



Direttore responsabile
ANSELMO CASTELLI

Vice direttore
Stefano Zanon

Coordinatore scientifico
Paolo Bisi

Coordinatore di redazione
Alessandro Pratesi

Consiglio di redazione
Giuliana Beschi, Laurenzia Binda,
Paolo Bisi, Elena Fracassi,
Carlo Quiri, Luca Reina

Comitato di esperti
G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi,
S. Baruzzi, F. Boni, A. Bongi,
A. Bortoletto, E. Bozza, B. Bravi,
M. Brisciani, P. Clementi,
G.M. Colombo, C. Corghi,
L. Dall'Oca, C. De Stefanis,
S. Dimitri, A. Di Vita, B. Garbelli,
A. Guerra, M.R. Gheido, P. Lacchini,
P. Meneghetti, M. Nicola,
M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,
C. Pollet, R.A. Rizzi,
A. Scaini, S. Setti, L. Simonelli,
L. Sorgato, M. Taurino,
E. Valcarenghi, L. Vannoni,
F. Vollono, F. Zuech

Hanno collaborato a questo numero
P. Bisi, L. Durante, P. Piazzola (Usarci
Mantova), L. Reina, A. Romano,
A. Sica, P. Tetto, E. Tugnoli

Collaborazioni
Unione Sindacati Agenti e
Rappresentanti Commercio Italiani
(USARCI)

Stampa
Il periodico è disponibile ON LINE
sul sito: WWW.RATIO.IT

Editore
Centro Studi Castelli S.r.l.
Via Bonfiglio, n. 33 - C.P. 25
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130 - Fax. 0376/770151
P. IVA e C.F. 01392340202
lunedì-venerdì
ore 9:00/13:00 - 14:30/18:30
Sito Web: WWW.RATIO.IT
servizioclienti@gruppcastelli.com

Iscrizione al Registro Operatori
della Comunicazione n. 3575
Autorizzazione del Tribunale
di Mantova n. 6/2008
Periodico mensile on line

Chiuso il 10.02.2025

RATIO

Agenti e Intermediari

Periodico per la gestione fiscale e amministrativa dei rapporti
di intermediazione commerciale

Sommario 2/2025

Opinione - Partire col piede giusto 3

Imposte e tasse


Imposte dirette - Accesso al regime forfetario dal 2025 4

- Novità per scaglioni e detrazioni Irpef 2025 8

Iva - Novità dichiarazione Iva 2025 10


- Trattamento Iva degli incentivi commerciali 12

Contrattualistica

Elementi contrattuali  - Contratto di mediazione 16

Clausole e modelli - Contratto di agenzia, vendite online e diritto d'esclusiva 20

Previdenza

Enasarco  - Regolarizzazione contributiva Enasarco 24

Contabilità

Scritture contabili - Contabilizzazione delle macchine elettroniche d'ufficio da parte dell'agente 28

Varie

Società - Negligenza del liquidatore nella procedura liquidatoria 30

Diritto del lavoro - Onere della prova nel rapporto di agenzia 32

- Controllo a distanza nei luoghi di lavoro 36

Rubriche

Giurisprudenza - Rassegna giurisprudenziale 39

TRATTAMENTO IVA DEGLI INCENTIVI COMMERCIALI

SOMMARIO

- BONUS QUANTITATIVI
- BONUS QUALITATIVI

*Norma di comportamento n. 163 del 2006 dell'Associazione italiana Dottori commercialisti
Art. 26 D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - R.M. 4.12.1986, n. 416531 - R.M. 11.02.1989, n. 650989
Ris. Ag. Entrate 17.09.2004, n. 120/E*

Nel campo commerciale gli operatori prevedono, spesso, incentivi commerciali (ovvero bonus commerciali) allo scopo di incrementare le vendite di determinati prodotti. Tali incentivi vengono riconosciuti dai fornitori ai propri clienti al raggiungimento di determinati obiettivi di vendita. Dal punto di vista operativo, i citati incentivi commerciali possono consistere in una riduzione del prezzo mediamente praticato oppure nell'acquisto "gratuito" di un certo quantitativo di merci o prodotti acquistati.

