

LA CESSAZIONE DEL RAPPORTO DI LAVORO: TRA NORMATIVA, GIURISPRUDENZA E ADEMPIMENTI AMMINISTRATIVI

Relatore: STEFANO SIROCCHI, Consulente del Lavoro



LE INDENNITÀ EROGATE ALLA CESSAZIONE DEL RAPPORTO E IL TRATTAMENTO PREVIDENZIALE E FISCALE IN BUSTA PAGA

- Somma a titolo transattivo
- Incentivo all'esodo
- Indennità patto di non concorrenza
- Conciliazioni sul licenziamento
- Offerta di conciliazione art. 6 D.Lgs 23/2015
- Reintegrazione e indennità per licenziamento illegittimo
- Somme per fare, non fare, permettere
- Altre somme

Milano, 11 marzo 2025



PREMESSA: DANNO EMERGENTE E LUCRO CESSANTE

L'amministrazione finanziaria in diversi documenti di prassi ha precisato che devono essere ricondotte a tassazione le indennità corrisposte a titolo risarcitorio, sempreché 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) (cfr. risoluzione 22 aprile 2009, n. 106/E e 7 dicembre 2007, n. 356/E).

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



PREMESSA: TIPOLOGIE DI TASSAZIONE

- **tassazione ordinaria**, con applicazione dell'imposta in modo progressivo sulla base di scaglioni di reddito, delle retribuzioni correnti e dei ratei di mensilità aggiuntive;
- **tassazione separata con aliquota unica sulla base del biennio precedente**: trova applicazione l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del biennio precedente rispetto a quello in cui è sorto il diritto. Questo meccanismo trova applicazione per gli emolumenti arretrati dovuti per effetto di leggi, di contratti collettivi, di sentenze o di atti amministrativi sopravvenuti o per altre cause non dipendenti dalla volontà delle parti - art. 17, c. 1, lett. b) TUIR.
- **tassazione separata con aliquota unica con riferimento al TFR e alle indennità aggiuntive di fine rapporto - art. 17, c. 1, lett. a), TUIR**: il datore di lavoro calcola l'imposta sulla base dell'aliquota di riferimento nell'anno in cui è maturato il diritto alla percezione. L'amministrazione finanziaria provvede poi alla riliquidazione dell'imposta sulla base dei cinque anni precedenti quello in cui è maturato il diritto (art. 19 TUIR). La quota delle indennità di fine rapporto, erogate in denaro e in natura, che eccede l'importo di € 1.000.000 è assoggettata a tassazione ordinaria.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



SOMMA A TITOLO TRANSATTIVO

La transazione novativa è, in genere:
(circ. Inps 263/1997 e 6/2014; AE circ. 326/E/1997)

- **Imponibile dal punto di vista contributivo** (anche se corrispettivo indiretto che trova titolo/origine nel rapporto di lavoro – escluso solo se titolo realmente autonomo)
- **Imponibile dal punto di vista fiscale a vario titolo:**
escludendo l'imponibilità per le somme collegate al cosiddetto danno emergente (risarcimento per danno all'immagine, biologico, perdita di chance, ecc.), nelle ipotesi di indennizzo da lucro cessante, gli importi oggetto di transazione sono imponibili
 - a tassazione ordinaria per transazione su redditi ordinari e in costanza del rapporto
 - a tassazione separata con aliquota TFR in caso di transazione risolutiva per chiusura rapporto di lavoro
 - a tassazione separata con aliq. media biennio in caso di redditi arretrati afferenti all'art. 17, comma 1, lett. b) TUIR

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



SOMMA A TITOLO TRANSATTIVO

Accordo raggiunto in periodi successivi rispetto alla cessazione, con corresponsione di un imponibile soggetto a contribuzione previdenziale:

il datore di lavoro dovrà provvedere a richiedere un ticket di regolarizzazione tramite cassetto azienda, allegando copia dell'accordo e del cedolino emesso.

La regolarizzazione va trasmessa con causale RS (salvo si tratti di sentenza o conciliazione monocratica) sull'ultimo mese di attività, infatti la riattivazione della matricola è prevista solo qualora vengano erogati successivamente gratificazioni annuali e periodiche, conguagli di retribuzione per norma di legge o di contratto con effetto retroattivo, premi di produzione (che seguono il principio di cassa), le transazioni novative non sono soggette al principio di cassa, sono invece equiparabili alle regolarizzazioni spontanee (anche rispetto al regime sanzionatorio).

