolo di incentivo all'esodo non induce ad una diversa soluzione interpretativa, considerato che il rapporto di lavoro risulta cessato il 15.7.2009 mentre l'asserito incentivo all'esodo è stato erogato il 31.8.2009, senza che siano stati forniti elementi per porre in diretta relazione la dazione di danaro, effettuata a distanza di oltre un mese, con la risoluzione del rapporto.

Tali elementi non si ricavano neppure dalla scrittura privata prodotta dalla società, apparentemente datata 7.7.2015, in cui oltre l'imputazione formale non è presente alcuna altra indicazione che consenta di ritenere la stessa veritiera.
Significativamente l'accordo transattivo è stato stipulato successivamente, il 14.10.2009, ed ha un contenuto ben più articolato della richiamata scrittura privata, soprattutto con riguardo alla minuziosa elencazione delle voci retributive oggetto di rinuncia, ben più ampia di quella contenuta nella precedente scrittura privata, sì da ricondurre entrambe le somme erogate piuttosto alle rinunce ivi formulate, che ad un incentivo alle dimissioni, di cui non è stata data alcuna prova.
10.7. Concludendo, in assenza di elementi contrari, che la società ha omesso di fornire, le somme oggetto di contestazione risultano riconducibili alle rinunce ed alle transazioni sopra richiamate, piuttosto che ad un incentivo all'esodo, di cui non sono stati dimostrati in alcun modo, al di là della mera imputazione formale, inopponibile all'INPGI, gli effettivi presupposti.

11) Analoghe considerazioni valgono per le scritture private sottoscritte da [redacted].
11.1. Anche queste contengono la rinuncia dei giornalisti ad ogni "pretesa comunque connessa, vicaria e anche solo occasionata dall'esecuzione e risoluzione del rapporto di lavoro", cui segue l'usuale elenco esemplificativo delle varie voci retributive rinunciate (diversa qualifica o anzianità, retribuzioni arretrate, ecc...).

12) Con riguardo, poi, alla conciliazione giudiziale sottoscritta dal [redacted], può osservarsi che questi aveva agito in giudizio per il risarcimento del danno da dequalificazione ed all'immagine professionale.
Innanzi al Tribunale le parti hanno concordato la risoluzione del rapporto di lavoro ed al fine di porre termine alla lite la società ha erogato la somma di € 65.000,00.
Oltre a detta somma, però, la società ha erogato al dipendente l'ulteriore importo di € 215.000,00, che sebbene formalmente qualificato "incentivo all'esodo", appare piuttosto riconducibile alle rinunce contenute nella conciliazione stessa.
Comunque anche al riguardo difetta ogni elemento per ricondurre causalmente il secondo importo ad una incentivazione alla risoluzione del rapporto, di cui nessun preciso riscontro è stato dato dalla società.

13) In conclusione, le somme sulle quali l'INPGI rivendica il pagamento dei contributi sono state erogate tutte in ragione di verbali o comunque a fronte di rinunce dei lavoratori, mentre non è stato dimostrato dalla società un titolo autonomo, tantomeno quello dell'incentivo all'esodo, con la conseguenza che l'opposizione proposta dall'appellata, diversamente da quanto ritenuto dal Tribunale, risulta infondata.

14) Tale opposizione è infondata anche laddove ha sollevato, con riguardo alle posizioni dei giornalisti [redacted] l'eccezione di prescrizione, riproposta in questa sede.

Firmato Da: DI SARIO VITTORIA Emesso Da: ARUBAPEC S.P.A. NG CA 3 Serial#: [redacted] - Firmato Da: PASCARELLA GIOVANNI Emesso Da: ARUBAPEC S.P.A. NG CA 3 Serial#: [redacted]

14.1. Il verbale ispettivo è stato pacificamente notificato all'appellata il 14.12.2012, quindi sono prescritti solo i contributi maturati anteriormente al quinquennio.
14.2. Con riguardo al , nel verbale di conciliazione la data di cessazione del rapporto è fissata al 31.12.20107, ma la data del pagamento dell'asserito incentivo all'esodo è concordata "entro e non oltre il 31.8.2008".
Ne consegue che la società non può far decorrere il quinquennio dalla data di stipula dell'accordo transattivo, cioè dal 14.10.2007, poiché a detta data il rapporto non è affatto cessato e soprattutto la somma non è stata erogata contestualmente allo stesso, ma differita all'anno nuovo.
14.3. Analoga considerazione vale per il , atteso che la scrittura privata è stata sottoscritta il 4.12.2007, ma la cessazione del rapporto è stata fissata al 31.12.2007 ed il pagamento della somma in discussione fissato entro il 31.1.2008.

Per quanto esposto, in accoglimento dell'appello la gravata sentenza va riformata con l'integrale rigetto dell'opposizione al decreto ingiuntivo n. 8588/2013 proposta dalla
Le spese di entrambi i gradi seguono la soccombenza e vanno liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento dell'appello ed in riforma della gravata sentenza, rigetta l'opposizione al decreto ingiuntivo n. 8588/2013 proposta dalla ,
condanna la società appellata a rifondere all'INPGI le spese di entrambi i gradi, liquidate in € 8.023,00 per il primo grado e in € 8460,00 per il presente grado, oltre rimborso 15% iva e cpa.

Roma 1.6.2017

IL CONSIGLIERE ESTENSORE
dott.ssa Vittoria Di Sario

IL PRESIDENTE
dott. Giovanni Pascarella

Firmato Da: DI SARIO VITTORIA Emesso Da: ARUBAPEC S.P.A. NG CA 3 - Firmato Da: PASCARELLA GIOVANNI Emesso Da: ARUBAPEC S.P.A. NG CA 3

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 07 agosto 2017, n. 19662

Massima

In tema di minimale contributivo previsto, nel settore edile, dal D.L. n. 244 del 1995, art. 29 convertito in L. n. 341 del 1995, è necessario scindere le due ipotesi ivi previste, quella della sospensione dell'attività, per la quale deve sussistere il presupposto dell'obbligo della retribuzione corrispettivo, obbligo che non sussiste nelle ipotesi di sospensione debitamente comunicate all'INPS in via preventiva ed oggettivamente accertabile, e quella della riduzione dell'attività, nella quale, sussistendo una retribuzione, seppure parziale, esprime tutto il suo vigore la regola del minimale e della tassatività delle ipotesi di esclusione.

