

Tavolo Benefit PdR e Welfare Unindustria

19 ottobre 2026

Incrementi da rinnovi contrattuali e compensi per lavoro notturno, festivo e a turni

Circolari Agenzia delle Entrate 2/E del 24 febbraio e 3/E del 24 giugno 2026

Welfare aziendale – Risposta Agenzia delle Entrate n. 159/2026

Dott. Carlo Dori

Dott. Fabio Esposito

Imposta sostitutiva sugli incrementi da rinnovi contrattuali e compensi per lavoro notturno, festivo e a turni: finalità

La legge di bilancio per il 2026 (Legge n. 199/2025), all'art. 1, commi 7, 10, 11, introduce due misure di carattere fiscale («detassazione») a favore dei lavoratori dipendenti privati:

- 1) Imposta sostitutiva pari al 5% da applicarsi sugli **incrementi retributivi, corrisposti nell'anno 2026**, in attuazione dei **contratti collettivi sottoscritti negli anni 2024, 2025 e 2026** (comma 7).
- 2) Imposta sostitutiva, con aliquota pari al 15%, da applicarsi alle **maggiorazioni e alle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e alle indennità inerenti al lavoro a turni, fino a un limite massimo del relativo imponibile pari a 1.500 euro** (commi 10 e 11).

L'obiettivo di tali misure è quello di favorire l'adeguamento salariale al costo della vita e rafforzare il legame tra produttività e salario.

Si tratta di misure che si inseriscono all'interno di un più ampio quadro di intervento coerente con quanto previsto dalla Legge n. 144/2025 rubricata «*Delega al Governo in materia di retribuzione dei lavoratori e di contrattazione collettiva nonché di procedure di controllo e informazione*» (Rif. relazione illustrativa

Il primo capoverso del paragrafo 1

Il comma 7 della legge di bilancio 2026 prevede:

..... «gli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti nell'anno 2026, in attuazione di rinnovi contrattuali sottoscritti dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2026, sono assoggettati, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento. L'imposta sostitutiva di cui al primo periodo di applica soltanto ai lavoratori del settore privato con un reddito di lavoro dipendente, nell'anno 2025, non superiore a 33.000 euro»

Incrementi retributivi da rinnovi contrattuali

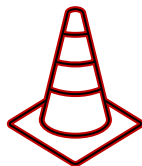
Ambito di riferimento

Incrementi retributivi derivanti da rinnovi contrattuali sottoscritti **dal 01/01/2024 al 31/12/2026,** e corrisposti ai lavoratori dipendenti nell'anno 2026 («cassa allargata»). Rilevano gli aumenti di salario corrisposti nel 2026 anche se le tranches sono iniziate prima.

lavoratori dipendenti del settore privato

Requisito reddituale

reddito da lavoro dipendente prodotto nell'anno 2025 non superiore a € 33.000 (rilevano tutti i redditi da lavoro dipendente anche se realizzati con più datori di lavoro)



NOTA BENE: L'imposta sostitutiva si applica **soltanto ai lavoratori del settore privato per il solo anno 2026** con un reddito di lavoro dipendente, nell'anno 2025, **non superiore a 33.000 euro**

Rinnovi contrattuali: le condizioni del 5% - schema

CCNL

CCNL sottoscritto nel 2024–2026

Conta la data di sottoscrizione del rinnovo nazionale.

**Sugli incrementi
retributivi ammessi**

Pagamento riferibile al 2026

Per ciò che concerne la corresponsione si applica il principio di cassa allargato, vale a dire i redditi percepiti fino al 12 gennaio 2027 per le somme riferite al 2026.

Reddito 2025 $\leq$ €33.000

Tutti i rapporti di lavoro intrattenuti nel 2025

La soglia include i redditi di lavoro dipendente percepiti da tutti i datori di lavoro.

PRECISAZIONI



Agenzia delle Entrate – Circolare 2/E del 24 febbraio 2026

- ✓ L'agevolazione è applicata direttamente dal datore di lavoro senza necessità di specifica richiesta da parte del lavoratore, **salvo espressa rinuncia scritta da parte di questi.**
- ✓ Nel caso in cui il datore di lavoro non sia il medesimo ad avere rilasciato la CU per i redditi 2025, ovvero il rapporto di lavoro non abbia avuto durata per l'intero anno, ovvero per i casi di rapporto di lavoro Part Time, il lavoratore è chiamato ad attestare per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito in tale periodo di imposta.

PRECISAZIONI



Agenzia delle Entrate – Circolare 2/E del 24 febbraio 2026

In caso di incrementi erogati in *tranches*, l'agevolazione è applicata alla/e *tranches* corrisposte nel 2026.

