

## Risposta n. 8/2026

***OGGETTO: Reddito di lavoro dipendente – azioni gratuite e premi in denaro percepiti in Italia ma maturati, in tutto o in parte, in relazione ad attività lavorative svolte dal beneficiario all'estero, in uno o più Stati, mentre era ivi residente – articolo 51 del TUIR e articolo 23 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600***

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

### QUESITO

La Società istante (di seguito "*Società*" o "*Istante*") è una società di diritto italiano appartenente ad un Gruppo multinazionale (di seguito, "*Gruppo*"), con casa madre avente sede in Francia (di seguito "*Casa madre*").

La *Società* rappresenta che la *Casa madre*, al fine di coinvolgere i dipendenti nei progetti e nello sviluppo del *Gruppo*, ha attuato piani di incentivazione azionari e monetari, prevedendo l'attribuzione di un compenso in natura (azioni) o in denaro

(premio) al termine di un periodo di maturazione e al verificarsi di determinate condizioni.

In particolare, la *Casa madre* ha adottato i seguenti piani:

- piano di incentivazione azionario di lungo periodo (piano Alfa), il quale prevede l'attribuzione, a titolo gratuito, di un certo numero delle proprie azioni, esistenti o di futura emissione, a determinati dipendenti della società o delle società del *Gruppo*, nonché ad alcuni dei suoi dirigenti, al termine del periodo quadriennale di maturazione (*Acquisition Period*), previa soddisfazione delle condizioni di *performance* previste dal piano (*Performance Condition*) e del mantenimento, fino al termine del periodo di maturazione, del rapporto lavorativo con una società del *Gruppo*, salvo specifiche eccezioni dettagliate nel regolamento del piano di incentivazione. Non appena raggiunto il periodo di maturazione e soddisfatte le condizioni di *performance* (*Vesting Date*), il beneficiario viene informato attraverso una comunicazione ufficiale del numero di azioni attribuite. Tra i beneficiari del piano figurano anche dipendenti che svolgono l'attività lavorativa al di fuori del territorio francese, presso società del *Gruppo* con sede in Paesi terzi rispetto alla Francia, «sia mediante distacco transnazionale, sia a seguito di un trasferimento con conseguente instaurazione di un rapporto di lavoro diretto con la consociata locale estera. Per cui, partecipano a tale piano anche dipendenti distaccati o trasferiti, o da distaccare o da trasferire, dall'estero in Italia»;

- piano di incentivazione che prevede la corresponsione di un *bonus* legato ai risultati aziendali [...] o rappresentativo di una quota degli utili stessi [...] (piano Beta). Il periodo di maturazione è annuale e il termine di versamento è previsto entro il 30 aprile dell'anno successivo. A differenza del piano Alfa, questo piano di incentivazione

è rivolto solo ai dipendenti della *Casa madre* francese o di società collegate con sede in Francia. Pertanto, implicazioni fiscali in Italia si pongono in relazione al compenso *«percepito dai dipendenti che hanno lavorato in Francia nell'anno n e che, nell'anno del versamento del premio (n+ 1) lavorano in Italia, per il tramite dell'istituto del distacco o di un contratto locale con l'Istante»*.

L'*Istante* fa presente che nei casi di distacco infragruppo, il *Gruppo* prevede solitamente che tutti i compensi siano erogati dalla società distaccataria.

Pertanto, nel caso di reddito di lavoro dipendente derivante dal piano Alfa, percepito in Italia da beneficiari che durante il periodo di maturazione hanno svolto attività lavorativa all'estero, l'*Istante* opera come sostituto d'imposta sia nei confronti dei soggetti distaccati in Italia sia nei confronti di coloro che *«si sono trasferiti in Italia e stipulano un rapporto di lavoro dipendente»* direttamente con la Società.

L'*Istante* fa presente, in sostanza, di essere *«direttamente coinvolta allorquando si verifica il momento impositivo, cioè al momento dell'attribuzione delle azioni (Vesting Date), dovendo adempiere agli obblighi di sostituzione d'imposta sul reddito imponibile calcolato (come di seguito dettagliato) e al versamento delle relative imposte»*.

Relativamente al reddito derivante dal piano Beta, l'*Istante* fa presente, invece, di non aver operato finora come sostituto d'imposta in Italia, in quanto *«tale compenso - anche per i soggetti distaccati - viene erogato direttamente dalla società francese, datore di lavoro del dipendente in questione, e il diritto alla sua percezione matura esclusivamente in relazione al periodo di lavoro svolto in Francia per la società francese»*.

