

Risposta n. 272/2025

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

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

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.

Il tenore letterale del citato comma 354 circoscrive tassativamente l'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva in parola ai compensi per lavoro straordinario, di cui all'articolo 47 del richiamato CCNL del Comparto Sanità (requisito oggettivo), erogati agli "infermieri" dipendenti dalle aziende e dagli enti del Servizio Sanitario Nazionale (requisito soggettivo).

Dunque, come peraltro chiarito con l'interpello pubblicato il 20 maggio 2025, n. 139, affinché l'imposta sostitutiva agevolata possa trovare applicazione, è necessaria la coesistenza dei due requisiti sopra citati.

Con riferimento alla sussistenza del requisito oggettivo, si fa presente che ai sensi dell'articolo 47 del citato CCNL *«Le prestazioni di lavoro straordinario sono rivolte a fronteggiare situazioni di lavoro eccezionali e, pertanto, non possono essere utilizzate come fattore ordinario di programmazione del lavoro e devono rispondere ad effettive esigenze di servizio»*.

Come ribadito dalla Corte di Cassazione, Sezione V, nell'ordinanza del 5 febbraio 2021, n. 2778 *«le norme agevolative sono di stretta interpretazione (cfr. da ultimo Corte cost. n. 264 del 2017 secondo cui ogni disposizione fiscale di favore, in quanto recante benefici, agevolazioni o esenzioni, è di stretta interpretazione, anche in ragione della sua natura eccezionale, la quale implica che essa non può trovare applicazione fuori delle ipotesi espressamente previste dalla legge)»*.

Nel caso di specie, le "ore di pronta disponibilità" sono disciplinate dall'articolo 44 del CCNL Comparto Sanità 2019-2021, il quale prevede che *«Il servizio di pronta disponibilità è caratterizzato dalla immediata reperibilità del dipendente e dall'obbligo*

per lo stesso di raggiungere la struttura nel tempo previsto con modalità stabilite ai sensi del comma 3».

Circa la retribuzione di dette ore, il successivo comma 6 dispone che *«In caso di chiamata tali ore sono retribuite a titolo di straordinario ovvero in caso di adesione alla banca delle ore trova applicazione l'art. 48 (Banca delle ore)».*

Pertanto, pur se anche retribuibili a titolo di straordinario, le *"ore di pronta disponibilità"* non possono essere assimilate alla fattispecie delle prestazioni di cui all'articolo 47 del CCNL, essendo contrattualmente previste dall'articolo 44 del medesimo contratto collettivo.

Per le medesime ragioni, si ritiene che anche le *"prestazioni svolte in sede elettorale"*, non possono essere ricondotte all'alveo delle prestazioni di lavoro straordinario di cui all'articolo 47 del citato CCNL.

Alla luce della normativa sopra citata, si ritiene che l'imposta sostitutiva del 5 per cento prevista dall'articolo 1, comma 354, della legge n. 207 del 2024, non si applica ai compensi erogati per le *"ore di pronta disponibilità"* e per le *"prestazioni svolte in sede elettorale"*.

Il presente parere è reso sulla base dei fatti e degli elementi forniti nell'istanza e dei documenti presentati, che qui si assumono acriticamente, restando impregiudicati gli ordinari poteri esercitabili dall'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

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