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

che INPS chiedeva con cartella esattoriale i contributi omessi da Costruzioni Moderne s.r.l., società operante nel settore edilizio, in relazione ad alcuni periodi del rapporto di lavoro dei dipendenti;

che proposta opposizione dalla società, il primo giudice riduceva l'importo richiesto, ritenendo che per alcuni periodi non fosse maturata l'obbligazione contributiva, non avendo i dipendenti (lavoratori extracomunitari) ricevuto la retribuzione, avendo fatto ritorno nei paesi di origine, con conseguente sospensione del rapporto di lavoro;

che proposto appello dall'INPS, la Corte d'appello di Milano (sentenza 21.05.10) rigettava l'impugnazione, con compensazione delle spese, rilevando che nel caso di specie non trovava applicazione la regola del minimale contributivo (ovvero l'onere di pagare i contributi sulla base delle tariffe dei CCNL), vertendosi in un caso di sospensione consensuale del rapporto di lavoro;

che propone ricorso l'INPS lamentando l'erronea interpretazione del D.L. 23 giugno 1995, n. 244, art. 29, comma 1 (conv. dalla L. 8 agosto 1995, n. 341), in quanto la sospensione concordata del rapporto di lavoro non rientra tra le cause di esclusione del minimale;

che la società Costruzioni Moderne S.R.L. rimane solo intimata.

MOTIVI DELLA DECISIONE

che col primo motivo, dedotto per violazione e falsa applicazione del D.L. n. 244 del 1995, art. 29, comma 1, convertito nella L. n. 341 del 1995, l'Inps rileva che l'accordo tra il datore di lavoro ed il lavoratore in relazione alla sospensione del rapporto lavorativo non può comportare l'esenzione della parte datoriale dall'obbligo di rispettare il minimale contributivo previsto dalla citata norma, con conseguente illegittimità del contrario avviso del giudice di secondo grado;

che col secondo motivo, dedotto per violazione e falsa applicazione del D.L. n. 244 del 1995, art. 29, comma 1, convertito nella L. n. 341 del 1995, in relazione all'art. 2697 cod. civ., l'Inps rileva

che ai fini dell'esenzione dall'obbligo minimale contributivo in edilizia, nell'ipotesi di sospensione concordata tra le parti del rapporto di lavoro, è in ogni caso necessario che questa debba essere comunicata preventivamente agli enti previdenziali in modo da consentire gli opportuni controlli;

che i due motivi, che per ragioni di connessione vanno esaminati congiuntamente, sono fondati;

che si è, infatti, affermato (Cass. sez. lav. n. 22314 del 3.11.2016) che "in tema di contributi nel settore edile, ove l'Inps pretenda da un'impresa differenze contributive sulla retribuzione virtuale, ai sensi del D.L. n. 244 del 1995, art. 29 conv. dalla L. n. 341 del 1995, il relativo onere probatorio è assolto mediante l'indicazione, non contestata, dell'attività edile espletata, in uno all'invocazione della suddetta norma, mentre costituisce onere del datore di lavoro allegare, e provare, le ipotesi eccettuative dell'obbligo contributivo previste dalla contrattazione collettiva cui rimanda il d.m. previsto, a tal fine, dal medesimo art. 29";

che si è, altresì, statuito (Cass. sez. 6 - L., Ordinanza n. 9805 del 4.5.2011) che "in tema di contribuzione dovuta dai datori di lavoro esercenti attività edile, il D.L. n. 244 del 1995, art. 29 convertito nella L. n. 341 del 1995, nel determinare la misura dell'obbligo contributivo previdenziale ed assistenziale in riferimento ad una retribuzione commisurata ad un numero di ore settimanali non inferiore all'orario normale di lavoro stabilito dalla contrattazione collettiva, prevede l'esclusione dall'obbligo contributivo di una varietà di assenze, tra di loro accomunate dal fatto che vengono in considerazione situazioni in cui è la legge ad imporre al datore di lavoro di sospendere il rapporto. Ne consegue che, ove la sospensione del rapporto derivi da una libera scelta del datore di lavoro e costituisca il risultato di un accordo tra le parti, continua a permanere intatto l'obbligo retributivo, dovendosi escludere, attesa l'assenza di una identità di "ratio" tra le situazioni considerate, la possibilità di una interpretazione estensiva o, comunque, analogica, e ciò tanto più che la disposizione ha natura eccezionale e regola espressamente la possibilità e le modalità di un ampliamento dei casi d'esonero da contribuzione, che può essere effettuato esclusivamente mediante decreti interministeriali";

che in tema di minimale contributivo previsto, nel settore edile, dal D.L. n. 244 del 1995, art. 29 convertito in L. n. 341 del 1995, è necessario scindere le due ipotesi ivi previste, quella della sospensione dell'attività, per la quale deve sussistere il presupposto dell'obbligo della retribuzione corrispettivo, obbligo che non sussiste nelle ipotesi di sospensione debitamente comunicate all'INPS in via preventiva ed oggettivamente accertabile, e quella della riduzione dell'attività, nella quale, sussistendo una retribuzione, seppure parziale, esprime tutto il suo vigore la regola del minimale e della tassatività delle ipotesi di esclusione. L'interpretazione adottata, seppure estende la portata dell'art. 29 citato, è l'unica che appare costituzionalmente corretta ed evita disparità di trattamento tra grandi e piccole imprese" (v. Cass. sez. lav. n. 5233 del 7/3/2007 e n. 12624 del 19/5/2008 sulla tassatività delle ipotesi di esenzione dall'obbligo del minimale contributivo in edilizia, elencate dal D.L. n. 244, del 1995, art. 29 convertito in L. n. 341 del 1995, e dal D.M. 16 dicembre 1996, nonchè sulla necessità della previa comunicazione);

che è proprio il carattere tassativo delle ipotesi di esclusione dall'obbligo di versamento del c.d. minimale contributivo ad esigere che sia datore di lavoro, che invoca la ricorrenza di una siffatta deroga, quello di indicare la disposizione contrattuale che la prevede nel caso specifico, situazione, questa, non concretizzatasi nella fattispecie;

che, pertanto, il ricorso va accolto, con cassazione dell'impugnata sentenza; che non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto la causa può essere decisa nel merito ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, col rigetto dell'originaria domanda di opposizione alla cartella esattoriale; che le

spese del presente giudizio seguono la soccombenza dell'odierna intimata e vanno liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta la domanda. Condanna l'intimata al pagamento delle spese del presente giudizio nella misura di Euro 2200,00, di cui Euro 2000,00 per compensi professionali, oltre spese generali al 15% ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 29 marzo 2017.

Depositato in Cancelleria il 7 agosto 2017

CORTE DI CASSAZIONE

Sentenza 11 agosto 2017, n. 20008

Massima

In tema di previdenza ed assistenza, il D.M. 28 aprile 2000 n. 158, che ha istituito presso l'INPS il Fondo di solidarietà per il sostegno del reddito, dell'occupazione e della riconversione e qualificazione professionale del personale dipendente dalle imprese di credito, prevedendo l'erogazione a suo carico di assegni straordinari per il sostegno del reddito, in forma rateale, unitamente al versamento della correlata contribuzione ex art. 2, comma 28 della L. 23 dicembre 1996 n. 662, in favore dei lavoratori ammessi a fruirne nel quadro dei processi di agevolazione all'esodo (art. 5), e condizionandola alla previa rinuncia al preavviso ed alla relativa indennità sostitutiva per l'anticipata risoluzione del rapporto (artt. 10, 11, 14, 15 e 16), va considerato come uno strumento che mira ad eliminare o comunque contenere al massimo il contenzioso derivante dai processi di ristrutturazione aziendale, di talché la rinuncia al preavviso e all'indennità sostitutiva debbono considerarsi quali comportamenti negoziali implicanti l'accettazione della anticipata risoluzione del rapporto di lavoro, che precludono la successiva impugnazione del licenziamento.

