

**Risposta n. 297**

**OGGETTO:** Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 -  
Adempimenti del sostituto di imposta da parte di soggetto estero non  
residente Articolo 23, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica  
29 settembre 1973, n. 600

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

**QUESITO**

L'*Istante* è una società di diritto francese che svolge attività di fabbricazione di rubinetti e valvole e ha istituito in Italia, a partire dal 3 novembre 2020, un proprio ufficio di rappresentanza per la promozione istituzionale della società e dei prodotti fabbricati, senza svolgimento di attività commerciale.

Al fine di avviare l'attività preparatoria finalizzata a un possibile futuro inserimento dell'impresa nel mercato italiano, l'*Istante* ha deciso di assumere un lavoratore dipendente che dovrà risiedere e lavorare in Italia.

In considerazione di quanto precisato, l'*Istante* chiede di conoscere se, ai sensi e per gli effetti di cui all'articolo 23 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, deve o, in ogni caso, può applicare le ritenute alla fonte a titolo di acconto sulle somme da corrispondere al lavoratore dipendente, operando in qualità di sostituto d'imposta.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'*Istante* ritiene che il suo ufficio di rappresentanza, pur non esercitando direttamente alcuna attività imprenditoriale, possa, prudenzialmente, agire come sostituto d'imposta ai sensi dell'articolo 23 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e, quindi, effettuare, le ritenute a titolo di acconto sulle somme corrisposte al lavoratore dipendente residente in Italia, fermo restando l'adempimento di tutti gli altri obblighi, formali e sostanziali, conseguenti.

Tale comportamento, basato su un approccio prudenziale aderente alla lettera della norma e, nella concreta fattispecie, preferito sia dall'*Istante* che dal dipendente, risponderebbe, altresì, a un principio di semplificazione, in quanto permetterebbe al lavoratore medesimo una migliore pianificazione finanziaria, potendo fare affidamento sulla percezione di uno stipendio netto senza vincoli di accantonamento delle somme per il successivo pagamento delle imposte.

Tale soluzione, peraltro, non arrecherebbe alcun danno all'erario, anzi, al contrario, concretizzerebbe l'interesse dell'Amministrazione finanziaria alla certa e sicura riscossione dei tributi.

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

Nel fornire risposta all'interpello, si osserva preliminarmente che non si entra nel merito dei profili civilistici e/o amministrativistici della fattispecie, anche correlati a eventuali autorizzazioni richieste dalla legislazione nazionale vigente per lo svolgimento dell'attività in questione.

L'articolo 64, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, definisce sostituto d'imposta il soggetto obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili.

L'istituto della sostituzione d'imposta, con il quale il sostituto è tenuto, con

obbligo di rivalsa, ad adempiere alla obbligazione tributaria altrui, oltre a rispondere a un'esigenza di semplificazione dei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria e la pluralità di contribuenti, concretizza, altresì, l'interesse alla sicura riscossione dei tributi.

L'articolo 23, comma 1, del citato d.P.R. n. 600 del 1973 individua, in modo tassativo, i soggetti obbligati a operare, in qualità di sostituti di imposta, le ritenute alla fonte sui redditi per i quali è prevista l'applicazione di dette ritenute.

Fra tali soggetti menziona gli «enti e le società indicati nell'articolo 87 (ora articolo 73), comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917» (Tuir).

L'articolo 73, comma 1, del Tuir, alla lettera *d*), indica testualmente «*le società ed enti di ogni tipo compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato*».

Rientrano, pertanto, fra i soggetti che rivestono la qualifica di sostituti di imposta, anche i soggetti non residenti nel territorio dello Stato.

Tuttavia, come precisato nella circolare del Ministero delle Finanze 23 dicembre 1997, n. 326, paragrafo 3.1, gli enti e le società non residenti assumono la qualifica di sostituto d'imposta limitatamente ai redditi corrisposti da una loro stabile organizzazione o base fissa in Italia.

Le società non residenti, infatti, seppur ricomprese, sotto il profilo soggettivo, fra i soggetti indicati al primo comma dell'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973, ne sono, in linea di principio, oggettivamente escluse in ragione della delimitazione territoriale della potestà tributaria dello Stato.

Ne consegue che, in assenza di stabile organizzazione in Italia, l'*Istante*, non rivestendo il ruolo di sostituto d'imposta, non è tenuta a operare le ritenute sui corrispettivi erogati al proprio dipendente in Italia.

Tuttavia, in linea con quanto affermato nel principio di diritto n. 8 del 12 febbraio 2019, qualora l'*Istante*, avendone la facoltà, intenda operare le ritenute alla

fonte sui predetti corrispettivi ai sensi dell'articolo 23 del citato d.P.R. n. 600 del 1973, e di fatto le operi, sarà tenuto all'adempimento di tutti gli altri obblighi, formali e sostanziali, che ne conseguono.

Resta inteso che, ove il personale dipendente assunto in Italia disponga del potere di concludere contratti in nome dell'*Istante*, e di fatto lo eserciti, si dovrà valutare se la società medesima disponga, nel territorio dello Stato, di una stabile organizzazione.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**