

Corte di Cassazione

# Transazioni con lavoratori dipendenti: profili contributivi

Giuseppe Marianetti e Marco Strafile - Studio Tributario e Societario, Network Deloitte

La sottoscrizione di accordi transattivi con lavoratori dipendenti è una di quelle tematiche che si caratterizza per l'interrelazione tra diversi rami del diritto. Oltre agli aspetti prettamente giuslavoristici connessi alla valenza dell'accordo, difatti, emergono delicate questioni per quanto attiene al regime fiscale e contributivo applicabile alle erogazioni sottese all'accordo stesso (1).

La materia contributiva presenta l'ulteriore particolarità di essere "sottratta alla disponibilità delle parti"; in altri termini, l'accordo transattivo non può avere ad oggetto l'obbligo contributivo. Naturalmente anche le imposte non possono essere "contrattate" tra le parti, ma tale indisponibilità si attegna in maniera diversa. In ambito tributario, difatti, l'eventuale sindacato da parte dell'Amministrazione finanziaria ha sempre ad oggetto la materiale erogazione di un corrispettivo (*lato sensu inteso*) e ciò in ossequio al principio di cassa che informa la tassazione del reddito di lavoro dipendente.

Dal lato contributivo, al contrario, il predetto sindacato può riguardare non solo l'erogazione, ma anche l'eventuale somma (*rectius* i contributi su tale somma) che sarebbe teoricamente spettante al lavoratore a prescindere, dunque, da quanto effettivamente percepito. Questo

principio, di fondamentale importanza, sarà meglio esplicitato di seguito.

Ciò premesso, nelle presenti note, dopo un breve cenno al quadro normativo di riferimento, si cercheranno di riepilogare i pronunciamenti dell'istituto previdenziale in materia, e, in prima battuta, l'orientamento della giurisprudenza alla luce della recente sentenza della **Cassazione n. 9180 del 23 aprile 2014** che, come si avrà modo di specificare nel prosieguo, offre interessanti spunti di riflessione.

## Quadro normativo

Con l'emanazione del D.Lgs. 2 settembre 1997, n. 314 è stata introdotta la cosiddetta armonizzazione delle basi imponibili fiscali e previdenziali dei redditi di lavoro dipendente. In particolare, l'articolo 12, comma 1 della legge 30 aprile 1969, n. 153 (come modificato dal D.Lgs. n. 314) dispone che costituiscono redditi di lavoro dipendente ai fini contributivi quelli di cui all'articolo 49, comma 1, del Tuir (2). Il successivo comma 2 prevede poi che per il calcolo dei contributi di previdenza e assistenza sociale si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 51 del Tuir (3). Pertanto, a decorrere dal 1° gennaio 1998 il legislatore ha stabilito il criterio secondo il quale costituisce base im-

ponibile ai fini contributivi il reddito di lavoro dipendente così come definito ai fini fiscali.

Tale regola generale è passibile di alcune tassative eccezioni elencate dal comma 4 dell'articolo 12 innanzi menzionato. Tra queste è utile ricordare la specifica disposizione che esenta da contribuzione «*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 del-*

## Note:

(1) Il presente contributo ha esclusivamente ad oggetto la materia contributiva. Deve segnalarsi che gli aspetti legali e fiscali presentano delle notevoli difficoltà interpretative. Si pensi, ad esempio, alla particolare disciplina prevista dall'art. 2113 c.c. per le rinunzie e transazioni ovvero al regime tributario applicabile alle erogazioni risarcitorie. In merito alla problematiche fiscali sia consentito il rinvio a G. Marianetti, *Erogazioni di natura risarcitoria nel rapporto di lavoro dipendente*, in *Corr. trib.*, n. 19/2014, pag. 1500.

(2) Secondo tale disposizione: «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».

(3) Ai sensi del comma 1 dell'articolo 51 «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».

# Approfondimenti

*l'indennità sostitutiva del preavviso» (4).*

Il riferimento alla normativa fiscale rende applicabile anche in ambito contributivo il c.d. criterio di derivazione secondo il quale sono imponibili le somme ed i valori che un dipendente riceve «in relazione» (articolo 51, comma 1, del Tuir) al rapporto di lavoro, a prescindere dall'effettivo collegamento tra la corresponsione e l'attività svolta e dal soggetto che materialmente eroga la retribuzione (che può anche non essere il datore di lavoro).

La previgente normativa contributiva era autonoma rispetto a quella tributaria; il più volte menzionato articolo 12, difatti, disponeva 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» (5).