A titolo d'esempio si consideri l'ipotesi di un rinnovo di un CCNL stipulato il 22 aprile 2025, che preveda un aumento mensile complessivo stimato di 200 euro, diviso nelle seguenti rate:

- 27,00 euro dal 1° giugno 2025
- 53,00 euro dal 1° giugno 2026
- 59,00 euro dal 1° giugno 2027
- 61,00 euro dal 1° giugno 2028.

In tal caso, l'imposta sostitutiva si applica agli importi erogati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2026 (ndr. 12 gennaio 2027) riferiti alle rate mensili del 2025 e del 2026 (27 euro da gennaio a maggio 2026 + 53 euro da giugno a dicembre 2026).

L'esempio ufficiale: aumento di €200 in quattro rate



Agenzia delle Entrate – Circolare 2/E del 24 febbraio 2026

- ✓ In caso di incrementi erogati in *tranches*, l'agevolazione è applicata alla/e *tranches* corrisposte nel 2026.

Decorrenza della rata	Nuova rata mensile	Rilevanza per il regime 2026
1° giugno 2025	€27	Rileva per i pagamenti del 2026
1° giugno 2026	€53	Si aggiunge ai €27 da giugno 2026
1° giugno 2027	€59	Fuori dall'agevolazione prevista per il 2026
1° giugno 2028	€61	Fuori dall'agevolazione prevista per il 2026

Periodo di pagamento	Incremento mensile al 5%
Gennaio–maggio 2026	€27
Giugno–dicembre 2026	€80 = €27 + €53



Gli elementi retributivi cui applicare la riduzione del 5%

PRECISAZIONI

✓ ***Si applica:***

- ai soli incrementi retributivi che confluiscono nella retribuzione diretta (mensilità ordinarie e mensilità aggiuntive)
- Agli incrementi retributivi indiretti: malattia, infortunio, etc. per la quota integrata dal datore di lavoro

✓ ***Sono esclusi:***

- Gli scatti di anzianità ed indennità retributive connesse alla prestazione anche se la base di calcolo di detta indennità è data dalla retribuzione mensile lorda (straordinari, maggiorazioni, indennità di turno)
 - Una Tantum (esempio, per carenza contrattuale) anche se previste da CCNL
 - TFR
- ✓ In caso di assorbimento delle tranches di aumento del superminimo è possibile applicare la detassazione sulla parte oggetto di assorbimento

Gli elementi retributivi cui applicare la riduzione del 5%

INCLUSI



- Incrementi sulle 12 mensilità ordinarie e sulla 13^a e 14^a.
- Incrementi sugli istituti indiretti per assenze tutelate, limitatamente alla parte integrata dal datore.
- Aumenti contrattuali che assorbono il superminimo.

ESCLUSI



- Scatti di anzianità e trattamento di fine rapporto.
- Una tantum per coprire il periodo di carenza contrattuale.
- Compensi per attività aggiuntive, maggiorazioni notturne o festive e indennità di turno.

Il passaggio della circolare 2/E

Per i lavoratori che fruiscono dei regimi agevolativi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero e per i lavoratori impatriati, la circolare 2/E precisa che la riduzione del 5% vada applicata *alla «sola quota imponibile dell'aumento contrattuale»*.

Tale ultimo passaggio va letto insieme alla successiva precisazione della circolare 3/E, punto 3.2 secondo la quale *«qualora le somme in questione siano corrisposte alle due categorie di cui sopra, le stesse devono essere assoggettate alla predetta imposta sostitutiva per l'intero ammontare senza, dunque, tenere conto delle riduzioni previste dalle relative norme agevolative»*.

In sostanza, i due regimi non si sovrappongono ed il lavoratore non può usufruire di entrambe le agevolazioni.

Le somme soggette al 5% e le detrazioni

Ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettera a), del TUIR, i redditi assoggettati a imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito complessivo. Di conseguenza, non rilevano per determinare le detrazioni commisurate a tale reddito.

La verifica per il trattamento integrativo (DL 5/2/2020 n. 3, art. 1)

Per il riconoscimento del trattamento integrativo, il reddito di lavoro dipendente assoggettato al 5% entra nel calcolo del reddito complessivo al fine della verifica se l'imposta lorda supera la relativa detrazione da lavoro dipendente.

Criterio individuato con il fine di evitare una penalizzazione del lavoratore contraria alla finalità della misura.

Nessuna istanza e possibilità di rinuncia

L'agevolazione è applicata in automatico dal datore di lavoro. Il lavoratore non deve presentare una specifica istanza per fruire della tassazione con imposta sostitutiva.

