

**Risposta n. 2/2025**

***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 specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'Associazione istante (di seguito "Associazione" o "Istante") chiede chiarimenti in merito all'ambito applicativo dell'articolo 7, commi 1 e 2, del decreto legge 7 giugno 2024, n. 73, recante "*Misure urgenti per la riduzione dei tempi delle liste di attesa delle prestazioni sanitarie*", convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2024, n. 107, che ha introdotto un'imposta sostitutiva, pari al 15 per cento, dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali sui compensi erogati per lo svolgimento delle prestazioni aggiuntive svolte dai dirigenti medici e dal personale sanitario.

L'*Istante* afferma che anche la sanità privata accreditata, di cui all'articolo 8-quater del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, concorre allo scopo di abbattere le liste d'attesa, come dimostra quanto previsto dall'articolo 3, comma 10, del decreto legge n. 73 del 2024.

A tal proposito, l'*Istante* precisa che tale finalità sarebbe insita nella ratio stessa dell'accreditamento che, costituendo uno strumento di sussidiarietà orizzontale finalizzato a migliorare l'offerta sanitaria ed assistenziale in determinati settori individuati dalle autorità regionali, assegna ai soggetti privati una funzione integrativa ed ausiliaria del Servizio Sanitario Nazionale.

L'*Istante* osserva che «*tali considerazioni appaiono ancora più valide per gli istituti ed enti privati che esercitano l'assistenza ospedaliera di cui agli articoli 41 e 43, secondo comma, della legge 23 dicembre 1978, n. 833 (Ospedali Classificati, IRCCS di diritto privato, Presidi, etc.), i quali - come riconosciuto dalla giurisprudenza - "sono equiparati agli ospedali pubblici ai fini dell'accesso dei cittadini nei rispettivi ambulatori con le medesime modalità previste per le strutture direttamente gestite dall'ULSS"».*

Inoltre, l'*Associazione* evidenzia che i vigenti Contratti Collettivi Nazionali per la dirigenza medica della sanità privata disciplinano espressamente la fattispecie delle prestazioni aggiuntive finalizzate ad abbattere le liste d'attesa.

In particolare, l'*Istante* specifica che l'articolo 16 del CCNL ARIS-CIMOP per la dirigenza medica delle strutture sanitarie, socio sanitarie e socio assistenziali di diritto privato prevede che «*si considerano... [prestazioni libero professionali intramurarie istituzionali] anche le prestazioni richieste dal datore di lavoro ai dirigenti, ad*

*integrazione dell'attività istituzionale e in via eccezionale e temporanea, allo scopo di ridurre le liste di attesa o di acquisire prestazioni aggiuntive*. Inoltre, l'articolo 41 introduce specifici corrispettivi finalizzati, tra l'altro, a incrementare la citata attività libero professionale istituzionale e, quindi, ad abbattere le liste d'attesa.

L'Associazione evidenzia, altresì, che il CCNL ARIS-ANMIRS per la dirigenza medica degli Ospedali Classificati, all'articolo 37, include nella libera professione intramuraria «*anche le prestazioni richieste, in via eccezionale e temporanea, ad integrazione dell'attività istituzionale, dagli Enti ai propri dirigenti che hanno limitata possibilità di esercizio di attività libero professionale e allo scopo di ridurre le liste di attesa o di acquisire prestazioni aggiuntive, soprattutto in presenza di carenza di organico ed impossibilità anche momentanea di coprire i relativi posti con personale in possesso dei requisiti di legge, in accordo con le equipes interessate e nel rispetto delle direttive regionali in materia*

Analoga previsione, infine, è contenuta anche nell'articolo 11 del CCNL ARIS-ANAAO-ADONP applicabile alla dirigenza sanitaria non medica, ai sensi del quale «*Per attività libero professionale istituzionale si intende quella svolta in favore di pazienti non SSN, che - senza scegliere il professionista o l'équipe - si rivolgono direttamente alla Struttura sanitaria per ottenere prestazioni libero professionali, anche al fine di non dover attendere i tempi connessi alle liste d'attesa*

Inoltre, l'Associazione afferma che simili accordi potrebbero essere raggiunti in sede nazionale e/o decentrata anche con riferimento al personale del comparto.

Ciò premesso, l'Istante chiede se l'agevolazione, introdotta dall'articolo 7, del decreto legge n. 73 del 2024, possa essere applicata ai compensi erogati per lo

svolgimento delle prestazioni aggiuntive da parte del personale della sanità privata accreditata.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA**

L'*Istante* ritiene che l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 7 del decreto legge n. 73 del 2024 debba essere applicata anche ai compensi erogati al personale della sanità privata accreditata per prestazioni aggiuntive finalizzate all'abbattimento delle liste d'attesa.

A sostegno della propria soluzione interpretativa, l'*Istante* afferma che la risoluzione 22 luglio 2024, n. 36/E ha già predisposto gli strumenti operativi per l'applicazione dell'imposta sostitutiva anche nel settore privato, prevedendo i codici tributo per l'applicazione dell'imposta sostitutiva non solo per il Modello F24 EP, ma anche per l'ordinario Modello F24.

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 7 del decreto legge 7 giugno 2024, n. 73 (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 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.

Con riguardo al quesito posto, come chiarito nell'interpello pubblicato il 17 dicembre 2024, n. 264, 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.

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 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 dai dirigenti e dal 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 compensi erogati al personale della sanità privata accreditata ai quali non si rendono applicabili i citati contratti collettivi.

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