Riguardo alle modalità di calcolo del reddito imponibile derivante dal piano Alfa e ai relativi obblighi di sostituzione d'imposta in Italia, l'*Istante* rappresenta di aver sempre tenuto conto dei chiarimenti forniti con la risoluzione n. 92/E del 2 aprile 2009. In particolare, l'*Istante* rappresenta di aver «valorizzato il reddito di lavoro al momento dell'assegnazione gratuita delle azioni stesse (cioè, al *Vesting Date*)» e che dette azioni hanno formato «reddito di lavoro dipendente per l'intero valore "normale" stabilito ai sensi dell'art. 9 del TUIR, in applicazione del principio di cassa, che regola la determinazione del reddito di lavoro dipendente. Il reddito costituito dalle azioni assegnate è stato infatti considerato prodotto nel momento in cui le stesse sono state attribuite al beneficiario, ossia sono entrate nella sua disponibilità».

L'*Istante* ha effettuato, inoltre, una distinzione nel calcolo del reddito imponibile «per i beneficiari del piano che, al momento dell'assegnazione delle azioni, si sono qualificati fiscalmente residenti in Italia, da coloro i quali, invece, si sono qualificati fiscalmente non residenti».

In particolare, l'*Istante* ha finora proceduto nel modo seguente:

- per i beneficiari del piano fiscalmente residenti in Italia al momento dell'assegnazione delle azioni (*Vesting Date*), ha assoggettato a tassazione in Italia l'intero valore delle azioni assegnate (pari al valore normale per il numero di azioni assegnate), a prescindere dal fatto che le azioni abbiano retribuito eventualmente anche le prestazioni lavorative che, nel periodo di maturazione, il beneficiario ha reso all'estero mentre era ivi residente; in tal caso, il beneficiario valuta se ha subito una doppia imposizione all'estero ed eventualmente richiede un credito d'imposta ai sensi

dell'articolo 165 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR);

- per i beneficiari del piano fiscalmente non residenti in Italia al momento dell'assegnazione delle azioni (*Vesting Date*), ha assoggettato a tassazione in Italia solo la quota parte di reddito maturata in relazione all'attività di lavoro prestata in Italia durante il periodo di maturazione.

Rappresentato quanto sopra, l'*Istante* fa presente che l'Amministrazione finanziaria, con la risposta ad istanza di interpello n. 81, pubblicata il 25 marzo 2025, nell'esaminare una fattispecie simile a quella in esame, ha chiarito, invece, che se *«durante il Vesting Period, il dipendente ha svolto l'attività di lavoro in un Paese estero, risultando fiscalmente residente in tale Stato, il relativo reddito deve essere tassato solo in detto Paese, indipendentemente dal successivo trasferimento della residenza in Italia; dovrà, invece, essere tassato in Italia solo il reddito riferibile, pro-rata temporis, all'attività lavorativa svolta nel nostro Paese, anche se il beneficiario del reddito risulta residente all'estero nell'anno d'imposta di riferimento»*.

Ciò posto, l'*Istante*, in qualità di sostituto d'imposta, chiede di sapere se l'orientamento espresso nella risposta ad interpello n. 81 del 2025 possa applicarsi anche ai redditi di lavoro dipendente derivanti dai piani Alfa e Beta, percepiti da dipendenti che, al momento dell'attribuzione, si trovano in Italia, ma durante il periodo di maturazione sono stati residenti e hanno svolto l'attività lavorativa in uno o anche più Stati esteri con cui l'Italia ha in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni contenente una disposizione conforme all'articolo 15, paragrafo 1, del Modello di Convenzione OCSE.

Con specifico riferimento ai beneficiari del piano Beta, l'*Istante* chiede se debba adempiere agli obblighi di sostituto d'imposta, considerato che, secondo il regolamento, solo i «*dipendenti della Casa madre o di società collegate con sede in Francia maturano tale premio e solo quando lavorano sul territorio francese. Infatti, nel caso di trasferimenti o distacchi in Italia in corso d'anno, i beneficiari maturano il diritto e la relativa quota solo per la parte dell'anno in cui hanno lavorato in Francia*».