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza depositata il 21.5.2014, la Corte d'appello di Roma, in riforma della pronuncia di primo grado, dichiarava inammissibile l'impugnativa proposta da N.M. avverso il licenziamento intimatogli da Banca Intesa s.p.a. (oggi Intesa Sanpaolo s.p.a.) con nota del 1.3.2004 e, dichiarando risolto il rapporto di lavoro precorso inter partes in data 31.3.2004, dichiarava il lavoratore non tenuto alla restituzione all'INPS di quanto percepito a titolo di assegno straordinario di accompagnamento.

La Corte, per quanto qui rileva, riteneva che la richiesta del lavoratore di accedere al trattamento di sostegno del reddito e la contestuale rinuncia al preavviso e alla relativa indennità sostitutiva equivalessero ad accettazione della risoluzione anticipata del rapporto; sotto altro profilo, riteneva che la contumacia in appello dell'INPS (che era stato nelle more convenuto in giudizio dall'azienda per sentirlo condannare, in caso di accertamento dell'illegittimità del licenziamento, alla restituzione delle somme da essa versate al Fondo di solidarietà ex D.M. n. 158 del 2000) impedisse ogni pronuncia sulla parte della sentenza di primo grado che, avendo dichiarato l'illegittimità del recesso intimato al lavoratore, aveva condannato l'INPS a restituire all'azienda i contributi da essa versati al Fondo.

Contro tali statuizioni ricorre N.M. con un motivo, illustrato con memoria. Intesa Sanpaolo s.p.a. resiste con controricorso, parimenti illustrato con memoria. L'INPS ha a sua volta depositato controricorso con ricorso incidentale, con due motivi volti a caducare la statuizione ai suoi danni.

Motivi della decisione

Con l'unico motivo del ricorso, il ricorrente principale denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 2118 c.c. e del D.M. n. 158 del 2000, art. 10, commi 14 e 16, in relazione al D.M. n. 158 del 2000, artt. 6, 8, 10 e 11, cit., e ai punti 4) e 5) dell'accordo sindacale 15.1.2003, con riferimento all'art. 12 preleggi, alla L. n. 662 del 1996, art. 2, comma 28, alla L. n. 449 del 1997, art. 59, comma 3 e alla L. n. 92 del 2012, art. 1, lett. d) e g) e art. 3, per avere la Corte di merito ritenuto che la richiesta di accedere al trattamento di sostegno del reddito e la contestuale rinuncia al preavviso e alla relativa indennità sostitutiva equivalessero a prestare acquiescenza al licenziamento e ad accettazione dell'anticipata risoluzione del rapporto, così negando la funzione di ammortizzatore sociale del Fondo di solidarietà istituito dal D.M. n. 158 del 2000, più volte cit.: a suo avviso, infatti, la ratio normativa dell'istituzione del Fondo non potrebbe ravvisarsi nella finalità di contenere il contenzioso derivante dai processi di ristrutturazione delle aziende bancarie, con consequenziale attrazione dei trattamenti da esso previsti nell'alveo delle misure di incentivo all'esodo, quanto piuttosto nell'apprestare politiche attive di sostegno del reddito, così come del resto suggerito dalla L. n. 662 del 1996, art. 2, comma 28, che aveva imposto l'istituzione del Fondo presso l'INPS in via sperimentale tramite decreto (e previo accordo sindacale) in attesa di un'organica riforma del sistema degli ammortizzatori sociali, e specialmente dopo che codesta riforma, nelle more intervenuta con la L. n. 92 del 2012, ha incluso il Fondo cit. nel sistema dei fondi c.d. bilaterali previsti quali ammortizzatori sociali.

Il motivo è infondato.

Questa Corte ha da tempo fissato il principio secondo cui il D.M. n. 158 del 2000, che ha istituito presso l'INPS il Fondo di solidarietà per il sostegno del reddito, dell'occupazione e della riconversione e qualificazione professionale del personale dipendente dalle imprese di credito, prevedendo l'erogazione a suo carico di assegni straordinari per il sostegno del reddito, in forma rateale, unitamente al versamento della correlata contribuzione L. n. 662 del 1996, ex art. 2, comma 28, in favore dei lavoratori ammessi a fruirne nel quadro dei processi di agevolazione all'esodo (art. 5), e condizionandola alla previa rinuncia al preavviso ed alla relativa indennità sostitutiva per l'anticipata risoluzione del rapporto (artt. 10, 11, 14, 15 e 16), va considerato come uno strumento che mira ad eliminare o comunque contenere al massimo il contenzioso derivante dai processi di ristrutturazione aziendale, di talchè la rinuncia al preavviso e all'indennità sostitutiva debbono considerarsi quali comportamenti negoziali implicanti l'accettazione della anticipata risoluzione del rapporto di lavoro, che precludono la successiva impugnazione del licenziamento (giurisprudenza consolidata fin da Cass. n. 20358 del 2010: cfr., tra le più recenti, Cass. nn. 12636 e 18090 del 2015).

Che poi la finalità dell'incentivo all'esodo possa essere perseguita attraverso la previsione di una forma di sostegno del reddito è da ritenersi insito nella logica degli ammortizzatori sociali di istituzione paritaria: come già ritenuto da questa Corte, sia pure con riguardo ad altro Fondo istituito ex L. n. 662 del 1996, scopo dei fondi bilaterali istituiti dalla disposizione cit. è precisamente quello di provvedere alla realizzazione di misure di sostegno in favore del personale destinato a perdere il posto di lavoro, disciplinandone le modalità di accesso, di funzionamento e di finanziamento (Cass. S.U. n. 14616 del 2002), ed è assolutamente plausibile che, trattandosi di strumenti di istituzione negoziale che assicurano una tutela ben più rilevante di quella garantita dalla previdenza pubblica, tra le modalità di accesso ai benefici che essi garantiscono sia prevista l'accettazione della risoluzione del rapporto di lavoro, risultando altrimenti potenzialmente incongrua la stessa previsione di un obbligo di finanziamento a carico del datore di lavoro.

