

RISOLUZIONE N. 16/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 15/02/2018

OGGETTO: *Reddito di lavoro dipendente - Indennizzo risarcitorio erogato in esecuzione della stipula di contratti di prossimità - art. 8 decreto legge n. 138 del 2011, convertito, e artt. 6, co. 2, e 51, comma 1, del DPR n. 917 del 1986*

ESPOSIZIONE DEL QUESITO

Sono stati chiesti chiarimenti in merito alla corretta modalità di tassazione degli emolumenti corrisposti ai lavoratori dipendenti in esecuzione di contratti collettivi di prossimità, stipulati ai sensi dell'art. 8 del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 14 settembre 2011, n. 148.

In particolare, si chiede se le indennità erogate a titolo di indennizzo, in esecuzione dei citati contratti finalizzati alla gestione delle crisi aziendali concorrano o meno alla formazione del reddito, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di stabilire il corretto trattamento tributario applicabile alle erogazioni in esame, appare opportuno ripercorrere brevemente il quadro normativo relativo ai contratti collettivi in questione.

Il decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, recante “*Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo*”, all’art. 8, dal titolo “*Sostegno alla contrattazione collettiva di prossimità*” prevede, tra l’altro, che “*1. I contratti collettivi di lavoro sottoscritti a livello aziendale o territoriale ... possono realizzare specifiche intese finalizzate alla maggiore occupazione, alla qualità dei contratti di lavoro, all'adozione di forme di partecipazione dei lavoratori, alla emersione del lavoro irregolare, agli incrementi di competitività e di salario, alla gestione delle crisi aziendali e occupazionali, agli investimenti e all'avvio di nuove attività.*

2. Le specifiche intese di cui al comma 1 possono riguardare la regolazione delle materie inerenti l'organizzazione del lavoro e della produzione con riferimento:

- a) agli impianti audiovisivi e alla introduzione di nuove tecnologie;*
- b) alle mansioni del lavoratore, alla classificazione e inquadramento del personale;*
- c) ai contratti a termine, ai contratti a orario ridotto, modulato o flessibile, al regime della solidarietà negli appalti e ai casi di ricorso alla somministrazione di lavoro;*
- d) alla disciplina dell'orario di lavoro;*
- e) alle modalità di assunzione e disciplina del rapporto di lavoro, comprese le collaborazioni coordinate e continuative a progetto e le partite IVA, alla trasformazione e conversione dei contratti di lavoro e alle conseguenze del recesso dal rapporto di lavoro, fatta eccezione per il licenziamento discriminatorio, il licenziamento della lavoratrice in concomitanza del matrimonio, il licenziamento della lavoratrice dall'inizio del periodo di gravidanza fino al termine dei periodi di interdizione al lavoro, nonché fino ad*

un anno di età del bambino, il licenziamento causato dalla domanda o dalla fruizione del congedo parentale e per la malattia del bambino da parte della lavoratrice o del lavoratore ed il licenziamento in caso di adozione o affidamento.

2-bis. Fermo restando il rispetto della Costituzione, nonché i vincoli derivanti dalle normative comunitarie e dalle convenzioni internazionali sul lavoro, le specifiche intese di cui al comma 1 operano anche in deroga alle disposizioni di legge che disciplinano le materie richiamate dal comma 2 ed alle relative regolamentazioni contenute nei contratti collettivi nazionali di lavoro...”.

La disposizione riportata consente la stipula, a livello aziendale o territoriale, di contratti che, finalizzati a specifici obiettivi (salvaguardia dell'occupazione, incremento della produttività e del salario ecc.), possono derogare alla legge o ai contratti collettivi.

Il comma 2 della disposizione in esame individua, in modo tassativo, le materie che possono essere oggetto di intesa dei suddetti contratti di prossimità.

Il carattere tassativo dell'elencazione è stato affermato dalla Corte Costituzionale con sentenza del 4 ottobre 2012, n. 221, secondo la quale *“dal dettato della norma stessa le «specifiche intese» previste dal comma 1, non hanno un ambito illimitato, ma possono riguardare soltanto «la regolazione delle materie inerenti l'organizzazione del lavoro e della produzione», con riferimento ad ambiti specifici ivi indicati, in una elencazione da considerare tassativa. Anche l'effetto derogatorio, prosegue la Corte, previsto dal citato comma 2- bis opera in relazione alle materie richiamate dal comma 2 e non per altre ed essendo una norma avente carattere chiaramente eccezionale, non si applica oltre i casi e i tempi in essa considerati (art. 14 disposizioni sulla legge in generale). D'altra parte, le materie in cui sono destinate ad operare le suddette «specifiche intese» di cui al comma 1 riguardano aspetti della disciplina sindacale e intersoggettiva del rapporto di lavoro riconducibili tutti*

alla materia dell'ordinamento civile, di competenza legislativa esclusiva dello Stato.”

Considerato che i contratti cd. di prossimità possono derogare alle disposizioni di legge o ai contratti collettivi soltanto nell'ambito delle materie tassativamente elencate nel comma 2 della riportata disposizione, e rilevato che tra queste ultime non è ricompresa la normativa fiscale, alle indennità e alle retribuzioni corrisposti in esecuzione dei medesimi contratti dovrà essere applicata l'ordinaria disciplina fiscale prevista per i redditi di lavoro dipendente dall'art. 51 del TUIR.

In particolare, ai sensi dell'articolo 51, comma 1, del TUIR *“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.”*. Inoltre, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del TUIR *“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.”*.

La scrivente, in più occasioni, ha chiarito che laddove l'indennizzo vada a compensare in via integrativa o sostitutiva, un mancato guadagno, o nel caso di lavoro dipendente la mancata percezione di redditi di lavoro, le somme corrisposte, in quanto sostitutive di reddito (il cd. lucro cessante), vanno assoggettate a tassazione e così ricomprese nel reddito complessivo del soggetto percipiente (cfr. riss. n. 155 del 2002; n. 106 del 2009).

Solo, laddove il risarcimento abbia la funzione di reintegrazione patrimoniale per una perdita sofferta, ovvero non rappresenti una ricchezza nuova, avendo la sola funzione di riequilibrare, in termini pecuniari, il valore d'un patrimonio perduto (il cd. danno emergente), tale somma non sarà assoggettata a tassazione.

Sulla base di quanto rappresentato, le indennità che, a prescindere dal *nomen iuris* attribuito dal contratto di prossimità, abbiano la finalità di ristorare il lavoratore per la riduzione del salario, risultando sostitutive di reddito di lavoro dipendente, sono da assoggettare a tassazione ai sensi dell'art. 51, comma 1, del TUIR, con conseguente obbligo da parte del soggetto erogante di operare le ritenute ai sensi dell'art. 23 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)