### **Orientamenti giurisprudenziali**

Come accennato in premessa, la Corte di Cassazione ha recentemente analizzato il regime contributivo delle somme erogate in sede transattiva. Nell'esame della giurisprudenza in materia è bene da subito sottolineare l'importanza di verificare la normativa *ratione temporis* applicata dai giudici posto che, secondo quanto riportato al paragrafo che precede, la stessa ha subito una radicale modifica ad opera del D.Lgs. n. 314 del 1997. In realtà, se è vero che i principi in merito alla determinazione dell'imponibile contributivo sono stati modificati, è altrettanto corretto ritenere che le

indicazioni fornite dai giudici sono, in molti casi, utilizzabili anche per interpretare la normativa attualmente vigente. Prova di ciò, come si vedrà immediatamente, è proprio la sentenza n. 9180.

#### **Sentenza n. 9180/2014**

Ai fini di una migliore comprensione delle conclusioni della Suprema Corte si ritiene utile circoscrivere i fatti da cui ha tratto origine la sentenza.

#### **Oggetto del giudizio**

I fatti di causa fanno riferimento al regime contributivo applicabile alle somme corrisposte ad un lavoratore da un banca a fronte della stipula di una transazione.

Il giudice di appello aveva ritenuto non dovuta la contribuzione in quanto «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». Secondo il giudice di merito, per azionare il credito contributivo l'Inps doveva provare, con ogni mezzo ed anche in via presuntiva, quali fossero 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.

### **Motivazioni della Suprema Corte**

Secondo la Cassazione, il concetto di retribuzione accolto in ambito contributivo supera il principio di corrispettività, dal momento che comprende 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». Conseguentemente, per valutare l'assoggettamento a contribuzione delle somme erogate in adempimento di un accordo transattivo è necessario verificare 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.

La Corte, poi, introduce il concetto della assoluta indisponibilità, da parte dell'autonomia privata, dei profili contributivi che l'ordinamento collega al rapporto di lavoro (6). Secondo la sentenza, difatti, il rapporto assicurativo e l'obbligo contributivo ad esso connesso sorgono con l'instaurarsi del rapporto di lavoro, ma sono del tutto

#### **Note:**

(4) Altre deroghe sono previste, ad esempio, per il Tfr, le somme aventi natura risarcitoria, le somme poste a carico di gestioni assistenziali e previdenziali obbligatorie per legge e i redditi derivanti dalla partecipazione del lavoratore a piani di stock option.

(5) Erano poi previste una serie di eccezioni a tale principio (ad esempio per le diarie o indennità di trasferta in cifra fissa, limitatamente al 50 per cento del loro ammontare, per i rimborsi spese ecc.).

(6) Nello stesso senso si veda la Cassazione 3 marzo 2003, n. 3122.

autonomi e distinti; pertanto l'obbligo contributivo del datore di lavoro verso l'istituto previdenziale sussiste indipendentemente dal fatto che gli obblighi retributivi nei confronti del lavoratore siano stati in tutto o in parte soddisfatti, ovvero che lo stesso abbia rinunciato ai suoi diritti.

### **Decisione della controversia**

Le Corte, in punto di diritto, conclude 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.

La decisione della Corte di appello viene, dunque, censurata in quanto non ha correttamente applicato il predetto principio alla luce degli elementi fattuali (pacifici e non contestati).

Il giudice del gravame, difatti, ha riconosciuto che gli accordi transattivi avevano preso le mosse da alcune pretese del dipendente collegate al rapporto di lavoro (ad esempio inquadramento superiore) salvo poi disattendere tale relazione ponendo a carico dell'Istituto previdenziale l'onere di dimostrare in quale misura il titolo dell'erogazione trovasse tale giustificazione.

In tale ottica è ininfluente 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.

Infine, i giudici di merito non hanno fornito adeguata motivazione di come potesse giustificarsi un'erogazione a titolo di incentivo all'esodo per un rapporto di lavoro già cessato al momento della pattuizione.

### **Alcune considerazioni**

In primo luogo si sottolinea che la Suprema Corte si è pronunciata sulla valenza dell'articolo 12 della legge n. 153/1969 nella versione vigente sino al 31 dicembre 1997 (7).

Ciò nonostante, le considerazioni sviluppate dalla Cassazione possono essere di ausilio per interpretare l'attuale normativa; il concetto di estraneità dal rapporto di lavoro, difatti, vale anche relativamente al principio di derivazione di matrice fiscale. Il comma 1 dell'articolo 51 del Tuir (applicabile, si ricorda, in ambito contributivo a fronte dell'armonizzazione delle basi imponibili) riconduce nell'alveo del reddito di lavoro dipendente tutte le erogazioni che il dipendente riceve «*in relazione*» al rapporto di lavoro. Per escludere ciò, mutuando le indicazioni della sentenza n. 9180, è necessario che «*risulti un titolo autonomo, diverso e distinto dal rapporto di lavoro, che ne giustifichi la corresponsione*». Tale principio, anzi, risulta ancor più forte con l'attuale formulazione dell'articolo 12 della legge n. 153/1969 rispetto al concetto di «*somma erogata in dipendenza del rapporto di lavoro*» utilizzato prima della riforma del 1997.