Tali conclusioni meritano di essere confermate anche alla luce delle successive disposizioni concernenti i fondi bilaterali introdotte dapprima dalla L. n. 92 del 2012, art. 3, comma 11, lett. b), e poi dal D.Lgs. n. 148 del 2015, art. 26, comma 9, lett. b), dal momento che la possibilità che essi introducano un assegno straordinario per il sostegno del reddito è stata prevista "nel quadro dei processi di agevolazione all'esodo" e limitatamente ai "lavoratori che raggiungano i requisiti previsti per il pensionamento di vecchiaia o anticipato nei successivi cinque anni" (così, testualmente, entrambe le disposizioni citate, la prima delle quali è stata abrogata dal D.Lgs. n. 148 del 2015, art. 46, comma 1, lett. q)), e, come già ritenuto da questa Corte con riguardo al Fondo oggetto del presente giudizio, sarebbe contraria rispetto alla finalità dell'incentivo all'esodo un'interpretazione della previsione relativa alla rinuncia al preavviso e della relativa indennità sostitutiva che consentisse l'erogazione dell'assegno straordinario mantenendo aperta per il lavoratore la possibilità di rimettere in discussione la conclusione del rapporto, da ritenersi viceversa legalmente pattuita quale controprestazione per l'accesso ai benefici del fondo (cfr. in tal senso Cass. n. 20358 del 2010).
Con il primo motivo del ricorso incidentale, l'INPS lamenta violazione e falsa applicazione dell'art. 336 c.p.c., comma 1, in relazione al D.M. n. 158 del 2000, art. 5, comma 1, lett. b) e art. 6, comma 3, per avere la Corte di merito ritenuto che la sua contumacia in appello non consentisse di procedere alla riforma della sentenza di prime cure nella parte in cui, in conseguenza della declaratoria d'illegittimità del licenziamento intimato al ricorrente principale, aveva condannato l'Istituto a restituire a Banca Intesa s.p.a. le somme da essa versate al Fondo di solidarietà.

Con il secondo motivo del ricorso incidentale, l'Istituto inoltre si duole di violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato, per avere la Corte di merito trascurato che la domanda di accertamento proposta dall'azienda nel giudizio poi riunito a quello promosso dall'odierno ricorrente era volta, in via principale, alla declaratoria dell'intervenuta cessazione del rapporto a far data dal 31.3.2004 e, in via subordinata, ove ritenuta l'illegittimità del licenziamento, alla declaratoria dell'insussistenza del diritto del ricorrente a percepire l'assegno straordinario e alla consequenziale condanna dell'INPS a restituirle quanto versato al Fondo, per modo che non si sarebbe potuta accogliere la domanda principale senza contemporaneamente riformare la statuizione di primo grado che, sul presupposto dell'illegittimità del licenziamento, aveva effettivamente condannato l'INPS a restituirle le somme versate al Fondo.

Reputa il Collegio che i motivi, che possono essere esaminati congiuntamente in ragione dell'intima connessione delle censure svolte, siano fondati: è infatti evidente che, omettendo riformare la statuizione di prime cure nella parte in cui aveva condannato l'INPS alla restituzione delle somme versate al Fondo, la Corte di merito ha finito per attribuire all'odierna controricorrente un bene della vita che non aveva formato oggetto della domanda che è stata accolta, quest'ultima mirando esclusivamente a "far accertare che il rapporto di lavoro era definitivamente cessato con decorrenza dal 31.3.2004" (così la sentenza impugnata, pag. 2). E così operando, peraltro, i giudici territoriali hanno violato non solo l'art. 112 c.p.c., che vieta al giudice di pronunciare oltre i limiti della domanda, ma anche l'art. 336 c.p.c., comma 1, secondo il quale la riforma della sentenza "ha effetto anche sulle parti della sentenza dipendenti dalla parte riformata", quali appunto dovevano in specie ritenersi le statuizioni restitutorie contenute nella sentenza di primo grado.

Conclusivamente, il ricorso principale va rigettato, mentre va accolto il ricorso incidentale. La sentenza impugnata va cassata per quanto di ragione e, non apparendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito dichiarando non tenuto l'INPS a rifondere a Intesa Sanpaolo s.p.a. le somme versate al Fondo di solidarietà.

Il ricorrente principale va condannato a rifondere a Intesa Sanpaolo s.p.a. le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo. Sussistono invece giusti motivi per compensare le spese dei due gradi di gravame tra l'INPS e Intesa Sanpaolo s.p.a., avuto riguardo alla non imputabilità a parte controricorrente dell'errore in cui è incorsa la sentenza impugnata.

Tenuto conto del rigetto del ricorso principale e dell'accoglimento del ricorso incidentale, sussistono infine i presupposti per il versamento, da parte del solo ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso principale e accoglie il ricorso incidentale. Cassa per quanto di ragione la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, dichiara non tenuto l'INPS a restituire a Intesa Sanpaolo s.p.a. le somme da essa versate al Fondo di solidarietà.

Condanna N.M. a rifondere a Intesa Sanpaolo s.p.a. le spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in Euro 3.200,00, di cui Euro 3.000,00 per compensi, oltre spese generali in misura pari al 15% e accessori di legge. Compensa le spese tra l'INPS e Intesa Sanpaolo s.p.a.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 6 aprile 2017.

Depositato in Cancelleria il 11 agosto 2017

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 11 agosto 2017, n. 20006

Massima

In materia di contributi previdenziali, sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva non può in alcun modo incidere la volontà negoziale, che regoli diversamente l'obbligazione stessa o risolva con un contratto di transazione la controversia relativa al rapporto di lavoro, precludendo alle parti il relativo accertamento giudiziale. Ne consegue che la somma ricevuta dal singolo lavoratore, dopo che lo stesso ha impugnato il licenziamento, sulla base di transazione intervenuta con il datore di lavoro, non integra un incentivo all'esodo - ai sensi della L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, come modificato dal D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, art. 6, comma 1, - ma ha natura retributiva, con conseguente assoggettabilità a contribuzione previdenziale.

Sentenza

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

S.O., assumendo di essere stato illegittimamente licenziato dalla B.M.S. S.R.L., si rivolse al giudice del lavoro di Latina, chiedendo che fosse dichiarato illegittimo il recesso intimato il 12-11-2009, con ogni conseguente statuizione. Veniva chiamata in causa dalla società convenuta la C.P. S.p.a., quale cessionaria del ramo d'azienda, in data primo giugno 2010, del pregresso rapporto di lavoro.

Il giudice adito dichiarava illegittimo licenziamento, in quanto privo di giusta causa sotto il profilo della proporzionalità, risultando più equa e proporzionale la sanzione della mancata retribuzione dalla data del licenziamento ad oggi, condannando per l'effetto la società cessionaria a reintegrare l'attore nel posto di lavoro, in difetto a corrispondergli a titolo di risarcimento le retribuzioni ordinariamente spettanti da tale data, oltre che al pagamento delle spese di lite.

S.O. appellava tale pronuncia, chiedendone la parziale riforma in base a quanto previsto dall'art. 18 dello Statuto dei Lavoratori, ratione temporis vigente, con conseguenti condanne delle società resistenti - appellate, a titolo di risarcimento danni, al pagamento dell'indennità commisurata alla retribuzione globale di fatto dal giorno del recesso sino a quello della effettiva reintegra.

