La rilevanza fiscale delle provvigioni pagate all'agente di commercio nell'anno successivo

di Giovanna Greco

Pubblicato il 26 Febbraio 2016

le provvigioni maturate dall'agente ma non erogate a fine anno possono generare dubbi sulle registrazioni contabili da effettuare, sia per l'agente che per il preponente

Il reddito dell'agente di commercio si colloca tra i redditi derivanti dall'esercizio di attività commerciali previsti dall'art. 2195 c.c.

L'attività di agente può essere svolta in forma individuale o in forma societaria, ma la forma giuridica non comporta sostanziali differenze sulla determinazione del reddito

Sia i ricavi che i costi devono essere dichiarati per competenza secondo le regole stabilite dall'art. 109 del Nuovo Tuir secondo il quale:

- i ricavi da dichiarare si considerano conseguiti alla data di ultimazione della prestazione;
- i costi da portare in detrazione si considerano di competenza e sono quindi deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono alla formazione del reddito.

In base al 4 comma dell'articolo 1748 c.c.

> *"salvo che sia diversamente pattuito, la provvigione spetta all'agente dal momento e nella misura in cui il preponente ha eseguito o avrebbe dovuto eseguire la prestazione in base al contratto concluso con il terzo".*

Pertanto, per gli agenti di commercio, le provvigioni spettanti risultano essere di competenza dell'esercizio in cui il preponente esegue la prestazione, ovvero, nell'esercizio in cui avviene la spedizione o la consegna dei beni mobili, l'ultimazio- ne della prestazione del servizio, o la stipulazione

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

dell’atto nel caso di immobili.

Ci sono state diverse risoluzioni in merito.

Con la Risoluzione n. 115/E del 8 Agosto 2005 l'Agenzia delle Entrate ha attribuito rilevanza fiscale, sia per l'agente come ricavo, sia per la preponente come costo, nel periodo di imposta in cui si verifica la conclusione del contratto, mediante l'intervento dell'intermediario, tra l'impresa preponente e terzo cliente.

Quindi, la suddetta risoluzione aveva evidenziato che la casa mandante può dedurre il relativo costo anche al momento dell’ultimazione della prestazione ai sensi del citato art. 109, c. 2, lett. b) del D.P.R. n. 917/1986, cioè nel periodo di imposta nel quale dette provvigioni concorrono quali componenti negativi alla formazione del reddito imponibile della casa mandante.

Successivamente con la Risoluzione n.91/E del 12 Luglio 2005 sono stati forniti ulteriori chiarimenti rispetto a quanto detto in precedenza.

Nello specifico, il diritto dell'agente alla provvigione sorge sin dal momento in cui la preponente e il terzo concludono il contratto “procurato” dall'agente stesso, pertanto, la deducibilità del costo da parte della casa mandante deve essere correlata al momento di esecuzione

Al contrario, il principio generale della competenza di cui all’art. 109, c. 2 del D.P.R. N. 917/1986, deve essere applicato con quello della correlazione, in base al quale i costi devono essere correlati con i ricavi dell’esercizio.

La Cassazione, infine, con la sentenza 23321/2013, ha confermato che le provvigioni passive corrisposte all'agente sono deducibili per il preponente nel periodo d'imposta in cui è avvenuta (o sarebbe dovuta avvenire) l'esecuzione del contratto con il terzo procurato dall'agente, ovvero, generalmente, alla consegna o spedizione dei beni mobili, oppure alla stipula dell'atto per gli immobili

Eccezione alla regola della competenza per le indennità di cessazione del rapporto di agenzia

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

In caso di cessazione del rapporto di agenzia a tempo indeterminato, l'agente ha di- ritto ad una indennità proporzionale all'ammontare delle provvigioni liquidate nel corso del contratto.

L'indennità per la cessazione di rapporti rientra nella categoria dei redditi di lavoro autonomo, di conseguenza deve essere dichiarato nell'esercizio in cui viene percepito, secondo il principio di cassa.

Il mandante che corrisponde l'indennità a persone fisiche deve applicare una ritenuta d'acconto del 20% sull'importo complessivo.

SCRITTURE CONTABILI

Agente

Conclusione del contratto tra mandante e cliente e imputazione del ricavo

FATTURE DA EMETTERE **Provvigioni maturate su contratto**	**a**	**PROVVIGIONI ATTIVE**
Emissione della fattura e relativo incasso		
CLIENTE	**a**	**DIVERSI** **FATTURE DA EMETTERE** **IVA C/VENDITE**
Emissione fattura per provvigioni		
DIVERSI **CREDITO PER RITENUTE D'ACCONTO SU PROVVIGIONI** **BANCA C/C** **TITOLARE C/ PRELEVAMENTI**	**a**	**CLIENTE**
Incasso saldo		

Casa mandante

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Spedizione dei beni ed emissione di fattura di v ndita		
CLIENTI	**a**	**DIVERSI**
	a	**MERCI C/ VENDITE**
	a	**IVA C/ VENDITE**
Emessa fattura per cessione merci		
PROVVIGIONI PASSIVE	**a**	**FATTURE DA RICEVERE**
Rilevazione provvigioni su fattura per contratto di cessione		
DIVERSI	**a**	**DEBITI ENASARCO**
CONTRIBUTI ENASARCO		
AGENTI C/ANTICIPI		
Contributo Enasarco a carico azienda e quota agente anticipata (criterio di competenza)		
BANCA C/C	**a**	**CLIENTI**
Incasso fattura		
DIVERSI	**a**	**FORNITORE AGENTE**
FATTURE DA RICEVERE		
IVA C/ ACQUISTI		
Ricevimento fattura		
FORNITORE AGENTE	**a**	**DIVERSI**
		BANCA C/C
		RITENUTE IRPEF AGENTI
		AGENTI C/ANTICIPI
Saldo fattura		
RITENUTE IRPEF AGENTI	**a**	**BANCA C/C**
Versamento ritenuta d'acconto		

Il Contributo Enasarco è deducibile in dichiarazione dei redditi nel quadro RP con il criterio di cassa.

L'aliquota contributiva sarà pari al 14,65% per il 2015, 15,10% per il 2016 e 15,55% per il 2017 (50% a carico dell'agente e 50% a carico dell'azienda).

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

26 febbraio 2016

Giovanna Greco

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D