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Riguardo al reddito di lavoro dipendente relativo al piano Alfa, l'*Istante* ritiene che i chiarimenti forniti con la risposta ad interpello n. 81 del 2025 trovino applicazione «*ogniquale volta si sia in presenza di beneficiari del piano Alfa che abbiano svolto attività lavorativa all'estero, anche in più Stati, durante il periodo di maturazione, laddove l'Italia abbia stipulato una Convenzione contro le doppie imposizioni con questi Paesi e abbia previsto disposizioni analoghe al paragrafo 1 dell'articolo 15 del Modello di Convenzione OCSE*».

L'*Istante* ritiene, inoltre, che i medesimi chiarimenti possano essere adottati anche dalle altre società italiane appartenenti al *Gruppo* [...], che applicano il piano di incentivazione Alfa.

Riguardo al reddito di lavoro dipendente relativo al piano Beta, l'*Istante* ritiene che lo stesso non sia da assoggettare a tassazione in Italia in quanto «*il beneficiario ha maturato tale diritto esclusivamente quando ha lavorato in Francia ed era ivi residente, venendo meno il criterio di collegamento con il territorio italiano secondo*

*quanto previsto dal paragrafo 1 dell'articolo 15 del Modello di Convenzione OCSE, così come interpretato da codesta rispettabile Amministrazione con la recente risposta 81/25»; pertanto, l'Istante, in relazione a tale reddito, ritiene di non dover adempiere agli obblighi di sostituzione d'imposta.*

L'Istante ritiene, inoltre, che le stesse conclusioni possano essere adottate dalle altre società italiane appartenenti al Gruppo, in quanto i dipendenti francesi distaccati o trasferiti presso le stesse sono destinatari del piano di incentivazione Beta in relazione al periodo di lavoro svolto in Francia.

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

Preliminarmente, si osserva che l'articolo 11, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, come da ultimo modificato dall'articolo 1 del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219, dispone che *«il contribuente può interpellare l'Amministrazione finanziaria per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente alla:*

a) *applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi siano condizioni di obiettiva incertezza sulla loro corretta interpretazione».*

Come chiarito nella circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, al paragrafo 1.1, l'interpello ordinario rappresenta *«uno strumento "generale" di dialogo, attivabile in relazione a qualsiasi disposizione di legge che si presenti obiettivamente incerta nella sua applicazione alla fattispecie concreta e personale»*

La medesima circolare, al paragrafo 2.2.1, precisa che per tutti i soggetti legittimati a presentare istanza di interpello resta fermo, in ogni caso, *«il requisito della riferibilità dell'istanza a casi concreti e personali. Tale condizione, prevista*

*espressamente come fattore comune a tutte le istanze indicate all'articolo 11, comma 1, è infatti espressione di un principio generale ed è connessa alla natura dell'interpello come strumento finalizzato a conoscere il trattamento tributario di atti, operazioni o iniziative riconducibili direttamente alla sfera di interessi del soggetto istante».*

Pertanto, il presente parere sarà produttivo degli effetti tipici dell'interpello previsti dal comma 5 dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 solo nei confronti dell'*Istante* e non anche nei confronti delle altre società italiane del *Gruppo* che non hanno presentato istanza di interpello.

Il presente parere sarà reso, inoltre, distinguendo l'ipotesi in cui i beneficiari dei piani di incentivazione in esame siano, al momento della relativa percezione, fiscalmente residenti in Italia, dall'ipotesi in cui gli stessi siano fiscalmente residenti all'estero. Ciò, in considerazione del fatto che l'*Istante*, nel descrivere il comportamento adottato finora, ha correttamente effettuato la distinzione tra lavoratori fiscalmente residenti e non residenti in Italia, mentre, nel descrivere la fattispecie in esame, fa riferimento a soggetti che hanno lavorato all'estero durante il periodo di maturazione, ivi avendo la residenza fiscale, *«e che si trovano in Italia al momento dell'attribuzione delle azioni o del premio»*, senza specificare se gli stessi abbiano o meno la residenza fiscale in Italia al momento della relativa percezione.

Ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, l'articolo 3, comma 1, del TUIR prevede che *«L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato»*.



In base alla citata disposizione, i soggetti residenti sono assoggettati ad imposizione sui redditi ovunque prodotti, mentre i non residenti sono soggetti a imposizione sui soli redditi che si considerano prodotti in Italia ai sensi dell'articolo 23 del medesimo TUIR.

In merito alla tassazione dei redditi di lavoro dipendente prodotti da soggetti non residenti, la lettera c) del comma 1 del citato articolo 23 stabilisce che si considerano prodotti in Italia *«i redditi di lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato»*.

