



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF217
INFO FLASH
La Nuova Redazione

A cura del
dott. Andrea Cirrincione
www.redazionefiscale.it
Pag. 1 / 5

OGGETTO	RITENUTA RIDOTTA NEOAGENTI - COMUNICAZIONE ENTRO IL 31/12
RIFERIMENTI	ART. 27, DLGS 147/2014; CM 31/2014; ART. 25-BIS, DPR 600/73; DM 16/04/1983
CIRCOLARE DEL	11/12/2017

COMUNICAZIONE PER LA RITENUTA RIDOTTA SULLE PROVVIGIONI FINO A REVOCA

Sintesi: entro il prossimo 31/12/2017, gli intermediari del commercio che si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o terzi:

- possono inviare apposita dichiarazione al proprio committente al fine di fruire delle ritenute "ridotte" (sul 20% del corrispettivo, in luogo dell'ordinario 50%) sulle provvigioni percepite nel periodo d'imposta 2018
- la comunicazione non è dovuta per gli intermediari che vi hanno già preceduto in passato, per i quali la comunicazione già inviata vale fino a revoca (es: l'agente non possiede più dipendenti/collaboratori).

RITENUTA RIDOTTA AGENTI / RAPPRESENTANTI: DISPOSIZIONI GENERALI

AMBITO SOGGETTIVO

L'art. 25-bis del DPR 600/73 dispone l'applicazione di una ritenuta **a titolo di acconto** (Irpef/Ires) **del 23%** sulle provvigioni relative ad **intermediazioni commerciali (anche occasionali)** corrisposte da:

SOGGETTI TENUTI AD OPERARE LA RITENUTA
▪ società di capitali residenti
▪ enti commerciali e non commerciali residenti, pubblici o privati, incluse le associazioni (riconosciute o non)
▪ società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice e società di fatto
▪ associazioni professionali
▪ imprenditori individuali e persone fisiche che esercitano arti e professioni
▪ condomini
▪ curatori fallimentare e commissari liquidatori

ECCEZIONI: sono **escluse** dall'obbligo di operare la suddetta ritenuta:

- le **imprese agricole** individuali esercenti le attività di cui all'art. 2135 c.c.
- i **soggetti** elencati nel comma 5 del citato art. 25-bis, ossia:

SOGGETTI ESCLUSI DA RITENUTA
▪ agenzie di viaggio e turismo
▪ biglietterie autorizzate del trasporto di persone (autobus, tram, ecc.)
▪ agenti generali di assicurazione per le prestazioni rese nei confronti della Compagnie di assicurazioni (l'esenzione non opera per i subagenti, che operano verso gli agenti generali)
▪ mediatori di assicurazioni (cd. "broker") per i rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazioni pubbliche (o loro controllate), quando rendano le prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva
▪ istituti di credito e società finanziarie (incluse società di leasing) per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli, di valute o di raccolta di denaro/finanziamento
▪ mediatori e rappresentanti di produttori agricoli ed ittici e di imprese esercenti la pesca marittima

▪ commissionari operanti nei mercati orto-floro-frutticoli, ittici e di bestiame
▪ consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigianali non aventi finalità di lucro
▪ distributori di pellicole cinematografiche
▪ agenti raccomandatari e mediatori marittimi ed aerei
▪ agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente

BASE IMPONIBILE

Oggetto delle **ritenuta d'acconto** sono:

- ➔ **i compensi** (cd. "provvigioni") riconosciuti ai soggetti di cui sopra
- ➔ **per prestazioni** (anche occasionali) **relative a qualsiasi intermediazione**: rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari.

La ritenuta va applicata sulle seguenti somme (al lordo della trattenuta Enasarco) - CM 24/83:

a)	compenso spettante all'intermediario commerciale
b)	eventuali sovrapprezzi derivanti dalla differenza tra <ul style="list-style-type: none"> ▪ il prezzo della merce fissato dal committente, preponente o mandante ▪ e quello di vendita ottenuto dall'agente, commissionario, rappresentante e procacciatore d'affari
c)	somme percepite dall'agente/rappresentante nel caso in cui la casa mandante conclude affari direttamente nella zona di esclusiva dell'agente o rappresentante
d)	corrispettivi o proventi in natura
e)	ogni altro compenso riferibile all'attività prestata <ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>compresi</u> i rimborsi spese ▪ <u>escluse</u> le somme ricevute quale rimborso per spese anticipate

CALCOLO DELLA RITENUTA

La ritenuta a titolo di acconto delle imposte sui redditi va applicata:

- ➔ nella **misura del 23%** (aliquota minima Irpef prevista per il **1° scaglione di reddito**)
- ➔ **limitatamente**:
 - in generale: al 50% delle provvigioni pagate
 - in deroga: al 20% delle provvigioni pagate, se i percipienti **dichiarano** ai loro committenti/preponenti/mandanti **che nell'esercizio dell'attività si avvalgono in via continuativa di dipendenti/ "terzi"**.

