

Edizione di lunedì 11 dicembre 2017

CONTENZIOSO

È l'Amministrazione finanziaria a dover provare l'errore bloccante
di Luigi Ferrajoli

BILANCIO

La "qualificazione" contabile segue gli effetti sostanziali
di Lucia Recchioni

ACCERTAMENTO

Donazione e accertamento del maggior reddito in ipotesi di interposizione
di Marco Bargagli

IVA

L'Agenzia chiarisce l'ambito soggettivo dello split payment
di Fabio Garrini

ADEMPIMENTI

Agenti e rappresentanti: entro il 31/12 richiesta di ritenuta ridotta
di Dottryna

CONTENZIOSO

È l'Amministrazione finanziaria a dover provare l'errore bloccante

di Luigi Ferrajoli

La dichiarazione fiscale inviata in via telematica si considera presentata, ai sensi dell'[articolo 3, comma 2, D.P.R. 322/1998](#), nel giorno in cui è **trasmessa** mediante procedure telematiche, direttamente o mediante intermediario abilitato, e la trasmissione si considera conclusa nel giorno in cui è completata la **ricezione** da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Ai sensi del [comma 10 del medesimo articolo 3 D.P.R. 322/1998](#), la dichiarazione si ritiene **ricevuta dal momento della comunicazione di ricevimento da parte dell'Amministrazione finanziaria**, atto che assolve alla finalità di fornire la prova dell'avvenuta tempestiva presentazione della dichiarazione da parte del contribuente. Tale disciplina è applicabile anche nel caso si verifichino i cosiddetti **"errori bloccanti"** della trasmissione telematica, che l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di segnalare al contribuente (e all'intermediario abilitato), il quale, messo in condizione di avvedersi in tempo utile dell'avvenuto scarto della propria dichiarazione, può porvi **tempestivo rimedio**. Pertanto, è onere dell'Amministrazione dimostrare di avere comunicato al contribuente la presenza di un "errore bloccante", in mancanza **lo scarto della dichiarazione non può essere imputato al contribuente** che abbia ricevuto la comunicazione di ricezione da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Tale principio è stato enunciato dalla [Corte di Cassazione nell'ordinanza n. 25266 del 25 ottobre 2017](#). Nel caso di specie al contribuente era stata notificata, a seguito della liquidazione ex [articolo 36-bis D.P.R. 600/1973](#) della dichiarazione fiscale, una cartella di pagamento con la quale veniva richiesta una maggiore imposta a titolo di Irpeg ed Iva in conseguenza del **disconoscimento del credito d'imposta** indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo d'imposta che l'Amministrazione finanziaria sosteneva **non essere stata presentata**.

Avverso la cartella di pagamento il contribuente presentava ricorso al giudice tributario, affermando e documentando di avere trasmesso regolarmente in via telematica la dichiarazione fiscale, come confermato dalla **comunicazione di ricevimento da parte dell'Amministrazione finanziaria**, e precisava che lo scarto della dichiarazione per l'esistenza di "errori bloccanti" non era stato comunicato al contribuente dall'Amministrazione finanziaria. I giudici tributari, sia in primo che in secondo grado, affermavano l'illegittimità della cartella di pagamento in quanto l'Amministrazione finanziaria non aveva effettivamente dimostrato di avere comunicato l'esistenza di errori bloccanti.

La Corte di Cassazione, richiamando propri precedenti sulla questione, ha ribadito **l'illegittimità dell'iscrizione a ruolo** ricostruendo la disciplina applicabile nei seguenti termini:

1. la comunicazione attestante l'avvenuto ricevimento della **dichiarazione presentata in via telematica** prevista dall'[articolo 3, comma 10, D.P.R. 322/1998](#) è il documento in formato elettronico trasmesso dall'Agenzia delle Entrate al contribuente o all'intermediario all'uopo incaricato che prova che la dichiarazione è stata presentata e che essa è stata ricevuta dall'Amministrazione;
2. la comunicazione è **generata dal servizio telematico Entratel** nel quale la dichiarazione è immessa dal contribuente o dall'intermediario incaricato a condizione che la sua presentazione non sia inibita dalla presenza di **anomalie che determinano il blocco alla trasmissione**, c.d. errori bloccati che il servizio evidenzia a mezzo di tre o quattro asterischi;
3. la comunicazione è emessa a seguito dell'avvenuta presentazione della dichiarazione e contiene l'esito del **primo controllo formale** operato su di essa, in caso negativo operando lo scarto della dichiarazione, ed è inoltrata al contribuente o all'intermediario incaricato dopo breve tempo;
4. qualora di seguito alla trasmissione della comunicazione emergano, nella fase di liquidazione della dichiarazione errori o anomalie, l'intermediario abilitato sarà raggiunto da un **preavviso telematico di irregolarità** del cui contenuto potrà prendere visione onde adottare le iniziative del caso.

Conseguentemente nell'ipotesi in cui il contribuente deduce e dimostra di avere ricevuto una comunicazione di conferma della ricezione del file telematico di trasmissione della dichiarazione fiscale senza l'indicazione di errori bloccanti, spetta all'Amministrazione finanziaria fornire la prova che, invece, il servizio telematico aveva in realtà generato una comunicazione di errore bloccante, tale da rendere necessaria una **seconda tempestiva trasmissione della dichiarazione** ovviamente emendata dal segnalato errore.

Seminario di specializzazione

LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

BILANCIO

La “qualificazione” contabile segue gli effetti sostanziali

di Lucia Recchioni

L'[articolo 83 Tuir](#), così come modificato dall'[articolo 13-bis, comma 2, D.L. 244/2016](#), prevede che per i soggetti, **diversi dalle micro-imprese**, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, **anche ai fini fiscali**, i criteri previsti dai **principi contabili** in materia di:

- **qualificazione delle operazioni aziendali** (ovvero i criteri per l'interpretazione dei fatti, degli atti e dei negozi giuridici, ai fini dell'individuazione del **“modello” giuridico-negoziale** cui ricondurre ciascuna operazione aziendale),
- **classificazione in bilancio** (ovvero i criteri da adottare nella successiva fase di **individuazione** degli effetti dell'operazione, ai fini della corretta **appostazione in bilancio** degli elementi reddituali e patrimoniali),
- **imputazione temporale** (ovvero i criteri finalizzati all'individuazione del **periodo d'imposta** in cui i componenti reddituali fiscalmente rilevanti devono concorrere alla formazione della **base imponibile**). In merito a quest'ultimo punto giova tuttavia sottolineare che sono previste dal legislatore fiscale alcune espresse **deroghe** al principio di derivazione.

Il legislatore ha quindi **escluso** l'applicazione dell'[articolo 109, commi 1 e 2, Tuir](#) (dedicato al principio di **competenza fiscale**), riconoscendo rilevanza, ai fini della determinazione del reddito, alle rappresentazioni di bilancio ispirate al **principio di prevalenza della sostanza sulla forma**, principio che pervade l'intera disciplina contabile, in luogo del tradizionale riferimento alle **risultanze contrattuali**.

Deve tuttavia **escludersi**, ad oggi, il **pieno riconoscimento fiscale** di tutte le grandezze espresse nel bilancio di esercizio.

D'altra parte, l'attuale forma di derivazione è correttamente qualificata come **“rafforzata”**, e **non “piena”**, proprio per evidenziare che **non ricadono** nell'ambito applicativo del suddetto principio i fenomeni che, invece, interessano unicamente la **valutazione** dei componenti di reddito fiscalmente rilevanti (senza considerare inoltre le specifiche **deroghe** al principio di derivazione previste dal **legislatore fiscale**).

Il principio di derivazione rafforzata deve quindi essere interpretato considerando le sue finalità, che sono quelle di privilegiare una rappresentazione dei fatti aziendali fondata sugli **effetti sostanziali** della singola operazione (alla luce dell'**effettivo trasferimento dei rischi e dei benefici**), abbandonando invece una rappresentazione di natura **giuridico-formale**.