I bonus di natura commerciale (ovvero incentivi economici) che i fornitori riconoscono ai propri clienti possono essere così suddivisi:

- .. **bonus quantitativi**, quando sono legati al raggiungimento di un predeterminato volume di vendite;
- .. **bonus qualitativi**, quando sono erogati a fronte di un'attività specifica, svolta in aggiunta a quella di compravendita (a titolo esemplificativo, il mantenimento dei livelli contrattuali di qualità, la cura della post-vendita, mailing di soddisfazione della clientela e simili);
- .. **bonus misti**, dove l'erogazione della somma dipende, oltre che dal raggiungimento di una certa quantità di acquisti, anche da un fatto comportamentale dell'acquirente.

BONUS QUANTITATIVI

CONCETTO DI BONUS QUANTITATIVI

- I bonus quantitativi rappresentano un incentivo erogato dal fornitore al cliente nei casi in cui quest'ultimo **raggiunga un determinato obiettivo** collegato al **volume di vendite** di beni/prodotti.
- Tali bonus non rappresentano la remunerazione di una specifica attività diversa e autonoma rispetto all'obbligazione contrattuale principale assunta dalle parti (compravendita dei beni/prodotti commercializzati).
- Conseguentemente, i bonus quantitativi costituiscono "una **corrispondente riduzione dei prezzi originariamente praticati** dal grossista/fornitore all'atto della cessione dei prodotti al distributore/dettagliante".

Pertanto, i bonus quantitativi rientrano nel concetto di "**sconto o abbuono**" praticato dal fornitore al cliente e, ai fini Iva, dovrà seguire le regole contenute nell'art. 26, c. 2 D.P.R. 633/1972 in materia di sconti e abbuoni.

DETRAZIONE IVA

Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato, ovvero di un piano attestato, pubblicato nel Registro delle Imprese **o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 D.P.R. 633/1972 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25.**

REQUISITI

- Dalla disposizione normativa Iva deriva che l'incentivo deve essere previsto contrattualmente sin dalla conclusione del contratto di fornitura originario. Va da sé che dal punto di vista operativo, allo scopo di attivare la procedura in esame, sarà indispensabile che l'applicazione di sconti e abbuoni **sia prevista nel contratto originario e subordinata alla condizione di raggiungimento di determinati quantitativi di vendita** (quindi, maggiori acquisti da parte del cliente del fornitore).
- Ciò premesso, qualora siano rispettate le condizioni contenute nel c. 2 dell'art. 26, il fornitore potrà procedere **all'emissione di una nota credito** (ovvero nota di variazione in diminuzione di cui all'art. 26 D.P.R. 633/1972) con recupero dell'Iva proporzionale a suo tempo addebitata alla controparte.

NOTA DI CREDITO

- Le note di variazione in diminuzione dell'imponibile fiscale non sono obbligatorie, ma costituiscono una mera **facoltà** concessa al cedente.
- Con riferimento al momento di emissione della nota di variazione non sussiste alcun termine. Fermo restando che nei casi in cui l'incentivo non sia espressamente pattuito dal contratto originario di fornitura, ma sia stato oggetto di una contrattazione successiva, il termine per l'emissione della nota di variazione scade decorso un anno dall'operazione imponibile (art. 26, c. 3 D.P.R. 633/1972).