Il lavoratore può avvalersi della tassazione ordinaria mediante un'espressa rinuncia scritta all'imposizione sostitutiva.

Redditi percepiti presso altri datori nel 2025

Se nel 2025 il lavoratore ha svolto una o più attività presso datori diversi, comunica all'attuale datore i redditi derivanti dagli altri rapporti. Consegna le certificazioni uniche oppure, in mancanza, rilascia una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. n. 445/2000, per consentire la verifica del diritto al beneficio.

Lavoratori privi di sostituto d'imposta

Quando il reddito di lavoro dipendente non subisce ritenuta perché manca un sostituto d'imposta, come nel caso del lavoratore domestico, il beneficio sugli aumenti contrattuali può trovare applicazione nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2026.

Beneficio non spettante o regime ordinario più conveniente

Il dipendente deve far concorrere al reddito complessivo le somme eventualmente assoggettate alla sostitutiva senza i presupposti di legge. Può inoltre utilizzare la dichiarazione per assoggettare gli emolumenti alla tassazione ordinaria quando la ritiene più conveniente.

Versamento del 5%: codici tributo e disciplina applicabile

Il sostituto d'imposta applica e versa l'imposta utilizzando i codici istituiti dalla risoluzione n. 3/E del 29 gennaio 2026.

Codice	Ambito del versamento
1075	Codice ordinario per gli incrementi retributivi agevolati
1609	Imposta dovuta in Sicilia e versata fuori regione
1926	Imposta dovuta in Sardegna e versata fuori regione
1927	Imposta dovuta in Valle d'Aosta e versata fuori regione
1310	Imposta versata in Sicilia, Sardegna o Valle d'Aosta e dovuta fuori dalla regione del versamento

Per accertamento, riscossione, sanzioni e contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

Maggiorazioni e indennità: il regime del 15%

«Per il periodo d'imposta 2026, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, sono assoggettate a un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento 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 8 aprile 2003, n. 66, e dei contratti collettivi nazionali di lavoro (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».

Maggiorazioni e indennità: il regime del 15%

Per il solo anno 2026 è prevista un'**imposta sostitutiva** dell'IRPEF e addizionali (comunali e regionali) **nella misura del 15%**, su sulle somme corrisposte ai **lavoratori dipendenti del settore privato** a titolo di:

- Maggiorazioni ed indennità corrisposte in relazione al **lavoro notturno** (art. 1, c. 2, D. Lgs. 66/03) e dei CCNL
- Maggiorazioni ed indennità corrisposte nei giorni di **riposo settimanale** individuati dal CCNL, a prescindere della coincidenza con la domenica
- Indennità di turno ed ulteriori emolumenti connessi al **lavoro a turni** previsti dal CCNL
- Le indennità di **reperibilità** previste dai CCNL in relazione alle tre tipologie di lavoro di cui sopra



Sono agevolabili le indennità corrisposte nel 2026 nel limite di Euro 1.500,00.

Maggiorazioni e indennità: le definizioni del D. Lgs. 66/2003

art. 1 comma 2

Periodo notturno

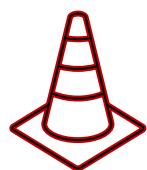
periodo di almeno sette ore consecutive comprendenti l'intervallo tra la mezzanotte e le cinque del mattino;

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;

❑ Requisito soggettivo

- Titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore nel 2025 ad Euro 40.000,00.
- I redditi assoggettati ad imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito imponibile e non rilevano, pertanto, alla determinazione della detrazione.
- L'imposta sostitutiva si applica alle indennità erogate nel 2026 («cassa allargata»).



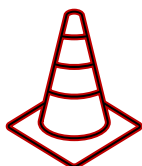
Istituti cui fare riferimento

Per individuare il lavoro notturno, festivo, indennità di turno il rimando è alle definizioni data dal D.Lgs. 66/03 e dai CCNL (**NO CONTRATTI INTEGRATIVI!**)

Maggiorazioni e indennità: il regime del 15%

❑ Osservazioni

- ✓ L'imposta sostitutiva del 15% non è applicabile, per espressa previsione normativa, ai compensi che, ancorché denominati come maggiorazioni o indennità, sostituiscono in tutto o in parte la retribuzione ordinaria
- ✓ Non concorrono al raggiungimento del limite annuo di 1.500 euro i premi di risultato e le somme erogate a titolo di partecipazione agli utili assoggettati all'imposta sostitutiva disciplinata all'art. 1, comma 182 e ss. della Legge n. 208/2015
- ✓ Restano ferme le ordinarie regole contributive in materia previdenziale e assistenziale, salvo quanto previsto diversamente dai CCNL e dalla normativa vigente
- ✓ Il datore di lavoro applica in automatico la agevolazione salvo espressa rinuncia da parte del lavoratore.
- ✓ Ai fini della verifica reddituale in presenza di più rapporti di lavoro nel 2025 il lavoratore dovrà attestare il reddito prodotto nell'anno 2025