Esempio1	Ponendo una provvigione di €. 1.000, si avranno le seguenti situazioni alternative:		
		MISURA "ORDINARIA"	MISURA "RIDOTTA"
	Base imponibile	€.500 (50% di 1.000)	€.200 (20% di 1.000)
	Ritenuta d'acconto (23%)	€. 115 (23% di 500)	€. 46 (23% di 200)
	Netto	€.885,00 (1000 – 115)	€.954,00 (1000 – 46)
In pratica, la ritenuta d'acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6% (pari al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.			

DIPENDENTI E TERZI COLLABORATORI

Ai fini della riduzione, il DM 16/04/83 individua i seguenti requisiti.

TERZI COLLABORATORI	soggetti che, senza vincolo di subordinazione, collaborano con l'intermediario (agenti, subagenti, mediatori, procacciatori e figure similari). Si considerano tali anche: <ul style="list-style-type: none"> ▪ i collaboratori dell'impresa familiare impegnati nell'attività ▪ gli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro. 	
CONTINUATIVITÀ	IN GENERALE	l'attività si considera esercitata con l'ausilio in via continuativa di dipendenti o di terzi, indipendentemente dal numero degli stessi, qualora: <ul style="list-style-type: none"> ▪ il rapporto di lavoro dipendente e quello di collaborazione diano luogo a prestazioni per la prevalente parte dell'anno (cioè almeno 6 mesi)
	ASSENZA DI DIPENDENTI	il percipiente abbia sostenuto, nel periodo d'imposta precedente, costi relativi alle prestazioni esclusive di terzi in misura superiore al 30% dell'ammontare complessivo delle provvigioni di competenza del periodo

MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Per beneficiare della ritenuta d'acconto sul 20% (anziché sul 50%) della base imponibile, l'intermediario deve inviare al proprio committente apposita dichiarazione nella quale riportare:

- i propri dati identificativi
- l'attestazione in cui lo stesso dichiara di avvalersi in via continuativa di dipendenti/terzi

Tale dichiarazione, **redatta in carta semplice, datata e sottoscritta**:

- ➔ **va inviata**, tramite racc. A/R (o via PEC) entro il prossimo 31/12 al committente/preponente/mandante
- ➔ **produce effetti sulle provvigioni incassate nel 2018.**

ATTENZIONE - per effetto dell'art. 27 del DLgs.175/2014, la dichiarazione in esame:

- ⇒ **ha validità fino a revoca o fino alla perdita dei requisiti** per l'applicazione dell'aliquota ridotta
- ⇒ **può essere inviata anche tramite PEC** (come confermato dalla CM 31/2014)

VALIDITÀ	ha validità fino a revoca della stessa ovvero fino alla perdita dei requisiti che consentono l'applicazione dell'aliquota "ridotta". In sostanza le dichiarazioni: <ul style="list-style-type: none"> ▪ inviate dall'agente/rappresentante entro il 31.12.2013/ 2014/2015/2016 ▪ oppure entro i 15 giorni successivi <ul style="list-style-type: none"> - al verificarsi dei presupposti (<u>es</u>: assunzione di personale) - o alla stipula del contratto /esecuzione della mediazione conservano validità fino alla perdita dei requisiti (a fronte della quale va comunicata la revoca).
INVIO PEC	può essere inviata anche tramite PEC

VARIAZIONI IN CORSO D'ANNO

PERDITA O ASSUNZIONE DEI REQUISITI: se le condizioni previste per la riduzione al 20% si modificano in corso d'anno, la relativa dichiarazione va presentata al committente, preponente o mandante:

- ➔ **non oltre 15 giorni** da quello in cui le condizioni
 - si sono verificate per la prima volta (es: assunzione di un dipendente)
 - non risultano più verificate.

NUOVI RAPPORTI

L'intermediario che **inizia l'attività** in corso d'anno deve effettuare la **richiesta di applicazione della ritenuta "ridotta"**:

OPERAZIONE	TERMINE INVIO COMUNICAZIONE
NUOVI CONTRATTI DI COMMISSIONE, AGENZIA, ECC.	15 giorni dalla stipula dei contratti o accordi
PRESTAZIONI OCCASIONALI	contestualmente alla fattura emessa ovvero, anche successivamente ma comunque prima del pagamento della stessa da parte del committente

Fac-simile DICHIARAZIONE (in carta semplice)

(Nome, cognome e indirizzo dell'intermediario)

Spett.le

Raccomandata A.R./ via PEC

Oggetto: applicazione della ritenuta ridotta alle provvigioni per l'anno 2018

Il sottoscritto, nato a, il, residente a, in via/piazza, codice fiscale p.Iva n.;

RICHIEDE

ai sensi e per gli effetti del combinato disposto degli artt. 2 e 3, DM 16/04/83 e dell'art. 25-bis, DPR n. 600/73, l'applicazione della ritenuta d'acconto **sul 20% dell'imponibile** delle provvigioni corrisposte nel 2017. A tal fine

DICHIARA

di avvalersi in via continuativa, nell'esercizio della propria attività, dell'opera di (un) dipendente/i e/o collaboratori familiari / esterni.