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



INCENTIVO ALL'ESODO

Somma erogata dal datore di lavoro al fine di favorire la risoluzione del rapporto, specificamente finalizzata allo scioglimento del rapporto e alla non impugnazione delle cause di cessazione.

(art. 4 co 2/bis dl 173/98 >> interpr. Aut. Art. 12 l. 153/69)

- **È esente da contribuzione**
- **È imponibile fiscalmente ad aliquota TFR**

Casi ulteriori previsti dalla circolare 263/1997 INPS:

- Somme per prepensionamento
- Cessazione del rapporto di lavoro ove vi sia una disciplina limitativa al potere di recesso
- Somme erogate per cessazione anticipata rapporto a tempo determinato
- Riduzione di personale attraverso licenziamenti collettivi
- Somme la cui funzione è in ogni caso quella di agevolare lo scioglimento del rapporto

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



INCENTIVO ALL'ESODO

Attenzione: in caso di collaborazioni (co.co.co.) eventuali incentivi all'esodo o somme a transazione del recesso sono comunque imponibili da un punto di vista contributivo, seguendo il criterio di cassa.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



INDENNITÀ PATTO DI NON CONCORRENZA

Nell'ambito delle somme percepite "una tantum" per la cessazione del rapporto di lavoro, sono soggette alla tassazione separata del TFR anche le somme relative al patto di non concorrenza, purché le somme trovino giustificazione in un accordo sottoscritto alla cessazione del rapporto lavorativo; in tal caso il corrispettivo non è soggetto a contribuzione;

viceversa, il corrispettivo erogato in costanza del rapporto di lavoro, avendo natura retributiva, concorre a formare la base per il calcolo del TFR, ed è sottoposto a tassazione ordinaria, oltre ad essere soggetto a contribuzione (trattamento fiscale e contributivo della retribuzione del lavoratore);

(Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 18.04.2023, n. 10349; cfr. sul punto Agenzia delle entrate, interpello n. 783 del 17 novembre 2021 e risoluzione n. 234/E/2008)

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



CONCILIAZIONI SU LICENZIAMENTO

La somma che costituisce la transazione di un licenziamento (per mezzo della quale il lavoratore rinuncia all'impugnazione e si determina la definitiva ed irrevocabile cessazione del rapporto) è

- **Esente da contribuzione (circ. INPS 263/1997 – punto 2)**
- **Assoggettata fiscalmente con l'aliquota del TFR**

L'INPS ha più volte precisato che resta comunque imponibile l'indennità sostitutiva del preavviso, qualora essa sia fatta confluire nelle somme pattuite in sede di conciliazione.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



OFFERTA DI CONCILIAZIONE ART. 6 D.LGS 23/2015

Specifica forma di conciliazione prevista nel caso di licenziamento di lavoratori assunti a tempo indeterminato a partire dal 7 marzo 2015 da esperire in ITL, in sede sindacale oppure avanti gli organi di certificazione.

Il datore di lavoro, a fronte della conferma dell'estinzione e della rinuncia all'impugnazione, può offrire al lavoratore, entro il termine di impugnazione stragiudiziale del licenziamento (60 giorni), un importo di ammontare pari a una mensilità della retribuzione di riferimento per il calcolo del TFR per ogni anno di servizio, in misura comunque non inferiore a 3 mensilità (1,5 per le piccole imprese e le associazioni di tendenza) e non superiore a 27 (6 per le piccole imprese e le associazioni di tendenza), mediante consegna al lavoratore di un assegno circolare.

La somma sopra indicata non costituisce reddito imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e non è assoggettata a contribuzione previdenziale.

Le eventuali ulteriori somme pattuite nella stessa sede conciliativa a chiusura di ogni altra pendenza derivante dal rapporto di lavoro sono soggette al regime fiscale ordinario.

