



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF220

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

OGGETTO	PROVVIGIONI PAGATE L'ANNO SUCCESSIVO AGLI AGENTI
RIFERIMENTI	ARTT. 1748 E 1749 COD. CIV.; D.L. 148/2017 - RM 115/2005; RM 91/2006
CIRCOLARE DEL	14/03/2017

Sintesi: per individuare il periodo di competenza delle provvigioni dell'agente occorre distinguere tra:

- l'imponibilità per l'Agente: si verifica con la conclusione della prestazione dell'agente, e cioè al momento della conclusione del contratto (purché siano verificati i requisiti di certezza e determinabilità oggettiva)
- deducibilità in capo alla casa mandante: prevale il "principio di correlazione" tra costi e ricavi, secondo cui la provvigione (passiva) va contabilizzata civilisticamente e dedotta fiscalmente nell'esercizio in cui rileva il ricavo "correlato" (quando consegna la merce al cliente o ultima la prestazione di servizi procacciata).

Per quanto riguarda lo scomputo delle ritenute, dal 2017 a seguito delle modifiche portate dal D.L. 148/2017, per le ritenute operate nell'anno successivo a quello di competenza dei redditi, ma anteriormente alla presentazione della dichiarazione, i contribuenti possono scegliere di scomputarle dall'imposta relativa al periodo di competenza dei redditi ovvero da quella dovuta nel periodo in cui le ritenute sono state operate.

ASPETTI CIVILISTICI


Gli artt. 1748 e 1749 Cod. Civ. (come modificati dal D.Lgs. 65/1999 in recepimento delle Dir. UE) individuano il momento di spettanza delle provvigioni, cui è collegata l'imputazione "per competenza".

A) QUANDO SPETTA LA PROVVIGIONE

Art. 1748 c. 1 Cod. Civ.: l'Agente ha diritto alla provvigione nei seguenti casi:

→ in vigenza del contratto di mandato:

- ✓ per gli affari "conclusi" tra Mandante e suo Cliente (per effetto dell'intervento dell'Agente)
- ✓ per gli affari conclusi direttamente dal Mandante con clienti che l'Agente aveva precedentemente acquisito (salvo il patto contrario)

 **Nota:** Il momento in cui il contratto è "concluso" va individuato all'atto in cui:

- agenti con rappresentanza: l'Agente sottoscrive per accettazione il contratto (che vincola il Mandante)
- agenti senza rappresentanza: momento in cui il Mandante accetta il contratto procacciato dall'Agente

→ alla cessazione del mandato:

- ✓ per gli affari per i quali la proposta è pervenuta al Mandante (o all'Agente) in data precedente alla cessazione del mandato.

B) MOMENTO IN CUI DIVIENE "ESIGIBILE" DIRITTO ALLA PROVVIGIONE

Art. 1748 c. 4 Cod. Civ.: al verificarsi del **primo dei seguenti eventi**:

1. momento di "**ultimazione della prestazione dell'Agente**" per effetto della "conclusione" del contratto con il terzo
 - ⇒ ordinariamente coincide con il momento in cui invia la "copia commissione" al Mandante
2. momento in cui il **preponente ha concluso** o avrebbe dovuto concludere la propria prestazione
 - ⇒ ordinariamente coincide con la consegna della merce al Cliente; questa rileva anche se la data prevista per la consegna non è rispettata per colpa del preponente

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 – Email: info@redazionefiscale.it

3. momento in cui l'affare è andato "a buon fine"

- ⇒ solo quando il contratto di Agenzia pattuisca espressamente che il pagamento del compenso è subordinato al pagamento del Cliente;

4. momento in cui avviene il pagamento da parte del Cliente

- ⇒ è il caso del pagamento anticipato al Mandante da parte del Cliente

C) QUANDO LA PROVVIGIONE NON SPETTA:

Mancata esecuzione dell'affare non imputabile al Mandante (in tal caso l'Agente deve restituire le eventuali provvigioni già incassate)



Nota: sono i casi di risoluzione del contratto tra Mandante e Cliente (per accordo sopravvenuto, per cause di forza maggiore, ecc.).

ASPETTI FISCALI

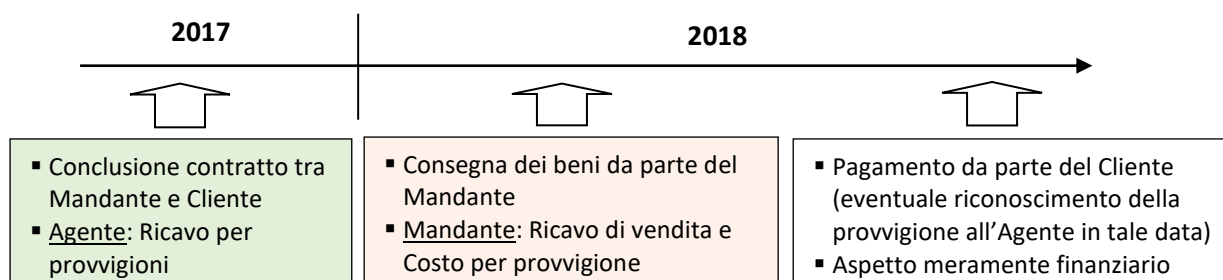
In applicazione dei principi civilistici, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- **Agente:** si applica il principio "della competenza" (RM 115/2005)
- **Mandante:** prevale il principio "di correlazione" tra costi e ricavi (RM 91/2006).