NOTA BENE: tali disposizioni sono applicate dai sostituti di imposta del settore privato - esclusi quelli appartenenti al settore turistico, ricettivo e termale - nei confronti dei titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore **nell'anno 2025 a € 40.000.**

Maggiorazioni e indennità: il regime del 15% esclusioni oggettive

□ Le esclusioni

■ Sono escluse:

- ✓ le somme erogate in base agli accordi territoriali e aziendali
- ✓ gli istituti retributivi indiretti, a carico del datore di lavoro, nel caso di assenza dal lavoro (maternità / malattia, infortuni)
- ✓ quelli differiti (TFR)
- ✓ le voci riguardanti la retribuzione diretta ordinaria (mensilità aggiuntive)
- ✓ le somme corrisposte, a qualsiasi titolo, per lavoro straordinario **eccetto che festivo o notturno**
- ✓ i compensi che, anche se 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 (cfr Circolare AE 2/E del 2026).

Turismo, stabilimenti termali e somministrazione

Il regime non riguarda i lavoratori della somministrazione di alimenti e bevande né del turismo, inclusi gli stabilimenti termali. Il comma 18 prevede un distinto trattamento integrativo speciale del 15% sulle retribuzioni lorde per lavoro notturno e straordinario festivo, dal 1° gennaio al 30 settembre 2026.

Il limite annuo di €1.500 e i rapporti con altri datori

Una franchigia complessiva per il lavoratore

Il limite di €1.500 riguarda l'imponibile agevolabile complessivo del 2026. L'eccedenza concorre al reddito e subisce la tassazione ordinaria, senza far perdere il beneficio sulla quota entro il limite.

Le comunicazioni in presenza di più rapporti

I €1.500 costituiscono un limite annuo complessivo anche in presenza di più rapporti nel 2026. Il lavoratore comunica le somme già agevolate per evitare superamenti. L'eccedenza subisce tassazione ordinaria. I premi di risultato e le partecipazioni agli utili soggetti alla loro disciplina agevolata non consumano questo limite.

FAQ – Agenzia delle Entrate n. 3/2026

€1.500: un limite complessivo tra tutti i datori

I €1.500 costituiscono un limite annuo complessivo anche in presenza di più rapporti nel 2026. Il lavoratore comunica le somme già agevolate per evitare superamenti. L'eccedenza subisce tassazione ordinaria. I premi di risultato e le partecipazioni agli utili soggetti alla loro disciplina agevolata non consumano questo limite.

Esempio illustrativo: €2.000 di imponibile ammissibile nel 2026

 **€1.500**

- al 15%
- Imposta sostitutiva: €225

 **€500**

- a tassazione ordinaria
- L'eccedenza non fa perdere il beneficio

Il lavoratore comunica le somme già agevolate presso altri datori. Premi di risultato e partecipazioni agli utili agevolati non consumano il limite.

Il 15%: reddito, detrazioni e trattamento integrativo

Le somme soggette al 15% e le detrazioni

Ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettera a), del TUIR, i redditi assoggettati a imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito complessivo. Di conseguenza, non rilevano per determinare le detrazioni commisurate a tale reddito.

La verifica per il trattamento integrativo

Ai fini del trattamento integrativo del D.L. n. 3/2020, il reddito di lavoro dipendente soggetto al 15% entra nel calcolo che verifica se l'imposta lorda supera la relativa detrazione da lavoro dipendente. La circolare adotta questo criterio per evitare una penalizzazione del lavoratore.

Nessuna istanza e possibilità di rinuncia

Il sostituto d'imposta del settore privato applica in automatico l'agevolazione se ricorrono i requisiti. Il dipendente non deve presentare una specifica istanza. Può scegliere la tassazione ordinaria mediante un'espressa rinuncia scritta all'imposizione sostitutiva.

Il reddito 2025 in caso di cambio del datore

Se il sostituto è diverso da quello che ha rilasciato la CU dell'anno precedente, il lavoratore attesta per iscritto il reddito di lavoro dipendente del 2025. Può consegnare le CU di ciascun precedente rapporto oppure rilasciare una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. n. 445/2000.