B.M.S. resisteva all'interposto gravame, proponendo sua volta appello incidentale per la riforma della sentenza gravata, al fine di ottenere l'accertamento della legittimità dell'intimato licenziamento verbale.

Si costituiva, altresì, la S.p.A. C.P. resistendo ad entrambe le impugnazioni e chiedendo che fosse dichiarata la cessazione della materia del contendere in ragione dell'intervenuta sottoscrizione da parte del lavoratore, dopo la sentenza di primo grado, del verbale di conciliazione in sede sindacale.

Con sentenza n. 6215 in data 26 giugno - 27 settembre 2014, la Corte di Appello di Roma, in riforma della gravata pronuncia, dichiarava cessata la materia del contendere e compensava le spese del grado, osservando, tra l'altro, che la società cessionaria, chiamata in causa, aveva tempestivamente ottemperato all'ordine di reintegrazione di cui alla gravata decisione, pubblicata il 3 gennaio 2012,

per cui inoltre aveva concluso con il lavoratore un accordo conciliativo, stipulato mediante scrittura privata poi riprodotta in sede sindacale, osservando tra l'altro che tale accordo transattivo-novativo aveva riguardato ogni aspetto del rapporto di lavoro, anche pregresso, con la società cessionaria.

D'altro canto, B.M.S. aveva dichiarato di voler profittare delle rinunce formulate nel verbale di conciliazione, richiamando così l'art. 1304 c.c..

Secondo la Corte capitolina, alla stregua di quanto emergente dal verbale di conciliazione sindacale, andava senza dubbio dichiarata la sopravvenuta cessazione della materia del contendere, considerato il tenore delle espressioni impiegate, di modo che tale effetto si estendeva anche alla sentenza appellata, le cui statuizioni risultavano superate definitivo assetto di interessi che le parti avevano inteso dare al complessivo rapporto di lavoro in questione. In tale ambito e per effetto della conciliazione le parti avevano integralmente regolato il rapporto dedotto in giudizio in via autonoma rispetto alla sentenza di primo grado, oggetto di gravame, che aveva costituito soltanto il titolo ed il presupposto per addivenire all'accordo novativo in atti depositato, laddove le stesse, tra cui anche il terzo che vi aveva profittato, si erano date atto dell'intervenuta definitiva risoluzione di ogni controversia. La conciliazione de qua infatti aveva eliminato la ragione del contendere, facendo venir meno l'interesse ad agire e a contraddire, e cioè l'interesse ad ottenere un risultato utile, giuridicamente apprezzabile e non conseguibile senza l'intervento del giudice con riferimento all'azione proposta e dalle difese svolte. Dalla cessazione della materia del contendere derivava la caducazione della sentenza impugnata, tenuto conto del venir meno dell'interesse all'impugnazione, interesse insussistente per le stesse ragioni pure in capo alla Bristol, il cui obbligo di garanzia non era più attuale rispetto alla posizione del lavoratore appellante.

Avverso la pronuncia di appello lo S. ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui hanno resistito le due società mediante i rispettivi controricorsi.

La sola C.P.L. ha depositato memoria ex art. 378 c.p.c. per l'udienza pubblica del 15 febbraio 2017, alla quale sono comparsi invece i difensori delle altre due parti. Il collegio ha autorizzato, come da decreto del Primo Presidente della Corte in data 14 Settembre 2016, la redazione della motivazione in forma semplificata.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorrente (cfr. pag. 5 e seg. dell'atto notificato il 27 marzo 2015) ha denunciato "violazione e falsa applicazione dell'art. 324 c.p.c. in combinato disposto con l'art. 329 c.p.c. - della acquiescenza parziale risultante da accettazione espressa confermata dall'impugnazione parziale del lavoratore della sentenza di Latina di primo grado circa la comandata, ordinata e accertata, nonchè eseguita reintegrazione nel posto di lavoro con riferimento alle conseguenti statuizioni implicite del rapporto assicurativo previdenziale con riferimento all'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5".

Inoltre (cfr. pag. 11 - 12 del ricorso), ha lamentato omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, che aveva formato oggetto di discussione tra le parti, nonchè omesso esame del giudicato maturato sulle statuizioni della reintegrazione e della illegittimità del licenziamento (art. 360 c.p.c., n. 5). Mai si sarebbe dovuta dichiarare la caducazione della sentenza se non nella parte impugnata dal ricorrente, e cioè quella economica, che non travolgeva quella previdenziale, ferma la reintegrazione coperta da giudicato.

Ha sostenuto il ricorrente che a seguito della transazione sindacale definita in data 26 gennaio 2012 (reintegra con assunzione in data 14-12-2011, periodo lavorato sino al 3112-2011, con incentivo all'esodo ed indennità sostitutiva del preavviso, giusta la scrittura privata del 22-12-2001; formalizzata mibilità in data 26-01-2012) sarebbe rimasto in vita l'onere contributivo a carico del datore di lavoro dalla data del recesso sino alla sentenza.

Nonostante la precedente sottoscrizione del verbale di conciliazione (con il quale il lavoratore aveva accettato il licenziamento, rinunciando alla sua impugnazione, a fronte del pagamento di un congruo importo a titolo di incentivo all'esodo), lo S. aveva proposto appello avverso la sentenza di primo grado (in data 13 dicembre 2011 - 3 gennaio 2012), mediante ricorso depositato il 10 aprile 2012.

La Corte di Appello, pur avendo dichiarato la carenza di legittimazione ad agire della B.m.S., non avrebbe considerato che tale carenza di legittimazione avrebbe determinato il passaggio in giudicato della sentenza di primo grado, per la parte non impugnata dallo S., ossia limitatamente all'accertamento dell'illegittimità del licenziamento, che, non essendo stata contestata da C.p., si sarebbe perciò cristallizzato.

Erroneamente, quindi, il giudice del gravame aveva ritenuto che l'intervenuta cessazione della materia del contendere a seguito dell'anzidetto verbale di conciliazione, che avrebbe travolto anche il giudicato formatosi con la sentenza di primo grado; la cessazione della materia del contendere, infatti, avrebbe dovuto assorbire e sostituirsi alla sentenza di primo grado solo per la parte non ancora passata in giudicato, ossia quella attinente alle rivendicazioni dell'attore circa il mancato pagamento delle retribuzioni dal giorno del licenziamento sino l'effettiva reintegra, che avevano formato oggetto dell'appello, ma non anche in relazione all'accertata illegittimità del licenziamento intimato dalla società cedente. Di conseguenza, la sentenza di appello era contraria alle norme di legge e aveva omesso l'esame del giudicato maturato sulle statuizioni della reintegrazione e della illegittimità del recesso, con l'effetto di precludere al lavoratore la possibilità di ottenere il versamento dei contributi previdenziali per il periodo compreso tra la data della licenziamento e quella dell'effettiva reintegra ("mai doveva pronunciarsi la caducazione della sentenza se non nella sola parte impugnata dal ricorrente e cioè quella economica che non travolge quella previdenziale...").

