

IMPOSTE E TASSEdi **MASSIMILIANO MATTEUCCI, SIMONE D'ARIO****Una tantum Ccnl Studi Professionali: regime fiscale applicabile**

L'interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 195/2025 chiarisce i criteri per l'esclusione fiscale ex art. 51, cc. 2-3 del Tuir dell'una tantum prevista dall'art. 140 Ccnl Studi Professionali, in caso di erogazione tramite welfare aziendale.

L'art. 140 del Ccnl degli Studi Professionali, nel contesto del rinnovo contrattuale sottoscritto nel 2024, prevede l'erogazione di un importo una tantum pari a 400 euro a titolo di compensazione per il periodo di vacanza contrattuale. La norma contrattuale dispone che tale importo può essere corrisposto, in alternativa, attraverso strumenti di welfare aziendale previsti dalla normativa vigente. Ci siamo chiesti se sia consentita, dopo la corretta interpretazione effettuata dall'Agenzia delle Entrate nell'interpello n. 195/2025, l'applicazione del regime di esclusione dalla formazione del reddito da lavoro dipendente di cui all'art. 51, cc. 2, lett. a), d-bis), f), f-bis) e f-ter, e 3, ultimo periodo del Tuir, in casi simili a quelli previsti dal Ccnl degli Studi Professionali, in sede di rinnovo contrattuale.

Natura dell'una tantum: funzione compensativa e qualificazione non retributiva - A nostro avviso, è corretto affermare che l'una tantum sia volta a compensare la mancata applicazione degli incrementi retributivi durante il lungo periodo di vacanza contrattuale. Tuttavia, appare altrettanto corretto distinguere tra la funzione dell'erogazione (compensare un vuoto contrattuale) e la natura giuridica dell'importo (non assimilabile a retribuzione ordinaria). In particolare: l'importo non matura progressivamente, non è corrisposto mensilmente e non è commisurato alle prestazioni lavorative effettuate; è predeterminato in misura fissa, con riproporzionamento sulla base dell'anzianità di servizio contrattuale; include nel computo periodi di assenza tutelata (es. congedi, maternità, CIG), confermando che non si tratta di una prestazione legata alla produttività o alla presenza lavorativa effettiva; è escluso dal computo del Tfr, non ha carattere continuativo né strutturale. Tali caratteristiche sono tipiche delle erogazioni di natura equitativa/compensativa e non di retribuzioni in senso tecnico.

Compatibilità con la normativa fiscale: art. 51 Tuir e prassi interpretative - Come noto, l'art. 51 del Tuir sancisce il principio di onnicomprensività del reddito da lavoro dipendente, ma prevede anche le deroghe di cui ai cc. 2 e 3 che consentono l'esclusione di specifiche erogazioni (in natura) dal reddito imponibile, purché i benefit siano previsti dalla norma, l'erogazione non sia in sostituzione di somme retributive già spettanti e non sussista un collegamento diretto tra benefit e prestazione lavorativa.

Nel caso in esame, non si configura una sostituzione retributiva individuale, né una conversione su base opzionale da parte del lavoratore, come avviene nei piani welfare esclusi dalla risoluzione n. 55/E/2020.

Importanza dell'interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 367/2020 - Un importante precedente è rappresentato dalla risposta 16.09.2020, n. 367, in cui l'Agenzia delle Entrate ha esaminato le caratteristiche dell'una tantum Ccnl, riferita al periodo di vacanza contrattuale e proporzionata al tempo di presenza nel rapporto. Sebbene tale risposta non affermi testualmente che l'una tantum non ha natura retributiva, essa ammette la tassazione separata per una somma forfettaria prevista da Ccnl a copertura di *vacatio* contrattuale.

La causa giuridica che ha determinato l'erogazione dell'una tantum, dunque, risulta individuabile nella sottoscrizione del rinnovo del contratto collettivo e, in quanto tale, consente di applicare la tassazione separata. Questa impostazione consente di desumere che l'Agenzia considera tali somme parte di un meccanismo compensativo collettivo, non di emolumenti derivanti da prestazioni lavorative specifiche.

Alla luce di quanto esposto sopra esposto, si ritiene che:

- l'una tantum prevista dall'art. 140 del Ccnl non rientra tra le somme retributive ordinarie o arretrate;
- essa non deriva da una conversione di importi già maturati o spettanti, ma nasce ex novo a titolo compensativo per una situazione di vacanza contrattuale;
- la modalità di calcolo proporzionale non implica un collegamento premiale o produttivo con la prestazione lavorativa;
- in caso di erogazione in natura mediante strumenti di welfare conformi all'art. 51, cc. 2 e 3 del Tuir, può beneficiare del regime di esclusione dal reddito imponibile.

Raccomandazioni operative: verificare che i benefit siano tra quelli espressamente previsti dal Tuir (es. buoni spesa, rimborso istruzione, trasporto pubblico, ecc.); evitare ogni forma di opzione del lavoratore tra denaro e benefit, che configurerebbe una sostituzione retributiva vietata; documentare contrattualmente la natura straordinaria e compensativa dell'importo, anche nella comunicazione ai lavoratori.