Il 15%: fruizione e correzioni in dichiarazione

Lavoratori privi di sostituto d'imposta

Quando il reddito di lavoro dipendente non subisce ritenuta perché manca un sostituto d'imposta, come nel caso del lavoratore domestico, il beneficio per maggiorazioni e indennità può trovare applicazione nella dichiarazione dei redditi relativa al 2026, se ricorrono i requisiti.

Beneficio non spettante o ordinaria più conveniente

Il dipendente deve far concorrere al reddito complessivo le somme eventualmente assoggettate alla sostitutiva senza i presupposti di legge. Può inoltre utilizzare la dichiarazione per assoggettare gli emolumenti alla tassazione ordinaria quando la ritiene più conveniente.

Versamento del 15%: codici tributo e disciplina

Il sostituto d'imposta applica e versa l'imposta utilizzando i codici istituiti dalla risoluzione n. 2/E del 29 gennaio 2026.

Codice	Ambito del versamento
1076	Codice ordinario per maggiorazioni e indennità agevolate
1610	Imposta dovuta in Sicilia e versata fuori regione
1929	Imposta dovuta in Sardegna e versata fuori regione
1933	Imposta dovuta in Valle d'Aosta e versata fuori regione
1311	Imposta versata in Sicilia, Sardegna o Valle d'Aosta e dovuta fuori dalla regione del versamento

Per accertamento, riscossione, sanzioni e contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

Due imposte sostitutive, requisiti distinti

Elemento	Rinnovi contrattuali	Notturno, festivo e turni
Aliquota	5%	15%
Reddito di lavoro dipendente 2025	Non superiore a €33.000	Non superiore a €40.000
Somme agevolate nel 2026	Incrementi da rinnovi CCNL firmati nel 2024–2026	Maggiorazioni e indennità previste dai CCNL
Limite di imponibile agevolato	Nessun tetto specifico previsto	€1.500 annui complessivi
Ambito	Dipendenti del settore privato	Settore privato, con esclusioni settoriali

DOMANDA

Il 5% si applica agli incrementi delle indennità mensili connesse alla mansione, come l'indennità di cassa o le indennità variabili?

RISPOSTA

Sì, quando il rinnovo del CCNL del triennio 2024–2026 prevede l'incremento e l'indennità confluisce nella retribuzione ordinaria. La corresponsione mensile e la natura retributiva consentono di ricondurre questi istituti all'ambito già delineato dalla circolare 2/E.

Il beneficio riguarda l'incremento dell'indennità, non l'intero importo già spettante. Rimangono necessari il pagamento rilevante nel 2026 e il rispetto della soglia reddituale.

1.2 Incrementi con decorrenza economica anteriore al rinnovo

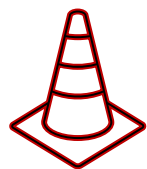
DOMANDA

Sono agevolabili gli incrementi di un CCNL firmato nel 2024–2026 che riconosce una decorrenza economica anteriore, ad esempio dal 2023?

RISPOSTA

Sì. Gli incrementi derivanti dai rinnovi sottoscritti nel triennio 2024–2026 beneficiano del 5% se erogati nel 2026, anche quando riguardano annualità precedenti. Resta fermo il principio di cassa allargato.

La decorrenza economica precedente alla firma non esclude quindi il beneficio. Restano invece esclusi gli importi erogati una tantum e quelli pagati prima del 1° gennaio 2026.



Quindi si applica il beneficio anche per gli incrementi erogati nel 2026 se hanno avuto decorrenza ante 2024

DOMANDA

L'agevolazione spetta anche quando l'aumento del CCNL assorbe un superminimo o un elemento analogo previsto da un accordo individuale?

RISPOSTA

Sì. Il 5% si applica agli incrementi del rinnovo anche quando assorbono il superminimo o analoghi elementi retributivi attribuiti mediante un accordo individuale tra dipendente e datore. La circolare valorizza l'analoga funzione economica e la natura retributiva di questi istituti.

Non occorre che il CCNL disciplini il superminimo. L'importo agevolabile resta legato all'incremento contrattuale che produce l'assorbimento.

DOMANDA

Il 5% comprende gli incrementi sulla retribuzione delle ferie, sulla gratifica feriale e sul trattamento per la festività soppressa del 4 novembre?

RISPOSTA

Sì. Durante le ferie il lavoratore percepisce la retribuzione ordinaria. Lo stesso criterio vale per le festività sopprese e per i permessi di natura contrattuale collettiva, come ROL nel CCNL Commercio Confcommercio e PAR nel CCNL Industria Metalmeccanica.

Rientrano anche gli incrementi sulla gratifica feriale, assimilabile alla quattordicesima, e sul trattamento aggiuntivo del 4 novembre eventualmente previsto dal CCNL, che appartiene alla retribuzione ordinaria.