INTERPRETAZIONE AGENZIA ENTRATE

- Con riferimento ai bonus quantitativi, l'Amministrazione Finanziaria ha pubblicato diversi documenti di prassi ministeriale non lineari. Più in dettaglio:
 - .. la R.M. 4.12.1986, n. 416531 aveva sostenuto che i "premi fedeltà" concessi dal fornitore ai propri clienti dovessero essere qualificati come variazioni in diminuzione del prezzo iniziale di fornitura e, come tali, dovessero essere assoggettati alla disciplina contenuta nell'art. 26 D.P.R. 633/1972;
 - .. la successiva R.M. 11.02.1989, n. 650989 riteneva, invece, che gli incentivi in esame dovessero essere ricondotti a semplici cessioni di denaro per le quali non occorre procedere all'emissione di alcun documento contabile. Tale risoluzione legittimava l'operato di un contribuente che non aveva assoggettato a Iva l'incentivo ricevuto dal proprio fornitore facendo rientrare l'operazione nelle cessioni di denaro di cui all'art. 2, c. 3, lett. a), D.P.R. 633/1972;
 - .. **con la risoluzione 17.09.2004, n. 120/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che i bonus quantitativi sono configurabili come incentivi alle vendite che comportano una riduzione dei prezzi praticati originariamente dal fornitore; essi sono qualificabili, quindi, come "sconti ed abbuoni previsti contrattualmente" e devono essere assoggettati alla disposizione normativa contenuta nell'art. 26, c. 2 D.P.R. 633/1972.**

BONUS QUALITATIVI

CONCETTO DI BONUS QUALITATIVI

- I bonus qualitativi si differenziano da quelli quantitativi in considerazione del fatto che trattasi di incentivi erogati dai fornitori ai propri clienti per l'**adempimento di un'obbligazione** di "fare, non fare o permettere" da parte dei clienti stessi volta a incrementare il volume delle vendite.
- Ne consegue che si tratta di un'**obbligazione autonoma** rispetto al sinallagma principale consistente nella compravendita della merce o dei prodotti commercializzati.

TRATTAMENTO IVA

- I bonus di tipo qualitativo sono **soggetti a Iva**, con emissione di fattura da parte del percettore, in quanto rappresentano la remunerazione di specifiche prestazioni di servizio svolte in aggiunta all'attività principale di compravendita.
- Nel dettaglio l'obbligazione connessa all'erogazione dell'agevolazione rientra nel novero delle "**obbligazioni di fare**", riconducibili alle prestazioni di servizi di cui all'art. 3, c.1 D.P.R. 633/1972 e, come tale, **soggetta a Iva**.
- A medesime conclusioni è pervenuta anche l'Amministrazione Finanziaria chiarendo che "l'erogazione dei bonus di tipo qualitativo si caratterizza, per l'esistenza di un nesso sinallagmatico rispetto allo svolgimento ad opera del concessionario di specifiche prestazioni di servizi, costituendo la remunerazione di attività che il concessionario svolge in aggiunta a quella principale di compravendita: tali bonus **sono, pertanto, da assoggettare ad Iva, in quanto costituenti il corrispettivo di specifiche obbligazioni di fare, ai sensi dell'art. 3 D.P.R. 633/1972**".

Ris. Ag.
Entrate
120/E/2004

Esempi di bonus qualitativi

- Strategie messe in atto al fine di consentire una maggiore visibilità al prodotto commercializzato (la collocazione della merce sullo scaffale).
- Realizzazione di politiche commerciali/promozionali tese a far conoscere il prodotto (utilizzo di promotori addetti alla vendita).
- Svolgimento di azioni di marketing.

DOCUMENTAZIONE IVA

Esempio n. 1

Nota di variazione con applicazione Iva (facoltativa) per premi o sconti su acquisti stabiliti contrattualmente (rettifica in diminuzione per incentivi economici quantitativi)

