

Regime della “tassazione sostitutiva lavoro notturno e festivo, indennità di turno”, ex I commi 10-12, art.1 della Legge di Bilancio per il 2026 e circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 2/2026.

Alcuni quesiti aziendali e osservazioni di Unindustria.

1. Inquadramento normativo

La disciplina introdotta dalla Legge di Bilancio 2026

- Ambito soggettivo
- Ambito oggettivo
- Limite di € 1.500
- Coordinamento con il regime dei premi di risultato
- Modalità applicative e ruolo del sostituto d’imposta

2. Le definizioni giuslavoristiche

- Lavoro notturno
- Periodo notturno
- Lavoratore notturno
- Lavoro a turni
- Lavoratore a turni
- Lavoro festivo
- Riposo settimanale
- Straordinario
- Reperibilità
- Rapporti tra D.Lgs. 66/2003 e CCNL

3. La Circolare AdE n. 2/E del 24 febbraio 2026

4. La Circolare AdE n. 3/E del 24 giugno 2026

5. I quesiti

Quesiti sostanziali

- Lavoro festivo e riposo settimanale
- Giorni festivi
- Riposo settimanale
- Sabato quale giorno di riposo
- Distribuzione dell’orario su cinque giorni
- Maggiorazione domenicale
- Straordinario festivo
- Part-time verticale
- Lavoro notturno
- Maggiorazione notturna
- Straordinario notturno

- Divergenza tra CCNL e contrattazione aziendale
- Indennità di pernottamento
- Lavoro a turni
- Indennità di turno
- Indennità di mansione
- Turno diurno
- Straordinario in turno
- Assenza di disciplina nel CCNL
- Indennità Reperibilità
- Reperibilità senza intervento
- Reperibilità plurigiornaliera
- Reperibilità di turnisti
- Reperibilità di lavoratori non turnisti
- Gettone di chiamata
- Cumulo con altre maggiorazioni
- Assenza di CCNL
- Regime impatriati e ricercatori

Questioni procedurali

- Opt-out
- Dichiarazione del reddito 2025
- Limite di € 1.500

6. Le risposte e i chiarimenti alla luce della Circolare AdE 2/E, della Nota Confindustria 16 marzo 2026 e della Circolare AdE 3/E 24 giugno 2026.

7. Documentazione e controlli

8. Criteri interpretativi adottati

9. Tabella riassuntiva

10. Questioni aperte

1. Inquadramento normativo

I commi 10-12, art.1 della Legge di Bilancio per il 2026, hanno introdotto l'istituto della "tassazione sostitutiva lavoro notturno e festivo, indennità di turno (c. 10– 12)"

La norma prevede che per il periodo d'imposta 2026, salva espressa rinuncia scritta del lavoratore, sono assoggettate ad una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15% le somme corrisposte, entro il limite annuo di 1.500 euro, ai lavoratori dipendenti a titolo di:

a) maggiorazioni e indennità per lavoro notturno ai sensi dell'articolo 1, comma 2 del decreto legislativo n. 66 del 2003 e dei CCNL;

b) maggiorazioni e indennità per lavoro prestato nei giorni festivi e nei giorni di riposo settimanale, come individuati dai CCNL;

c) indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni previsti dai CCNL. Non rientrano nel limite annuo di 1.500 € i premi di risultato e le somme derivanti dalla partecipazione agli utili dell'impresa assoggettati ad imposta sostitutiva ai sensi dell'art. 1, c, 182 e ss, della L. 208/2015.

Quanto all'ambito di applicazione soggettivo, la disposizione si applica ai lavoratori dipendenti del settore privato (con esclusione dei lavoratori del settore turistico e degli esercizi di somministrazione di cibi e bevande destinatari, anche nel 2026, del trattamento integrativo speciale, v. infra) titolari di reddito dal lavoro dipendente, nel 2025, non superiore a 40.000 euro.

Quanto all'ambito di applicazione oggettivo, sono esclusi dal perimetro di applicazione dell'imposta sostitutiva i compensi che, sebbene denominati come maggiorazioni o indennità, sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria: vanno verificate le previsioni dei singoli CCNL.

La norma chiarisce inoltre che il sostituto di imposta applica l'imposta sostitutiva, salva la facoltà del lavoratore di rinunciarvi espressamente in forma scritta. Se il sostituto di imposta tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non è lo stesso che ha rilasciato la CU redditi 2025, il lavoratore è tenuto ad attestare per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno. Infine, restano ferme le ordinarie regole contributive in materia previdenziale e assistenziale, salvo quanto diversamente previsto dai CCNL e dalla normativa vigente.

2. Le definizioni giuslavoristiche degli istituti interessati dalla norma fiscale.

Su tale disciplina agevolativa, al pari della tassazione sostitutiva sugli incrementi retributivi previsti da CCNL, sono sorti diversi dubbi interpretativi cui ha dato risposta l'Agenzia delle Entrate nella citata circolare n. 2/E.

Per quanto concerne la prima fattispecie (lavoro notturno), considerato il richiamo normativo espresso ai CCNL, rientrano nella nozione i lavoratori che svolgano la prestazione lavorativa nel "periodo notturno" definito dal CCNL, che può ricomprendere un intervallo più ampio rispetto a quello previsto dal DLGS n. 66/2003.

Riguardo la nozione di "riposo settimanale" si rinvia alla disciplina dei singoli CCNL, a prescindere dalla circostanza che lo stesso coincida o meno con la domenica, mentre per individuare la definizione di "turno" rileva quanto disposto dall'articolo 1, comma 2, lettera f) del DLGS n. 66/2003, nonché le specifiche regolamentati e organizzative rinvenibili nel CCNL.

La circolare ha precisato che rientrano nell'ambito applicativo della norma le "indennità di reperibilità previste dai CCNL in relazione alle tre tipologie di lavoro sopra elencate" (lavoro notturno, festivo, a turni).

Le definizioni che richiama anche la circolare AdE sono quelle decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, e dei contratti collettivi:

a) «**orario di lavoro**»: qualsiasi periodo in cui il lavoratore sia al lavoro, a disposizione del datore di lavoro e nell'esercizio della sua attività o delle sue funzioni;

b) «**periodo di riposo**»: qualsiasi periodo che non rientra nell'orario di lavoro;

c) «**lavoro straordinario**» (D.Lgs. n. 66/2003, artt. 1, 3, 5; Circ. Ministero del lavoro n. 8/2005) è il lavoro prestato oltre il normale orario di lavoro, così come definito all'articolo 3, ovvero oltre le 40 ore settimanali, considerando che la durata medio/massima dell'orario di lavoro, per ogni periodo di sette giorni, non può superare le 48 ore, comprese le ore di lavoro straordinario.

d) «**periodo notturno**»: periodo di almeno sette ore consecutive comprendenti l'intervallo tra la mezzanotte e le cinque del mattino;

e) «**lavoratore notturno**»:

1) qualsiasi lavoratore che durante il periodo notturno svolga almeno tre ore del suo tempo di lavoro giornaliero impiegato in modo normale;

2) qualsiasi lavoratore che svolga durante il periodo notturno almeno una parte del suo orario di lavoro secondo le norme definite dai contratti collettivi di lavoro. In difetto di disciplina collettiva è considerato lavoratore notturno qualsiasi lavoratore che svolga, per almeno tre ore, lavoro notturno per un minimo di ottanta giorni lavorativi all'anno; il suddetto limite minimo è riproporzionato in caso di lavoro a tempo parziale;

f) «**lavoro a turni**»: qualsiasi metodo di organizzazione del lavoro anche a squadre in base al quale dei lavoratori siano successivamente occupati negli stessi posti di lavoro, secondo un determinato ritmo, compreso il ritmo rotativo, che può essere di tipo continuo o discontinuo, e il quale comporti la necessità per i lavoratori di compiere un lavoro a ore differenti su un periodo determinato di giorni o di settimane;

g) «**lavoratore a turni**»: qualsiasi lavoratore il cui orario di lavoro sia inserito nel quadro del lavoro a turni;

h) «**lavoratore mobile**»: qualsiasi lavoratore impiegato quale membro del personale viaggiante o di volo presso una impresa che effettua servizi di trasporto passeggeri o merci, sia per conto proprio che per conto di terzi su strada, per via aerea o per via navigabile, o a impianto fisso non ferroviario;