Pur se non esplicitato, viene introdotto il concetto di transazione (genuinamente) novativa che viene fatto proprio anche dalla prassi Inps che sarà di seguito descritta. Solo la transazione che risulta completamente svincolata dal pregresso rapporto di lavoro, dunque, non è soggetta a contribuzione previdenziale.

### **Prassi Inps**

Già con la circolare n. 263/1997 (8) l'istituto previden-

ziale ha chiarito che «*le somme date per transazioni intervenute in relazione al rapporto di lavoro e nascenti da pretese vertenti su elementi imponibili rientrano nell'imponibile contributivo*».

Successivamente l'Inps ha avuto modo di tornare sull'argomento, prima con il messaggio n. 7585/2006 e, recentemente, con la circolare n. 6/2014.

### **Messaggio n. 7585/2006**

Nel messaggio del 2006, l'Istituto, quale premessa generale, ribadisce che le somme erogate in seguito a transazioni stipulate nel corso ovvero alla cessazione del rapporto di lavoro non sono, di per sé, escluse dalla base imponibile.

Nel dettaglio, l'Inps chiarisce che non tutte le somme corrisposte in via transattiva sono necessariamente imponibili, ma solo quelle che, direttamente o indirettamente, sono collegate da un'obbligazione causale al rapporto di lavoro. La stipulazione di una transazione, ancorché novativa, non preclude una verifica sulla reale natura delle somme oggetto della stessa, che possono essere escluse da imposizione contributiva solo se corrisposte sulla base di un titolo autonomo e diverso rispetto al rapporto di lavoro. È pertanto necessario procedere ad una attenta di-

### **Note:**

(7) Sulla previgente normativa si segnala l'orientamento della Suprema Corte secondo cui «*le erogazioni del datore di lavoro derivanti da titolo transattivo, che, finalizzato non ad eliminare la *res dubia* oggetto della lite ma ad evitare il rischio della lite stessa, 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*» (Sentenze n. 49/1997 e n. 4999/1992).

(8) Di commento alla riforma introdotta dal D.Lgs. n. 314/1997.

samina dei contenuti della specifica transazione, nonché delle originarie pretese oggetto della controversia, onde rilevare la riferibilità o meno dell'erogazione di una somma a obbligazioni aventi natura retributiva (9).

### Circolare n. 6/2014

Con la circolare n. 6 del 16 gennaio 2014 (10) l'Inps affronta nuovamente e in maniera più sistematica il tema dell'imponibilità contributiva delle somme erogate a seguito di transazioni aventi ad oggetto rapporti di lavoro subordinato.

In primo luogo l'Istituto previdenziale ricorda come la giurisprudenza di legittimità abbia evidenziato l'insensibilità dell'obbligazione contributiva agli effetti della transazione (11).

Viene, inoltre, nuovamente confermato il principio secondo cui, al di là del *nomen iuris* attribuito al titolo con cui vengono erogate somme nel contesto di una transazione, l'imponibilità contributiva dei predetti importi ricorre ogni qualvolta emerga da un'accurata analisi che agli stessi sia ricollegabile una «... funzione di corrispettivo, sia pure indiretto, di obbligazioni che trovano titolo nel rapporto di lavoro ...».

E questo vale non solo per le somme concordate attraverso transazioni semplici, ma anche per quelle cosiddette novative; su quest'ultima tipologia l'Inps, enfatizzando il principio di armonizzazione delle basi imponibili fiscali e contributiva, ricorda anche come la stessa Amministrazione finanziaria in sede di commento della riforma del reddito di lavoro dipendente recata dal citato D.Lgs n. 314/1997 (circolare n. 326/1997), ne abbia confermato la riconducibilità alla nozio-

ne di reddito di lavoro dipendente.

Definiti i principi volti ad individuare l'assoggettabilità delle somme derivanti da transazioni, l'Istituto passa ad analizzare i criteri utili a quantificare l'obbligazione contributiva. Sul punto l'Inps ribadisce come l'obbligazione contributiva non sia nella disponibilità delle parti che agiscono in sede transattiva posto che l'art. 2115, comma 3 del codice civile, stabilisce la nullità di «... qualsiasi patto diretto ad eludere gli obblighi relativi alla previdenza ed alla assistenza».

