Il principio sancito dalla Cassazione in una recente sentenza in tema di contratti di agenzia

Provvigioni, fa testo l'esecuzione

Ai fini della deduzione la prestazione prevista va ultimata

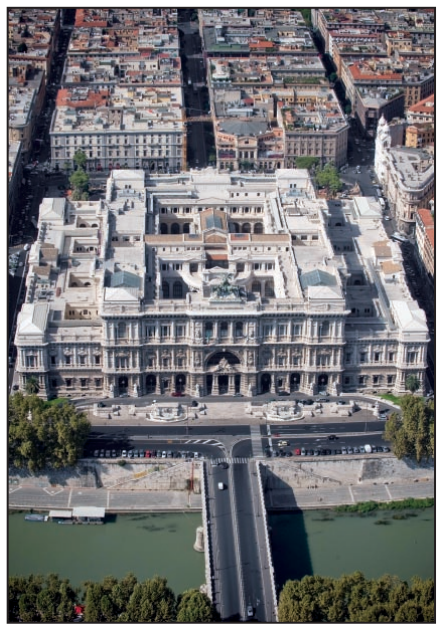
DI FEDERICO GAVIOLI

La sentenza della Corte di cassazione n. 9539 del 29 aprile 2011 ha sancito un principio molto importante in tema di provvigioni corrisposte da una società a un agente di commercio: ai fini della deduzione del costo per provvigioni erogate dalla società al proprio agente di commercio fa testo il momento dell'esecuzione (o dell'obbligo di esecuzione) del contratto. In sintesi i giudici di legittimità hanno dato torto alla società ricorrente, che aveva dedotto erroneamente i costi delle provvigioni corrisposti ai suoi agenti di commercio nell'anno in cui era stato conferito il contratto, e non in quello di esecuzione.

Come nasce il caso. La vicenda trova origine quando una società per azioni che intratteneva rapporti con i propri agenti di commercio, aveva proposto ricorso per Cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del 2005; i giudici di merito avevano rigettato il ricorso della società perché era stato accertato un maggiore reddito imponibile per errata imputazione di costi relativi al pagamento di provvigioni passive; la Ctr riteneva che la clausola contrattuale che subordinava il pagamento delle provvigioni al totale del pagamento degli affari, rendeva incerto il pagamento, cioè il costo; di conseguenza il costo delle provvigioni non poteva essere imputato alla annualità di stipula del contratto, ma andava imputato a quella in cui era stata effettuato il pagamento.

La posizione delle Entrate. Con riguardo alle provvigioni attive spettanti agli agenti di commercio (qualificabili come proventi derivanti dall'espletamento di prestazioni di servizi) con la risoluzione n. 91/E del 12 luglio 2006, i tecnici dell'Agenzia delle entrate hanno chiarito che, ai fini della corretta individuazione del relativo periodo di competenza, l'applicazione del comma 2, lettera b), dell'art. 109 del dpr n. 917/86, secondo cui «i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti (....) alla data in cui le prestazioni sono ultimate», non può prescindere dalle modifiche che hanno recentemente interessato la disciplina codicistica del contratto di agenzia.

L'Agenzia delle entrate precisa che a seguito delle modifiche intervenute alla disciplina civilistica del contratto di agenzia, a opera del dlgs 15 febbraio 1999, n. 65, emanato in attuazione della Direttiva comunitaria n. 86/653/Cee, è stato ritenuto corretto individuare il momento di ultimazione della prestazione (e, conseguentemente, il concorso del relativo compenso alla formazione dell'imponibile dell'agente) nella data in cui si verifica la stipula del contratto concluso grazie all'intervento di quest'ultimo. Con riguardo all'esatta individuazione, in capo all'impresa preponente, del periodo di competenza delle provvigioni passive corrisposte nell'ambito di un contratto di agenzia di cui agli artt. 1742 e seguenti del codice civile, la risoluzione n. 115/E del 2005 dell'Agenzia delle entrate, ha precisato che l'impresa preponente può procedere alla deduzione del costo a tale titolo sostenuto nell'esercizio di stipula del contratto promosso dall'agente; la successiva risoluzione n.91/E del 12 luglio 2006 delle Entrate ha precisato che tale affermazione è da intendersi «esaustiva nell'eventualità in cui il periodo in cui si verifica la conclusione del contratto promosso dal cliente coincide con il periodo di imposta del preponente, adempiendo la propria prestazione, ad esempio con la consegna del bene o la spedizione del bene mobile».



Le conclusioni. Secondo i giudici di legittimità poiché quello di agenzia è, di regola, un contratto a tempo indeterminato, da cui derivano corrispettivi periodici che maturano al termine dei singoli periodi (mensili, trimestrali ecc.) di riferimento delle prestazioni dell'agente, anche l'onere delle provvigioni da corrispondere all'agente deve ritenersi maturato nella data in cui gli agenti hanno ultimato quella tranche di prestazione lavorativa, separatamente fatturata, cui si riferisce quel determinato pagamento, e imputato temporalmente all'esercizio in corso in quella stessa data; in concreto il costo inerisce temporalmente all'esercizio in corso al momento dell'ultima prestazione (dell'agente) oggetto di quel certo pagamento, indipendentemente dalla data (inevitabilmente successiva) della fatturazione da parte dell'agente al preponente, e dall'effettivo pagamento (anch'esso inevitabilmente successivo) in favore dell'agente. Per la Corte di cassazione in applicazione dei criteri di cui all'articolo 109 del dpr n. 917/86 ai fini della deduzioni delle cd provvigioni passive per il proponente, si dove tener conto della data di esecuzione del contratto, che corrisponde alla consegna o spedizione dei beni mobili e alla stipula dell'atto per i beni immobili nonché le altre ipotesi previste dal predetto ex art. 109, del citato dpr n. 917/86, ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza.

www.commercialistatelematico.com

RUBRICA FISCALE

Esonero Irap, parola alle Ctp

In caso di disaccordo tra Fisco e contribuente la valutazione finale per definire se un professionista o un piccolo imprenditore, quale potrebbe essere in determinate situazioni un agente di commercio, sia o meno soggetto a Irap è una questione che viene rimessa al giudice del merito, cioè alle Commissioni tributarie.