i) «**lavoro offshore**»; l'attività svolta prevalentemente su una installazione offshore (compresi gli impianti di perforazione) o a partire da essa, direttamente o indirettamente legata alla esplorazione, alla estrazione o allo sfruttamento di risorse minerali, compresi gli idrocarburi, nonché le attività di immersione collegate a tali attività, effettuate sia a partire da una installazione offshore che da una nave;

l) «**riposo adeguato**»: il fatto che i lavoratori dispongano di periodi di riposo regolari, la cui durata è espressa in unità di tempo, e sufficientemente lunghi e continui per evitare che essi, a causa della stanchezza della fatica o di altri fattori che perturbano la organizzazione del lavoro, causino lesioni a se stessi, ad altri lavoratori o a terzi o danneggino la loro salute, a breve o a lungo termine;

m) **lavoro festivo**: attività lavorativa svolta in occasione di festività e/o ricorrenze nazionali, (ad es., Pasqua, Natale, Capodanno, 1° maggio) e CCNL

n) **riposo settimanale**: dal punto di vista generale: almeno 24 ore consecutive, in genere la domenica, di pausa ogni 7 giorni che si aggiunge al riposo giornaliero (11 ore). Su una media di 14 giorni. Per CCNL Metalmeccanici: se il sabato non è previsto come giorno di riposo settimanale sono previste determinate maggiorazioni. Tali maggiorazioni sono quelle per il lavoro festivo se il sabato è considerato giorno di riposo o giorno festivo

3. La Circolare AdE n.2 /2026

Nel riassumere i tre istituti a cui si applica l'agevolazione fiscale, la Circolare 2 dell'AdE, a pag. 9-10, così si esprime:

- a) maggiorazioni e indennità corrisposte dal datore di lavoro in relazione al lavoro notturno, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, e dei contratti collettivi nazionali di lavoro (CCNL);
- b) maggiorazioni e indennità corrisposte per lavoro svolto nei giorni festivi e di riposo, come individuati dai CCNL; sul punto, stante il tenore letterale della norma, il “riposo settimanale” è quello individuato dai CCNL, a prescindere dalla circostanza per cui lo stesso coincida, o meno, con la domenica;
- c) indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL; quanto alla nozione di turno, la stessa è rinvenibile nelle previsioni di cui all'articolo 1, comma 2, lettera f), del d.lgs. n. 66 del 2003, nonché nell'ambito di eventuali specifiche regolamentari e organizzative rinvenibili nella contrattazione collettiva nazionale.
- d) indennità di reperibilità: secondo l'AdE, si ritiene che rientrino nell'ambito applicativo della disposizione agevolativa le indennità di reperibilità previste dai CCNL in relazione alle tre tipologie di lavoro sopra elencate. (dunque, ancora: lavoro notturno, festivo, a turni).

Nel riassumere le fattispecie alle quali l'agevolazione non si applica, la Circolare 2, a pag.13, si esprime così:

- a)
 - le somme erogate in base agli accordi territoriali e aziendali
 - nonché gli istituti retributivi indiretti, a carico del datore di lavoro, nel caso di assenza dal lavoro (malattia, maternità/paternità, infortuni)
 - o quelli differiti (TFR)
 - o ancora le voci riguardanti la retribuzione diretta ordinaria (quindi anche la tredicesima e la quattordicesima mensilità)
- b)
 - le somme corrisposte, a qualsiasi titolo, per lavoro straordinario, eccetto che festivo o notturno
 - nonché, ai sensi del comma 11, i compensi che, ancorché denominati come maggiorazioni o indennità, sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria. Sono, difatti, interessati dalla disciplina in esame esclusivamente gli importi “aggiuntivi” collegati agli istituti richiamati, ove previsti dal CCNL, rispetto alla retribuzione ordinaria percepita dai lavoratori, ferma restando l'esclusione delle somme relative a lavoro straordinario.

Le dizioni sopra riportate che l'AdE utilizza nella Circolare 2/E meritano alcune osservazioni.

Innanzitutto, è pacifico che restano escluse le somme, collegate alle tre tipologie di lavoro elencate, che siano erogate in base solo agli accordi territoriali e aziendali.

Sono altresì, come abbiamo visto, esclusi gli istituti retributivi indiretti, a carico del datore di lavoro, in caso di assenza dal lavoro (malattia, maternità/paternità, infortuni) o quelli differiti (TFR), nonché le voci riguardanti la retribuzione ordinaria (inclusa la tredicesima e la quattordicesima).

L'Agenzia delle Entrate conferma, infine, che sono escluse le somme corrisposte a titolo di lavoro straordinario, con eccezione delle ipotesi in cui tali straordinari siano riferiti a prestazioni di lavoro eseguito nel periodo festivo o notturno: in altre parole, ove il lavoro straordinario sia reso in regime di lavoro festivo e/o notturno, l'eventuale indennità per "straordinario festivo/notturno" è soggetta all'imposta sostitutiva.

Il primo dubbio, che potrebbe restare anche dopo l'emanazione della Circolare, è che l'Agenzia delle Entrate nell'inciso sopra riportato, abbia fatto riferimento espresso solo al lavoro straordinario "festivo" e "notturno". Nonostante questa omissione, come osservato da Confindustria nella Nota del 16 marzo 2026, pag. 18, si ritiene che "l'estensione interpretativa debba applicarsi anche allo (eventuale) straordinario reso durante un "turno". Ciò per una ragione di coerenza sistematica, in quanto le indennità cui si riferisce il comma 10 sono ricollegate espressamente a tutte e tre le tipologie di lavoro. Inoltre, anche la lettera della norma consente di giungere a tale interpretazione, posto che sono soggette ad imposta sostitutiva le "indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL".

Un secondo dubbio sorge in relazione alle indennità di reperibilità erogate a dipendenti chiamati a coprire prestazioni di lavoro notturno, festivo o su turni, in quanto la circolare precisa che sono agevolabili a condizione che siano previste da CCNL ed esclude espressamente le somme corrisposte "in base ad accordi territoriali e aziendali". Nella prassi contrattuale il CCNL dispone la cornice normativa in cui tali somme devono essere erogate, ma la determinazione quantitativa è rinviata alla contrattazione aziendale. Si ritiene pertanto, come osservato da Confindustria (Nota 16 marzo 2026, pag.18), che siano agevolabili anche tali indennità, posto che la contrattazione di secondo livello si limita a stabilire solo il quantum, ma la fonte del diritto del dipendente alla percezione di tali somme è il CCNL.

Un'ulteriore criticità della nuova disciplina agevolativa è individuabile nel successivo comma 12, in cui si precisa che non rientrano nell'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva i compensi che, ancorché denominati come maggiorazioni o indennità, sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria.

Ciò in quanto, dall'analisi del testo, non era chiaro se il Legislatore con tale formulazione avesse voluto semplicemente inserire una norma di chiusura per contrastare possibili forme di aggiramento della disciplina IRPEF, oppure vi fosse l'intenzione di escludere dalla misura di favore alcune categorie di lavoratori non turnisti che prestano il loro lavoro giornaliero normale nel periodo notturno. Dopo la pubblicazione della circolare n. 2/E, che si limita a replicare il testo normativo, si ritiene, parimenti come esplicitato da Confindustria (Nota cit., pag.19) che ne risulti "confermata l'assenza di alcuna volontà di penalizzare le categorie di lavoratori che maggiormente subiscono tale disagio". Pertanto, si ritengono agevolabili anche le maggiorazioni e indennità previste per lavoratori non turnisti che prestano il loro lavoro giornaliero normale nel periodo notturno.

4. La circolare AdE 3/E 2026

L'Agenzia delle Entrate è tornata sul tema delle due agevolazioni irpef introdotte con l'articolo 1, commi 7, 10 e 11, della legge di Bilancio 2026, legge n. 199/2025 con la Circolare 3 del 24 giugno 2026, con cui fornisce ulteriori precisazioni e indicazioni operative, attraverso le FAQ, in merito all'applicazione delle agevolazioni, integrative dei primi chiarimenti contenuti nella circolare n. 2/E del 24 febbraio scorso.

I chiarimenti ampliano il perimetro applicativo delle agevolazioni fiscali introdotte per gli aumenti retributivi e per le indennità legate al lavoro notturno, festivo e a turni, confermando alcune osservazioni e interpretazioni già espresse da Confindustria.