Come chiarito dalla **bozza in consultazione del principio contabile OIC 11**, pubblicata lo scorso ottobre, nell'ambito del processo di “**qualificazione**” **contabile** (rilevante, appunto, anche ai fini fiscali), il redattore di bilancio deve quindi individuare lo **schema giuridico-contrattuale** che ricorre nella specifica operazione, per poi conseguentemente determinare se e con quali modalità possano considerarsi generati **flussi reddituali** positivi o negativi.

Nel compiere quest'analisi, il redattore di bilancio deve “osservare” le operazioni aziendali secondo gli **effetti sostanziali** che le stesse determinano: ben potrebbe accadere, pertanto, che la **rappresentazione contabile** sia sostanzialmente difformi da quella che sarebbe emersa assumendo una **rappresentazione giuridico-formale** dell'operazione.

Si pensi al classico caso del **contratto di compravendita**: il ricavo della vendita e il conseguente credito potranno essere contabilizzati soltanto se “*si è verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà assumendo quale parametro di riferimento, per il passaggio sostanziale, il trasferimento dei rischi e benefici*”. Ciò premesso, nel caso in cui il singolo contratto **non preveda il trasferimento dei rischi e dei benefici**, potrebbe accadere che, anche a fronte della stipula di un contratto di compravendita **non** sia rilevato il **ricavo** in contabilità e lo stesso non assuma dunque **rilievo fiscale**.

La **bozza per la consultazione del principio contabile OIC 11** chiarisce quindi che la prima e fondamentale attività che deve svolgere il redattore di bilancio consiste nell'individuazione dei **diritti** e degli **obblighi nascenti dal contratto**, dovendo poi confrontarli con le **previsioni dei principi contabili**: solo in questo modo è infatti possibile individuare la correttezza dell'iscrizione o della cancellazione di elementi patrimoniali ed economici.

La bozza in consultazione del principio contabile, tra l'altro, richiama anche il concetto di “**unità elementare da contabilizzare**”. Pertanto, a fronte di un **unico contratto** potrebbero sorgere **diritti o obblighi diversi** che potrebbero richiedere la **contabilizzazione separata**, così come da **più contratti** potrebbero sorgere effetti sostanziali che devono essere **contabilizzati unitariamente**.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

ACCERTAMENTO

Donazione e accertamento del maggior reddito in ipotesi di interposizione

di Marco Bargagli

Ai fini delle **imposte sui redditi**, ai sensi dell'[articolo 37, terzo comma, del D.P.R. 600/1973](#), in **sede di rettifica o di accertamento d'ufficio**, sono **imputati al contribuente** i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di **presunzioni gravi, precise e concordanti**, che egli ne è **l'effettivo possessore per interposta persona**.

Tuttavia, per **espressa disposizione normativa**:

- le **persone inter poste** che provino di **aver pagato le imposte** in relazione a redditi successivamente imputati ad **altro contribuente**, possono **chiederne il rimborso**;
- l'Amministrazione finanziaria **procede al rimborso** solo dopo che l'accertamento nei confronti del **soggetto interponente**, è divenuto **definitivo** ed in misura **non superiore all'imposta effettivamente percepita** a seguito di tale accertamento.

In pratica l'Amministrazione finanziaria, sulla base di **"presunzioni semplici"**, connotate dai requisiti di **gravità, precisione e concordanza**, può imputare ad un determinato soggetto l'esistenza di attività non dichiarate, ricostruendo induttivamente il reddito.

Con particolare riferimento ai fenomeni di **interposizione** la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 27781 pubblicata in data 22 novembre 2007](#), ha recentemente confermato che l'[articolo 37 del D.P.R. 600/1973](#) ha un **ambito applicativo molto ampio**, riguardando tutti i redditi **formalmente attribuiti ad un determinato soggetto** che, sulla base di logiche **induttivo – presuntive**, risultano in realtà riconducibili ad un **terzo soggetto**.

La controversia risolta in sede di legittimità riguardava l'omessa dichiarazione della **plusvalenza** derivante dalla **cessione di una quota di terreno edificabile**.