Cedente/prestatore (fornitore) Identif. fiscale ai fini Iva: IT01234567890 Cod. fiscale: 01234567890 Denominazione: Automobili Rossi Srl Regime fiscale: RF01 (ordinario) Indirizzo: Via Garibaldi, 8 Comune: Asola - Prov. (MN) - Cap: 46041 Nazione: IT				Cessionario/committente (cliente) Identif. fiscale ai fini Iva: IT00475100201 Cod. fiscale: 00475100201 Denominazione: Concessionario di Greco Lidia & C. Snc Indirizzo: Via Pascoli, 50 Comune: Goito - Prov.: (MN) - Cap: 46044 Nazione: IT			
Tipologia documento	Art. 73	Numero documento	Data documento	Codice destinatario			
TD04 - Nota di credito		115	20.12.n	N1WYCP9			
Cod. art.	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	UM	Sconto o magg.	% Iva	Prezzo totale
	Nota di variazione per sconto/premio concesso su fatturato relativo al 1° semestre anno "n".					22%	1.000,00
Riepiloghi Iva e totali							
Esigibilità Iva / Riferimenti normativi	% Iva	Spese accessorie	Arr.	Totale imponibile		Totale imposta	
I (esigibilità immediata)	22%			1.000,00		220,00	
Importo bollo	Sconto/Maggiorazione		Arr.	Valuta	Totale documento		
				Eur	1.220,00		
Modalità pagamento	Coordinate bancarie		Istituto	Data scadenza	Importo		
MPO5 - Bonifico	IT00000000000000000000000000000000		Banca di Credito	31.12.n	1.220,00		

Esempio n. 2

Fattura per incentivi economici di tipo "qualitativo" emessa dal percettore

Cedente/prestatore (fornitore) Identificativo fiscale ai fini Iva: IT00475100201 Codice fiscale: 00475100201 Denominazione: Concessionario di Greco Lidia & C. Snc Regime fiscale: RF01 (ordinario) Indirizzo: Via Pascoli, 50 Comune: Goito - Prov.: (MN) - Cap: 46044 Nazione: IT				Cessionario/committente (cliente) Identificativo fiscale ai fini Iva: IT01234567890 Codice fiscale: 01234567890 Denominaz.: Automobili Rossi s.r.l. Indirizzo: Via Garibaldi n. 8 Comune: Asola - Prov. (MN) Cap: 46041 Nazione: IT			
Tipologia documento	Art. 73	Numero documento	Data documento	Codice destinatario			
TD01 - Fattura immediata		308	31.12.n	H1CBQR1			
Cod. art.	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	UM	Sconto o magg.	% Iva	Prezzo totale
	Bonus qualitativo denominato "soddisfazione cliente" anno "n".					22%	3.500,00
Riepiloghi Iva e totali							
Esigibilità Iva / Riferimenti normativi	% Iva	Spese accessorie	Arr.	Totale imponibile		Totale imposta	
I (esigibilità immediata)	22%			3.500,00		770,00	
Importo bollo	Sconto/Maggiorazione		Arr.	Valuta	Totale documento		
				Eur	4.270,00		
Modalità pagamento	Coordinate bancarie		Istituto	Data scadenza	Importo		
MPO5 - Bonifico	IT00000000000000000000000000000000		Banca di Credito	31.12.n	4.270,00		