SOGGETTO	RIFLESSI FISCALI
AGENTE (RM 115/2005)	<p>La provvigione (attiva) va imputata:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ nell'esercizio di "conclusione" del contratto ▪ essendo questo il momento di "ultimazione della prestazione" (art. 109 c.2 lett b) Tuir) <p>N.B.: ciò anche se il momento di esigibilità della provvigione è differita nel tempo (<u>es.:</u> quando il Cliente ha pagato la merce) o è ancora applicata la clausola cd. "star del credere" (ove ancora ammessa).</p> <p>Il principio di "derivazione rafforzata" (applicabile alle imprese di agenzia diverse dalle "micro-imprese" ex art. art. 2435-ter C.C.) non modifica, nella sostanza, tale impostazione.</p>
MANDANTE (RM 91/2006)	<p>La provvigione (passiva) va:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ contabilizzata civilisticamente e dedotta fiscalmente ▪ nell'esercizio in cui rileva il ricavo "correlato": quando consegna la merce al Cliente (o ultima la prestazione di servizi nei suoi confronti) <p>N.B.: non rileva</p> <ul style="list-style-type: none"> – l'esercizio di "conclusione" del contratto (come pareva ammettere la RM 115/2005) – l'eventuale differimento dell'esigibilità del compenso previsto nel contratto di Agenzia – l'esercizio in cui incassa dal Cliente



Cass. sent. n. 23321/2013: ha confermato che le provvigioni passive sono deducibili per il Mandante nel periodo d'imposta in cui è avvenuta (o sarebbe dovuta avvenire) l'esecuzione del contratto col terzo procurato dall'agente, ovvero, generalmente, alla consegna o spedizione dei beni mobili, oppure alla stipula dell'atto per gli immobili.



SCOMPUTO RITENUTE

Dal 2017 il D.L. 148/2017 ha previsto che le ritenute operate nell'anno successivo a quello di competenza del reddito:

- **antecedentemente** alla data di presentazione di Unico (dove tale reddito è confluito): possono essere scomutate, a scelta del contribuente, dall'imposta della dichiarazione dei redditi relativa:
 - ✓ al periodo di competenza dal reddito (principio di competenza)
 - ✓ al periodo d'imposta in cui le ritenute sono state operate (principio di cassa)
- **successivamente** alla data di presentazione di Unico: dall'imposta della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui le ritenute sono state operate (principio di cassa).

ATTENZIONE: la novità ha effetto:

- per i soli redditi da dichiarare per **competenza**:
 - ✓ **agenti/rappresentanti di commercio**, commissionari o procacciatori (con P. Iva)
 - ✓ imprese che hanno effettuato lavori di ristrutturazione/risparmio energetico
 - ✓ imprese che hanno effettuato prestazioni di servizio nei confronti di condomini
 - ✓ interessi e altri proventi su C/C, obbligazioni o titoli simili nel reddito d'impresa trattandosi, peraltro, di una possibilità già **prevista per prassi dell'Agenzia** (CM 24/1983)
- per i redditi soggetti al principio di cassa il momento in cui vanno dichiarati coincide col momento in cui sono assoggettati alla ritenuta (anch'essa da operare col principio di cassa).

N.B.: dal 2017 i ricavi delle imprese in contabilità semplificata sono assoggettati al regime di cassa

Competenza del reddito	Data effettuazione ritenuta		Periodo d'imposta di scomputo
2017	2017		2017
	2018	ante 30/09/2018	2017 o 2018
		post 30/09/2018	2018

Esempio

Agente con rappresentanza il 27/12/2017 ha siglato un contratto per la vendita di un bene. La casa Mandante invia il bene al cliente e paga la provvigione di €. 2.000 il 31/03/2018.

L'Agente:

- indica il corrispettivo (€. 2.000) in Unico 2018 (per competenza)
- potrà scomutare la ritenuta (di €. 230):
 - nel mod. Redditi 2018 (ricorrendo ai chiarimenti della RM 68/2009)
 - nel mod. Redditi 2019 (per cassa).

La casa mandante:

- tassa il ricavo di vendita nel 2018 (consegna del bene)
- deduce il costo della provvigione sempre nel 2018 (per correlazione costi-ricavi).