Da ciò consegue la possibilità che le somme imponibili ai fini contributivi potrebbero non coincidere con gli importi pattuiti; 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».

Ad avviso dell'Ente previdenziale, infatti, le reciproche concessioni che gli attori di un accordo transattivo possono concedersi non potrebbero riguardare rinunce, anche parziali, di quanto dovuto od accertato a titolo di contribuzione, dato che una simile previsione ricadrebbe nell'ipotesi di nullità prevista dal richiamato terzo comma, dell'art. 2115.

### Considerazioni finali

Dall'analisi innanzi sviluppata emerge che l'individuazio-

ne del regime applicabile alle transazioni passa per l'esame della natura novativa o meno dell'accordo. Solo in caso di transazione effettivamente novativa è possibile ritenere che l'importo corrisposto non sia collegato al pregresso rapporto di lavoro e che, pertanto, sullo stesso non sia dovuta la contribuzione previdenziale. In questa indagine, è appena il caso di ricordarlo, il *nomen iuris* attribuito dalle parti non è decisivo; ciò che conta è l'analisi delle rinunce oggetto dell'accordo.

Un altro aspetto merita di essere approfondito; sia la sentenza in commento che la più recente prassi Inps sottolineano la natura indisponibile dell'obbligazione contributi-

### Note:

(9) L'Inps prospetta il seguente esempio di transazione imponibile: «X erogherà al sig. Y l'importo corrispondente a sette mensilità dell'ultima retribuzione lorda a titolo di transazione generale novativa .... Il sig. Y non avrà altro a pretendere da X in relazione al pregresso rapporto di lavoro per qualsivoglia ragione o a titolo comunque riconducibile allo stesso».

(10) La circolare n. 6/2014, per la verità, ha ad oggetto il regime contributivo delle retribuzioni dei dipendenti pubblici su cui l'Inps ha assunto competenza per effetto dell'articolo 21 comma 1 del D.L. n. 201/2011 (convertito con legge n. 214/2011) che ha soppresso, con effetto dal 2012, l'Inpdap e l'Enpals con attribuzione di tutte le relative funzioni all'Inps.

Nonostante ciò tale circolare, stante l'applicabilità dei principi normativi generali in materia fiscale e contributiva al reddito di lavoro dipendente, contiene interessanti chiarimenti che hanno una rilevanza non limitabile all'esclusivo ambito dei dipendenti pubblici.

(11) «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 agosto 2007, n. 17670). Nello stesso senso anche la sentenza n. 9180 innanzi descritta.

va. L'accordo transattivo, pertanto, non può avere effetti per quanto attiene al debito contributivo con la conseguenza che, almeno teoricamente, l'Istituto previdenziale potrebbe richiedere il versamento contributivo su tutte le somme astrattamente spettanti al lavoratore, a prescindere dalle risultanze della transazione. Se questo è senza dubbio corretto da un punto di vista teorico, devono essere rilevate difficoltà di ordine pratico visto che, trattandosi di *res controversa*, l'Inps dovrebbe necessariamente attivare un contenzio-

so volto all'individuazione della retribuzione effettivamente spettante al lavoratore (con tutte le difficoltà tipiche di tale procedimento).

Da ultimo si ritiene utile sviluppare alcune rapide considerazioni in merito alle somme erogate a titolo di incentivo all'esodo.

Come visto, per tali erogazioni la normativa dispone una specifica esenzione contributiva. In molti casi, tuttavia, l'incentivo all'esodo viene corrisposto quando il rapporto di lavoro è già risolto, nell'ambito della controversia avente ad oggetto proprio

la legittimità di tale risoluzione (si pensi alle ipotesi di licenziamento).

Anche in tale circostanza prevale la sostanza sulla forma. Pertanto, a prescindere dal *nomen iuris*, l'Istituto previdenziale potrebbe richiedere il versamento della contribuzione in tutti i casi in cui non si rivenga la causa tipica dell'incentivo all'esodo che, si ricorda, è quella di indurre il lavoratore ad anticipare la risoluzione del rapporto di lavoro; evenienza che sembra potersi escludere quando il rapporto è già cessato.

### La sentenza

**Cass., sez. lav., 23 aprile 2014, n. 9180 - Pres. Stile - Rel. Blasutto - P.M. Servello - Inps c. Intesa SanPaolo Spa**

#### 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.

#### Motivi della decisione

Con il primo motivo l'Inps denuncia la violazione dell'art. 1362 c.c., e dell'art. 116 c.p.c., nonché 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 il 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, 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 eccezionali, 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, poiché 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 ininfluenza, 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'aver 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, poiché, 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.

#### 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