



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 24 febbraio 2026

OGGETTO: Novità sulla tassazione degli incrementi retributivi dei rinnovi contrattuali, delle maggiorazioni e delle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale o per i turni – Legge 30 dicembre 2025, n. 199

INDICE

Premessa	3
1. Incrementi retributivi dei rinnovi contrattuali.....	3
2. Maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e indennità di turno.....	9

Premessa

Con la presente circolare si forniscono le istruzioni operative agli Uffici, per garantirne l'uniformità di azione, sulle novità contenute nella legge 30 dicembre 2025, n. 199 (di seguito legge di bilancio 2026), concernenti la tassazione degli incrementi retributivi, dei rinnovi contrattuali e delle maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale o per i turni.

L'articolo 1, comma 7, della legge di bilancio 2026, per favorire l'adeguamento salariale al costo della vita e rafforzare il legame tra produttività e salario, introduce un'imposta sostitutiva pari al 5 per cento per i lavoratori dipendenti privati, sugli incrementi retributivi, corrisposti nell'anno 2026, in attuazione dei contratti collettivi sottoscritti negli anni 2024, 2025 e 2026.

Per il medesimo anno 2026, i commi 10 e 11 del richiamato articolo 1 della legge di bilancio 2026 prevedono l'applicazione di un'imposta sostitutiva, con aliquota pari al 15 per cento, 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.

Come si legge nella relazione illustrativa, si tratta di misure che si inseriscono all'interno di un più ampio quadro d'intervento coerente con quanto previsto dalla legge 26 settembre 2025, n. 144, recante *«Deleghe al Governo in materia di retribuzione dei lavoratori e di contrattazione collettiva nonché di procedure di controllo e informazione»*.

Per semplicità espositiva, nel prosieguo del documento i riferimenti normativi relativi alla legge di bilancio 2026 sono effettuati direttamente ai commi dell'articolo 1.

1. Incrementi retributivi dei rinnovi contrattuali

Il comma 7 della legge di bilancio 2026¹ prevede che gli incrementi

¹ Il comma 7 della legge di bilancio 2026 prevede che, al «fine di favorire l'adeguamento salariale al costo della vita e di rafforzare il legame tra produttività e salario, 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

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 si applica ai lavoratori del settore privato² con un reddito di lavoro dipendente, nell'anno 2025, non superiore a 33.000 euro. Nella verifica del predetto limite reddituale devono essere inclusi tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti dal lavoratore nel periodo d'imposta 2025, anche se derivanti da più rapporti di lavoro³.

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. Al riguardo, nella relazione illustrativa alla legge di bilancio 2026 si precisa che la disposizione in commento *“interviene in materia di rinnovi contrattuali, con il duplice obiettivo di assicurare ai lavoratori, in ossequio a quanto stabilito dall'articolo 36 della Costituzione, trattamenti retributivi adeguati, nonché di incentivare il rinnovo dei contratti collettivi nazionali nell'interesse dei lavoratori stessi”*. Nella relazione tecnica emerge, inoltre, che la valutazione delle stime è effettuata prendendo a riferimento i dati diffusi a luglio dall'ISTAT sui CCNL.

L'imposta sostitutiva riguarda, fermo restando il principio di cassa allargato⁴, gli importi corrisposti a partire dal 1° gennaio al 31 dicembre 2026, se relativi a rinnovi contrattuali sottoscritti nel 2024, 2025 e 2026.

un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 5 per cento. L'imposta sostitutiva di cui al primo periodo si applica soltanto ai lavoratori del settore privato con un reddito di lavoro dipendente, nell'anno 2025, non superiore a 33.000 euro».

² Per la definizione di settore privato, si rinvia ai chiarimenti resi, per quanto compatibili, con la circolare n. 28/E del 15 giugno 2016, concernente *“Premi di risultato e welfare aziendale”*, paragrafo 1.1.1.

³ Al riguardo, si rinvia ai chiarimenti resi, per quanto compatibili, con la circolare n. 28/E del 2016, paragrafo 1.1.2.

⁴ Al riguardo, l'articolo 51, comma 1, ultimo periodo, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) prevede che si considerano *«... percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro entro il giorno 12 del mese di gennaio del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono»*.