Le istruzioni al modello Irap 2011, infatti, continuano a non riportare nulla riguardo l'annosa questione dell'esonero da Irap, eppure, ormai, la stessa amministrazione finanziaria ha ammesso le ipotesi di esonero.

In particolare, l'Agenzia delle entrate ha preso atto delle decisioni di giurisprudenza favorevoli ai contribuenti, prima con la circolare n. 45/E del 2008 e in seguito con la circolare n. 28/E del 2010.

Il requisito determinante per l'esonero da Irap e quindi il non assoggettamento a tale imposta è la mancanza dell'autonoma organizzazione.

Il concetto di «attività autonomamente organizzata», così come definito dalla giurisprudenza, risulta mancante qualora:

- il reddito prodotto derivi solo dal proprio lavoro;
- venga accertato l'impiego di beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile (computer, automezzi, attrezzature e cosi via);
- sia accertata l'assenza di personale (in particolare, di lavoro altrui non meramente occasionale).

Come comportarsi riguardo gli adempimenti dichiarativi e di versamento. La sussistenza del requisito fondamentale della mancanza di autonoma organizzazione porta ad escludere l'assoggettamento ad Irap dei contribuenti.

Le scelte che può tenere, quindi, il contribuente, in sede di adempimento dichiarativo ai fini Irap, sono principalmente due:

- compilare la Dichiarazione Irap 2011, versare il tributo e poi presentare l'istanza di rimborso (a parte i tempi lunghi di questa scelta, occorre tenere presente che difficilmente l'Erario procede a rimborsare pacificamente ed in maniera automatica; nessuna circolare delle Entrate, già emessa o che verrà emessa in seguito, può assicurare, che avvenga poi il rimborso automatico). È il contribuente che deve dimostrare di avere diritto a tale rimborso (quindi, l'onere della prova è a carico dello stesso contribuente);
- non compilare la dichiarazione Irap 2011 e, quindi, non pagare l'imposta (è la scelta più conveniente per il contribuente, a parte l'esposizione alle possibili successive sanzioni dell'Erario). Secondo la prevalente dottrina, in tale caso è l'Ufficio che deve dimostrare, con avviso di accertamento, la sussistenza dei presupposti per l'applicazione dell'Irap (quindi, l'onere della prova è a carico dell'Ufficio).

Accertamento del requisito della mancanza di autonoma organizzazione. Riguardo a come accertare, con valutazione caso per caso, il requisito della mancanza di autonoma organizzazione, l'Agenzia delle entrate (in prima battuta), o in sede di contenzioso, il giudice di merito, procedono al controllo delle dichiarazioni dei redditi presentate, in particolare, si procede:

- a esaminare le dichiarazioni, con specifico riguardo al contenuto del quadro concernente i redditi di lavoro autonomo (quadro RE per i professionisti, quadro RG per le imprese in contabilità semplificata, altri dati per quelle in contabilità ordinaria, tra cui i dati del bilancio d'esercizio), per verificare la fondatezza della richiesta del contribuente;
- all'esame, dai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, del personale addetto all'attività, di ulteriori elementi utili, di altre informazioni;
- a esaminare eventuale documentazione di cui dispone l'ufficio, comprese le informazioni emerse nell'attività di controllo a carico del ricorrente o anche di terzi;
- al controllo sui beni strumentali, con l'eventuale richiesta di esame del registro dei beni ammortizzabili o, in mancanza, del registro delle fatture d'acquisto.

L'accertamento del requisito viene fatto per singolo periodo d'imposta, potendo il contribuente, ovviamente, modificare nel tempo la struttura organizzativa.

Vincenzo D'Andò
www.commercialistatelematico.com

MONDO CISAL

Situazione delicata alla Siae. *Il piano strategico della società non convince i lavoratori e c'è il rischio di un forte deficit di bilancio in assenza di immediati correttivi. Questo il contenuto della conferenza stampa indetta nella sede della Fnsi dai sindacati presenti nell'ente. Secondo Stefano Fipaldini di Cisal Sad Siae: «Le attività culturali sono un patrimonio per l'economia italiana. La Siae può rappresentare il fulcro per il rilancio del mondo economico che ruota sulle iniziative creative degli autori, ma occorre accompagnare a una politica di contrasto agli sprechi una rivolta significativamente a incentivi e sviluppo».*

CISAL

Pagina a cura della Federagenti Cisal
FEDERAZIONE NAZIONALE AGENTI, INTERMEDIARI E RAPPRESENTANTI DI COMMERCIO
Sede nazionale:
Via Cristoforo Colombo 115, 00147 Roma.
Tel. 06.51530121 - Fax 06.51530536
E-mail info@federagenti.org
Conteggi on line indennità di fine rapporto e contributi Enasarco: www.federagenti.org