Sulla base della tesi esposta dall'ufficio, il contribuente aveva **donato al coniuge una porzione di un'area edificabile** che, successivamente, il **donatario** aveva venduto ad una **società a responsabilità limitata**.

In particolare, tenuto conto del **rapporto coniugale** e del **breve lasso di tempo intercorso tra i due atti (donazione e cessione)**, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che la donazione fosse un'operazione elusiva priva di un'effettiva utilità economica, constatando l'omessa dichiarazione della **plusvalenza** derivante dalla cessione della **quota del terreno edificabile**,

partendo dall'assunto che il "donante" **sarebbe stato l'effettivo beneficiario della vendita.**

In merito, il supremo giudice, dopo avere richiamato le **disposizioni previste in tema di interposizione**, ha ribadito di avere **più volte affermato**, in relazione a fattispecie analoghe a quella in causa (**donazione di un terreno ad un prossimo congiunto poco prima della vendita del medesimo terreno da questo effettuata ad un terzo**), l'inopponibilità all'Amministrazione finanziaria dei **benefici fiscali** derivanti dalla **combinazione di operazioni elusive, prive di reali motivazioni economiche.**

Infatti, la **disciplina antielusiva dell'interposizione** non implica necessariamente un **comportamento fraudolento da parte del contribuente**, essendo **sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico**, che consente di eludere l'applicazione del regime fiscale che costituisce il **presupposto d'imposta.**

Quindi, il **fenomeno** riconducibile alla **simulazione relativa**, nel cui ambito rientra l'**interposizione fittizia di persona**, non **esaurisce il campo di applicazione della norma** ben potendo **attuarsi lo scopo elusivo anche mediante operazioni effettive e reali.**

In buona sostanza, il **raggio di applicazione** dell'[articolo 37, comma 3, del D.P.R. 600/1973](#) comprende tutti i redditi attribuiti giuridicamente ad un terzo che siano **invece riferibili ad un soggetto che ne ha l'effettiva disponibilità**, senza che rilevi il **titolo** in base al quale i redditi risultano nominalmente intestati a tale soggetto.

In merito, il legislatore ha previsto che l'imputazione al contribuente di redditi **formalmente intestati ad un altro soggetto** può essere effettuata se, sulla base di **presunzioni gravi, precise e concordanti**, egli ne **risulti l'effettivo titolare, indipendentemente dalla distinzione tra interposizione fittizia e reale**, con la conseguenza che l'applicazione del citato [articolo 37 del D.P.R. 600/1973](#) non è **limitata esclusivamente alle operazioni simulate.**

In definitiva **accogliendo la tesi dell'Agenzia delle Entrate**, a parere degli ermellini il **giudice del gravame** non si è attenuto ai principi di diritto espressi nel tempo dalla giurisprudenza di legittimità, **"fondando la propria decisione sul presupposto, che non trova riscontro nel diritto vivente, secondo cui l'art. 37, comma 3, D.P.R. n. 600/73 sarebbe applicabile solo ove si dimostri l'esistenza di un accordo simulatorio in cui sia coinvolto anche il terzo acquirente".**

Seminario di specializzazione

LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

L'Agenzia chiarisce l'ambito soggettivo dello split payment

di Fabio Garrini

L'applicazione dello *split payment* è subordinata alla verifica della **qualifica del cessionario / committente**. La [circolare ADE 27/E pubblicata il 7 novembre 2017](#) interviene a commento dell'istituto modificato ad opera del D.L. 50/2017.

L'aspetto soggettivo

L'[articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972](#), introdotto con decorrenza 1° gennaio 2015, dispone che, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi eseguite nei confronti di enti della pubblica Amministrazione, l'Iva venga in ogni caso versata dai medesimi soggetti pubblici (c.d. *split payment*).

Pertanto, i fornitori di beni e servizi nei confronti della P.A. ricevono il corrispettivo ad essi spettante al netto dell'Iva, che verrà **direttamente versata all'Erario dalla P.A. stessa**. È evidente che il cedente/prestatore, non incassando l'imposta, non dovrà farla concorrere alla relativa liquidazione dell'Iva, come indicato dal D.M. 23 gennaio 2015 (peraltro modificato dal decreto 27 giugno 2017).