Sono esclusi, quindi, dall'agevolazione gli importi derivanti dai medesimi rinnovi, ma erogati prima del 1° gennaio 2026. Nondimeno, si ritiene che, qualora l'erogazione degli incrementi retributivi derivanti dai rinnovi contrattuali, sottoscritti nel 2024, 2025 e 2026, in virtù di previsioni contrattuali, sia distribuita in più anni, l'imposta sostitutiva si applichi comunque alle *tranche* di incremento corrisposte dal 1° gennaio al 31 dicembre 2026, ancorché la loro erogazione sia iniziata precedentemente.

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 riferiti alle rate mensili del 2025 e del 2026 (27 euro da gennaio a maggio 2026, 27 euro più 53 euro da giugno a dicembre 2026).

Con riferimento all'ambito applicativo dell'imposizione agevolata, in considerazione del dettato normativo, si ritiene che l'agevolazione si applichi ai soli incrementi retributivi, previsti dai rinnovi contrattuali interessati, che confluiscono nella retribuzione diretta, vale a dire le dodici mensilità della retribuzione, la tredicesima e la quattordicesima mensilità. Sono, altresì, inclusi nell'applicazione dell'imposta sostitutiva gli istituti retributivi indiretti interessati dai medesimi incrementi retributivi quali le assenze, per la sola parte integrata dal datore di lavoro, che danno diritto alla conservazione del posto di lavoro (malattia, maternità/paternità, infortunio).

Rimangono sempre esclusi gli scatti di anzianità e le somme corrisposte per prestazioni aggiuntive all'ordinaria attività come, ad esempio, le ore di lavoro superiori al normale orario che godono di maggiorazioni o le indennità e le maggiorazioni per lavoro notturno o festivo e le indennità di turno.

Restano, altresì, escluse dall'ambito applicativo della norma in commento le somme che, seppur disposte dal rinnovo contrattuale, sono erogate *una tantum* al fine di dare integrale copertura al periodo di carenza contrattuale, atteso che le stesse hanno carattere straordinario, nonché il trattamento di fine rapporto (TFR) trattandosi di un elemento della retribuzione il cui pagamento è differito a un momento successivo rispetto a quello della prestazione lavorativa.

Qualora gli aumenti previsti dal rinnovo contrattuale assorbano l'importo riconosciuto al dipendente a titolo di superminimo⁵, si ritiene che anche quest'ultimo possa beneficiare dell'agevolazione sui predetti incrementi retributivi.

Nel caso in cui l'aumento contrattuale riguardi i redditi di lavoratori dipendenti che godono del regime agevolativo previsto per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero⁶ e per i lavoratori impatriati⁷, si ritiene che la misura

⁵ I contratti collettivi di lavoro possono prevedere che al dipendente, che nello svolgimento dei propri compiti abbia dimostrato di possedere doti di esperienza, di autonomia, di responsabilità, capacità di coordinamento e innovative, sia riconosciuto un aumento professionale (cd. superminimo) di importo minimo lordo mensile per tredici mensilità.

⁶ L'articolo 44, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, recante «*Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica*», stabilisce che ai fini «*delle imposte sui redditi è escluso dalla formazione del reddito di lavoro dipendente o autonomo il novanta per cento degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che, in possesso di titolo di studio universitario o equiparato e non occasionalmente residenti all'estero, abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo conseguentemente la residenza fiscale nel territorio dello Stato*».

⁷ L'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, recante «*Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale*», prevede che i «*redditi di lavoro dipendente, i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, entro il limite annuo di 600.000 euro concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 per cento del loro ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:*

a) i lavoratori si impegnano a risiedere fiscalmente in Italia per un periodo di tempo corrispondente a quello di cui al comma 3, secondo periodo;

b) i lavoratori non sono stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento. Se il lavoratore presta l'attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore dello stesso soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo, il requisito minimo di permanenza all'estero è di:

1) sei periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;

2) sette periodi d'imposta, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;

c) l'attività lavorativa è prestata per la maggior parte del periodo d'imposta nel territorio dello Stato;

agevolativa in commento si applichi alla sola quota imponibile dell'aumento contrattuale.

Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettera a), del TUIR, i redditi assoggettati a tassazione con l'imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito complessivo e, pertanto, non rilevano ai fini della determinazione delle detrazioni a esso commisurate. Ai fini del riconoscimento del trattamento integrativo di cui all'articolo 1 del decreto-legge 5 febbraio 2020, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 aprile 2020, n. 21, recante «*Misure urgenti per la riduzione della pressione fiscale sul lavoro dipendente*», il reddito di lavoro dipendente che è assoggettato a imposta sostitutiva ai sensi del comma 7 della legge di bilancio 2026 va computato nel reddito complessivo da lavoro dipendente, per verificare se l'imposta lorda determinata in relazione a quest'ultimo è superiore alla relativa detrazione da lavoro dipendente⁸. In caso contrario, infatti, si realizzerebbe una penalizzazione per il lavoratore dipendente, in contrasto con quella che è, per espressa previsione normativa, la finalità della disposizione, ossia quella «*di favorire l'adeguamento salariale al costo della vita e di rafforzare il legame tra produttività e salario*».

Per fruire della tassazione con imposta sostitutiva, il lavoratore dipendente non deve presentare una specifica istanza, mentre è riconosciuta al medesimo la possibilità di avvalersi della tassazione ordinaria, attraverso un'espressa rinuncia scritta dell'imposizione sostitutiva.

Al fine di consentire al sostituto d'imposta di verificare la spettanza dell'agevolazione, nell'ipotesi in cui il lavoratore abbia svolto nel 2025 una o più attività di lavoro dipendente con datori di lavoro diversi, lo stesso comunica

d) i lavoratori sono in possesso dei requisiti di elevata qualificazione o specializzazione come definiti dal decreto legislativo 28 giugno 2012, n. 108 e dal decreto legislativo 9 novembre 2007, n. 206, oppure hanno svolto un'attività di ricerca anche applicata nell'ambito delle tecnologie di intelligenza artificiale». Il successivo comma 9 stabilisce che per «i soggetti che hanno trasferito la loro residenza anagrafica in Italia entro il 31 dicembre 2023 ovvero, per i rapporti di lavoro sportivo, che hanno stipulato il relativo contratto entro la stessa data» continua ad applicarsi la disciplina di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, e all'articolo 5, commi 2-bis, 2-ter e 2-quater, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

⁸ Cfr. la circolare n. 29/E del 14 dicembre 2020, concernente «*Riduzione della pressione fiscale sul lavoro dipendente*», paragrafo 1.

all'attuale datore di lavoro le informazioni relative ai redditi derivanti dagli altri rapporti di lavoro, attraverso la consegna delle certificazioni uniche (CU) o, in mancanza, tramite una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà resa ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

Si precisa, al riguardo, che, qualora il lavoratore percepisca redditi di lavoro dipendente non assoggettati a ritenuta fiscale perché privo di un sostituto d'imposta (ad esempio il lavoratore domestico), egli può beneficiare della misura agevolativa sugli aumenti contrattuali nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2026.

Resta fermo che in sede di dichiarazione dei redditi il dipendente è tenuto a far concorrere al reddito complessivo i redditi che, per qualsiasi motivo, siano stati eventualmente assoggettati a imposta sostitutiva, pur in assenza dei presupposti richiesti dalla legge. Del pari, il dipendente utilizza la dichiarazione dei redditi per assoggettare gli emolumenti alla tassazione ordinaria nel caso in cui la ritenga più conveniente.

L'imposta sostitutiva è applicata dal sostituto d'imposta, che deve versarla utilizzando i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 3/E del 29 gennaio 2026⁹.

Il comma 12 della legge di bilancio 2026 prevede, infine, che per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso riguardanti la predetta

⁹ Sono istituiti i seguenti codici tributo:

- “1075” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sugli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 7, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1609” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sugli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti dovuta in Sicilia e versata fuori regione - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 7, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1926” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sugli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti dovuta in Sardegna e versata fuori regione - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 7, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1927” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sugli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti dovuta in Valle d'Aosta e versata fuori regione - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 7, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1310” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sugli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti versata in Sicilia, Sardegna e Valle d'Aosta e dovuta fuori dalla regione in cui è effettuato il versamento - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 7, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”.

imposta sostitutiva si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

2. Maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e indennità di turno

I commi 10¹⁰ e 11¹¹ della legge di bilancio 2026 hanno introdotto, per l'anno 2026, misure fiscali di favore con riferimento alle maggiorazioni e alle indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e alle indennità inerenti al lavoro a turni.

In particolare, il comma 10 prevede un'imposizione sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, pari al 15 per cento:

- per le 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. 66¹², e dei contratti collettivi

¹⁰ Il comma 10 della legge di bilancio 2026 prevede che, 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».

