

Risposta n. 264/2024

OGGETTO: Articolo 7 del decreto legge 7 giugno 2024, n. 73 – Imposta sostitutiva nella misura del 15 per cento sui compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive svolte dai dirigenti medici e dal personale sanitario non dirigenziale

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

QUESITO

L'Azienda sociosanitaria istante (di seguito, "Azienda socio sanitaria" o "Istante"), ente pubblico del servizio sanitario nazionale, fa presente che è stato emanato il decreto legge 7 giugno 2024, n. 73, recante "*Misure urgenti per la riduzione dei tempi delle liste di attesa delle prestazioni sanitarie*", in vigore dalla data dell'8 giugno 2024, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2024, n. 107.

Al riguardo, l'*Istante* precisa che l'articolo 7 del decreto legge n. 73 del 2024 prevede che:

«1. I compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive di cui all'articolo 89, comma 2, del contratto collettivo nazionale di lavoro dell'Area Sanità triennio 2019-2021, del 23 gennaio 2024, rideterminati ai sensi dell'articolo 1, comma 218, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, tenuto conto anche di quanto stabilito dal comma 2 del presente articolo, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento.

2. I compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), del contratto collettivo nazionale di lavoro relativo al personale del Comparto Sanità triennio 2019-2021, rideterminati ai sensi dell'articolo 1, comma 219, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento».

L'Istante evidenzia che da un'interpretazione letterale dell'articolo 7 del decreto legge n. 73 del 2024, visto il richiamo all'articolo 89, comma 2, del CCNL Area Sanità del 23 gennaio 2024, e all'articolo 7, comma 1, lettera d) del Comparto Sanità del 2 novembre 2022, *«deriverebbe l'applicazione dell'imposta del 15% sui compensi derivanti da tutte le tipologie di prestazione aggiuntiva (ovvero per l'abbattimento liste di attesa e per far fronte a carenze d'organico). Tuttavia, il titolo del Decreto Legge fa inequivocabilmente riferimento al solo abbattimento delle liste d'attesa»*

Ciò premesso, l'Istante chiede:

1) se l'applicazione dell'aliquota del 15 per cento debba riguardare tutte le tipologie di prestazioni aggiuntive previste dall'articolo 89 del CCNL Area Sanità del

23 gennaio 2024, sia quelle previste dal comma 2, sia quelle previste dal comma 6, o esclusivamente quelle finalizzate all'abbattimento delle liste d'attesa€

2) se la suddetta detassazione debba riguardare le sole prestazioni aggiuntive svolte dall'8 giugno 2024 in poi, oppure anche quelle svolte prima di tale data, ma non ancora liquidate€

3) se la tassazione al 15 per cento vada applicata anche ai compensi erogati per le prestazioni aggiuntive rese anche dai «*medici convenzionati specialisti ambulatoriali, a seguito di accordo sottoscritto con le OO.SS. di categoria ai sensi dell'art. 41 dell'Accordo Collettivo Nazionale 4/4/2024*», tenuto conto che gli stessi forniscono le loro prestazioni al fine di abbattere delle liste d'attesa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riguardo al primo quesito proposto, *l'Istante* ritiene che «*la disamina integrale del D.L. 73/2024, faccia propendere per una interpretazione di tipo estensivo sulla portata della detassazione al 15%, ovvero ricomprendente tutte le tipologie di attività in area pagamento*». Tale soluzione, afferma *l'Istante*, discende dall'assenza nel testo del decreto legge n. 73 del 2024 di passaggi, ad eccezione del titolo, tali da poter ritenere di escludere le altre categorie di prestazioni aggiuntive.

L'Istante riferisce che, in via prudenziale e fino alla risposta, procederà alla tassazione al 15 per cento delle sole prestazioni aggiuntive rese ai fini dell'abbattimento delle liste di attesa. Qualora la soluzione proposta venisse condivisa, *l'Istante* dichiara che procederà a corrispondere le differenze retributive ai dipendenti interessati con il primo cedolino utile.

Per ciò che concerne la decorrenza della tassazione, *Istante* applicherà in via prudenziale il 15 per cento alle sole prestazioni aggiuntive svolte dall'8 giugno 2024, riservandosi la possibilità di corrispondere gli eventuali conguagli dovuti nel caso si ritenesse applicabile l'imposta sostitutiva a tutte le erogazioni avvenute in data successiva all'8 giugno 2024, a prescindere dalla data di effettuazione della prestazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 7 del decreto legge 7 giugno 2024, n. 73, convertito dalla legge 19 luglio 2024, n. 107 (di seguito "*decreto*"), prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva sulle prestazioni aggiuntive dei dirigenti sanitari e del personale sanitario, alle condizioni ivi indicate, al fine di ridurre le liste di attesa per le prestazioni sanitarie.

