



Studio Mocarelli – Dottore Commercialista

Viale Verdi, 88/B

23807 Merate (LC)

Telefono: +39 039 5982029

Fax: +39 039 9908118

N.25

News per i Clienti dello studio

del 05 dicembre 2023

Ai gentili clienti
Loro sedi

Agenti e rappresentanti: quando e se presentare la comunicazione per l'applicazione della ritenuta ridotta

Gentile cliente, con la presente desideriamo ricordarLe che sulle **provvigioni corrisposte per prestazioni**, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari **è operata**, ai sensi dell'art. 25-bis comma 5, DPR n. 600/73, una **ritenuta a titolo d'acconto del 23%** (pari all'aliquota prevista per il primo scaglione IRPEF) da applicarsi su una **base imponibile differente** al ricorrere di determinate condizioni da verificarsi in capo al soggetto percettore. La base imponibile su cui applicare la suddetta ritenuta è, infatti diversa a seconda che, nell'esercizio della propria attività, l'agente, mediatore, ecc.: i) **non si avvalga, in via continuativa, di dipendenti o terzi** (secondo la definizione fornita dal DM 16.4.83). In tal caso, la ritenuta del 23% è operata sul 50% delle provvigioni corrisposte e, quindi, l'11,50% delle intere provvigioni; ii) **si avvalga, in via continuativa, di dipendenti o terzi** (secondo la definizione fornita dal DM 16.4.83). In tale circostanza, **la ritenuta del 23% è operata sul 20% delle provvigioni corrisposte** e, quindi, nella misura del 4,60% delle intere provvigioni. L'effettuazione della ritenuta d'acconto in misura pari al 4,60% delle intere provvigioni è subordinata alla **presentazione di una dichiarazione** attestante la sussistenza delle condizioni richieste. Va precisato che, **l'art. 27 co. 1 del DLgs. 175/2014** (c.d. decreto semplificazioni) **ha previsto che tale dichiarazione:** i) può **essere trasmessa anche tramite PEC**; ii) **non ha limiti di tempo**; iii) **è valida fino a revoca**, ovvero fino alla perdita dei requisiti da parte del contribuente. **Prima** dell'intervento normativo in argomento, **la dichiarazione** in esame **aveva**, invece, **validità per un solo anno** e, pertanto, qualora si intendeva usufruire della ritenuta ridotta, occorreva ripetere tale adempimento alla scadenza della annualità. Resta confermata la previsione secondo cui **la comunicazione in parola deve essere comunicata al committente in corso d'anno**, ovvero entro 15 giorni nel caso in

1



www.studiomocarelli.it
info@studiomocarelli.it

cui: *i*) si **verifichi una variazione delle condizioni che consentono l'applicazione della ritenuta ridotta** ovvero che ne fanno venire meno l'applicazione; *ii*) l'intermediario **inizia l'attività** in corso d'anno.

Premessa

L'art. 25 bis del DPR 600/73 dispone che **i sostituti d'imposta** - che corrispondono provvigioni, comunque denominate, per prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari - **sono tenuti ad operare**, all'atto del pagamento della provvigione, **una ritenuta a titolo di acconto dell'IRPEF o dell'IRES dovuta dai percipienti, con obbligo di rivalsa.**

Osserva

Il sostituto d'imposta **deve operare le ritenute solo al momento del pagamento delle provvigioni**, sulla base del principio di cassa.

La ritenuta d'acconto va applicata, come precisato nella Circolare Ministeriale 10.6.83, n. 24, sulle seguenti somme, al lordo della trattenuta ENASARCO:

- **compensi** spettanti al commissionario, agente, mediatore, rappresentante di commercio e procacciatore di affari **per l'attività** da essi prestata;
- eventuali **sovrapprezzi** derivanti dalla differenza tra il prezzo della merce fissato dal committente, preponente o mandante e quello di vendita ottenuto dall'agente, commissionario, rappresentante e procacciatore d'affari;
- **somme percepite** dall'agente o dal rappresentante nel caso in cui la casa mandante conclude affari direttamente nella zona di esclusiva dell'agente o rappresentante;
- **corrispettivi o proventi in natura**;
- **ogni altro compenso** riferibile all'attività prestata, compresi i rimborsi spese ed escluse le somme ricevute a titolo di rimborso spese anticipate per conto del committente, preponente o mandante.

Misura della ritenuta a titolo di acconto

Nella generalità dei casi, la ritenuta a titolo d'acconto deve applicarsi in misura pari al **23%** (primo scaglione di reddito ai fini IRPEF), su una **base imponibile differente al ricorrere di determinate condizioni da verificarsi in capo al soggetto percettore**. La base imponibile su cui applicare la suddetta ritenuta è, infatti diversa a seconda che, nell'esercizio della propria attività, l'agente, mediatore, ecc.:

- **non si avvalga, in via continuativa, di dipendenti o terzi** (secondo la definizione fornita dal DM 16.4.83): la ritenuta del 23% è operata sul 50% delle provvigioni corrisposte e, quindi, l'11,50% delle intere provvigioni;

→ **si avvalga, in via continuativa, di dipendenti o terzi** (secondo la definizione fornita dal DM 16.4.83): **la ritenuta del 23% è operata sul 20% delle provvigioni corrisposte** e, quindi, nella misura del 4,60% delle intere provvigioni.