¹¹ Il comma 11 della legge di bilancio 2026 prevede che le «disposizioni di cui al comma 10 sono applicate dai sostituti d'imposta del settore privato, escluse le attività di cui al comma 18, nei confronti dei titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno 2025, a 40.000 euro. Se il sostituto d'imposta tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva non è lo stesso che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, il lavoratore attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno. 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. Ai fini del limite annuo di cui al comma 10 non concorrono i premi di risultato e le somme erogate a titolo di partecipazione agli utili assoggettati alle disposizioni dell'articolo 1, commi 182 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208. Restano ferme le ordinarie regole contributive in materia previdenziale e assistenziale, salvo quanto diversamente previsto dai CCNL e dalla normativa vigente».

¹² Secondo cui agli «effetti delle disposizioni di cui al presente decreto si intende per:

- 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»: è il lavoro prestato oltre l'orario normale di lavoro così come definito all'articolo 3;
- d) «periodo notturno»: periodo di almeno sette ore consecutive comprendenti l'intervallo tra la mezzanotte e le cinque del mattino;

nazionali di lavoro (CCNL);

- per le 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;
- per le 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.

Al riguardo, 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.

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) «contratti collettivi di lavoro»: contratti collettivi stipulati da organizzazioni sindacali dei lavoratori comparativamente più rappresentative».

Le predette somme, erogate nell'anno 2026, sono soggette a imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, entro il limite annuo di 1.500 euro.

Restano, invece, escluse dall'ambito applicativo della disposizione 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).

Restano altresì escluse 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.

Il comma 11 della legge di bilancio 2026 prevede che l'agevolazione in commento non si applica ai lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande e ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, ai quali è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, ai sensi del comma 18 della predetta legge di bilancio¹³.

Per fruire della tassazione agevolata, il lavoratore dipendente non deve presentare una specifica istanza. Per espressa previsione normativa, è, invece, riconosciuta al medesimo la possibilità di avvalersi della tassazione ordinaria,

¹³ Il comma 18 della legge di bilancio 2026 prevede che, al fine di «garantire la stabilità occupazionale e di sopperire all'eccezionale mancanza di offerta di lavoro nel settore turistico, ricettivo e termale, per il periodo dal 1° gennaio al 30 settembre 2026, ai lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande, di cui all'articolo 5 della legge 25 agosto 1991, n. 287, e ai lavoratori del comparto del turismo, ivi inclusi gli stabilimenti termali, è riconosciuto un trattamento integrativo speciale, che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15 per cento delle retribuzioni lorde corrisposte in relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del decreto legislativo 8 aprile 2003, n. 66, effettuate nei giorni festivi».

attraverso un'espressa rinuncia scritta dell'imposizione sostitutiva.

L'imposta sostitutiva è applicata, ai sensi del comma 11, dai sostituti d'imposta del settore privato¹⁴, nei confronti dei titolari di reddito di lavoro dipendente di importo non superiore, nell'anno 2025, a 40.000 euro. Nella verifica del predetto limite reddituale devono essere inclusi tutti i redditi di lavoro dipendente percepiti dal lavoratore nel periodo d'imposta 2025, anche se derivanti da più rapporti di lavoro¹⁵.

Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, lettera a), del TUIR, i redditi assoggettati a tassazione con l'imposta sostitutiva non concorrono alla formazione del reddito complessivo e, pertanto, non rilevano ai fini della determinazione delle detrazioni a esso commisurate. Come già illustrato con riferimento alla disposizione di cui al comma 7, per evitare penalizzazioni, ai fini del riconoscimento del trattamento integrativo di cui all'articolo 1 del d.l. n. 3 del 2020, il reddito di lavoro dipendente che è assoggettato a imposta sostitutiva ai sensi del comma 10 della legge di bilancio 2026 va computato nel reddito complessivo da lavoro dipendente, per verificare se l'imposta lorda determinata in relazione a quest'ultimo è superiore alla relativa detrazione da lavoro dipendente¹⁶.

Il citato comma 11 della legge di bilancio 2026 dispone che, laddove il sostituto d'imposta, tenuto ad applicare l'imposta sostitutiva, sia diverso da quello che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi (CU) per l'anno precedente, il lavoratore attesta per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno. Si ritiene, al riguardo, che l'attestazione del predetto importo debba essere resa tramite la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'articolo 47 del d.P.R. n. 445 del 2000 e possa essere sostituita dalla consegna, all'attuale datore di lavoro, delle certificazioni uniche (CU) relative a ciascun precedente rapporto di lavoro svolto nell'anno 2025.