Data Firma

ASPETTI SANZIONATORI

A seguito del D.Lgs.175/2014 e come confermato dalla CM 31/2014, in presenza di:

- ➔ dichiarazione non veritiera
- ➔ omessa dichiarazione delle variazioni delle condizioni richieste ai fini dell'agevolazione

si applica, come prima conseguenza, la sanzione di cui all' art. 11 D.Lgs.471/97, cioè **da € 250 a € 2.000**.

ATTENZIONE: l'intermediario sarà, poi, ritenuto responsabile della sanzione per applicazione di una ritenuta insufficiente da parte del sostituto d'imposta.

INTERMEDIARIO	UTILIZZO CONTINUATIVO DI DIPENDENTI O TERZI	COMUNICAZIONE	RITENUTA
Agente/rappresentante di commercio; commissionario; mediatore e procacciatore di affari	NO	---	23% sul 50% della base imponibile
	Sì	Sì	23% sul 20% della base imponibile
		NO	23% sul 50% della base imponibile

LO SCOMPUTO DELLE RITENUTE SUBITE

In materia di ritenute d'acconto, l'art. 5 c. 2-bis) e 2-ter) DL 193/2016 ha semplificato le modalità di scomputo delle ritenute d'acconto subite, modificando:

- l'art. 22 c. 1 lett. c) Tuir
- l'art. 25-bis c. 3 Dpr 600/73

L'art. 22 Tuir (e l'art. 79 c. 1 Tuir ai fini Ires, che rinvia all'art. 22 Tuir) disciplina lo scomputo dall'imposta dovuta dei seguenti elementi, in ordine di priorità:

- 1) crediti d'imposta per **imposte pagate all'estero**
- 2) versamenti eseguiti dal contribuente in **acconto**
- 3) **ritenute** a titolo d'acconto subite.

CONDIZIONI PER LO SCOMPUTO DELLE RITENUTE

Vi sono due requisiti essenziali per poter procedere allo scopo:

- a) che i redditi sui quali sono state operate abbiano **concorso a formare il reddito** (nel medesimo periodo d'imposta dello scomputo o in periodi di imposta precedenti) - invariato
- b) che **la ritenuta sia stata operata**; quest'ultimo requisito è stato oggetto di modifica dal punto di vista temporale.

PREGIME PREVIGENTE

In passato le modalità di scomputo delle ritenute d'acconto subite erano rigide:

- la ritenuta poteva essere **scomputata** solo laddove operata **anteriamente alla presentazione di Unico** dove era stato dichiarato il reddito (criterio di competenza)
- in caso contrario, la ritenuta andava **scomputata dalle imposte dovute per il periodo nel quale la stessa è stata operata** (criterio di cassa).

LO SCOMPUTO DELLE RITENUTE DAL 2017

Le ritenute operate nell'anno successivo a quello di competenza del reddito:

- ➔ **anteriamente alla data di presentazione del Modello Redditi** (dove tale reddito è confluito): possono essere scomputate, **a scelta del contribuente**, dall'imposta del mod. Redditi relativo:
 - al periodo di competenza dal reddito (principio di competenza)
 - al periodo d'imposta in cui le ritenute sono state operate (principio di cassa)
- ➔ **successivamente alla data di presentazione di Unico**: dall'imposta della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui le ritenute sono state operate (principio di cassa).

ATTENZIONE: la novità ha effetto:

⇒ per i soli **redditi da dichiarare per competenza**:

- **agenti/rappresentanti** di commercio, commissionari o procacciatori (con P. Iva)
 - imprese che hanno effettuato lavori di **ristrutturazione/risparmio energetico**
 - imprese che hanno effettuato prestazioni di servizio nei confronti di **condomini**
 - interessi e altri proventi su C/C, obbligazioni o titoli simili nel reddito d'impresa
- trattandosi, peraltro, di una **possibilità già prevista per prassi dell'Agenzia** (CM 24/1983)

⇒ per i redditi soggetti al principio di cassa il momento in cui vanno dichiarati coincide col momento in cui sono assoggettati alla ritenuta (anch'essa da operare col principio di cassa).

N.B.: si ricorda che dal 2017 i ricavi delle imprese in **contabilità semplificata** sono assoggettati al **regime di cassa**.