Al riguardo, si rammenta che l'articolo 49 del TUIR definisce redditi di lavoro dipendente quelli che *«derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri»*, mentre, per la relativa determinazione, il successivo articolo 51 stabilisce che *«il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro»*.

Rientrano, pertanto, in tale ultima disposizione sia i premi in denaro corrisposti ai dipendenti sia le azioni gratuite attribuite agli stessi per la partecipazione a piani di incentivazione.

Per quanto concerne le azioni, si fa presente che le stesse concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente in base al loro "valore normale", così come determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4, del TUIR.

Riguardo alla determinazione del periodo d'imposta in cui devono essere assoggettati a tassazione le azioni gratuite e i premi in denaro, occorre fare riferimento al momento della relativa percezione.

In particolare, per quanto concerne le azioni gratuite, come precisato anche nella risoluzione n. 92/E del 2009 richiamata dal contribuente, occorre considerare il periodo d'imposta nel quale le stesse sono attribuite al dipendente, ossia rientrano nella sua disponibilità, mentre per quanto concerne i premi in denaro occorre far riferimento al periodo d'imposta in cui gli stessi sono stati percepiti dal dipendente.

Sulla base di quanto rappresentato, secondo la normativa italiana, qualora i redditi di lavoro dipendente derivanti dai piani di incentivazione in esame, concernenti azioni gratuite e premi in denaro, siano:

- "*percepiti*" da soggetti fiscalmente residenti in Italia, tali redditi dovranno essere assoggettati a tassazione in Italia, per l'intero importo, a prescindere dalla circostanza che possano essere maturati, in tutto o in parte, in relazione ad attività lavorative che il beneficiario ha reso all'estero, in uno o più Stati, mentre era ivi residente;
- "*percepiti*" da soggetti fiscalmente residenti all'estero, tali redditi dovranno essere assoggettati a tassazione in Italia per la sola parte maturata in relazione all'attività lavorativa svolta in Italia.

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa interna, occorre però considerare le eventuali disposizioni internazionali contenute negli accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri.

Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, difatti, pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, è sancito dall'articolo 169 del TUIR e dall'articolo 75 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, oltre ad essere stato affermato dalla giurisprudenza costituzionale.

In merito agli emolumenti in trattazione, occorre fare riferimento all'articolo 15 del Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni OCSE, disposizione che disciplina il trattamento dei redditi da lavoro subordinato.

Al riguardo, considerato che l'*Istante* afferma che risultano beneficiari dei piani di incentivazione in esame lavoratori che hanno svolto l'attività lavorativa in uno o più Stati esteri durante il periodo di maturazione, preme precisare che quanto di seguito illustrato risulta applicabile nelle sole ipotesi in cui la Convenzione contro le doppie imposizioni conclusa dall'Italia con lo Stato estero di volta in volta interessato contenga una disposizione del medesimo tenore del menzionato articolo 15 del Modello OCSE.

La suddetta disposizione prevede in particolare, al paragrafo 1, che *«I salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato»* (traduzione non ufficiale).

La norma convenzionale stabilisce, come regola generale, che i redditi di lavoro dipendente sono soggetti alla potestà impositiva esclusiva dello Stato di residenza del lavoratore; tuttavia, se l'attività lavorativa viene svolta nell'altro Stato contraente (Stato della fonte), trova invece applicazione una potestà impositiva concorrente (dello Stato di residenza e dello Stato della fonte).

Il Commentario al paragrafo 1 del citato articolo 15 (*cfr.* par. 2.1), precisa che l'espressione salari, stipendi e altre remunerazioni analoghe comprende anche i compensi in natura, tra cui richiama, a titolo di esempio, le *stock-option*.

Viene precisato, inoltre, che la condizione prevista da tale articolo per la tassazione da parte dello Stato della fonte è che le remunerazioni derivino dall'esercizio di un'attività di lavoro dipendente in tale Stato, indipendentemente da quando il reddito viene pagato, accreditato, o altrimenti definitivamente acquisito dal dipendente (*cfr.* par. 2.2).

Il successivo paragrafo 12.1 del Commentario al citato articolo 15, nell'illustrare il regime applicabile al reddito di lavoro dipendente derivante dalle *stock-option*, precisa che lo Stato della fonte può tassare la parte di remunerazione derivante dal lavoro svolto in tale Stato anche se l'imposta è applicata in un momento successivo, in cui il dipendente non lavora più in tale Stato.