CONTRATTO DI AGENZIA, VENDITE ONLINE E DIRITTO D'ESCLUSIVA

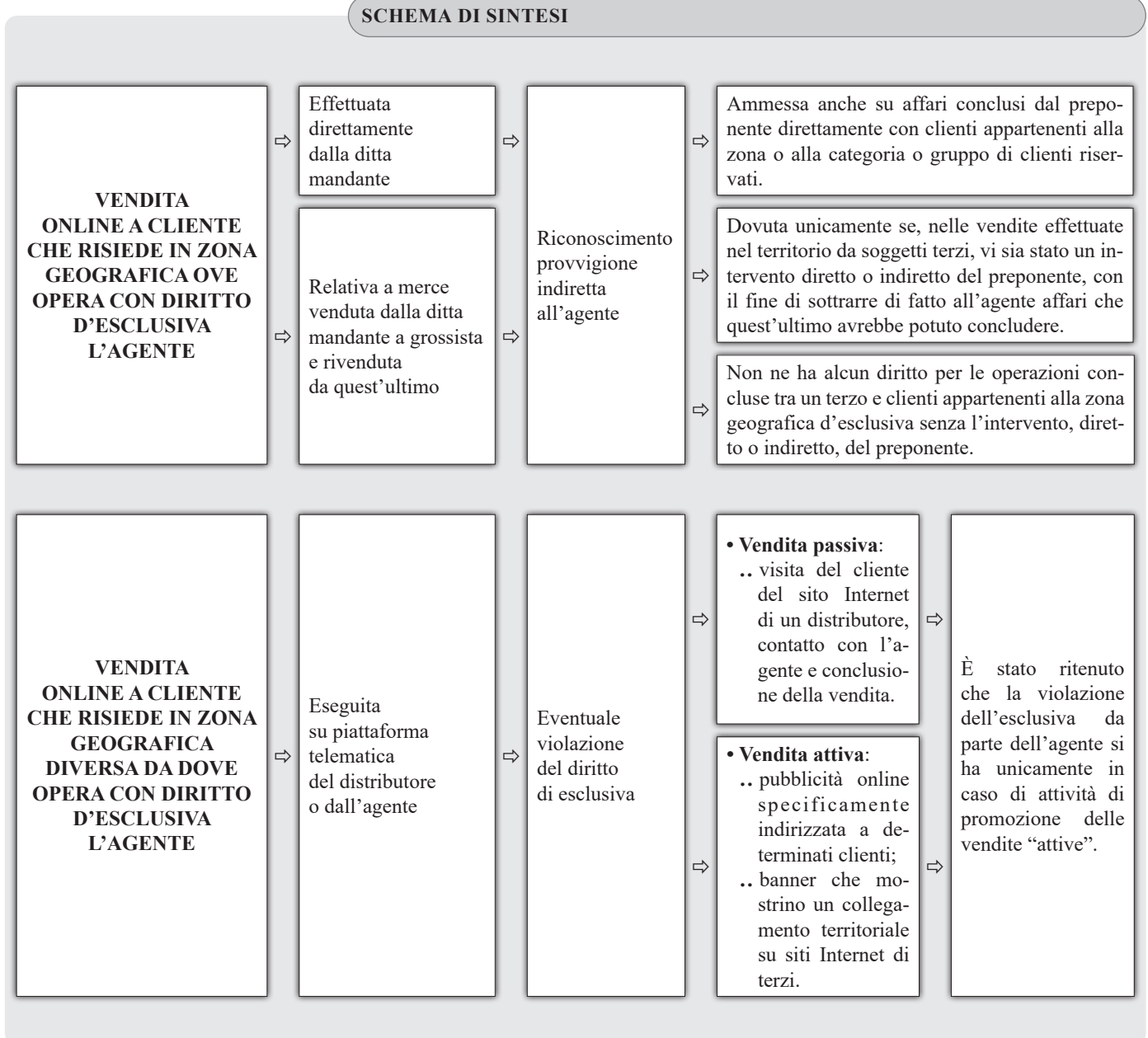
SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- VENDITE ONLINE DA PARTE DEL COMMITTENTE
- VENDITE DEL PRODUTTORE A GROSSISTI
- VENDITE ONLINE DA PARTE DEGLI AGENTI DI COMMERCIO

Art. 1743 c.c. - Reg. UE 20.10.2010, n. 330 - C.G.E. sent. 12.12.1996, causa C-104/05 - Cass., sent. 24.09.2012, n. 16432 - Cass., sent. 6.06.2008, n. 15069 - Cass., sent. 30.04.2004, n. 14667

Nella pratica commerciale può accadere che un produttore scelga di vendere la merce online tramite un proprio e-commerce, ovvero venda a grossisti o distributori che decidono di mettere in rete i prodotti acquistati. La strategia di commercializzazione attraverso una propria piattaforma telematica potrebbe essere posta in essere dallo stesso agente di commercio e determinare vendite a clienti che risiedono in zone geografiche fuori dalla sua zona d'esclusiva. Ci si interroga sulle conseguenze giuridiche che queste vendite online possano determinare sulla rete di vendita "tradizionale", in considerazione del riconoscimento delle provvigioni indirette e dell'eventuale violazione del patto di esclusiva.

SCHEMA DI SINTESI



VENDITE ONLINE DA PARTE DEL COMMITTENTE

DIRITTO
D'ESCLUSIVA

Art. 1743 c.c.