FAQ – Agenzia delle Entrate n. 3/2026

Rinnovi: i quattro chiarimenti punto 1

Caso	Trattamento ai fini del 5%
Indennità di cassa o variabili	Ammessi gli incrementi se le indennità sono mensili e confluiscono nella retribuzione ordinaria.
Decorrenza anteriore	Ammessi incrementi pagati nel 2026 anche riferiti ad anni precedenti. Restano escluse le una tantum.
Superminimo individuale	Agevolabile anche la quota assorbita di elementi analoghi attribuiti con accordo individuale.
Ferie e istituti collegati	Ammessi incrementi su ferie, permessi contrattuali, festività soppresse, gratifica feriale e trattamento del 4 novembre.

DOMANDA

Il 15% si applica alla maggiorazione per il lavoro di domenica quando il riposo settimanale cade in un altro giorno?

RISPOSTA

Sì, purché la maggiorazione trovi previsione nel CCNL. Il riposo settimanale può cadere in un giorno diverso dalla domenica, secondo il d.lgs. n. 66/2003. Tutte le domeniche sono però giorni festivi ai sensi della legge n. 260/1949.

La maggiorazione domenicale beneficia quindi dell'imposta sostitutiva anche se quella giornata non coincide con il riposo settimanale contrattualmente previsto.

FAQ – Agenzia delle Entrate n. 3/2026

2.2 Part-time verticale e giorno di riposo

DOMANDA

Il lavoro supplementare nei giorni non lavorati del part-time verticale beneficia del 15% come lavoro nel giorno di riposo?

RISPOSTA

Il giorno di riposo settimanale è unico, anche quando il part-time verticale prevede più giornate senza lavoro. Per questa fattispecie il beneficio si applica al lavoro svolto nel giorno di riposo stabilito dalle parti.

Il lavoro supplementare in altri giorni non identificabili come riposo settimanale e le maggiorazioni per clausole elastiche non danno diritto al beneficio per tale motivo. Occorre distinguere il riposo settimanale dalla semplice giornata non lavorativa.

DOMANDA

Il 15% riguarda le sole maggiorazioni per straordinario festivo o notturno oppure l'intera retribuzione della prestazione?

RISPOSTA

La circolare 3/E precisa che l'imposta sostitutiva si applica all'intera retribuzione corrisposta per lavoro straordinario notturno o festivo. L'agevolazione comprende quindi anche la componente retributiva della prestazione oltre alla maggiorazione.

Lo straordinario diverso da quello notturno o festivo resta escluso. L'intero compenso ammissibile concorre al limite annuo complessivo di €1.500.

FAQ – Agenzia delle Entrate n. 3/2026

2.4 Reperibilità anche senza intervento

DOMANDA

Il 15% si applica all'indennità di reperibilità prevista dal CCNL anche quando il lavoratore non effettua alcun intervento?

RISPOSTA

Sì, se l'indennità si collega al lavoro notturno, festivo, nel riposo settimanale o a turni. Essa remunera la disponibilità del lavoratore e la conseguente limitazione della sua libertà personale e organizzativa.

Non occorre una prestazione effettiva della connessa attività. Occorrono invece la previsione del CCNL e il collegamento funzionale con le fattispecie agevolate. Il chiarimento non estende il beneficio a qualsiasi indennità di reperibilità.

FAQ – Agenzia delle Entrate n. 3/2026

2.5 Pernottamento nel CCNL Credito

DOMANDA

Il regime del 15% comprende l'indennità di pernottamento prevista dall'articolo 117 del CCNL Credito?

RISPOSTA

Sì. Il quesito riguarda il semplice pernottamento, in aggiunta al normale lavoro diurno, entro il limite di otto ore e trenta minuti per notte, previsto per le mansioni di vigilanza e custodia.

Il compenso remunera la disponibilità del lavoratore a pernottare nei locali dell'impresa per l'organizzazione del servizio notturno e si aggiunge alla retribuzione ordinaria diurna. Il chiarimento riguarda questa specifica indennità contrattuale, senza generalizzarla ai rimborsi di pernottamento.

FAQ – Agenzia delle Entrate n. 3/2026

Il 15% si applica anche a questi casi

Domenica lavorata

Maggiorazione CCNL ammessa anche quando il riposo settimanale cade in un altro giorno.

Straordinario notturno o festivo

Il 15% riguarda l'intera retribuzione dello straordinario, non soltanto la maggiorazione.

Reperibilità senza intervento

Indennità CCNL ammessa se collegata a notturno, festivo, riposo o turni, anche senza lavoro effettivo.