Sempre con riferimento al trattamento delle *stock-option*, il paragrafo 12.14 del Commentario chiarisce che il premio aziendale attribuibile alla *stock-option* dovrebbe essere considerato derivato da un particolare Paese in proporzione al numero dei giorni durante i quali il lavoro dipendente è stato svolto in tale Paese sul numero totale dei giorni durante i quali i servizi di lavoro dipendente dai quali è derivata la *stock-option* sono stati svolti. A tali fini, gli unici giorni di lavoro dipendente che dovrebbero essere presi in considerazione sono quelli rilevanti ai fini del piano di *stock-option*.

Alla luce dei suindicati chiarimenti, ferma restando la potestà impositiva dello Stato di residenza del lavoratore al momento della percezione dei redditi di lavoro dipendente, lo Stato della fonte mantiene una potestà concorrente su tali redditi per la parte afferente al lavoro svolto sul suo territorio, anche se gli emolumenti vengono effettivamente pagati o sottoposti a imposizione quando il lavoratore è già divenuto

residente dell'altro Stato contraente. Spetta allo Stato di residenza eliminare la doppia imposizione.

Inoltre, per i redditi derivanti da diritti o titoli a maturazione pluriennale, quali ad esempio le *stock-option*, l'approccio suggerito dall'OCSE è quello dell'allocazione della potestà concorrente allo Stato (o agli Stati) della fonte secondo un criterio *pro-rata temporis*, in ragione dei giorni lavorati nel singolo Paese sul totale dei giorni rilevanti ai fini della maturazione del premio.

La prassi dell'Amministrazione finanziaria è coerente con le suddette indicazioni rese dall'OCSE.

In particolare, la risoluzione n. 92/E del 2009, alle cui indicazioni si è finora attenuto l'*Istante* per il piano di azionariato, nel fornire chiarimenti in merito alla tassazione delle azioni gratuite assegnate ad un dipendente residente in Italia, il quale, durante una parte del periodo di *vesting* ha svolto la propria attività lavorativa nel Regno Unito, risultando ivi residente, precisa che in base ai criteri ordinari di territorialità, nel caso in cui «*l'attribuzione si realizza in un periodo d'imposta in cui il beneficiario è fiscalmente residente in Italia, l'intero valore delle azioni assegnate è soggetto ad imposizione nello Stato, a prescindere dal fatto che i titoli retribuiscono eventualmente anche le prestazioni lavorative che, nel periodo di vesting, il dipendente ha reso nel Regno Unito mentre era ivi residente*».

Il medesimo documento di prassi chiarisce inoltre che «*Qualora le caratteristiche del piano consentano di riferire il reddito derivante dall'assegnazione delle azioni all'intero periodo di vesting ipotizzato dal piano medesimo e, pertanto, il beneficiario abbia subito la tassazione anche da parte del Regno Unito, per la parte di valore delle*

*azioni riferibile all'attività di lavoro prestato quando era ivi residente, la situazione di doppia imposizione in cui questi si sia venuto a trovare potrà essere risolta attivando gli strumenti previsti dal nostro ordinamento e dalla convenzione Italia-Regno Unito per evitare, nei confronti del beneficiario, una doppia tassazione».*

Riguardo ai premi in denaro, si fa presente che la risposta n. 81 del 2025 citata dall'*Istante* è stata rettificata dalla risposta ad interpello n. 199 pubblicata il 4 agosto 2025. Nell'esaminare il trattamento, ai sensi dell'articolo 15 della Convenzione con il Regno Unito, di un premio in denaro erogato a un lavoratore dipendente residente in Italia, ma maturato anche in relazione ad un'attività lavorativa precedentemente svolta nel Regno Unito, ove lo stesso era prima residente, nella risposta n. 199 del 2025 è stato affermato che *«i premi in denaro maturati in ragione di un'attività lavorativa svolta in uno Stato contraente in periodi d'imposta precedenti a quello della relativa erogazione, nel quale il dipendente è divenuto residente dell'altro Stato contraente, devono essere sottoposti a imposizione, oltre che dallo Stato di residenza al momento dell'erogazione, anche dallo Stato in cui è stata svolta l'attività lavorativa (Stato della fonte). Come chiarito dal citato Commentario al Modello di Convenzione OCSE, infatti, le regole impositive previste dall'articolo 15 trovano applicazione indipendentemente dal momento in cui il reddito viene pagato al lavoratore dipendente. Spetterà allo Stato di residenza eliminare l'eventuale doppia imposizione»* e che *«Sui redditi prodotti all'estero, il dipendente residente in Italia potrà usufruire del credito d'imposta ai sensi dell'articolo 165 del Tuir»*.