La nuova circolare Entrate 3/E si sofferma e chiarisce i seguenti dubbi:

- 1) Maggiorazione domenicale
- 2) Part-time
- 3) Straordinario festivo o notturno
- 4) Indennità di reperibilità
- 5) Indennità di pernottamento
- 6) caso dell'assenza di CCNL
- 7) Lavoratori impatriati e docenti/ricercatori

Per ogni quesito l'AdE nella nuova Circolare 3/E riporta quanto eventualmente già affermato nella precedente Circolare 2 di febbraio e infine dà la propria risposta, in alcuni casi aggiornata

5. I quesiti.

Sostanziali

FESTIVI E RIPOSO

1) Giorni festivi

La definizione deve intendersi come:

- a)
 - domenica sempre inclusa e
 - festività civili/nazionali previste dalla legge;
- oppure
- b) la qualificazione può dipendere dal CCNL o da eventuali accordi aziendali?

2) Riposo settimanale

È necessario rifarsi esclusivamente alla definizione di “riposo settimanale” prevista dal CCNL applicato, oppure la norma consente una lettura più ampia legata all’organizzazione/turnazione aziendale (es. giorno di riposo effettivamente fruito)?

3) Sabato come giorno di riposo

Quando il sabato è considerato riposo settimanale nell’organizzazione aziendale, lo straordinario svolto in tale giornata rientra tra le maggiorazioni che possono beneficiare della sostitutiva?

4) Definizione di giorno di riposo. L’azienda istante adotta, sia per i lavoratori giornalieri che per i turnisti, orari di lavoro distribuiti su 5 giorni a settimana, pertanto, non ritiene che possa essere considerato giorno di riposo anche la sesta giornata (ad esempio, per i giornalieri che lavorano dal lunedì al venerdì, il sabato viene considerata giornata lavorativa a zero ore), mentre ritiene pacifico che la settima giornata costituisca giorno di riposo settimanale ai sensi del D.Lgs. n. 66/2003.

Secondo tale interpretazione, per il lavoro straordinario quindi:

- dovrebbero essere considerate le maggiorazioni per il lavoro svolto esclusivamente
 - i) nelle festività,
 - ii) nelle ore notturne e
 - iii) di domenica (o giorno equivalente)
- mentre dovrebbe essere escluso il lavoro (diurno) svolto nei primi sei giorni della settimana (sempre per gli orari settimanali distribuiti su cinque giornate).

5) Maggiorazione domenicale. Quesito: la maggiorazione per il lavoro domenicale è agevolata anche se la domenica non coincide con il riposo settimanale?

6) Maggiorazione festiva e straordinario. Nell’azienda istante non sono previsti turni di lavoro festivo, pertanto, si chiede se la detassazione sia applicabile alla sola maggiorazione delle ore di straordinario, svolte in giornata festiva (straordinario festivo) con esclusione della quota oraria base, considerato che l’attività è effettuata esclusivamente in regime di straordinario.

7) Part-time verticale e riposo. Quesito: il lavoro supplementare del part-time verticale nei giorni non lavorati beneficia del 15%?

NOTTURNO

8) Maggiorazione notturna: l'azienda chiede se la detassazione debba essere limitata esclusivamente alla maggiorazione riferita alle ore lavorate nell'ambito dell'orario ordinario notturno, oppure se possano essere incluse anche le maggiorazioni applicate alle ore eccedenti l'orario normale di lavoro, vale a dire lo straordinario notturno, con esclusione della quota oraria base.

9) differenza tra orario notturno in CCNL e orario notturno in AIA. L'azienda istante segnala che il notturno da CCNL, ai fini retributivi, decorre dalle 12 ore successive all'inizio del turno del mattino per ciascun gruppo lavorativo, mentre il notturno in azienda da AIA del 1994, decorre dalle 20:00 alle 8:00. Si richiede, ai fini dell'applicazione della tassazione agevolata sulle maggiorazioni per lavoro notturno quale fascia oraria prendere in considerazione.

10) Indennità di pernottamento. Quesito: l'indennità di pernottamento prevista dal CCNL Credito beneficia del 15%?

STRAORDINARIO FESTIVO / NOTTURNO

11) Straordinario festivo o notturno. Quesito: Lo straordinario festivo o notturno beneficia dell'imposta sostitutiva?

TURNO

12) Lavoro in turno.

12.1. Indennità di turno e indennità di mansione. La norma non chiarisce se per indennità di turno debba essere considerata anche quella che i vari CCNL riconoscono a titolo di indennità di mansione, seppur quantificata in percentuale sulla retribuzione in funzione del diverso orario di lavoro osservato rispetto ai lavoratori giornalieri oppure se tale indennità di mansione debba essere esclusa, in quanto rientrante tra gli emolumenti retributivi ordinari e fissi.

12.2. Lavoro in turno diurno feriale. Quesito: se anche nel lavoro in turno si debba applicare l'imposta sostitutiva sulle sole maggiorazioni per l'attività svolta nei giorni festivi, di riposo o nelle ore notturne e non anche sulle maggiorazioni riconosciute per il lavoro diurno feriale, seppure in turno.

Quesito 13. Indennità di turno non prevista dal CCNL

L'azienda istante segnala che il proprio CCNL non prevede indennità di turno o ulteriori emolumenti e non rinvia alla contrattazione integrativa per la relativa disciplina.

Pertanto, ne conclude che le indennità di turno previste dai propri accordi aziendali non siano soggette a tassazione agevolata.

Quesito 14. Straordinario in turno.

Invece, per quanto riguarda il lavoro straordinario in turno, l'interpretazione di Confindustria è la seguente: L'Agenzia delle Entrate conferma, altresì, che sono escluse le somme corrisposte a titolo di lavoro straordinario, con eccezione delle ipotesi in cui tali straordinari siano riferiti a prestazioni di lavoro eseguito nel periodo festivo o notturno: in altre parole, ove il lavoro straordinario sia reso in regime di lavoro festivo e/o notturno, l'eventuale indennità per "straordinario festivo/notturno" è soggetta all'imposta sostitutiva. Nonostante l'Agenzia delle Entrate in questo inciso abbia fatto riferimento espresso solo al lavoro straordinario "festivo" e "notturno", si ritiene che l'estensione interpretativa debba applicarsi anche allo (eventuale) straordinario reso durante un "turno". Ciò per una ragione di coerenza sistematica, in quanto le indennità cui si riferisce il comma 10 sono ricollegate espressamente a tutte e tre le tipologie di lavoro. Inoltre, anche la lettera della norma

consente di giungere a tale interpretazione, posto che sono soggette ad imposta sostitutiva le “indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL”. L’azienda istante chiede conferma di questa interpretazione della norma e della circolare.

REPERIBILITA’

15) Indennità di reperibilità senza intervento del lavoratore. Quesito: la reperibilità è agevolata anche senza intervento effettivo del lavoratore?

16) Indennità di reperibilità su 6 giorni consecutivi comprensivi del giorno festivo: l’indennità di reperibilità è riconosciuta su 6 gg. consecutivi comprensivi del festivo, come previsto dal **CCNL Metalmeccanica Industria**; l’azienda istante chiede se, in considerazione dell’inclusione del giorno festivo nel periodo di reperibilità, l’intero importo dell’indennità possa essere assoggettato a detassazione.

17) reperibilità lunedì-venerdì in parte notturna e reperibilità sabato domenica e festivi ‘turnisti’ e ‘normalisti’.

L’azienda istante ha implementato la reperibilità così strutturata:

a) reperibilità dal lunedì al venerdì --> dalle ore 18.00 alle ore 8.00 del giorno successivo

b) reperibilità sabato, domenica e festivi --> dalle ore 8.00 alle ore 8.00 del giorno successivo

Viene riconosciuta un’indennità forfettaria se la giornata in reperibilità cade in una festività particolare (1° gennaio, Pasqua, Lunedì di Pasqua, 1° maggio, 15 agosto e 25 dicembre).