Con D.M. 13 luglio 2017, con riguardo all'individuazione delle pubbliche Amministrazioni, viene disposto che sono riconducibili nell'ambito soggettivo di applicazione della disciplina della scissione dei pagamenti le pubbliche Amministrazioni **destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria**.

La disamina dei soggetti interessati è condotta dalla [circolare 27/E/2017](#). Sono interessate le **Amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della L. 196/2009**. Tale previsione menziona, a sua volta, espressamente gli enti e i soggetti indicati a fini statistici **nell'elenco ISTAT** pubblicato annualmente entro il 30 settembre e comprende le unità istituzionali inserite nel conto economico consolidato che fanno parte del settore delle Amministrazioni pubbliche, qualunque veste giuridica rivestano; sono poi ricomprese le **Autorità indipendenti** e le **amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001**. Tra queste ricadono tutte le Amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di Commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali,

regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche Amministrazioni (ARAN), le Agenzie di cui al D.Lgs. 300/1999, nonché, fino alla revisione organica della disciplina di settore, il CONI. Sono soggette a *split payment* anche le **Amministrazioni autonome**.

Come evidenziato dalla [circolare 27/E/2017](#), ai fini dell'esatta individuazione delle P.A. tenute ad applicare la scissione dei pagamenti occorre fare riferimento all'elenco pubblicato sul **sito dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA)**, www.indicepa.gov.it.. Occorre comunque escludere i **"Gestori di pubblici servizi"**, che, pur essendo inclusi nell'anzidetto elenco, non sono destinatari dell'obbligo di fatturazione elettronica.

Le società

Con l'[articolo 1 del D.L. 50/2017](#) viene ridefinito il perimetro di applicazione dell'istituto. Dallo scorso 1° luglio 2017, la scissione dei pagamenti si applica infatti, **oltre che alla P.A.**, anche nei confronti dei seguenti soggetti:

1. società **controllate**, ai sensi dell'[articolo 2359, primo comma, nn. 1\) e 2\), del codice civile](#) (maggioranza o influenza in assemblea), direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
2. società **controllate**, ai sensi dell'[articolo 2359, primo comma, n. 1\), del codice civile](#) (maggioranza in assemblea), direttamente dalle regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni;
3. società **controllate** direttamente o indirettamente, ai sensi dell'[articolo 2359, primo comma, n. 1\), del codice civile](#) (maggioranza in assemblea), dalle società appena indicate, anche se quotate, ovvero rientrati nell'elenco ISTAT delle P.A.;
4. società **quotate** inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana (con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario).

In particolare, in sede di prima applicazione, occorre fare riferimento agli elenchi pubblicati, nella loro versione definitiva e corretta, in data 31 ottobre 2017; per i prossimi periodi d'imposta è prevista la pubblicazioni di elenchi aggiornati.

Da segnalare che l'[articolo 3 del D.L. 148/2017](#), con effetto dal 1° gennaio 2018, dispone l'estensione della scissione dei pagamenti a tutte le Società controllate, in misura non inferiore al 70%, dalla pubblica Amministrazione. Pertanto, dal prossimo anno, la disciplina riguarderà, sostanzialmente, anche:

- le società controllate, direttamente o indirettamente, dalle pubbliche Amministrazioni centrali diverse dalla Presidenza del Consiglio e dai Ministeri, dalle pubbliche Amministrazioni locali diverse da Regioni, Province, Comuni e Unioni di Comuni,

- nonché gli enti di previdenza, le aziende speciali, gli enti pubblici economici, le fondazioni partecipate da Amministrazioni pubbliche per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%,
- le società, partecipate in misura non inferiore al 70%, dalle Amministrazioni pubbliche, dalle Autorità indipendenti e dalle Amministrazioni di cui all'[articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001](#), nonché dalle loro controllate.

Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ADEMPIMENTI

Agenti e rappresentanti: entro il 31/12 richiesta di ritenuta ridotta

di Dottryna



Entro il prossimo 31 dicembre, gli agenti e i rappresentanti di commercio che si avvalgono in “via continuativa” dell’opera di dipendenti o terzi, possono richiedere al proprio committente, preponente o mandante (mediante apposita “dichiarazione”), l’applicazione della ritenuta in misura “ridotta”.

Al fine di approfondire gli aspetti operativi della scadenza, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione “Adempimenti”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo ne analizza alcuni aspetti di ordine generale.

Il primo comma dell'[articolo 25-bis del D.P.R. 600/1973](#) stabilisce che i soggetti di cui all’articolo 23, comma 1, del medesimo decreto (società di capitali, società di persone, imprenditori individuali, ecc.), con esclusione delle imprese agricole, che corrispondono **provvigioni “comunque denominate”** per le prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari, **devono operare**, con obbligo di rivalsa, all’atto del pagamento, **una ritenuta a titolo di acconto** dell’Irpef o dell’Ires nella misura dell’aliquota del primo scaglione dei redditi soggetti all’Irpef (23%), dovuta dai percipienti.

Per espressa previsione del secondo comma del citato [articolo 25-bis](#), **la base imponibile della ritenuta è pari al 50% dell’ammontare delle provvigioni.**

Tuttavia, **se i percipienti dichiarano** ai loro committenti, preponenti o mandanti che, nell’esercizio della loro attività, **si avvalgono in “via continuativa” dell’opera di dipendenti o di terzi, la ritenuta è commisurata al 20% dell’ammontare delle provvigioni stesse.**

Si ricorda che, se le provvigioni, per disposizioni normative o accordi contrattuali, sono **“direttamente trattenute”** sull’ammontare delle somme riscosse, i percipienti sono tenuti a rimettere ai committenti, preponenti o mandanti l’importo corrispondente alla ritenuta ([articolo 25-bis, comma 4, D.P.R. 600/1973](#)).

Ai fini dell'applicazione della ritenuta, i soggetti interessati possono svolgere la propria attività sia come imprenditori individuali, sia avvalendosi di organizzazioni societarie (società di persone o di capitali) ovvero di altre forme organizzative, e, pertanto, la ritenuta medesima sarà, a seconda, dei casi, a titolo di acconto dell'**imposta sul reddito delle persone fisiche** o dell'imposta sul reddito delle **persone giuridiche** dovuta dai percipienti. Inoltre, ai sensi del [comma 8 del citato articolo 25-bis](#), le disposizioni concernenti l'effettuazione della ritenuta sono applicabili anche alle provvigioni corrisposte a **stabili organizzazioni** nel territorio dello Stato di soggetti non residenti. Diversamente, non sono assoggettabili alla ritenuta in esame le provvigioni erogate a favore di soggetti non residenti che non hanno nel territorio dello Stato una stabile organizzazione.

Soggetti tenuti ad operare la ritenuta

- Società di capitali, enti e soggetti assimilati indicati nell'articolo 87 del Tuir;
- stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- società semplici, S.n.c., S.a.s. e società di fatto;
- associazioni costituite da artisti e professionisti;
- imprenditori individuali;
- persone fisiche che esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo;
- condomini;
- curatori fallimentare e commissari liquidatori.

Di contro, a norma del [comma 5 dell'articolo 25-bis del D.P.R. 600/1973](#), la suddetta ritenuta a titolo di acconto **non si applica alle provvigioni percepite**:

- dalle **agenzie di viaggio e turismo**;
- dai **rivenditori** autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone;
- dai soggetti che esercitano attività di **distribuzione di pellicole cinematografiche**;
- dagli **agenti di assicurazione** per le prestazioni **rese "direttamente"** alle imprese di assicurazione;
- dai **mediatori di assicurazione** per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva;
- dalle **aziende ed istituti di credito** e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento;
- dagli **agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei**;
- dagli **agenti e commissionari di imprese petrolifere** per le prestazioni ad esse rese direttamente;
- dai **mediatori e rappresentanti di produttori agricoli ed ittici** e di imprese esercenti la pesca marittima;
- dai **commissionari** che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame;
- da **consorzi e cooperative tra imprese agricole**, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)