In effetti, il ricorso per cassazione tende ad una revisione dell'impugnata pronuncia, finalizzata al versamento dei contributi previdenziali per il periodo compreso dal momento del licenziamento sino alla ripresa del lavoro, ossia dal 12 novembre 2009 sino a 14 dicembre 2011 (nei confronti di entrambe le società, ciascuna secondo le proprie responsabilità, considerato che dal primo giugno 2010 il ramo di azienda rappresentato dallo stabilimento di Latina, presso cui lavorava il dipendente ceduto alla Cp).

Orbene, premesso che con i motivi d'impugnazione, consentiti nei rigidi limiti fissati dall'art. 360 c.p.c., non è ammissibile alcuna rivisitazione in punto di fatto di quanto accertato e di conseguenza motivatamente apprezzato dal giudice di merito, il ricorso de quo (che tra l'altro non contiene neppure un completo e dettagliato indice dei documenti previsti dall'art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4) risulta ad ogni modo irritualmente formulato in quanto omette di confutare in modo pertinente le argomentazioni svolte dalla impugnata pronuncia e soprattutto, inoltre, per omessa compiuta riproduzione (art. 366 c.p.c., comma 1, in part. nn. 4 e 6) della conciliazione - transazione in relazione alla quale lo S. fonda essenzialmente le sue rimostranze per dissentire da quanto, invece, diversamente deciso dai giudici di appello.

Ed invero, come già accennato nella precedente narrativa, la Corte di merito ha in primo luogo accertato l'intervenuta tempestiva reintegrazione da parte della Cp e la successiva conciliazione nel cui verbale, inoltre, la Bms aveva dichiarato di volere profittare delle rinunce, richiamando l'art. 1304

c.c.. Pertanto, secondo la Corte capitolina, risultava assorbente, rispetto alle questioni poste dalle due società, il contenuto dell'accordo, successivo alla pronuncia appellata, laddove al punto 8 veniva formalizzata la dichiarazione (evidentemente del lavoratore) di null'altro a chiedere o pretendere da CpL e dalla dante causa B.... Quindi, secondo il collegio, avuto riguardo la verbale di conciliazione sindacale, poteva indubbiamente essere dichiarata la sopravvenuta cessazione della materia del contendere, considerato il tenore dell'accordo, il cui effetto si estendeva anche alla gravata sentenza, superata dal nuovo e definitivo assetto d'interessi che le parti avevano inteso dare al complessivo rapporto di lavoro in questione. Per effetto della conciliazione in sede sindacale le parti avevano integralmente regolato il dedotto rapporto contrattuale, in via autonoma rispetto al decisum della sentenza appellata, che aveva costituto soltanto il titolo ed il presupposto per addivenire all'accordo novativo, in coerenza del quale evidentemente andavano definite le fasi giudiziali ancora aperte (cfr. tra l'altro Cass. lav. in data 18/05 - 24/07/2006, secondo cui erroneamente si parla di "efficacia riflessa del giudicata" a proposito di sentenze di merito pronunciate nei confronti di soggetti diversi da quelli attualmente in lite, giacchè a norma dell'art. 2909 cod. civ. la regiudicata vale solo nei confronti delle parti, degli eredi o degli aventi causa, e che ad ogni modo pur divenuta definitiva la decisione impugnata, "il giudicato rimane nella disponibilità delle parti, le quali restano libere di concordare un diverso assetto dei loro interessi").

Premesso, inoltre, che nella specie non è ravvisabile comunque alcun giudicato implicito sulla decisione di primo grado, visto che la stessa risultava appellata anche da Bms, perchè fosse accertata la legittimità del recesso a suo tempo intimato allo S., va comunque evidenziata soprattutto l'incompletezza del ricorso del lavoratore, laddove ha omesso di riportare i termini dell'accordo - conciliazione, sulla cui scorta è stata invece dichiarata la cessazione della materia del contendere per sopravvenuto venir meno dell'interesse sottostante ad agire ed a contraddire. Ne deriva che, ad ogni modo, questa Corte di legittimità, cui è precluso l'accesso diretto agli atti di causa, se non previa rituale allegazione - enunciazione degli stessi ai sensi dell'art. 366 n. 6 cit., è impossibilitata anche a verificare la fondatezza nel merito delle doglianze mosse al riguardo da parte ricorrente (v., tra le altre, Cass. Sez. 6 - 3, n. 19048 del 28/09/2016, secondo cui il ricorrente per cassazione, il quale intenda dolersi dell'omessa od erronea valutazione di un documento da parte del giudice di merito, ha il duplice onere - imposto dall'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6), - di produrlo agli atti (indicando esattamente nel ricorso in quale fase processuale ed in quale fascicolo di parte si trovi il documento in questione) e di indicarne il contenuto (trascrivendolo o riassumendolo nel ricorso); la violazione anche di uno soltanto di tali oneri rende il ricorso inammissibile.

V. altresì, nelle more della pubblicazione di questa sentenza, Cass. V civile, ordinanza n. 14107 del 7/6/2017, secondo cui il ricorrente che, in sede di legittimità, denunci l'omessa od inesatta valutazione di atti o documenti prodotti in giudizio, anche ove intenda far valere un vizio di violazione o falsa applicazione di norma di diritto, è onerato, a pena di inammissibilità del ricorso, non solo della specifica indicazione del documento e della chiara indicazione del nesso eziologico tra l'errore denunciato e la pronuncia emessa in concreto, ma anche della completa trascrizione dell'integrale contenuto degli atti e dei documenti così da rendere immediatamente apprezzabile il vizio dedotto.

Lo stesso dicasi eventuali errori in procedendo: v. infatti Cass. lav. sent. n. 8008 del 4/4/2014, secondo cui in caso di denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, del vizio di pretesa violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. da parte del giudice di merito, per avere pronunciato su di una domanda non proposta, il giudice di legittimità è investito del potere di esaminare direttamente il ricorso introduttivo del giudizio, purchè ritualmente indicato ed allegato nel rispetto delle disposizioni di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6 e art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4, al fine di verificare contenuto e limiti della domanda azionata.

In senso analogo, Cass. lav. n. 25482 del 2/12/2014: il principio di autosufficienza del motivo di ricorso per cassazione trova applicazione anche con riferimento alla violazione di norme processuali.

V. parimenti Cass. sez. un. civ. n. 8077 del 22/05/2012, secondo cui quando col ricorso per cassazione venga denunciato un vizio che comporti la nullità del procedimento o della sentenza impugnata, sostanziandosi nel compimento di un'attività deviante rispetto ad un modello legale rigorosamente prescritto dal legislatore, il giudice di legittimità non deve limitare la propria cognizione all'esame della sufficienza e logicità della motivazione con cui il giudice di merito ha vagliato la questione, ma è investito del potere di esaminare direttamente gli atti ed i documenti sui quali il ricorso si fonda, purchè la censura sia stata proposta dal ricorrente in conformità alle regole fissate al riguardo dal codice di rito, quindi, in particolare, in conformità alle prescrizioni dettate dall'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6 e art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4).