Dunque, se l’agevolazione si applica nei limiti degli importi delle indennità di reperibilità previste dal CCNL, secondo l’azienda l’applicazione o meno dell’agevolazione dovrebbe seguire i criteri seguenti:

a) Reperibilità dal lunedì al venerdì --> dalle ore 18.00 alle ore 8.00 del giorno successivo:

a.1. Se effettuata da turnisti: si applica l’imposta sostitutiva

a.2. Se effettuata da normalisti: si richiede se si applichi l’imposta sostitutiva all’intero importo dell’indennità di reperibilità oppure vada applicata la tassazione ordinaria per le ore non ricadenti nell’orario notturno

b) Reperibilità sabato, domenica e festivi --> dalle ore 8.00 alle ore 8.00 del giorno successivo

b.1. se effettuata da turnisti: si applica l’imposta sostitutiva

b.2. se effettuata da normalisti: si richiede se si applichi l’imposta sostitutiva all’intero importo dell’indennità di reperibilità oppure vada applicata la tassazione ordinaria per le ore non ricadenti nell’orario notturno e nel giorno festivo con riferimento al sabato

18) gettone notturno di reperibilità + straordinario festivo e notturno. Nell’azienda istante è prevista per alcuni dipendenti la reperibilità su base annuale. In caso di attivazione entro le ore 21.00, mentre dalle 22.00 è previsto un ‘gettone notturno’, per cui si ha straordinario + maggiorazione notturna. Il CCNL prevede una ‘indennità giornaliera di 3° turno’, per cui si può avere, ad esempio, di domenica, dalle 22 alle 24, un gettone di chiamata notturna più lo straordinario festivo e notturno. In casi come questo si richiede quali voci siano agevolabili e quali no.

CCNL

19) Assenza di CCNL. Quesito: le agevolazioni spettano se il rapporto di lavoro non è regolato da un CCNL?

REGIMI AGEVOLATI PER LAVORATORI IMPATRIATI E DOCENTI/RICERCATORI

20) Agevolazione con imposta sostitutiva al 15% e i regimi agevolati per lavoratori impatriati e docenti/ricercatori. Quesito: Come si coordinano le imposte sostitutive con i regimi agevolati per impatriati e ricercatori?

Procedurali

a) Adesione o rinuncia del lavoratore

L'applicazione è automatica con possibilità di rinuncia (opt out) oppure serve una manifestazione espressa di volontà (opt in)?

Inoltre, ci sono indicazioni sui requisiti minimi per la rinuncia (email, firma, contenuti essenziali)?

b) Autodichiarazione reddito 2025 con sostituto diverso

In caso di cambio del sostituto d'imposta rispetto alla CU 2025, esiste un modello o una formula suggerita per acquisire la dichiarazione del reddito 2025 ai fini dei controlli?

c) Tetto annuo 1.500 euro

L'importo massimo va considerato per singolo rapporto oppure per lavoratore, anche in presenza di più rapporti nel corso dell'anno (compresa eventuale somministrazione)?

6. Le risposte e i chiarimenti alla luce della Circolare AdE 2/E, della Nota Confindustria 16 marzo 2026 e della Circolare AdE 3/E 24 giugno 2026.

QUESITI SOSTANZIALI

FESTIVI E RIPOSO

Quesito 1: Giorni festivi.

Se la classificazione sia:

- a)
 - domenica sempre inclusa e
 - festività civili/nazionali previste dalla legge, oppure
- b) la qualificazione possa dipendere dal CCNL o da eventuali accordi aziendali

La norma parla di lavoro svolto nei giorni festivi e di riposo, come individuati dai CCNL, dunque la formulazione distingue:

- festivi
- riposo settimanale

Come noto, la domenica non sarebbe automaticamente ‘festiva’ ai fini lavoristici. Nel D.Lgs.66/2003 la domenica è il giorno normalmente destinato al riposo settimanale ma i) il riposo può cadere in un altro giorno, ii) in molti settori la domenica è un normale giorno lavorativo e iii) la nozione di ‘giorno festivo’ e di ‘giorno di riposo’ non coincidono necessariamente. Dunque la domenica può essere:

- riposo settimanale, se così previsto da contratti;
- giorno lavorativo, ad es. in settori a ciclo continuo

La norma, e lo conferma la circolare n.2/E, non assume una definizione legale rigida, ma rimette la qualificazione al CCNL: prevale come il contratto qualifica o prevede possa essere qualificata dalle aziende quella giornata.

Tuttavia, la circolare 2/E dice chiaramente anche “*come individuati dai CCNL*”. Pertanto, contano non solo la normativa, ma anche la qualificazione o le qualificazioni contrattuali previste nel CCNL, sia dirette, sia abilitanti le singole organizzazioni aziendali. Vale a dire che, se comunque le festività legali sono sempre incluse, il CCNL può ampliare, specificare, differenziare.

Infine, la Circolare 3/E ha dato una risposta tranchant sulla domenica: “la domenica è sempre giorno festivo”, come vedremo *infra*. La ratio è chiara: il disagio del lavorare la domenica non è integralmente compensato dall’aver, ovviamente, un altro giorno di riposo settimanale.

In conclusione, la risposta corretta è dunque, una soluzione mista tra le ipotesi a) e b) del quesito originario, con prevalenza del CCNL (ex AdE Circ “/E) e inserimento sempre della domenica (ex AdE Circ. 3/E), dunque molto ampia, vale a dire che sono sempre incluse:

- Festività civili (es: 1° maggio, 25 dicembre): se lavorate, la relativa maggiorazione rientra nell’agevolazione;
- Sempre la domenica, a prescindere
- Altro giorno di riposo settimanale previsto dal CCNL
- eventuali ulteriori giornate festive rilevano se previste dal CCNL;

Quesito 2: Riposo settimanale

Se sia necessario rifarsi esclusivamente alla definizione di “riposo settimanale” prevista dal CCNL applicato, oppure la norma consente una lettura più ampia legata all’organizzazione/turnazione aziendale (es. giorno di riposo effettivamente fruito)

Come noto, il D.Lgs. 66/2003 prevede:

- almeno 24 ore consecutive di riposo ogni 7 giorni
- normalmente coincidenti con la domenica

- ma con possibilità di diversa collocazione per esigenze organizzative

Il CCNL può individuare il giorno di riposo settimanale in modo specifico (es. sabato, turnazioni cicliche, ecc.).

L'indicazione decisiva proviene dalla Circolare 2/E. Qui la spiegazione della Circolare 2/E è ancora più chiara: vale la definizione del CCNL, in quanto specifica e concreta, rispetto a quella astratta (purché non in contrasto) del D.Lgs. 66/2003.

Dunque, conta il giorno di riposo, anche variabile, individuato nel ciclo di lavoro dal CCNL o dalle aziende secondo le opzioni del CCNL. Se rileva il riposo effettivo nella turnazione nell'organizzazione, allora il "riposo settimanale" è quello individuato dal CCNL, a prescindere dalla coincidenza con la domenica, dunque, ai fini dell'imposta sostitutiva del 15%, rileva esclusivamente il riposo settimanale come individuato dal CCNL applicato. Non deve essere necessariamente la domenica, ma non è sufficiente la mera organizzazione aziendale di fatto, indipendente da qualsiasi previsione del CCNL. Si ritiene sia necessario che il giorno possa essere qualificato come "riposo settimanale" secondo il contratto collettivo. In conclusione, La singola organizzazione aziendale rileva solo se usufruisce di un'opzione organizzativa riconducibile al CCNL.

Quesito 3: Sabato come giorno di riposo

Qualora il sabato sia considerato riposo settimanale nell'organizzazione aziendale, se lo straordinario svolto in tale giornata beneficia dell'agevolazione fiscale.

Abbiamo visto che la Circolare distingue chiaramente: sono agevolabili

- maggiorazioni per lavoro notturno
- maggiorazioni per lavoro festivo
- maggiorazioni per lavoro nei giorni di riposo settimanale (individuati dai CCNL)

Sono invece escluse:

- le somme per lavoro straordinario, eccetto che festivo o notturno

Dunque, la distinzione fondamentale è che se il sabato è:

- a) Formalmente riposo settimanale secondo CCNL, La maggiorazione per lavoro svolto in quel giorno è maggiorazione per lavoro nel giorno di riposo settimanale → beneficia dell'agevolazione
- b) Se non è formalmente riposo settimanale, ma solo straordinario su giorno ordinario a zero ore → escluso dall'agevolazione.

Quesito 4: Definizione di giorno di riposo.