Condizioni per l'applicazione della ritenuta in misura ridotta

L'effettuazione della ritenuta d'acconto in misura pari al **4,6%** delle intere provvigioni è subordinata alla **presentazione di una dichiarazione** attestante la sussistenza dei requisiti richiesti. La ritenuta ridotta trova, infatti applicazione se l'intermediario, **con un'apposita dichiarazione, comunica al proprio committente**, preponente o mandante, **di avvalersi**, in via continuativa ⁽¹⁾, dell'opera di **dipendenti o di terzi** intendendosi per tali:

- coloro che prestano attività lavorativa, con qualsiasi qualifica, alle **dipendenze e sotto la direzione dell'intermediario** (dipendenti) ovvero;
- coloro che, senza vincolo di subordinazione, **collaborano con l'intermediario** (agenti, subagenti, mediatori, procacciatori e figure similari) – terzi ⁽²⁾;

Osserva

Se l'intermediario **si avvale esclusivamente di terzi**, opera una presunzione di continuità qualora lo stesso abbia sostenuto, nel periodo d'imposta precedente, costi relativi alle prestazioni di tali soggetti in misura superiore al 30% delle provvigioni imputabili a tale periodo.

Bisogna assolutamente precisare che, in relazione all'adempimento comunicativo in commento, è intervenuto l'art.27 del D.Lgs. n. 175/2014, c.d. "Decreto Semplificazioni", prevedendo che **la dichiarazione in esame ha validità fino a revoca della stessa** o fino alla perdita dei requisiti **che consentono l'applicazione dell'aliquota ridotta**.

Osserva

Prima dell'intervento normativo, la dichiarazione aveva, invece, **validità per un solo anno** e pertanto, qualora si intendeva usufruire della ritenuta ridotta, **occorreva ripetere tale adempimento alla scadenza della annualità**.

Anche a seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 175/2014, resta confermato che:

¹ L'utilizzo in modo continuativo di dipendenti o terzi sussiste qualora, a prescindere dal loro numero, gli stessi effettuino prestazioni per la prevalente parte dell'anno.

² Si considerano tali anche i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività commerciale e gli associati in partecipazione il cui apporto è costituito esclusivamente da lavoro.

- nel caso in cui, in corso d'anno, si verifichi una **variazione delle condizioni che consentono l'applicazione della ritenuta ridotta** ovvero che ne fanno venire meno l'applicazione, la stessa deve essere comunicata al committente, preponente o mandante **entro 15 giorni dal verificarsi dell'evento**;
- l'intermediario che inizia l'attività in corso d'anno **deve effettuare la richiesta di applicazione della ritenuta ridotta entro 15 giorni dalla stipula del contratto** o accordo di commissione, agenzia, rappresentanza di commercio e procacciamento d'affari o dalla eseguita mediazione.

Osserva

Si ricorda, inoltre, che al sussistere delle condizioni, l'applicazione della ritenuta ridotta può essere richiesta dall'intermediario anche relativamente a **prestazioni non continuative** (es. agente immobiliare che ha effettuato occasionalmente un'intermediazione a favore di un'impresa edile). In tale ipotesi si ritiene possibile inviare la **dichiarazione** in esame **al cliente** (sostituto d'imposta) **contestualmente alla fattura emessa** ovvero, come indicato nella CM n. 24/E/1983, anche successivamente, ma comunque prima del pagamento della stessa da parte del committente.

Modalità di trasmissione della dichiarazione

Sostituendo il co. 7 dell'art. 25-bis del DPR 600/73, l'art. 27, co. 1, del DLgs. 175/2014 ha previsto, inoltre, **nuove modalità di trasmissione** di tale dichiarazione rispetto a quelle previste dal DM 16.4.83. In particolare, è stato previsto che tale dichiarazione **potrà essere trasmessa anche tramite PEC**. Per l'attuazione della suddetta disposizione agevolativa, si rinvia ad un **futuro decreto ministeriale**, ad oggi non ancora emanato.

Osserva

La circolare Agenzia Entrate 30.12.2014 n. 31 (§ 18) ha chiarito che, **nelle more dell'emanazione delle nuove disposizioni attuative**, è possibile continuare a far riferimento al modello di dichiarazione definito dal DM 16.4.83 che potrà essere trasmesso, nel rispetto dei termini previsti dallo stesso (cioè, **entro il 31 dicembre dell'anno precedente**, oppure, se le condizioni per l'applicazione della ritenuta ridotta si manifestano in corso d'anno, non oltre 15 giorni da quello in cui le condizioni stesse si sono verificate):

- con **raccomandata con avviso di ricevimento**,
- oppure anche **tramite posta elettronica certificata**.

**COMMISSIONARIO, AGENTE, RAPPRESENTANTE DI COMMERCIO, MEDIATORE E
PROCACCIATORE DI AFFARI**

UTILIZZO CONTINUATIVO DI DIPENDENTI O TERZI

SI		NO
INVIO di apposita comunicazione al preponente, committente e mandante (a mezzo raccomandata o pec) ENTRO il 31.12.2023 (SOLO SE NON GIA' PRESENTATA DALL'AGENTE /RAPPRESENTANTE NELL'ANNO PASSATO)		
SI	NO	
Ritenuta: 23% SUL 20% DELLA BASE IMPONIBILE	Ritenuta: 23% SUL 50% DELLA BASE IMPONIBILE	Ritenuta: 23% SUL 50% DELLA BASE IMPONIBILE

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

cordiali saluti