• Clausola

• È vietato al preponente, salvo patto contrario, avvalersi dell'opera di altri agenti all'interno del territorio.

• La clausola, che costituisce elemento naturale del contratto, non vincola il preponente unicamente a non nominare più agenti all'interno del medesimo territorio, ma altresì è volta a proteggere l'agente da qualsiasi ingerenza del preponente all'interno della zona, tra cui anche la conclusione di affari oggetto dell'attività di impresa all'interno del territorio stesso.

• Cass. nn. 14667/2004 e 16432/2012

• Riconoscimento
provvigioni
indirette

Art. 1748,
c. 2, c.c.

• L'agente ha diritto alle provvigioni anche su affari conclusi dal preponente direttamente con clienti "appartenenti alla zona o alla categoria o gruppo di clienti riservati".

• La disposizione conferisce al preponente un "libero mandato" a vendere direttamente all'interno del territorio, alla sola condizione che riconosca all'agente le c.d. provvigioni indirette.

• La libertà del preponente va limitata all'esercizio in via occasionale di vendite all'interno del territorio, dovendosi escludere che il preponente possa ivi svolgere una sistematica e organizzata attività di vendita.

• In materia di rapporto di agenzia, il preponente non può operare, con continuità, nella zona di competenza dell'agente ma, ai sensi dell'art. 1748, c. 2 c.c., ha solamente la facoltà di concludere, direttamente, singoli affari, anche se di rilevante entità, dal cui compimento sorge il diritto dell'agente medesimo a percepire le cosiddette provvigioni indirette. Ne consegue che, ove l'intervento del preponente sia meramente isolato, il diritto al pagamento della provvigione ha, a sua volta, natura episodica e non periodica, e, come tale, è soggetto alla prescrizione ordinaria di cui all'art. 2946 c.c. e non alla prescrizione "breve" ex art. 2948, n. 4, c.c.

• Cass. n. 15069/2008

• Previsioni
pattizie

• Qualora nel contratto non sia espressamente riconosciuto al preponente il diritto di effettuare, anche in maniera strutturata, vendite dirette all'interno del territorio esclusivo, il preponente che decidesse di impostare una strategia di vendita tramite canali online si sottoporrebbe al rischio di essere soggetto a contestazioni da parte dei propri agenti, per violazione dell'esclusiva, soprattutto se il commercio via web genera un quantitativo sostanzioso di vendite.

VENDITE DEL PRODUTTORE A GROSSISTI

DIRITTO D'ESCLUSIVA

Art. 1743 c.c.

- **Riconoscimento provvigioni indirette**

Art. 1748, c. 2, c.c.

 - Anche in questo caso qualora il preponente effettui delle vendite a un terzo (es. commerciante all'ingrosso) con sede nel territorio contrattuale, l'agente potrà rivendicare il diritto al pagamento delle provvigioni indirette.
 - Salvo patto contrario, l'agente esclusivo ha diritto alle provvigioni anche su tutte le vendite che il preponente effettua all'interno del proprio territorio.

• Corte di Giustizia Causa C-104/05

- **Vendite del grossista**

 - Nei casi in cui il soggetto terzo, abbia acquistato i prodotti dal preponente ed effettui lui stesso vendite online direttamente a clienti appartenenti alla zona riservata all'agente, solo a certe condizioni l'intermediario può reclamare il diritto alle provvigioni nei confronti del preponente stesso.
 - Il diritto dell'agente a conseguire le provvigioni per le vendite concluse direttamente dal preponente nella zona riservata allo stesso agente, ex art. 1748, c. 2 c.c., presuppone che si tratti di vendite concluse da un soggetto, appunto il preponente, in immediato rapporto con la controparte acquirente, nelle quali, cioè, lo scambio fra le prestazioni corrispettive avvenga in maniera immediata e diretta tra le due parti, senza l'intervento di soggetti interposti e senza ulteriori passaggi intermedi.
 - Sussisterà violazione dell'esclusiva e competerà all'agente il diritto alla provvigione indiretta, solamente se nelle vendite effettuate nel territorio da soggetti terzi, vi sia stato un intervento diretto o indiretto del preponente, con il fine di sottrarre di fatto all'agente affari che quest'ultimo avrebbe potuto concludere.