Il comma 1 della citata disposizione, riguardante la tassazione dei compensi dei dirigenti sanitari, prevede che *«I compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive di cui all'articolo 89, comma 2, del contratto collettivo nazionale di lavoro dell'Area Sanità - triennio 2019-2021, del 23 gennaio 2024, rideterminati ai sensi dell'articolo 1, comma 218, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, tenuto conto anche di quanto stabilito dal comma 2 del presente articolo, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento»*.

La lettera *d*) del comma 1 del citato articolo 89 prevede che l'esercizio dell'attività libero professionale, al di fuori dell'impegno di servizio, può avvenire anche mediante la *«partecipazione ai proventi di attività professionali, a pagamento richieste da terzi (utenti singoli, associati, aziende o enti) all'Azienda o Ente anche al fine di consentire*

la riduzione dei tempi di attesa, secondo programmi predisposti dall'azienda stessa, d'intesa con le équipes dei servizi interessati».

Per quanto riguarda l'ambito oggettivo, l'articolo 7, comma 1, del *decreto* richiama i compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive di cui all'articolo 89, comma 2, del CCNL Area Sanità - triennio 2019-2021 del 23 gennaio 2024, il quale prevede che *«Si considerano prestazioni erogate nel regime di cui alla lettera d) del comma 1 anche le prestazioni di cui all'art. 27, comma 8 (Orario di lavoro dei dirigenti) richieste, in via eccezionale e temporanea, ad integrazione dell'attività istituzionale, dalle Aziende o Enti ai propri dirigenti allo scopo di:*

- *ridurre le liste di attesa;*
- *acquisire prestazioni aggiuntive in presenza di carenza di organico ed impossibilità momentanea di coprire i relativi posti con personale in possesso dei requisiti di legge nelle more dell'espletamento delle procedure per la copertura dei posti vacanti;*

in accordo con le équipes interessate e nel rispetto delle direttive nazionali e regionali in materia nonché dell'art. 7, comma 1, lett. b) (Confronto regionale)».

Il comma 6 dell'articolo 89 del CCNL Area sanità dispone che: *«Qualora tra le prestazioni di cui al comma 2 rientrino i servizi di guardia notturna, l'applicazione del comma 2, ferme rimanendo le condizioni di operatività ivi previste, deve avvenire nel rispetto delle linee di indirizzo regionali che definiranno la disciplina delle guardie e la loro durata. È inoltre necessario che:*

- a) *sia razionalizzata la rete dei servizi ospedalieri interni dell'Azienda o Ente per l'ottimizzazione delle attività connesse alla continuità assistenziale;*

b) siano le aziende a richiedere al dirigente le prestazioni in tale regime, esaurita la utilizzazione di altri strumenti retributivi contrattuali;

c) sia definito un tetto massimo delle guardie notturne effettuate al di fuori dell'orario di lavoro non superiore al 12% delle guardie notturne complessivamente svolte in Azienda o Ente nell'anno precedente, il quale rappresenta il budget di spesa massimo disponibile;

d) la tariffa per ogni turno di guardia notturna è fissata in 640 euro lordi, il cui onere è a carico del bilancio dell'Azienda ed Ente nei limiti delle risorse di cui al comma 4».

Il comma 2 dell'articolo 7 del *decreto*, riguardante la tassazione dei compensi del personale sanitario, dispone che *«I compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), del contratto collettivo nazionale di lavoro relativo al personale del Comparto Sanità - triennio 2019-2021, rideterminati ai sensi dell'articolo 1, comma 219, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento».*

Con il richiamo all'articolo 7, comma 1, lettera d), del CCNL Comparto Sanità si fa riferimento alla possibilità per le Regioni di emanare linee di indirizzo per lo svolgimento della contrattazione integrativa in materia di prestazioni aggiuntive del personale.

Al fine di rispondere al primo quesito occorre evidenziare che l'articolo 7 del *decreto* in esame richiama espressamente le prestazioni aggiuntive di cui all'articolo 89,

comma 2, del CCNL Area Sanità - triennio 2019-2021 del 23 gennaio 2024 e all'articolo 7, comma 1, lettera *d*), del CCNL Comparto Sanità, triennio 2019-2021.

Ne consegue che l'imposta sostitutiva prevista dall'articolo 7 del decreto legge n. 73 del 2024, trova applicazione sui compensi erogati per tutte le prestazioni aggiuntive oggetto del richiamato articolo 89, comma 2 e dell'articolo 7, comma 1, lettera *d*) dei Contratti collettivi nazionali applicabili rispettivamente alle categorie dei dirigenti medici e del personale sanitario del Comparto Sanità.