L'azienda istante adotta, sia per i lavoratori giornalieri che per i turnisti, orari di lavoro distribuiti su 5 giorni a settimana, pertanto, non ritiene che possa essere considerato giorno di riposo anche la sesta giornata (ad esempio, per i giornalieri che lavorano dal lunedì al venerdì, il sabato viene considerata giornata lavorativa a zero ore), mentre ritiene pacifico che la settima giornata costituisca giorno di riposo settimanale ai sensi del D.Lgs. n. 66/2003.

Si conferma che l'interpretazione è corretta e, rebus sic stantibus, per il lavoro straordinario; quindi, dovrebbero essere considerate le maggiorazioni per il lavoro svolto esclusivamente

- i) nelle festività,
- ii) nelle ore notturne e
- iii) di domenica (o giorno equivalente)

Parimenti è corretta l'esclusione del lavoro straordinario – diurno - svolto nelle prime 6 giornate della settimana, sempre per gli orari settimanali distribuiti su 5 giornate.

Quesito 5. Maggiorazione domenicale

Quesito: la maggiorazione per il lavoro domenicale è agevolata anche se la domenica non coincide con il riposo settimanale?

Secondo la Circolare n. 2/E:

“stante il tenore letterale della norma, il ‘riposo settimanale’ è quello individuato dai CCNL, a prescindere dalla circostanza per cui lo stesso coincida, o meno, con la domenica”.

Risposta AdE in Circolare n.3/E:

Sì. La maggiorazione domenicale beneficia comunque dell’imposta sostitutiva del 15%, poiché la domenica è sempre giorno festivo.

Quesito 6. Maggiorazione festiva in azienda che non prevede turni di lavoro festivo.

In ipotesi di svolgimento di ore lavorative in giornata festiva, si tratterebbe di straordinario festivo considerato che l’attività è effettuata esclusivamente in regime di straordinario, e l’azienda chiede se in tal caso la detassazione sia applicabile alla sola maggiorazione delle ore di straordinario, svolte con esclusione della quota oraria base.

Si ritiene pacificamente di sì. Teniamo sempre presente che la Circolare 2/E, a pag.13, nell’indicare le esclusioni, cita “*le somme corrisposte, a qualsiasi titolo, per lavoro straordinario, eccetto che festivo o notturno*”, che va inteso come “*eccetto che le somme corrisposte per lavoro straordinario festivo o notturno*” (e in turno), le quali, a contrario, sono ammesse.

Anche se non sono previsti turni festivi, vale l’interpretazione nel senso della detassabilità della maggiorazione per **festivo** straordinario. L’emolumento è integralmente agevolabile in quanto **festivo** (come lo sarebbe in quanto notturno), interpretazione perfettamente coerente con la volontà del legislatore e la lettera della Circ. 2/E e poi della Circ. 3/E, per la quale “l’imposta sostitutiva del 15% si applica all’intera retribuzione corrisposta per lavoro straordinario festivo o notturno”.

Fattispecie	
Straordinario non festivo e non notturno	Non agevolabile
Straordinario festivo = ordinario festivo	Integralmente agevolabile in quanto festivo
Straordinario notturno = ordinario notturno	Integralmente agevolabile in quanto notturno

Quesito 7. Part-time verticale e riposo

Quesito: Il lavoro supplementare del part-time verticale nei giorni non lavorati beneficia del 15%?

Secondo la Circolare n. 2/E:

“stante il tenore letterale della norma, il ‘riposo settimanale’ è quello individuato dai CCNL, a prescindere dalla circostanza per cui lo stesso coincida, o meno, con la domenica”.

Risposta AdE in Circolare 3/E

L’agevolazione spetta solo se il lavoro è svolto nel giorno di riposo contrattuale. Non si applica al semplice lavoro supplementare o alle clausole elastiche.

In conclusione, su questi primi quesiti:

Quesito	Risposta
Riposo settimanale	Rileva quello individuato dal CCNL
Sabato	Agevolabile solo se CCNL lo qualifica come riposo settimanale
Festivi	Inclusi quelli ex lege + quelli individuati dal CCNL
Maggiorazione domenicale dove domenica non è riposo settimanale	Agevolabile, domenica è sempre festivo
lavoro supplementare del part-time verticale nei giorni non lavorati	Agevolabile solo se il lavoro è svolto nel giorno di riposo contrattuale. Non si applica al semplice lavoro supplementare o alle clausole elastiche.
Straordinario festivo in azienda senza turni di lavoro festivo	Integralmente agevolabile non in quanto turno ma in quanto festivo

NOTTURNO

Quesito 8: maggiorazione notturna e straordinario notturno. Si chiede se l'agevolazione sia limitata esclusivamente alla maggiorazione per le ore lavorate nell'ambito dell'orario ordinario notturno, oppure alle maggiorazioni per le ore eccedenti l'orario normale di lavoro, vale a dire lo straordinario notturno, con esclusione della quota oraria base.

Anche qui soccorrono le stesse considerazioni già viste per il quesito precedente.

La Circolare 2/E, a pag.13, nell'indicare le esclusioni, cita *“le somme corrisposte, a qualsiasi titolo, per lavoro straordinario, eccetto che festivo o notturno”*, che va inteso come *“eccetto che le somme corrisposte per lavoro straordinario festivo o notturno”*, le quali, a contrario, sono ammesse.

Interpretazione confermata anche dalla analisi della lettera della circolare che parla sempre di importi aggiuntivi, vale a dire laddove usa di volta in volta le espressioni: *“non sostitutivi”*; *“ulteriori rispetto alla base”*, *“non ordinari”*.

Successivamente, la Circolare 3/E è tranchant sull'argomento, in senso pro contribuente, inquanto afferma che: *“l'imposta sostitutiva del 15% si applica all'intera retribuzione corrisposta per lavoro straordinario festivo o notturno.”*

È pertanto detassabile:

- Sia la maggiorazione notturna ordinaria
- Sia la maggiorazione per straordinario notturno,
- inclusa la quota base lavoro ordinario.

Quesito 9: differenza tra orario notturno in CCNL e orario notturno in AIA.

Notturno in CCNL: decorrenza dalle 12 ore successive all'inizio del turno del mattino per ciascun gruppo lavorativo,

Notturno da AIA: decorrenza dalle 20:00 alle 8:00.

L'azienda richiede quale fascia oraria prendere in considerazione, ai fini dell'applicazione della tassazione agevolata sulle maggiorazioni per lavoro notturno.

Innanzitutto, il principio basilare è che, ai fini dell'agevolazione fiscale dovrebbe rilevare la fascia oraria cui il CCNL o la disciplina collettiva applicabile collega la corresponsione della maggiorazione notturna. Pertanto, qualora l'AIA aziendale operi nell'ambito di una delega o di uno spazio regolativo consentito dal CCNL, si ritiene utilizzabile la fascia 20:00-8:00. Diversamente, ove l'AIA introduca autonomamente una nozione ampliata di notturno chiaramente non prevista né consentita dal CCNL, l'agevolazione dovrebbe limitarsi alla fascia notturna definita dal CCNL. In ogni caso, nella volontà del legislatore, ma anche da una interpretazione sistematica della Circolare, concordemente con le

osservazioni di Confindustria, si ritiene appunto che il CCNL sia richiamato come la fonte che istituisce e regola un istituto, ma non ne definisce il quantum. Parimenti è il numero delle ore che rileva, ma non la loro decorrenza e collocazione nell'arco della giornata, in altre parole: è rilevante che, in una organizzazione aziendale con decorrenze differenti rispetto al CCNL, le ore di lavoro notturno non risultino per questo motivo in numero superiore, viceversa potendosi ritenere irrilevante il caso in cui siano lo stesso numero, non essendoci alcuna penalizzazione per l'Erario (e trovando sempre la fonte che fonda e legittima l'istituto ai fini agevolativi fiscali nel CCNL). A rinforzo di tale interpretazione, bisogna sempre ritenere che, in caso di contrasto, anche in un aspetto come la decorrenza di un certo orario, tra CCNL e AIA, non può essere erroneo rifarsi alle definizioni di legge per inquadrare l'istituto nei suoi aspetti essenziali e superare la discrepanza.

Quesito 10. Indennità di pernottamento

Quesito: l'indennità di pernottamento prevista dal CCNL Credito beneficia del 15%?

Non vi è una specifica citazione della circolare n. 2/E. La risposta si fonda direttamente sull'interpretazione da parte dell'AdE del CCNL Credito.

