

Risposta n. 308/2025

OGGETTO: Articolo 1, comma 354, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 – Imposta sostitutiva nella misura del 5 per cento sui compensi per lavoro straordinario erogati agli infermieri dipendenti dalle aziende e dagli enti del SSN – Rettifica la risposta a interpello pubblicata il 27 ottobre 2025, n. 272

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Azienda sanitaria locale istante (di seguito "*Istante*") rappresenta che l'articolo 1, commi 354 e 355, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025) ha previsto un'aliquota agevolata del 5 per cento sulle retribuzioni derivanti da prestazioni di lavoro straordinario disciplinate dall'articolo 47 del Contratto collettivo nazionale Comparto Sanità 2019-2021.

L'*Istante* ritiene che la formulazione generica della disposizione lasci spazio a dubbi interpretativi circa la possibilità di applicare l'aliquota agevolata anche alle seguenti tipologie di prestazioni sanitarie:

- "*Ore di pronta disponibilità*", ossia le ore in cui il lavoratore, pur non essendo fisicamente presente nel luogo di lavoro, è tenuto a garantire la propria reperibilità in caso di urgenze. Al riguardo l'*Istante* specifica che tali ore, se effettivamente prestate, sono generalmente retribuite con una maggiorazione rispetto alla retribuzione ordinaria, ovvero come straordinario, come si evince dall'articolo 44, comma 6, del sopracitato CCNL;
- "*Prestazioni svolte in sede elettorale*", cioè le attività straordinarie svolte dai lavoratori dipendenti in occasione di consultazioni elettorali, che sono retribuite come straordinario.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'*Istante*, l'aliquota agevolata del 5 per cento si applica esclusivamente alle prestazioni effettivamente riconducibili al lavoro straordinario "ordinario", reso oltre l'orario contrattuale, escludendo le ulteriori voci retributive eventualmente soggette a regime fiscale analogo, ma prive della stessa qualificazione contrattuale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere rettifica la risposta all'interpello n. 956-1686/2025 reso con nota prot. RU n. 400328 del 23 ottobre 2025 e pubblicato con risposta n. 272 del 27 ottobre 2025.

L'articolo 1, comma 354, della legge di bilancio 2025 ha introdotto un'imposta sostitutiva sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali nella misura del 5 per cento, da applicare ai compensi per lavoro straordinario di cui all'articolo 47 del Contratto collettivo nazionale di lavoro del Comparto sanità, triennio 2019-2021, erogati agli infermieri dipendenti dalle aziende e dagli enti del Servizio sanitario nazionale.

In merito alla normativa in esame, con richiesta di parere del 18 novembre 2025, indirizzato all'Ufficio legislativo del Ministro per la pubblica amministrazione è stato chiesto di chiarire se i compensi corrisposti per le *«Ore di pronta disponibilità»*, di cui all'articolo 44 del CCNL citato, e le *«Prestazioni svolte in sede elettorale»* possano rientrare tra le ore di straordinario di cui all'articolo 47 del CCNL del Comparto sanità per il triennio 2019-2021, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 1, comma 354, della l. n. 207 del 2024.

Analoga richiesta di chiarimenti è stata formulata al Ministero della Salute in data 14 novembre 2025.

Con nota del 20 novembre 2025, l'Ufficio legislativo del Ministro per la pubblica amministrazione, con riferimento alle *«Ore di pronta disponibilità»* ha chiarito che *«L'articolo 47 del CCNL Comparto Sanità per il triennio 2019-2021 - cui la norma in esame fa riferimento - stipulato il 2 novembre 2022, disciplina l'istituto del lavoro straordinario in senso generale, definendo le prestazioni rese oltre l'orario ordinario e le condizioni per il loro utilizzo, senza distinguere, invero, tra le diverse modalità o causali. Il comma 5 precisa che, nella determinazione dei limiti individuali si tiene particolare conto, tra gli altri, del richiamo in servizio per pronta disponibilità, che*

diviene, dunque, oggetto di computo ai fini della determinazione delle soglie orarie di straordinari effettuabili.

Altresì, l'articolo 44 del medesimo CCNL - oggetto, in concreto, del quesito sottoposto - disciplina l'istituto della pronta disponibilità, quale modalità di reperibilità del lavoratore, definendo gli obblighi di immediata rintracciabilità e regolando, quindi, la fase "potenziale" del servizio, cioè la disponibilità a intervenire. Il comma 6 del citato articolo 44 precisa che «in caso di chiamata tali ore sono retribuite a titolo di straordinario», con ciò significando che nel momento in cui il dipendente viene effettivamente chiamato e presta attività lavorativa oltre l'orario ordinario, la prestazione resa assume natura di lavoro straordinario e viene compensata come tale, ricadendo nella disciplina generale dell'articolo 47».

Dunque, «non si rinviene (...) una distinzione tra le diverse tipologie di straordinario (quella di carattere generale ex art. 47 e quella derivante dalla pronta disponibilità), prevalendo, in sostanza, una concezione oggettivo-funzionale dell'attività lavorativa, secondo la quale ogni prestazione resa oltre l'orario ordinario, quando effettivamente effettuata, è qualificata e retribuita come lavoro straordinario».