Inoltre, ai sensi dell'articolo 89, comma 6, del CCNL Area sanità - triennio 2019-2021, tra le prestazioni aggiuntive di cui al comma 2 possono essere ricompresi anche i servizi di guardia notturna.

Pertanto, alla luce dell'espresso richiamo normativo dell'articolo 89, comma 6 al comma 2 della medesima norma, qualora tra le prestazioni aggiuntive di cui al comma 2 rientrino i servizi di guardia notturna, l'imposta sostitutiva deve essere applicata anche ai compensi erogati al personale sanitario per lo svolgimento di tali prestazioni.

Con riguardo al secondo quesito posto dall'*Istante*, si evidenzia che ai sensi del comma 5, articolo 7, del *decreto* «*Le imposte sostitutive previste dai commi 1 e 2 sono applicate dal sostituto d'imposta con riferimento ai compensi erogati a partire dalla data di entrata in vigore del presente decreto. Per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi*».

Tale disposizione, dunque, prevede l'applicazione secondo un principio di cassa con riferimento ai compensi erogati dall'8 giugno 2024.

Al riguardo, sulla base del principio di cassa, si ritiene che l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 7 del *decreto* debba essere applicata a tutti i compensi erogati a partire da tale data, indipendentemente dalla data di svolgimento della prestazione.

Infine, con il terzo quesito l'*Istante* chiede se la tassazione del 15 per cento vada applicata anche ai compensi erogati per le prestazioni aggiuntive rese da specialisti ambulatoriali convenzionati.

Al riguardo, si precisa, in primo luogo, che i commi 1 e 2 dell'articolo 7 del *decreto* richiamano esplicitamente i contratti collettivi nazionali interessati dalla misura, vale a dire il Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro dell'Area Sanità - triennio 2019-2021, del 23 gennaio 2024, e il Contratto Collettivo Nazionale di Lavoro relativo al personale del Comparto Sanità - triennio 2019-2021.

I medesimi contratti sono richiamati anche dai commi 218 e 219, dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024), che ha rideterminato i compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive.

L'articolo 1, comma 1, del CCNL relativo al personale del Comparto Sanità, dispone che «*il presente contratto si applica a tutto il personale con rapporto di lavoro a tempo indeterminato e a tempo determinato dipendente da tutte le Aziende ed Enti del comparto indicate all'art. 6 del CCNQ sulla definizione dei comparti di contrattazione collettiva del 3 agosto 2021*».

A norma del richiamato articolo 6 del Contratto Collettivo Nazionale Quadro del 3 agosto 2021, il comparto della contrattazione collettiva della Sanità ricomprende, tra le altre, esclusivamente le «*Aziende sanitarie, ospedaliere del Servizio sanitario nazionale*».

Le medesime considerazioni valgono per il CCNL dell'Area Sanità relativo al personale dirigente.

La norma, dunque, circoscrive l'applicazione dell'agevolazione a quelle prestazioni aggiuntive svolte dei dirigenti e del personale sanitario cui si applica la contrattazione collettiva nazionale.

Tale interpretazione trova conferma nella relazione illustrativa al *decreto*, ove si afferma che *«Al fine di incentivare i dirigenti medici e sanitari dipendenti del Servizio sanitario nazionale il comma 1 prevede l'introduzione di una imposta sostitutiva sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali comunali pari al 15 per cento sulle tariffe orarie delle prestazioni aggiuntive rese dal predetto personale. Analogamente il comma 2 prevede l'introduzione della medesima imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 15 per cento sulle tariffe orarie delle prestazioni aggiuntive rese dal personale sanitario di cui all'allegato 1, della legge 1° febbraio 2006, n. 43»*.

Da ultimo, i commi 1 e 2 dell'articolo 7 del *decreto* richiamano i commi 218 e 219, articolo 1, della legge n. 213 del 2023 (legge di bilancio 2024), che hanno rideterminato i compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive.

La finalità della rideterminazione di tali compensi è espressamente richiamata dal citato comma 218, il quale prevede che *«Al fine di far fronte alla carenza di personale sanitario nelle aziende e negli enti del Servizio sanitario nazionale (SSN) nonché di ridurre le liste d'attesa e il ricorso alle esternalizzazioni, l'autorizzazione agli incrementi delle tariffe orarie delle prestazioni aggiuntive (...)»*.

Alla luce di quanto premesso, si ritiene che l'imposta sostitutiva in commento non possa essere applicata ai dirigenti e al personale sanitario delle strutture convenzionate con il SSN ai quali non si rendono applicabili i richiamati contratti collettivi.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)