Pernottamento: CCNL Credito

Ammessa l'indennità dell'art. 117 per le mansioni di vigilanza e custodia.

Il giorno non lavorato non coincide sempre con il riposo settimanale

Situazione	Esito
Lavoro nel giorno di riposo stabilito dalle parti	Agevolazione applicabile, con i requisiti generali.
Supplementare in altri giorni non lavorati o maggiorazioni per clausole elastiche	Nessun beneficio per il solo fatto che il giorno non fosse lavorativo.

Altre esclusioni

Accordi aziendali o territoriali, straordinario ordinario, retribuzione ordinaria sostitutiva, 13^a/14^a, assenze e TFR.

DOMANDA

Le imposte sostitutive del 5% e del 15% spettano se il datore di lavoro non applica un CCNL al rapporto?

RISPOSTA

No. Il 5% riguarda gli incrementi derivanti dai rinnovi dei contratti collettivi nazionali. Anche il 15% presuppone le voci previste dai CCNL e la circolare 2/E esclude gli importi fondati su accordi territoriali o aziendali.

Quando al rapporto non si applica un CCNL, nessuna delle due imposte sostitutive può operare. La denominazione della voce in busta paga non sostituisce il presupposto contrattuale richiesto.

DOMANDA

Come si coordinano il 5% e il 15% con le riduzioni del reddito previste per i lavoratori impatriati e per docenti o ricercatori rientrati in Italia?

RISPOSTA

Le somme soggette a imposta sostitutiva non concorrono al reddito complessivo. I regimi per impatriati, docenti e ricercatori riguardano invece redditi assoggettati a tassazione progressiva. Non si cumulano quindi le due agevolazioni sulle stesse somme.

Il 5% o il 15% si applica all'intero ammontare interessato, senza le riduzioni del regime speciale. In caso di espressa rinuncia alla sostitutiva, le somme concorrono al reddito complessivo nella misura ridotta prevista dal regime applicabile.

La precisazione della circolare 3/E

- La circolare 2/E aveva riferito il beneficio alla «sola quota imponibile dell'aumento contrattuale».
- Era sorto il dubbio che l'imposta sostitutiva si applicasse al reddito imponibile già ridotto per effetto delle agevolazioni previste per ricercatori ed impatriati.
- La 3/E chiarisce che questa formulazione.

Impatriati, docenti e ricercatori: il chiarimento sulla «sola quota imponibile»

La precisazione della circolare 3/E

Sul presupposto che:

- i regimi agevolati di cui sopra si applicano sui redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo
- il reddito derivante dalla applicazione dei regimi del 5% e 15% non concorrono alla formazione del reddito complessivo

l'Agenzia delle Entrate conclude che i due regimi non si sovrappongono.

e quindi →

Il riferimento alla «sola quota imponibile» non consente di applicare prima la riduzione del regime speciale e poi l'imposta sostitutiva sul residuo.

Le indennità corrisposte vanno assoggettate all'imposta sostitutiva del 5% o 15% sul totale importo erogato, senza la riduzione preventiva prevista dai regimi per impatriati e ricercatori.

La regola vale per entrambe le imposte

Il principio riguarda il 5% sugli incrementi retributivi derivanti dal rinnovo dei contratti collettivi (comma 7) e il 15% sui compensi per lavoro notturno, festivo, turni e riposi settimanali (commi 10 e 11), introdotti dalla Legge di Bilancio 2026.

La rinuncia deve essere espressa e scritta

Se il lavoratore rinuncia espressamente e per iscritto all'imposta sostitutiva, gli emolumenti tornano nel reddito complessivo. Se ricorrono i presupposti, possono beneficiare del regime impatriati (art. 5, D.Lgs. 209/2023) o di quello per docenti e ricercatori (art. 44, D.L. 78/2010).

La circolare 3/E precisa il passaggio della 2/E sulla «sola quota imponibile»

Imposta sostitutiva	Rinuncia alla sostitutiva
Il 5% o il 15% colpisce l'intero ammontare delle somme interessate.	Le somme concorrono al reddito complessivo nella misura ridotta prevista dal regime speciale.
Non si applicano le riduzioni dei regimi per impatriati, docenti o ricercatori.	Occorre valutare la convenienza della tassazione ordinaria nel caso concreto.

La precisazione vale per il 5% e per il 15%, nei rispettivi limiti.

Fattispecie e delimitazione del quesito

Credito welfare e spesa agevolata

Dipendenti titolari di credito welfare, maturato anche in precedenti annualità, richiedono il rimborso di spese di istruzione dei figli, familiari di cui all'art. 12 del TUIR.