L'esito della conciliazione va comunicato al ministero attraverso l'apposita comunicazione telematica entro 65 giorni dalla data del licenziamento.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



REINTEGRAZIONE E INDENNITÀ PER LICENZIAMENTO ILLEGITTIMO

Reintegrazione

Gli importi dovuti per la reintegrazione che ristorano la scopertura fra la data di licenziamento e quella della reintegra sono imponibili ai fini INPS (int. 12/2012) ed IRPEF (eventualmente scomponibili fra arretrati e in corso).

Da un punto di vista contributivo le sentenze beneficiano dell'applicazione al tasso d'interesse legale qualora si regolarizzi la posizione entro trenta giorni dalla data della sentenza, in caso contrario la fattispecie applicabile è l'omissione ex articolo 116 comma 8 lettera A legge n°388/2000 (TUR *+ 5,50%).

Si ricorda che occorre annullare UniLAV di licenziamento e recuperare con regolarizzazione il ticket di accesso NASpl.

**dal 12/03/2025 il TUR è pari al 2,65%*

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



REINTEGRAZIONE E INDENNITÀ PER LICENZIAMENTO ILLEGITTIMO

Indennità sostitutiva della reintegrazione

A seguito dell'ordine di reintegrazione, il lavoratore può scegliere di **non rientrare in azienda**, chiedendo al datore di lavoro, in sostituzione della reintegrazione nel posto di lavoro, un'indennità pari a 15 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto (o ultima retribuzione utile al calcolo del TFR per gli assunti dal 7 marzo 2015) e non è assoggettata a contribuzione previdenziale. La tassazione separata avverrà con aliquota del TFR.

Anche quando il lavoratore sceglie di non rientrare in azienda, oltre all'indennità sostitutiva della reintegrazione, restano dovuti il risarcimento del danno verificatosi fino al momento in cui, optando per l'indennità sostitutiva, ha rinunciato alla reintegrazione (Cass. 26 luglio 2005 n. 15898), nonché il versamento degli oneri previdenziali e assistenziali relativi al medesimo periodo.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



REINTEGRAZIONE E INDENNITÀ PER LICENZIAMENTO ILLEGITTIMO

Indennità risarcitoria

gli importi vengono tassati come il TFR tramite trattenuta alla fonte operata direttamente dall'azienda, in quanto il rapporto di lavoro è cessato.

Trattandosi di indennità risarcitoria collegata alla cessazione del rapporto di lavoro, le somme erogate a tale titolo si escludono dalla contribuzione previdenziale ed assistenziale.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



SOMME PER FARE, NON FARE, PERMETTERE

Somme previste all'art. 67 comma 1 lett. L del TUIR

Sono soggette a ritenuta d'acconto del 20 % e confluiscono nei redditi ordinari del lavoratore.

Sono esenti contributivamente in quanto non collegate al rapporto di lavoro ed espressione di mera rinuncia all'azione o impegno analogo.

Si ritiene non possano essere utilizzate per la transazione novativa di un rapporto di lavoro, laddove le rinunce esperite non perdano ogni collegamento con il rapporto di lavoro, situazione nel concreto assai poco probabile.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



SOMME PER FARE, NON FARE, PERMETTERE

Possono essere utilizzate nei casi in cui un rapporto di lavoro non si sia costituito o per rinunce che non vi hanno alcun collegamento:

- Mancato rispetto di promessa di assunzione
- Rinuncia all'assunzione in caso di appalto, distacco o somministrazione illegittimi
- Rinuncia all'esercizio di azioni di responsabilità solidale nei casi suddetti (fermo restando che la rinuncia può intervenire solo ex post e per la parte retributiva)

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



ALTRE SOMME

Le **spese legali** , corrisposte dal datore di lavoro quale contributo spese affrontate dal lavoratore durante una vertenza di lavoro, sono in linea di principio esenti da contribuzione e imposte. A tal fine è opportuno che derivino da un ben preciso titolo di spesa o sentenza.

La **rivalutazione monetaria e gli interessi** (art. 429 c.p.c.) sono imponibili fiscalmente con lo stesso regime fiscale delle somme a cui si riferiscono e sono esenti contributivamente (INPS circ. 263/97) anche se derivano da adempimento spontaneo e non conseguono a una pronuncia del giudice.

Milano, 11 marzo 2025

Convegno a cura dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Milano, Fondazione Cdl Milano e ANCL UP di Milano. Tutti i diritti riservati.



GRAZIE

