

Agenti di commercio: trattamento fiscale delle provvigioni

di [Vincenzo D'Andò](#)

Pubblicato il 9 febbraio 2009

l'articolo spiega come occorre individuare il periodo di competenza delle provvigioni degli agenti di commercio...

Premessa

L'art. 109, co. 2, D.P.R. 22.12.1986, n. 917 regola il principio generale della competenza fiscale.

Mentre l'art. 1748 c.c. disciplina i tempi in cui sorge il diritto alla provvigione.

Per individuare il periodo di competenza delle provvigioni **(1)** passive corrisposte nel contratto di agenzia, la R.M. 8.8.2005, n. 115/E ha precisato che casa mandante può dedurre il relativo costo anche al momento dell'ultimazione della prestazione.

La R.M. 12.7.2006, n. 91/E ha chiarito che il principio generale della competenza va applicato assieme a quello della correlazione, in base al quale i costi devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio **(2)**.

Trattamento fiscale delle provvigioni spettanti agli agenti di commercio ai fini Iva

Premesso tutto ciò, occorre adesso considerare l'art. 6 del citato D.P.R., il quale dispone che le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo.

Per cui fino a quando la provvigione, ancorché maturata, non sia stata pagata dalla casa mandante, l'agente non è obbligato ad emettere alcuna fattura.

Occorre, però, prestare particolare attenzione ad un ulteriore comma del suddetto articolo, il quale dispone che se, indipendentemente dalla fase dell'avvenuto pagamento o meno, sia emessa fattura, non importa se per importi parziali o totali, o se sia pagato un dato corrispettivo anche in parte, l'operazione si considera ugualmente effettuata e quindi sorge l'assoggettamento ad I.V.A..

In sostanza, anche quando l'ausiliario del commercio riceve una anticipazione monetaria (acconto) in conto future provvigioni deve necessariamente emettere il documento fiscale (fattura).

La competenza, ai fini delle imposte sui redditi, per le provvigioni degli agenti di commercio

In genere, per le prestazioni di servizi, ai fini della verifica della competenza temporale occorre osservare la seguente regola:

Operazione:	↓	Competenza fiscale - Imposte dirette
Prestazioni di servizi	→	Al momento dell'ultimazione della prestazione

In particolare, l'art. 1748 c.c., come modificato dal D.Lgs. 65/1999, (riguardo le imposte dirette) dispone che:

- Nel momento in cui il contratto di agenzia, stipulato tra casa mandante ed agente, non deroga al principio generale, la provvigione concorre a formare il reddito dell'esercizio in cui la prestazione è stata ultimata, vale a dire in quello in cui la casa mandante ha adempiuto alla prestazione o avrebbe dovuto adempiere (in sostanza, al momento della consegna del bene al cliente, indipendentemente dall'avvenuto pagamento della fornitura);

- qualora il contratto di agenzia stabilisca tempi particolari, che non possono superare quello in cui il cliente ha eseguito o avrebbe dovuto eseguire la controprestazione, la provvigione concorre a formare il reddito nell'esercizio in cui si verifica tale condizione (quindi, ad esempio, al momento in cui il cliente paga la fornitura).

Per conseguenza, le clausole contrattuali adottate acquistano rilevanza per l'esercizio di competenza delle provvigioni.

A tale proposito, occorre, infine, sottolineare che, con le modifiche apportate anche all'art. 1742 c.c., è stata resa obbligatoria la forma scritta del contratto di agenzia.

Tuttavia, secondo le ultime interpretazioni dell'Agenzia delle Entrate, ai fini delle imposte sui redditi, le provvigioni che spettano all'agente di commercio in base al contratto di agenzia concorrono a formare il reddito del periodo d'imposta di competenza, indipendentemente dal momento effettivo del pagamento da parte del cliente.

Quindi, ai fini fiscali, le **provvigioni concorrono a formare il reddito dell'agente di commercio** al momento dell'ultimazione della prestazione che corrisponde al momento in cui l'acquirente finale ha firmato (quindi, accettandolo) l'ordine (contratto), per il tramite dell'agente, di acquistare i beni o servizi della casa mandante.

Ciò vale nonostante il contratto d'agenzia (stipulato tra casa mandante ed agente) possa prevedere che il diritto alla provvigione spetti all'agente ad affari conclusi, andati a buon fine e sulle somme effettivamente percepite dalla ditta mandante (in tal senso si sono espresse le suddette risoluzioni delle Entrate).

Trattamento fiscale per le provvigioni attive		
Posizione dell'Agenzia delle Entrate	↓	Competenza fiscale - Imposte dirette
Provvigioni attive	→	Sono imponibili nei confronti dell'agente nel periodo d'imposta in cui le parti (casa mandante e terzo) concludono il contratto.

Trattamento fiscale per le provvigioni passive
<p>In merito alle provvigioni passive, la R.M. 91/E/2006 ha precisato che la deducibilità del costo da parte della casa mandante deve essere correlata al momento di esecuzione del contratto da parte della stessa.</p> <p>Pertanto, per individuare correttamente il principio di competenza fiscale di cui al citato art. 109, D.P.R. 917/1986, non si può fare a meno del concetto di correlazione civilistico-contabile tra produzione del reddito e costi correlati.</p> <p>Infine, occorre pure la presenza dei requisiti della certezza e della determinabilità (art. 109, co. 1, D.P.R. 917/1986).</p> <p>Solo in presenza di tutte queste condizioni è concesso al preponente di dedurre la provvigione passiva.</p> <p>In definitiva, se la firma del contratto di agenzia e la consegna dei beni avvengono in due diversi periodi di imposta, la casa mandante deve poi dedurre la provvigione passiva nell'esercizio di consegna dei beni e di registrazione dei ricavi.</p>

Di Vincenzo D'Andò

9 febbraio 2009

Note:

(1) Si veda anche in La Settimana Fiscale n. 1/2008, di Vincenzo D'Andò, "Trattamento fiscale delle provvigioni";

(2) Per una trattazione completa si rimanda sia al volume "Gli agenti di commercio", di Vincenzo D'Andò in vendita nelle librerie, sia all'ebook "Ausiliari del commercio", di Vincenzo D'Andò, in vendita su [commercialista telematico](http://www.commercialistatelematico.com).

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l