Qualora il lavoratore percepisca redditi di lavoro dipendente non

¹⁴ Cfr. nota n. 2.

¹⁵ Cfr. nota n. 3.

¹⁶ Cfr. la circolare n. 29/E del 2020, paragrafo. 1.

assoggettati a ritenuta fiscale perché privo di un sostituto d'imposta (ad esempio il lavoratore domestico), può beneficiare della detassazione delle maggiorazioni e delle indennità per lavoro notturno e festivo e delle indennità di turno nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta di riferimento.

L'imposta sostitutiva si applica alle somme erogate, nell'anno 2026, fermo restando il rispetto del c.d. principio di cassa allargato¹⁷, a titolo di maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, festivo, nei giorni di riposo settimanale e di indennità di turno, entro il limite annuo complessivo di 1.500 euro. Tale limite annuo rappresenta una franchigia e, pertanto, le somme eccedenti concorrono al reddito e sono tassate secondo le modalità ordinarie.

Al riguardo, il comma 11 prevede che, ai fini del limite annuo di 1.500 euro, non concorrono i premi di risultato e le somme erogate a titolo di partecipazione agli utili assoggettati all'imposta sostitutiva disciplinata all'articolo 1, commi 182 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208¹⁸.

Il dipendente è, in ogni caso, tenuto a comunicare al sostituto d'imposta l'insussistenza del diritto ad avvalersi del regime sostitutivo nelle ipotesi in cui, nel corso del 2026, abbia intrattenuto altri rapporti di lavoro dipendente e percepito somme già assoggettate a imposta sostitutiva, superando in tal modo il limite di 1.500 euro stabilito dalla norma.

Resta fermo che in sede di dichiarazione dei redditi il dipendente è tenuto a far concorrere al reddito complessivo i redditi che, per qualsiasi motivo, siano stati eventualmente assoggettati a imposta sostitutiva, pur in assenza dei presupposti richiesti dalla legge. Del pari, il dipendente utilizza la dichiarazione dei redditi per

¹⁷ Cfr. nota n. 4.

¹⁸ Secondo cui, salva «*espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, sono soggetti a una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali pari al 10 per cento, entro il limite di importo complessivo di 3.000 euro lordi, i premi di risultato di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, misurabili e verificabili sulla base di criteri definiti con il decreto di cui al comma 188, nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa*». Il comma 9 della legge di bilancio 2026 prevede che ai «*premi di produttività e alle somme erogate a titolo di partecipazione agli utili di cui all'articolo 1, comma 182, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, erogati negli anni 2026 e 2027, l'imposta sostitutiva ivi prevista è applicabile, entro il limite di importo complessivo di 5.000 euro, con l'aliquota ridotta all'1 per cento*».

assoggettare gli emolumenti alla tassazione ordinaria nel caso in cui la ritenga più conveniente.

L'imposta sostitutiva è applicata dal sostituto d'imposta, che deve versarla utilizzando i codici tributo istituiti con risoluzione n. 2/E del 29 gennaio 2026¹⁹.

Il comma 12 prevede, inoltre, che per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso riguardanti la predetta imposta sostitutiva si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Vincenzo Carbone

Firmato digitalmente

¹⁹ Sono istituiti i seguenti codici tributo:

- “1076” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali su maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, nei giorni festivi e a turni - Sostituto di imposta - articolo 1, commi 10 e 11, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1610” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali su maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, nei giorni festivi e a turni dovuta in Sicilia e versata fuori regione - Sostituto di imposta - articolo 1, commi 10 e 11, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1929” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali su maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, nei giorni festivi e a turni dovuta in Sardegna e versata fuori regione - Sostituto di imposta - articolo 1, commi 10 e 11, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1933” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali su maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, nei giorni festivi e a turni dovuta in Valle d'Aosta e versata fuori regione - Sostituto di imposta - articolo 1, commi 10 e 11, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”;
- “1311” denominato “*Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali su maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, nei giorni festivi e a turni versata in Sicilia, Sardegna e Valle d'Aosta e dovuta fuori dalla regione in cui è effettuato il versamento - Sostituto di imposta - articolo 1, commi 10 e 11, legge 30 dicembre 2025, n. 199*”.