Risposta AdE in Circolare 3/E;

Sì. L'indennità di pernottamento è agevolata in quanto compenso aggiuntivo collegato all'organizzazione del lavoro notturno.

Quesito 11. Straordinario festivo o notturno

Quesito: Lo straordinario festivo o notturno beneficia dell'imposta sostitutiva?

Secondo la Circolare n. 2/E:

“le somme corrisposte, a qualsiasi titolo, per lavoro straordinario, eccetto che festivo o notturno, nonché, ai sensi del comma 11, i compensi che, ancorché denominati come maggiorazioni o indennità, sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria. Sono, difatti, interessati dalla disciplina in esame esclusivamente gli importi ‘aggiuntivi’ collegati agli istituti richiamati, ove previsti dal CCNL, rispetto alla retribuzione ordinaria percepita dai lavoratori, ferma restando l'esclusione delle somme relative a lavoro straordinario”.

Risposta AdE in Circolare 3/E:

Sì. L'imposta sostitutiva del 15% si applica all'intera retribuzione corrisposta per lavoro straordinario festivo o notturno.

TURNO

Quesito 12: Lavoro in turno; 12.1: Indennità di turno e indennità di mansione; 12.2: Lavoro in turno diurno feriale.

(12.1) Si chiede se l'indennità di mansione, riconosciuta dai CCNL, quantificata in percentuale sulla retribuzione in funzione del diverso orario di lavoro osservato rispetto ai lavoratori giornalieri, sia agevolabile oppure se debba essere esclusa, in quanto rientrante tra gli emolumenti retributivi ordinari e fissi.

(12.2) Si chiede se come maggiorazione per lavoro in turno agevolabile si intenda solo la maggiorazione per lavoro in turno

- i) in giorno festivo
- ii) in giorno di riposo
- iii) nelle ore notturne

o vi rientrino anche le maggiorazioni riconosciute per il lavoro diurno feriale, seppure in turno.

Soccorre anche qui l'interpretazione di Confindustria, che ricorda che:

- i) sono soggette ad imposta sostitutiva le “indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL”
- ii) l'estensione interpretativa deve applicarsi anche allo (eventuale) straordinario reso durante un “turno”. Ciò per una ragione di coerenza sistematica, in quanto le indennità cui si riferisce il comma 10 sono ricollegate espressamente a tutte e tre le tipologie.
- iii) dalla Circolare risulta confermata l'assenza di ogni volontà di penalizzare le categorie di lavoratori non turnisti che prestano il loro lavoro giornaliero normale nel periodo notturno; a contrario, da una parte il problema della penalizzazione non si pone nemmeno per i turnisti, d'altra parte, tale interpretazione di favore estensiva non vale per il diurno.

Naturalmente occorre distinguere casi specifici in cui il CCNL non preveda indennità di turno né rinvii alla contrattazione aziendale. È dunque utile distinguere tra:

- indennità di turno solo aziendale: tendenzialmente esclusa;
- maggiorazione/indennità per straordinario in turno: agevolabile solo se riconducibile a voce prevista/abilitata dal CCNL o a emolumento connesso al lavoro a turni previsto/abilitato dal CCNL.

Dunque, per quanto riguarda la cd. “indennità di mansione”, che è normalmente legata agli orari diversi, il principio discriminante risiede non nel nome ma nella natura economico-retributiva: non si ritiene agevolabile una indennità che sia fissa, strutturale, legata esclusivamente alla mansione, mentre è agevolabile una indennità che, a prescindere dal nome, sia legata a condizioni specifiche, quali notte/festivo-riposo - e che sia variabile.

Per quanto riguarda il turno diurno (e) feriale, una interpretazione restrittiva propende per la risposta negativa, in quanto, in base alla volontà del legislatore e all'interpretazione della Circolare, che in alcuni casi omette di citare il lavoro in turno accanto al lavoro notturno e al lavoro festivo/riposo – come nel riferimento allo straordinario - riterrebbe che, ai fini dell'agevolazione, non basterebbe che siano semplici ore di lavoro ordinario in turno, ma dovrebbero essere ore di lavoro in turno:

- i) notturno
- ii) in giorno festivo/ di riposo

Tuttavia, questa interpretazione restrittiva sembra da rigettare. La norma e la circolare parlano di “indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL”, senza assolutamente limitarli necessariamente al turno notturno/festivo. La sintesi dell'Agenzia conferma l'agevolazione per notturno, festivo e turni; e specifica anche la reperibilità collegata alle medesime fattispecie. Soccorre anche qui l'osservazione di Confindustria per la quale, relativamente al fatto che l'Agenzia delle Entrate abbia fatto riferimento espresso solo al lavoro straordinario “festivo” e “notturno”. Nonostante questa omissione, come osservato da Confindustria nella Nota del 16 marzo 2026, pag. 18, si ritiene che “l'estensione interpretativa debba applicarsi anche allo (eventuale) straordinario reso durante un “turno”. Ciò per una ragione di coerenza sistematica, in quanto le indennità cui si riferisce il comma 10 sono ricollegate espressamente a tutte e tre le tipologie di lavoro. Inoltre, anche la lettera della norma consente di giungere a tale interpretazione, posto che sono soggette ad imposta sostitutiva le “indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL”.

Pertanto, concludere che il turno diurno feriale sia escluso è una conclusione troppo restrittiva. Il criterio corretto dovrebbe essere che una interpretazione sistematica dovrebbe consentire di ritenere

agevolabile l'indennità di turno – anche diurno feriale- se è un emolumento aggiuntivo, previsto dal CCNL, espressamente collegato al turno e non sostitutivo della retribuzione ordinaria.

Quesito 13. Indennità di turno non prevista dal CCNL

L'azienda istante segnala che il proprio CCNL non prevede indennità di turno o ulteriori emolumenti e non rinvia alla contrattazione integrativa per la relativa disciplina.

Pertanto, ne conclude che le indennità di turno previste dai propri accordi aziendali non siano soggette a tassazione agevolata.

Ad avviso dello scrivente occorre distinguere il caso in cui il CCNL non menziona i turni e solo contratto aziendale introduce ex novo il sistema dei turni. La conclusione è effettivamente che non sia agevolabile, salvo casi particolari.

Ciò in quanto la Circolare 2/E valorizza il fatto che le “modalità organizzative” del lavoro a turni siano riconducibili alla contrattazione collettiva. Se il CCNL non conosce affatto l'istituto, il secondo livello non sta regolando un istituto esistente, ma lo sta creando integralmente.

L'altro caso è quando il CCNL preveda l'istituto e disciplini il lavoro a turni, ma non prevede indennità. Che chiaramente rinvia al secondo livello e il contratto aziendale introduce invece la maggiorazione. La conclusione di chi scrive è che in questo caso l'indennità/maggiorazione sia agevolabile. Ciò in quanto, si ritiene, l'agevolazione non presuppone che la maggiorazione esista già nel CCNL, presuppone piuttosto che l'istituto del lavoro a turni sia previsto dall'ordinamento contrattuale applicabile. Il secondo livello interviene sul trattamento economico di un istituto già esistente. Si osserva inoltre che altrimenti si arriverebbe ad un risultato poco ragionevole. Sarebbe difficile sostenere che l'agevolazione dipenda dall'aver previsto o meno nel CCNL l'importo della maggiorazione. L'elemento qualificante è il lavoro a turni, non l'origine della voce retributiva.

In conclusione, ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva appare decisivo che il lavoro a turni costituisca un istituto disciplinato dal contratto collettivo nazionale applicato. Non sembra invece necessario che il CCNL preveda anche la specifica indennità o maggiorazione economica, ben potendo quest'ultima essere introdotta o incrementata dalla contrattazione di secondo livello nell'ambito di un istituto già riconosciuto dalla disciplina collettiva.

Quesito 14. Straordinario in turno.