Inoltre, nel parere fornito dal suddetto Ufficio legislativo viene precisato che «La relazione che ha accompagnato la legge e che ha quantificato i costi della misura non ha, dunque, distinto tra le diverse tipologie di straordinario previste da singoli articoli del CCNL, ma ha considerato un unico aggregato complessivo di straordinario del personale infermieristico, tenendo conto, ai fini della copertura finanziaria, del minor gettito fiscale sull'intero monte ore di straordinario».

Pertanto, *«a parere dello scrivente Ufficio, tenuto conto delle considerazioni suesposte, si ritiene, dunque, che il legislatore, nel riferirsi al citato articolo 47 in quanto norma definitoria generale dell'istituto dello straordinario nello specifico comparto contrattuale, abbia inteso assoggettare alla flat tax del 5% in esame anche i compensi corrisposti in relazione alle ore di pronta disponibilità effettuate».*

Per quanto attiene alle *«Prestazioni svolte in sede elettorale»*, la medesima nota ha chiarito che *«In primo luogo, non è dato evincersi a che tipologia di prestazione intenda farsi riferimento nel quesito: se si tratti, cioè, di prestazioni rese da infermieri presso i seggi elettorali (come infermieri appunto), ovvero se intenda farsi riferimento, genericamente, alla partecipazione di tale categoria di personale (alla stregua, quindi, di semplice dipendente pubblico) alle operazioni dei seggi elettorali (in tal senso sembrerebbe andarsi laddove nell'interpello, a pg. 2, si legge "prestazioni svolte in sede elettorale, cioè le attività straordinarie svolte dai lavoratori dipendenti in occasione di consultazioni elettorali, che sono retribuite come straordinario".).*

Sotto tale profilo, infatti, è necessario evidenziare che l'istituto di che trattasi non è rinvenibile nel contratto collettivo di comparto e, tantomeno, è rinvenibile nell'articolo 47 del contratto medesimo che, come noto, ha cura di disciplinare le prestazioni erogate a titolo di straordinario. Tale elemento indurrebbe dunque a ritenere (salvo errori o omissioni) che si debba, nel caso, far riferimento all'articolo 119 del testo unico elettorale, quale norma di carattere generale che regola la partecipazione ai lavori elettorali.

Ne consegue, che tali eventuali prestazioni non appaiono in ogni caso riconducibili alla nozione di lavoro straordinario di cui all'articolo 47 in quanto sono

dirette a fronteggiare esigenze di carattere elettorale e non quelle proprie della struttura sanitaria e dunque non rientrano, in alcun modo, nello svolgimento della prestazione lavorativa infermieristica, di guisa che si è dell'avviso che siano al di fuori del perimetro applicativo del beneficio in argomento».

In linea con il parere reso dall'ufficio legislativo del Ministro per la pubblica amministrazione, con nota del 5 dicembre 2025 il Ministero della Salute evidenzia che *«Le disposizioni testé menzionate, dunque, effettuano un esplicito richiamo all'articolo 47 del Contratto collettivo nazionale del Comparto sanità relativo al triennio 2019-2021 che, nello stabilire che il lavoro straordinario sia volto a fronteggiare situazioni di lavoro eccezionali, al comma 3 pone dei limiti in merito all'utilizzo delle risorse all'interno delle Unità Operative/Servizi delle articolazioni aziendali, prevedendo, per ciascun dipendente 180 ore annuali, quale limite individuale per il ricorso allo stesso.*

Il successivo comma 5 precisa poi che "Nella determinazione dei limiti individuali si tiene particolare conto: del richiamo in servizio per pronta disponibilità; della partecipazione a commissioni (ivi comprese quelle relative a pubblici concorsi indetti dall'Azienda o Ente) o altri organismi collegiali, ivi operanti nella sola ipotesi in cui non siano previsti specifici compensi; dell'assistenza all'organizzazione di corsi di aggiornamento".

Dal tenore della disposizione sopra richiamata appare dunque evidente che il servizio di pronta disponibilità è computato nel calcolo del limite massimo di ore di straordinario espletabili dal dipendente.

Peraltro, tale interpretazione trova fondamento nell'articolo 44 del medesimo CCNL che disciplina l'istituto della pronta disponibilità, precisando al comma 6 che "in caso di chiamata tali ore sono retribuite a titolo di straordinario".

Per quanto attiene invece alle "prestazioni svolte in sede elettorale", non sembrerebbe che le stesse trovino una specifica disciplina nell'ambito del contratto collettivo di settore e, comunque, non sembrerebbero riconducibili alla nozione di lavoro straordinario di cui all'articolo 47 del CCNL.

Alla luce di quanto sopra esposto, si ritiene, pertanto, che il legislatore abbia inteso assoggettare ad un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali con aliquota pari al 5 per cento anche i compensi corrisposti in relazione alle ore di pronta disponibilità effettuate».

Tanto premesso, tenuto conto dei pareri forniti dall'Ufficio legislativo del Ministro per la pubblica amministrazione e dal Ministero della Salute, si ritiene che l'imposta sostitutiva del 5 per cento prevista dall'articolo 1, comma 354, della l. n. 207 del 2025 vada applicata anche ai compensi erogati per le «Ore di pronta disponibilità».

Diversamente, la citata imposta sostitutiva non si applica ai compensi erogati per le «Prestazioni svolte in sede elettorale».

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**