

Tassazione indennità risarcitorie lavoratore dipendente: le indicazioni dell' Agenzia delle Entrate

Scritto da Interdata Cuzzola | 10/06/2024

L'art. 51 del TUIR, al comma 1, prevede che *"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"*; tale disposizione sancisce il c.d. "principio di onnicomprensività" del reddito di lavoro dipendente, in base al quale costituiscono reddito tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce, anche da terzi, nel periodo d'imposta, a qualunque titolo ed anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

L'art. 6, comma 2, del TUIR prevede che *"I proventi conseguiti 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. 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"*.

Come ricordato recentemente dall'Agenzia delle Entrate nella risposta ad interpello n. 130/2024, pubblicata lo scorso 6 giugno, in linea generale, qualora l'indennizzo percepito da un determinato soggetto vada a compensare in via integrativa o sostitutiva, la mancata percezione di redditi di lavoro ovvero il mancato guadagno, le somme corrisposte sono da considerarsi dirette a sostituire un reddito non conseguito (c.d. lucro cessante) e, conseguentemente, vanno ricomprese nel reddito complessivo del soggetto percipiente ed assoggettate a tassazione.

Nella diversa ipotesi in cui il risarcimento venga erogato con la finalità di indennizzare il soggetto delle perdite effettivamente subite ovvero di risarcire la perdita economica subita dal patrimonio (c.d. danno emergente), le somme corrisposte non saranno assoggettate a tassazione. In tale evenienza, infatti, viene meno il presupposto impositivo dal momento che l'indennizzo assume un carattere risarcitorio del danno alla persona del soggetto leso e manca una qualsiasi funzione sostitutiva o integrativa di eventuali trattamenti retributivi.

Al riguardo, 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).

Al fine di pervenire alla corretta qualificazione giuridica delle somme corrisposte, nei sopracitati documenti di prassi è stato precisato che deve essere cura dell'interessato provare concretamente l'esistenza e l'ammontare di tale danno, in quanto *"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"* (cfr. Cass. n. 360 del 2009 ed inoltre n. 14167 del 2003 e n. 4099 del 2000).

Nel caso specifico affrontato dall'Agenzia, si era dinanzi ad una indennità risarcitoria corrisposta ad un dipendente quale risarcimento del danno consistente nella perdita di redditi di lavoro e, come tale, avente una valenza sostitutiva del reddito non conseguito ai sensi del citato art. 6 del TUIR. Tenuto conto che, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera b, del TUIR, l'imposta si applica separatamente sugli *"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'articolo 50 e al comma 2 dell'articolo 49"*, le somme corrisposte sono state considerate da assoggettare a tassazione separata.