Dissociazione tra beneficiario e soggetto che materialmente effettua il pagamento

Le spese risultano documentate e riconducibili all'art. 51, comma 2, lett. f-bis). Il coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, ha pagato mediante un conto corrente a lui esclusivamente intestato.

Quesito

La non coincidenza tra titolare del credito welfare e soggetto pagatore impedisce l'esclusione del rimborso dal reddito di lavoro dipendente ai sensi della lett. f-bis)?



Soluzione interpretativa dell'istante

- Argomento letterale – art. 51, comma 2, lett. f-bis)** La norma richiede l'erogazione nell'ambito del **rapporto di lavoro** e la destinazione alle **finalità familiari** agevolate, senza esigere il pagamento materiale del dipendente.
- Argomento sistematico – richiamo alle detrazioni** Secondo l'istante, rileva la riconducibilità sostanziale dell'onere al nucleo familiare ex art. 12 TUIR. La prassi sul welfare aveva privilegiato la riferibilità documentale della spesa.
- Vincolo di destinazione del credito welfare** Il credito è attribuito al dipendente ma vincolato alle utilità ammesse dalla legge. «Il credito risulta soggettivamente attribuito al dipendente e oggettivamente vincolato a una specifica **finalità familiare**. La dissociazione tra richiedente e pagatore riflette la gestione delle spese familiari, fermo il divieto di duplicazione dei benefici.

Parere dell'Agenzie delle Entrate

D.P.R. 917/1986 – art. 51, commi 1 e 2, lett. f-bis)

L'**onnicomprensività** comprende somme e valori percepiti in relazione al rapporto di lavoro, salve le deroghe tassative dei commi successivi.

La lett. f-bis) richiede generalità o categorie di dipendenti, familiari indicati nell'art. 12 e finalità educative: istruzione anche prescolare, servizi integrativi e mensa, ludoteche, centri estivi e invernali, borse di studio.

Circolare 28/E del 15 giugno 2016

Il datore può erogare i servizi **direttamente**, tramite **terzi** o corrispondere **somme**, anche a rimborso di spese già sostenute.

Condizione: acquisire e conservare documentazione che comprovi l'utilizzo delle somme coerentemente con le finalità agevolate.

Risoluzione 55/E/2020

Risoluzione 55/E del 25 settembre 2020

Il documento di spesa può essere intestato al dipendente o al fruitore. Deve comunque identificare il beneficiario, riconducibile all'art. 12 TUIR, e la tipologia di servizio o prestazione.

Nesso probatorio determinante

La documentazione deve collegare la prestazione al familiare fruitore e alle finalità della norma. Il pagamento non direttamente riconducibile al dipendente non elimina questi requisiti.

Modalità di pagamento – lett. f-bis) e f-ter)

La prassi **non prescrive una specifica modalità di pagamento** e ammette rimborsi anche quando il mezzo utilizzato non consente di ricondurre la spesa direttamente al dipendente.

L'analogia con i rimborsi delle utenze

Circolare 35/E del 4 novembre 2022

L'Agenzia richiama l'art. 12 del D.L. 115/2022, convertito dalla L. 142/2022: disciplina delle utenze domestiche riferita al periodo d'imposta 2022.

Precedente documentale e familiare

Rilevano anche immobili posseduti o detenuti dal coniuge o dai familiari, con effettivo sostenimento della spesa. La circolare ammette documenti oppure una dichiarazione sul loro possesso, ai sensi del D.P.R. 445/2000.

Prevenzione del doppio rimborso

La stessa circolare richiede comunque una dichiarazione sostitutiva sull'assenza di precedenti richieste di rimborso, anche ad altri datori. Il dipendente conserva i documenti per i controlli.

Conclusione: accoglimento, controlli

Esclusione dal reddito – art. 51, c. 2, lett. f-bis)

Il rimborso delle spese di istruzione dei familiari ex art. 12 TUIR è ammesso anche se paga il coniuge, fermi i requisiti documentali.

Deduzioni e detrazioni: onere effettivamente a carico

Il dipendente e/o il coniuge non possono dedurre o detrarre la spesa rimborsata se il rimborso non ha concorso al reddito.

Dichiarazione sostitutiva e riserva di controllo

Il datore acquisisce l'attestazione che le medesime fatture non siano già state, né saranno, oggetto di altre richieste di rimborso, totale o parziale, presso di lui o altri. Il dipendente conserva i documenti.

Detassazione del lavoro dipendente nel 2026

Incrementi Rinnovi Contrattuali e Maggiorazioni per lavoro straordinario, notturno e festivo

Grazie per l'attenzione

carlo.dori@studiopirola.com

fabio.esposito@studiopirola.com