Per quanto riguarda il lavoro straordinario in turno, l'interpretazione di Confindustria è la seguente: L'Agenzia delle Entrate conferma, altresì, che sono escluse le somme corrisposte a titolo di lavoro straordinario, con eccezione delle ipotesi in cui tali straordinari siano riferiti a prestazioni di lavoro eseguito nel periodo festivo o notturno: in altre parole, ove il lavoro straordinario sia reso in regime di lavoro festivo e/o notturno, l'eventuale indennità per “straordinario festivo/notturno” è soggetta all'imposta sostitutiva. Nonostante l'Agenzia delle Entrate in questo inciso abbia fatto riferimento espresso solo al lavoro straordinario “festivo” e “notturno”, si ritiene che l'estensione interpretativa debba applicarsi anche allo (eventuale) straordinario reso durante un “turno”. Ciò per una ragione di coerenza sistematica, in quanto le indennità cui si riferisce il comma 10 sono ricollegate espressamente a tutte e tre le tipologie di lavoro. Inoltre, anche la lettera della norma consente di giungere a tale interpretazione, posto che sono soggette ad imposta sostitutiva le “indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL”. L'azienda istante chiede conferma di questa interpretazione della norma e della circolare.

Si ritiene che le ragioni di coerenza sistematica possano portare a confermare.

INDENNITA'

Quesito 15. Indennità di reperibilità senza intervento effettivo del lavoratore

Quesito: la reperibilità è agevolata anche senza intervento effettivo del lavoratore?

Secondo la Circolare n. 2/E:

“nell’ambito applicativo della disposizione agevolativa le indennità di reperibilità previste dai CCNL in relazione” al lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e al lavoro a turni.”

Risposta AdE in Circolare 3/E:

Sì. L’agevolazione spetta anche se il lavoratore non viene chiamato a intervenire.

Quesito 16: indennità di reperibilità su 6 giorni consecutivi comprensivi del giorno festivo.

Indennità di reperibilità riconosciuta su 6 giorni consecutivi comprensivi del giorno festivo, come previsto dal CCNL Metalmeccanica Industria: si chiede se, in considerazione dell’inclusione del giorno festivo nel periodo di reperibilità, possa essere agevolato l’intero importo dell’indennità.

Si ritiene vada data risposta negativa in merito alla possibilità di agevolare l’intero importo della reperibilità settimanale/su 6 giorni, per il solo fatto che vi rientri 1 giorno festivo/di riposo.

La circolare, infatti, afferma che tale indennità rientra nell’agevolazione se “*in relazione*” alle tre tipologie, pertanto è detassabile, quella quota di indennità riferibile a:

- d) notte
- e) festivo
- f) riposo

Mentre si ritiene non detassabile la parte ‘ordinaria’, cioè imputabile ai giorni feriali e fuori da orario notturno.

Va precisato che l’agevolazione dipende dalla possibilità di collegare l’indennità alle tre fattispecie agevolate e dalla struttura del CCNL. Concludere che sia agevolabile solo la “quota notte/festivo/riposo” è prudenziale, ma non sempre agevole se l’indennità è forfettaria indivisa.

Quesito 17. reperibilità lunedì-venerdì in parte notturna e reperibilità sabato domenica e festivi ‘turnisti’ e ‘normalisti’.

L’azienda istante ha implementato la reperibilità così strutturata:

- a) reperibilità dal lunedì al venerdì → dalle ore 18.00 alle ore 8.00 del giorno successivo
- b) reperibilità sabato, domenica e festivi → dalle ore 8.00 alle ore 8.00 del giorno successivo
→ indennità forfettaria se la giornata in reperibilità cade in una festività particolare.

Azienda istante chiede pertanto conferma sulla seguente impostazione:

Fattispecie	Applicazione imposta sostitutiva	
reperibilità lunedì-venerdì in parte notturna	SI/NO	su importo
a) Reperibilità dal lunedì al venerdì --> dalle ore 18.00 alle ore 8.00 del giorno successivo:		
a.1. Effettuata da turnisti	SI	intero
a.2. effettuata da normalisti	SI	Solo su ore ricadenti in orario notturno?
b) reperibilità sabato, domenica e festivi --> dalle ore 8.00 alle ore 8.00 del giorno successivo		
b.1. Effettuata da turnisti	SI	intero
b.2. Effettuata da normalisti	SI	Solo su <u>ore ricadenti nell’orario notturno e nel giorno festivo con riferimento al sabato</u>

Per quanto riguarda il turnista si conferma che tutta la reperibilità è agevolata, ovviamente sempre in relazione alle 3 tipologie: l'agevolazione sarà tendenzialmente sull'intero importo, ove la reperibilità sia strutturalmente connessa al regime di turno previsto dal CCNL. Quindi per "intero" va sempre intesa la reperibilità ricadente (da CCNL o da AIA adottato nell'ambito delle facoltà date dal CCNL) per il turnista all'interno:

- dal periodo notturno,
- dal festivo/riposo
- e, per quanto ovvio ribadirlo, del turno agevolabile

Mentre, per quanto riguarda il lavoratore 'non turnista', si conferma che l'istituto della reperibilità resta rilevante ai fini dell'agevolazione, solo qualora collegato alle altre 2 fattispecie: il notturno e il festivo/riposo.

Quesito 18: gettone notturno di reperibilità + straordinario festivo e notturno. Nell'azienda istante è prevista per alcuni dipendenti la reperibilità su base annuale. In caso di attivazione entro le ore 21.00, mentre dalle 22.00 è previsto un 'gettone notturno', per cui si ha straordinario + maggiorazione notturna. Il CCNL prevede una 'indennità giornaliera di 3° turno', per cui si può avere, ad esempio, di domenica, dalle 22 alle 24, un gettone di chiamata notturna più lo straordinario festivo e notturno. In casi come questo si richiede quali voci siano agevolabili e quali no.

In questa fattispecie complessa si ipotizza la compresenza di più istituti retributivi quali:

- gettone notturno
- straordinario
- maggiorazione festiva
- indennità turno

Dando per ammesso che tali istituti si muovano comunque nel solco di previsioni abilitanti del CCNL, alla luce dell'interpretazione già vista della lettera della legge, della circolare AdE e della Nota Confindustria, le varie voci vanno necessariamente scomposte, laddove possibile, nel modo seguente:

Voce	agevolazione	note
Gettone reperibilità	SI	solo quota notte/festivo/ turno per turnisti
paga base straordinario festivo o notturno	SI	espressamente inclusa da circolare 3/E
Maggiorazione straordinario	SI	se è notturno e/o festivo espressamente incluso da Circ 3/E
Maggiorazione notturna	SI	espressamente inclusa
Maggiorazione festiva	SI	espressamente inclusa
Indennità turno	SI	espressamente inclusa
maggiorazioni o indennità che sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria.	NO	espressamente esclusa

Soccorre anche qui l'interpretazione di Confindustria, che ricorda che:

- sono soggette ad imposta sostitutiva le "indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL"

- ii) l'estensione interpretativa deve applicarsi anche allo (eventuale) straordinario reso durante un "turno". Ciò per una ragione di coerenza sistematica, in quanto le indennità cui si riferisce il comma 10 sono ricollegate espressamente a tutte e tre le tipologie.
- iii) dalla Circolare risulta confermata l'assenza di ogni volontà di penalizzare le categorie di lavoratori non turnisti che prestano il loro lavoro giornaliero normale nel periodo notturno (ma a contrario, tale interpretazione di favore estensiva non vale per il diurno)

Quesito 19. Caso dell'assenza di CCNL

Quesito: le agevolazioni spettano se il rapporto di lavoro non è regolato da un CCNL?

Secondo la Circolare n. 2/E:

"l'imposta sostitutiva si applica agli incrementi retributivi corrisposti nell'anno 2026, in attuazione di rinnovi dei contratti collettivi nazionali sottoscritti negli anni 2024, 2025 e 2026"... "escluse dall'ambito applicativo della disposizione le somme erogate in base agli accordi territoriali e aziendali".

Risposta AdE:

No. In assenza di un CCNL applicato al rapporto di lavoro le imposte sostitutive non sono applicabili.

Quesito 20. Lavoratori impatriati e docenti/ricercatori

Quesito: come si coordinano le imposte sostitutive con i regimi agevolati per impatriati e ricercatori?

secondo la Circolare n. 2/E:

"...l'aumento contrattuale riguarda i redditi di lavoratori dipendenti che godono del regime agevolativo previsto per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero e per i lavoratori impatriati, si ritiene che la misura agevolativa in commento si applichi alla sola quota imponibile dell'aumento contrattuale".