Va infine appena osservato che le doglianze di parte ricorrente, riguardo ai riflessi previdenziali della decisione impugnata, appaiono del tutto inconferenti, tenuto conto da un lato che lo stesso lavoratore ha dedotto comunque la sua reintegrazione in forza della sentenza a suo tempo appellata (provvisoriamente esecutiva, con ogni conseguente effetto di legge), reintegrazione che non risulta caducata invero caducata, almeno de jure, in virtù della pronuncia di appello, ma in forza dell'anzidetto accordo novativo, con lo scioglimento consensuale del rapporto al 31-12-2011. Inoltre, la pronuncia de qua mai potrebbe pregiudicare le questioni previdenziali, segnatamente dell'INPS, titolare dell'obbligo contributivo, essendo l'Istituto rimasto del tutto estraneo al giudizio (cfr. tra le altre Cass. lav. n. 6001 del 17/04/2012: in ragione dell'autonomia del rapporto previdenziale e dell'indisponibilità dei diritti sociali fondamentali, l'ente previdenziale è legittimato a richiedere la contribuzione correlata alla retribuzione dovuta per le mansioni effettivamente svolte dal lavoratore, a prescindere dalla qualifica attribuita dal datore di lavoro e non contestata dal lavoratore, atteso che, nell'ordinamento del lavoro, sussiste un principio di corrispondenza fra mansioni e qualifica, che conferisce al lavoratore il diritto soggettivo alla retribuzione corrispondente alle superiori mansioni esercitate, indipendentemente dalla definitiva acquisizione della relativa qualifica.

V. pure Cass. lav. n. 3685 del 17/02/2014, secondo cui in materia di contributi previdenziali, sul fatto costitutivo dell'obbligazione contributiva non può in alcun modo incidere la volontà negoziale, che regoli diversamente l'obbligazione stessa o risolva con un contratto di transazione la controversia relativa al rapporto di lavoro, precludendo alle parti il relativo accertamento giudiziale. Ne consegue che la somma ricevuta dal singolo lavoratore, dopo che lo stesso ha impugnato il licenziamento, sulla base di transazione intervenuta con il datore di lavoro, non integra un incentivo all'esodo - ai sensi della L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12, come modificato dal D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314, art. 6, comma 1, - ma ha natura retributiva, con conseguente assoggettabilità a contribuzione previdenziale.

Cfr. ancora Cass. lav. n. 2642 del 5/2/2014, secondo cui in materia di obbligo contributivo del datore di lavoro, la transazione intervenuta tra questi ed il lavoratore è inopponibile all'istituto previdenziale, in quanto la retribuzione imponibile di cui alla L. 30 aprile 1969, n. 153, art. 12 deve intendersi come tutto ciò che il lavoratore ha diritto di ricevere dal datore di lavoro poichè il rapporto assicurativo e l'obbligo contributivo ad esso connesso sorgono con l'instaurazione del rapporto di lavoro ma sono del tutto autonomi e distinti, sussistendo l'obbligo del datore di lavoro nei confronti dell'Istituto previdenziale indipendentemente dal fatto che gli obblighi retributivi nei confronti del prestatore d'opera siano adempiuti, in tutto o in parte, o che il lavoratore abbia rinunciato ai propri diritti.

Cass. lav. n. 6221 del 13/03/2009: gli atti di disposizione, ai quali si applica la disciplina dell'art. 2113 cod. civ., debbono attenere alle conseguenze patrimoniali del mancato o irregolare versamento dei contributi e non già all'obbligo del datore di lavoro di corrispondere i contributi all'INPS, perchè quest'obbligo non può mai venir meno per effetto di pattuizioni intercorse tra il datore di lavoro ed il

lavoratore all'inizio o durante lo svolgimento del rapporto, essendo queste espressamente travolte dalla nullità ex art. 2115 cod. civ. ed inoperanti nei confronti dell'ente previdenziale. Conforme n. 2483 del 1971). Pertanto, il ricorso va dichiarato inammissibile, con conseguente condanna del soccombente alle spese, dovendosi altresì dar atto dei presupposti di legge per il versamento dell'ulteriore contributo unificato.

P.Q.M.

la Corte dichiara INAMMISSIBILE il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento, in favore di ciascuna controricorrente, delle spese, che liquida in Euro 2500,00 (duemilacinquecento/00) per compensi ed in Euro 200,00 (duecento/00) per esborsi, oltre spese generali al 15%, i.v.a. e c.p.a. come per legge. Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis. Così deciso in Roma, il 15 febbraio 2017.

Depositato in Cancelleria il 11 agosto 2017

CORTE DI CASSAZIONE

Sentenza 08 settembre 2017, n. 20976

Massima

La quietanza a saldo sottoscritta dal lavoratore, che contenga una dichiarazione di rinuncia a maggiori somme riferita, in termini generici, ad una serie di titoli di pretese in astratto ipotizzabili in relazione alla prestazione di lavoro subordinato e alla conclusione del relativo rapporto, può assumere il valore di rinuncia o di transazione, alla condizione che risulti accertato, sulla base dell'interpretazione del documento o per il concorso di altre specifiche circostanze desumibili "aliunde", che essa sia stata rilasciata con la consapevolezza di diritti determinati od obiettivamente determinabili e con il cosciente intento di abdicarvi o di transigere sui medesimi.

Sentenza

Svolgimento del processo

Con ricorso in data 13.1.2006 S.D., già dipendente E., premesso di aver prestato lavoro straordinario in via continuativa, in epoca anteriore al 31 maggio 1982, chiedeva accertarsi il proprio diritto alla inclusione della media mensile del compenso a tale titolo percepito nel computo del t.f.r., perciò da liquidarsi nuovamente con conseguente integrazione.

L'adito rigettava la domanda con sentenza, che veniva quindi confermata dalla Corte di Appello di Bari mediante pronuncia n. 5794/11 in data 6/17 ottobre 2011, di rigetto dell'interposto gravame, condannando inoltre l'appellante al rimborso delle relative spese in favore dell'appellata E. D. S.p.a..

La Corte territoriale riteneva che dal documento sottoscritto dal lavoratore il 13-12-2002, in occasione della risoluzione anticipata del rapporto di lavoro al 28 febbraio 2003, risultava la chiara consapevolezza di rinunziare al diritto, in corrispettivo di una somma di denaro: nell'atto si affermava che la società corrispondeva a titolo transattivo l'ulteriore somma lorda di 1000,00 euro per integrazione del trattamento di fine rapporto al solo fine di evitare qualsiasi rischio di eventuali controversie che dovessero coinvolgere il calcolo della indennità di anzianità al 31.5.1982 e del trattamento di fine rapporto nel suo complesso.