Alla luce anche di tale ultima risposta, si ritiene utile precisare che l'orientamento espresso nella risoluzione n. 92/E del 2009 è confermato.

Riguardo agli obblighi di sostituzione d'imposta, il primo comma dell'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973 prevede che *«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 [...], i quali corrispondono somme e valori di cui all'articolo 48 [ora articolo 51] dello stesso testo unico, devono operare all'atto del pagamento una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa»*.

L'obbligo di effettuare la ritenuta di cui all'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973 sussiste in capo al soggetto erogante ogni qualvolta l'erogazione riguardi somme *"in qualunque modo riconducibili al rapporto di lavoro"* ancorché siano corrisposti *"a favore di soggetti che non sono propri dipendenti"* (risoluzione n. 101/E del 27 luglio 2005).

In diversi documenti di prassi (*cf.* circolare del Ministero delle Finanze n. 326 del 23 dicembre 1997 (paragrafo 3.2), risoluzioni n. 101/E del 27 luglio 2005 e n. 76 del 24 marzo 2009), è stato precisato che, qualora la corresponsione di somme e valori da parte di terzi venga effettuata in ragione di un qualunque collegamento (es. accordo o convenzione) esistente con il datore di lavoro-sostituto d'imposta, è quest'ultimo che deve effettuare le ritenute a titolo di acconto su tutte le somme e i valori che il lavoratore dipendente percepisce, anche se taluni di questi sono corrisposti da soggetti terzi.

Ciò posto, in generale, *l'Istante* è tenuto ad effettuare le ritenute a titolo di acconto con riferimento a tutte le somme e i valori che il proprio dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro intrattenuto con lui, anche se taluni di questi sono corrisposti da soggetti terzi per effetto di un qualunque collegamento esistente con

quest'ultimo. Con riferimento ai soggetti distaccati, invece, l'*Istante* è tenuto ad effettuare le ritenute solo in relazione alle somme e i valori dalla stessa corrisposti.

Con riferimento al piano Alfa, premesso che l'*Istante* dichiara di provvedere al pagamento di tutti i compensi anche nei confronti dei soggetti distaccati in Italia, si ritiene che nel caso in cui le azioni gratuite siano assegnate ai lavoratori che, al momento della relativa percezione, risultano fiscalmente residenti in Italia, il relativo valore concorre per l'intero importo alla formazione del reddito di lavoro dipendente e l'*Istante*, in qualità di sostituto d'imposta, dovrà applicare su tale valore la ritenuta alla fonte di cui all'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973.

In relazione a tale reddito, il lavoratore fiscalmente residente in Italia potrà fruire, presentando la dichiarazione dei redditi, del credito d'imposta previsto dall'articolo 165 del TUIR, per le imposte pagate all'estero.

Diversamente, nell'ipotesi in cui tali azioni gratuite siano assegnate a lavoratori che al momento della percezione «*si trovano in Italia*», ma risultano fiscalmente residenti all'estero, il relativo valore concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente per la sola parte maturata in relazione all'attività lavorativa svolta nel territorio dello Stato e, pertanto, solo su tale parte l'*Istante* sarà tenuto ad applicare la ritenuta d'acconto di cui al citato articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Riguardo, invece, al piano Beta, in relazione al quale l'*Istante* dichiara che il premio «*viene erogato direttamente dalla società francese*» e che «*il diritto alla sua percezione matura esclusivamente in relazione al periodo di lavoro svolto in Francia per la società francese*», tenuto conto che tali somme non sono corrisposte in relazione al rapporto di lavoro intrattenuto con la *Società*, quest'ultima non ha obblighi di sostituzione



d'imposta. Il relativo reddito deve essere assoggettato a tassazione dal lavoratore fiscalmente residente in Italia nella propria dichiarazione dei redditi, usufruendo del credito d'imposta previsto dall'articolo 165 del TUIR, per le eventuali imposte pagate all'estero.

Resta fermo che la verifica della sussistenza dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale di un soggetto riguarda elementi di fatto che, come precisato con circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, non possono essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

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.

Resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria volto a verificare se la rappresentazione delle vicende descritte in sede di interpello, per effetto di eventuali altri atti, fatti o negozi ad esso collegati e non rappresentati dall'istante ovvero rappresentati in maniera difforme dalla realtà possa condurre ad una diversa qualificazione fiscale della fattispecie in esame.

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