Risposta AdE in Circolare 3/E:

L'Agenzia rettifica il precedente chiarimento: le somme assoggettate a imposta sostitutiva del 5% o del 15% sono tassate sull'intero importo, senza applicare le riduzioni previste dai regimi impatriati o ricercatori. Solo se il lavoratore rinuncia all'imposta sostitutiva tornano applicabili le ordinarie agevolazioni fiscali.

QUESITI PROCEDURALI

Quesito a: Opt-in o opt-out. Si richiede se l'applicazione è automatica con possibilità di rinuncia (opt out) oppure serve una manifestazione espressa di volontà (opt in) e se ci sono indicazioni sui requisiti minimi formali per la rinuncia (email, firma, contenuti essenziali).

Quesito b: autodichiarazione reddito 2025 con sostituto diverso. Si richiede se esiste un modello o una formula suggerita per acquisire la dichiarazione del reddito 2025 ai fini dei controlli, in caso di cambio del sostituto d'imposta

Quesito c: calcolo tetto annuo 1.500 euro, se per lavoratore o per rapporto di lavoro, compresa eventuale somministrazione

Il quesito **a)** rientra nella serie di quesiti che sempre si pongono in caso di nuove agevolazioni, contributive o fiscali, bonus vari, ecc. sull'automaticità del nuovo regime, vale a dire se sia richiesto un atto positivo del dipendente sostituito verso il datore per far scattare il regime o viceversa, per non farlo scattare. In questo caso la regola consolidata, confermata dalla Circolare 2/E è che:

- a) l'applicazione automatica
- b) lavoratore può rinunciare (opt-out)

Quanto alla forma, non è stata rigidamente normata, non è richiesto modulo, né ha aggiunto qualcosa la Circolare. Come in altri casi che sono stati affrontati, di necessità di formalizzare e tracciare una serie di comunicazioni tra lavoratore e datore, si ritiene sufficiente la presenza dei seguenti requisiti:

- dichiarazione scritta (email ok)
- identificazione lavoratore
- chiara espressione della volontà di applicare tassazione ordinaria
- forma libera ma documentabile.

Per prudenza aziendale, si può osservare un livello di formalità minimo dato da:

- firma autografa o digitale
- indicazione anno di riferimento
- esplicito richiamo all'art.1, commi 10-12, L. 199/2025

Una semplice email può essere valida se:

- proveniente dal lavoratore
- inequivoca
- conservata agli atti

Quanto al **quesito b)**, all'autodichiarazione del reddito con diverso sostituto d'imposta, non esiste modello ufficiale AdE. E' pertanto buona prassi che vengano sempre resi espliciti dal dipendente:

- redditi anno precedente, tramite dichiarazione, CU, o altra comunicazione scritta informale
- eventuali altri rapporti.

Tale informativa del dipendente è necessaria per la verifica del limite di accesso e il datore deve pretenderla per poter procedere

Quanto, infine, al **quesito c)**, è importante la precisazione fatta dall'Agenzia delle Entrate in merito alla qualificazione come franchigia del limite di 1.500 per applicare la tassazione sostitutiva; ciò comporta che qualora il dipendente percepisca nel 2026 a titolo di maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo e su turni importi complessivamente superiori a tale franchigia, solo le somme eccedenti saranno soggette alla tassazione ordinaria. Il tetto dei 1.500 € va inteso per lavoratore (non per rapporto) e, pertanto, ai fini del calcolo, si cumulano più contratti, compresa somministrazione. Le responsabilità si possono ritenere così ripartite:

- lavoratore ← dichiarazione
- datore ← applicazione prudenziale

7. Documentazione e controlli

Ai fini dell'applicazione dell'imposta sostitutiva appare opportuno conservare la seguente documentazione:

- a. contratto collettivo nazionale applicato;
- b. eventuale contratto integrativo aziendale;
- c. accordi individuali rilevanti;
- d. regolamenti aziendali sui turni;
- e. prospetti di turnazione;
- f. rilevazioni delle presenze;
- g. cedolini;
- h. criteri di calcolo delle maggiorazioni;
- i. documentazione attestante la riconducibilità delle somme agli istituti agevolati.

In sede di controllo si ritiene che il sostituto d'imposta dovrà poter dimostrare:

- la corretta qualificazione dell'istituto retributivo;
- la base contrattuale dell'emolumento;
- il criterio seguito nella determinazione della quota assoggettata ad imposta sostitutiva;
- la coerenza dell'interpretazione adottata rispetto alla normativa vigente e ai chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate.

8. Criteri interpretativi adottati

Le risposte ai quesiti sono formulate sulla base dei seguenti criteri interpretativi.

1. Interpretazione sistematica

Le disposizioni della legge di bilancio devono essere lette unitamente alle circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 2/E e n. 3/E, evitando interpretazioni isolate di singoli passaggi.

2. Ratio della disciplina

La finalità della norma è agevolare il lavoro svolto in condizioni oggettivamente più gravose (lavoro notturno, festivo e organizzato su turni), indipendentemente dalla denominazione della singola voce retributiva.

3. Centralità dell'istituto e non della voce retributiva

L'agevolazione riguarda la remunerazione collegata agli istituti agevolati e non necessariamente la specifica denominazione attribuita alla maggiorazione dal contratto collettivo.

4. Ruolo della contrattazione collettiva

La contrattazione collettiva nazionale costituisce il principale parametro per individuare gli istituti agevolabili.

La contrattazione aziendale può disciplinarne gli aspetti economici, purché operi nell'ambito di un istituto già previsto dal CCNL.

5. Coordinamento tra diritto del lavoro e disciplina fiscale

Le definizioni proprie del diritto del lavoro non coincidono sempre con quelle adottate ai fini dell'applicazione della disciplina fiscale agevolativa.

Le indicazioni contenute nelle circolari dell'Agenzia delle Entrate devono pertanto essere lette come criteri interpretativi riferiti esclusivamente alla disciplina tributaria.

6. Favor per il contribuente

Nei casi in cui l'Agenzia delle Entrate abbia adottato un'interpretazione ampliativa rispetto alla ricostruzione giuslavoristica (ad esempio in materia di lavoro domenicale), tale interpretazione viene considerata limitatamente all'applicazione dell'imposta sostitutiva.

9. Tabella riassuntiva

Istituto	Potenzialmente agevolabile	Fonte principale
Maggiorazione lavoro notturno	Sì	Legge n. 199/2025 – Circ. AdE 2/E e 3/E
Maggiorazione lavoro festivo	Sì	Legge n. 199/2025 – Circ. AdE 3/E
Maggiorazione lavoro a turni	Sì	Circ. AdE 2/E
Straordinario notturno	Sì, nei limiti chiariti dall'AdE	Circ. AdE 3/E
Straordinario festivo	Sì, nei limiti chiariti dall'AdE	Circ. AdE 3/E
Straordinario NON collegato a festivo, riposo, notturo, turno	No	Legge
Indennità di reperibilità	Solo nei casi riconducibili alle fattispecie agevolate	Interpretazione sistematica
Indennità di mansione	Questione aperta	Nessun chiarimento espresso
Indennità di turno	Sì, se collegata a turno agevolabile	Circ. AdE 2/E
Cumulo di maggiorazioni	Sì, ove riferibili alle fattispecie agevolate	Circ. AdE 3/E

10. Questioni aperte

Nonostante i chiarimenti forniti dalle circolari n. 2/E e n. 3/E, permangono alcuni profili sui quali non risultano indicazioni espresse. In particolare, si possono enumerare perlomeno:

1. trattamento del lavoro a turni esclusivamente diurno
2. trattamento del lavoro a turni esclusivamente feriale;
3. indennità di mansione/funzione correlate a particolari modalità di svolgimento della prestazione;
4. efficacia della introduzione di istituti o relative indennità/maggiorazioni in contrattazione integrativa aziendale in assenza di disciplina dell'istituto nel CCNL;
5. reperibilità forfettaria non frazionabile;
6. in generale i criteri di imputazione delle indennità e maggiorazioni unitarie, omnicomprensive, cumulative, riferibili contemporaneamente a componenti agevolabili e non agevolabili
7. rapporto tra definizioni giuslavoristiche e qualificazioni adottate dall'Agenzia delle Entrate ai soli fini fiscali.

Su tali aspetti il presente documento propone ricostruzioni interpretative, formulate secondo criteri sistematici e di coerenza con i chiarimenti ufficialmente pubblicati.

*Unindustria
Affari Tributarî e Doganali
Luglio 2026*