L'atto sottoscritto aveva, dunque, piena efficacia di rinunzia e/o transazione, sicché avrebbe dovuto essere impugnato, ai sensi dell'articolo 2113 c.c., nel termine di decadenza di sei mesi dalla cessazione del rapporto di lavoro o dalla data della rinunzia o transazione, se successive.

Il rapporto di lavoro era cessato in data 28 febbraio 2003, sicché l'impugnativa proposta con il ricorso introduttivo del giudizio era tardiva.

Per la cassazione della sentenza d'appello ha proposto ricorso S.D., con atto del 22 marzo 2012, articolando un unico motivo, in seguito illustrato da memoria ex art. 378 c.p.c..

Ha resistito con controricorso E.D., S.p.a..

Motivi della decisione

Con l'unico motivo il ricorrente denunzia - ai sensi dell'articolo 360 co. 1 nr. 3 c.p.c. - violazione e falsa applicazione dell'articolo 2113 c.c., nonché - ai sensi dell'articolo 360 co. 1 nr. 5 - omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio.

Preliminarmente, il ricorrente assume che E.D. nel costituirsi in giudizio non aveva eccepito la tardività della impugnazione dell'atto di quietanza contenuta, nell'atto introduttivo del giudizio (con il quale egli aveva chiesto

dichiararsi la invalidità ed inefficacia dell'atto di quietanza eventualmente sottoscritto); l'impugnazione, di cui non era stata eccepita la tardività, aveva dunque reso invalido il negozio abdicativo.

La Corte di merito aveva, comunque, errato nell'individuare nel contenuto della quietanza una volontà dismissiva del diritto; l'unica diversità del documento - rispetto ad analoghe quietanze già ritenute prive di efficacia estintiva del diritto da questa Corte di legittimità - consisteva nel richiamo ad eventuali controversie coinvolgenti il calcolo del t.f.r., mentre per poter ravvisare una volontà di disposizione del diritto era necessario che il lavoratore avesse, da un lato, consapevolezza di quanto spettantegli, dall'altro, volontà di rinunziare a diritti determinati o almeno determinabili.

L'aver percepito la somma di 1000,00 euro a titolo di t.f.r. non consentiva di ritenere che il lavoratore avesse consapevolezza del diritto maturato, che non era determinato o determinabile: nulla si diceva circa la questione del computo del compenso per lavoro straordinario nella base imponibile di calcolo della indennità di anzianità, né i conteggi consegnati al lavoratore contemplavano il compenso per lavoro straordinario svolto sino al 31 maggio 1982

Il motivo è fondato, risultando in particolare nella specie erroneamente applicato l'art. 2113 c.c..

Preliminarmente, tuttavia, va rilevata l'inammissibilità del ricorso per quanto concerne la decadenza, che non sarebbe stata opposta in prime cure dalla società convenuta. Ed invero, sul punto il ricorso è del tutto carente, avendo omesso una sufficiente esposizione dei fatti della e soprattutto la specifica indicazione degli atti processuali cui si riferisce l'asserita mancata eccezione di decadenza (art. 366 co. 1 nn. 3 e 6 c.p.c.). In particolare, non risulta in alcun modo debitamente individuata la memoria difensiva della resistente, che nemmeno è stata ritualmente riprodotta o almeno sufficientemente riassunta per la parte che qui interessa. Peraltro, la questione appare anche in contrasto con la premessa dello stesso ricorso, laddove è scritto: <<Si costituiva la resistente la quale eccepiva l'intervenuta decadenza del preteso diritto e, nel merito, l'infondatezza della domanda ...>>.

Deve, pertanto, esaminarsi il vizio dedotto in riferimento al contenuto dell'atto in data 13-12-2002, nel quale la Corte di merito ha rinvenuto la volontà abdicativa del diritto azionato.

Al riguardo occorre muovere dai principi di diritto affermati dalla costante giurisprudenza di questa Corte, secondo cui la quietanza a saldo sottoscritta dal lavoratore ove contenga una dichiarazione di rinuncia riferita, in termini generici, ad una serie di titoli in astratto ipotizzabili in relazione alla prestazione di lavoro subordinato e alla conclusione del relativo rapporto, può assumere il valore di rinuncia o di transazione alla condizione che risulti accertato, sulla base dell'interpretazione del documento o per il concorso di altre specifiche circostanze desumibili "aliunde", che essa sia stata rilasciata con la consapevolezza di diritti determinati od obiettivamente determinabili e con il cosciente intento di abdicarvi o di transigere sui medesimi; infatti, enunciazioni di tal genere sono assimilabili alle clausole di stile e non sono sufficienti di per sé a comprovare l'effettiva sussistenza di una volontà dispositiva dell'interessato (ex plurimis Cass. n. 8991/2008; 11536/06; 13792/06).

Nella fattispecie di causa i giudici dell'appello hanno rilevato che nell'accordo sottoscritto il 22-12-2003 in occasione della risoluzione anticipata del rapporto di lavoro si affermava che la società avrebbe corrisposto a titolo transattivo la somma di 2000,00 "al solo fine di evitare qualsiasi rischio di eventuali controversie che dovessero coinvolgere il calcolo della indennità di anzianità al 31 maggio 1982 e del trattamento di fine rapporto nel suo complesso".

Orbene, l'atto in questione, nella parte valorizzata dalla Corte di merito, non contiene evidentemente alcun riferimento al computo del compenso per lavoro straordinario ai fini dell'indennità di anzianità dovuta al lavoratore, recando soltanto un generico riferimento all'indennità di anzianità maturata al 31 maggio 1982, del tutto inidoneo a radicare nel lavoratore la consapevolezza di dismettere la pretesa (poi azionata) al computo suddetto (in termini: Cass. lav. nr . 22354/2007; nr. 20867/2006).

La consapevolezza del diritto, in altri termini, non poteva dirsi esistente a fronte della generica rinunzia a tutte le questioni relative al ricalcolo della indennità di anzianità, né risulterebbe desumibile dal pagamento di un corrispettivo, la cui previsione nulla aggiunge sul piano della ricostruzione della volontà del lavoratore. Le circostanze di fatto poste dalla Corte di merito a sostegno della decisione non sono dunque idonee a fondare l'affermata volontà del lavoratore disporre del diritto in contestazione (v. da ultimo in termini pressoché identici Cass. lav. n. 18321 del 21/06 - 19/09/2016).

Pertanto, almeno allo stato, risulta falsamente applicato l'art. 2113.

Di conseguenza, la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio ad altro giudice di merito, che provvederà ad un nuovo esame dei fatti di causa, alla luce degli enunciati principi di diritto, provvedendo, altresì, all'esito pure al regolamento delle spese di questo giudizio.

P.Q.M.

ACCOGLIE nei sensi di cui in motivazione il ricorso; CASSA la sentenza impugnata e RINVIA, anche per le spese, alla Corte d'Appello di Bari in diversa composizione.