• Cass. n. 11197/2001

VENDITE ONLINE DA PARTE DEGLI AGENTI DI COMMERCIO

ASPETTI OPERATIVI

- Nei contratti di agenzia il preponente può impedire che l'agente effettui attività di promozione delle vendite online.

• A meno che l'agente, per le modalità in cui svolge la propria attività, non debba essere ritenuto soggetto alla normativa antitrust.

- **Zona geografica altro agente**

• Ci si chiede se la mera esistenza di un sito Internet ove vengono offerte le vendite dei prodotti contrattuali, che per sua natura è visibile anche fuori dalla zona attribuita all'agente, debba essere considerata come un'attività di promozione delle vendite che viola l'esclusiva degli altri agenti.

- **Normativa antitrust**

Reg. UE n. 330/2010

• Secondo la dottrina, e in assenza di precedenti giurisprudenziali, per trovare una soluzione è necessario ripercorrere i principi generali in tema di agenzia, richiamando i principi dettati dalla normativa antitrust, tenuto conto delle peculiarità del mercato online.

ASPETTI OPERATIVI (segue)

• Normativa antitrust (segue)

Reg. UE
n. 330/2010

Vendita passiva

LGC n. 52

Se un cliente visita il sito Internet di un distributore e lo contatta, e se tale contatto si conclude con una vendita, inclusa la consegna effettiva, ciò viene considerato come una vendita passiva. Lo stesso avviene se un cliente decide di essere informato (automaticamente) dal distributore e questo determina una vendita.

Vendita attiva

LGC n. 52

La pubblicità online specificamente indirizzata a determinati clienti [...]. I banner che mostrino un collegamento territoriale su siti Internet di terzi [...] e, in linea generale, gli sforzi compiuti per essere reperiti specificamente in un determinato territorio o da un determinato gruppo di clienti.

• Possibile soluzione

- In base agli orientamenti della Commissione, la mera esistenza di un sito Internet deve essere considerata, in linea di principio, come una forma di vendita passiva.
- Appare coerente con la normativa antitrust e il diritto della concorrenza europea ritenere che la violazione dell'esclusiva da parte dell'agente si ha unicamente in caso di attività di promozione delle vendite "attive", dovendo in caso contrario ritenere che la mera risposta alle domande di clienti non appartenenti alla zona, che si rivolgono spontaneamente all'agente, avrebbe come conseguenza unicamente il mancato riconoscimento della provvigione all'agente stesso.

• Suggerimenti

- Tenuto conto di quelli che sarebbero comunque gli impatti sulla rete vendita dell'instaurazione di un sistema distributivo online, la dottrina consiglia di valutare con grande attenzione di regolamentare i rapporti contrattuali, in maniera coerente e allineata con quelle che sono le effettive strategie distributive che si intendono attuare.

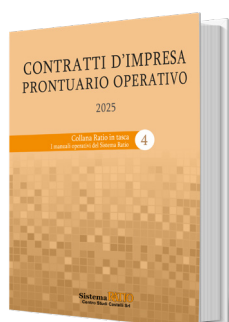
RATIO IN TASCA

CONTRATTI D'IMPRESA

Prontuario operativo

SCOPRI
L'ABBONAMENTO

store.ratio.it



Il manuale che contiene una selezione dei contratti di più comune utilizzo nel mondo dell'impresa e tra privati.

Esamina i principali aspetti generali della contrattualistica, prevedendo la trattazione specifica dei casi più frequenti attraverso l'analisi schematica degli aspetti più significativi.

Disponibile nella versione digitale online il **testo integrale del contratto** in formato Microsoft Word riutilizzabile.

Ogni anno aggiornamenti al volume con l'inserimento di nuovi contratti.

Manuale cartaceo con versione online **costantemente aggiornata** durante l'anno **con le novità normative**.