



*Consiglio Provinciale  
dei  
Consulenti del Lavoro  
di Napoli*

*A CURA DELLA COMMISSIONE COMUNICAZIONE DEL CPO DI NAPOLI*

*Dentro la Notizia*

**145/2013**

**NOVEMBRE/6/2013 (\*)**

*13 Novembre 2013*

**CON LA CIRCOLARE N. 33 DELL' 8  
NOVEMBRE 2013 L'AGENZIA DELLE  
ENTRATE CHIARISCE LA QUESTIONE  
SULLA DEDUCIBILITA'  
DELL'ACCANTONAMENTO AI FONDI  
PER INDENNITA' SUPPLETIVA DI  
CLIENTELA, SPETTANTE AGLI  
AGENTI DI COMMERCIO IN  
OCCASIONE DELLA CESSAZIONE  
DEL RAPPORTO DI AGENZIA,  
STABILENDONE DEFINITIVAMENTE**

**LA DEDUCIBILITA' PER  
COMPETENZA DAL REDDITO  
DI IMPRESA.  
L'AGENZIA CONFERMA  
L'ORIENTAMENTO DELLE  
PRONUNCE PIU' RECENTI DELLA  
CORTE DI CASSAZIONE IN  
RELAZIONE ALL'ESATTA PORTATA  
DELL'ART. 1751 C.C.**

Con la **Circolare n° 33 dell' 8 Novembre 2013** l'Agenzia delle Entrate, compulsata da alcune Direzioni Regionali, fornisce i necessari chiarimenti sulla **gestione delle controversie** nelle quali siano in discussione rilievi fondati sulla **indeducibilità, per competenza**, degli **accantonamenti ai fondi per indennità suppletiva di clientela** spettante, ai sensi dell'art. 1751 del codice civile, agli agenti di commercio in occasione della cessazione del rapporto di lavoro.

Sul punto, il documento di prassi fornisce il quadro normativo a seguito della riformulazione dell'art. 1751 c.c. ad opera dell'art. 4 del DLgs. 303/91 (*in esecuzione della direttiva 86/653/CEE*).

In sintesi, **per i periodi di imposta anteriori al 1° Gennaio 1993:**

- **l'art. 1751 c.c.**, senza sottoporre direttamente l'erogazione dell'indennità di cessazione del rapporto di agenzia a condizioni, **faceva rinvio alla contrattazione collettiva per la determinazione della sua "misura"**;

- **la contrattazione collettiva distingueva**, all'interno dell'unitaria categoria della "indennità di cessazione del rapporto di agenzia", **una particolare sottocategoria ("indennità suppletiva di clientela")**, la cui erogazione era **sottoposta a specifica condizione** ("se il contratto a tempo indeterminato si scioglie ad iniziativa della casa mandante per fatto non imputabile all'agente o rappresentante").

**Per i periodi di imposta successivi al 1° Gennaio 1993:**

- la **nuova formulazione dell'art. 1751 disciplina, in modo unitario, l'indennità di fine rapporto** spettante agli agenti di commercio, **senza più rinviare** alle previsioni del **contratto collettivo** di categoria e senza operare più alcun riferimento ad altre fonti, costituendo pertanto **l'unica fonte normativa** in ordine alla relativa disciplina.
- **non ripropone la distinzione** (prevista dalla contrattazione collettiva) tra "indennità di risoluzione del rapporto", "indennità suppletiva di clientela" e "indennità meritocratica"), **fornendo quindi una nozione unitaria** e compiuta dell'indennità di cessazione;

In conclusione, **nell'attuale quadro normativo, sono deducibili**, ai sensi dell' art. 105 del TUIR, **gli accantonamenti per "indennità per la cessazione di rapporti di agenzia"** di cui all'art. 17, comma 1, lettera d) del TUIR, i quali sono disciplinati in via esclusiva ed unitaria dall'art. 1751 del codice civile.

L'Agenzia delle Entrate, nel documento di prassi, riconosce, altresì, che **anche la Suprema Corte di Cassazione, nelle pronunce più recenti** (cfr. sentenza n° 8134 del 2011) **ha ribadito** che, in tema di determinazione del reddito d'impresa, **la deducibilità fiscale degli accantonamenti** per le indennità di fine rapporto, **trova applicazione anche all'indennità**

**suppletiva di clientela spettante agli agenti**, dovendo quest'ultima ritenersi compresa tra le "*indennità per la cessazione di rapporti di agenzia*". Tale locuzione va, infatti, riferita a tutta la materia regolata dall'art. 1751 c.c., il quale contiene ormai **l'intera disciplina dell'indennità di fine rapporto** dell'agente di commercio, essendo venuta meno, ogni distinzione fra "*indennità di scioglimento del contratto*" (obbligatoria perché di origine codicistica) ed "*indennità suppletiva di clientela*" (derivante dalla contrattazione collettiva e fruibile solo a determinate condizioni) e non potendosi escludere la deducibilità dei relativi accantonamenti in virtù del carattere aleatorio dell'indennità in parola.

*In nuce*, conclude l'Amministrazione Finanziaria, considerata l'evoluzione della norma e preso atto dell'indirizzo della Corte di Cassazione, si ritiene che, **per le vertenze sorte in periodi antecedenti il 1° Gennaio 1993** (ormai residuali) può ancora essere sostenuta la linea interpretativa secondo cui **l'indennità suppletiva di clientela** - in quanto connotata, per la disciplina collettiva che la regola, dall'incertezza dell'obbligo del preponente alla sua corresponsione - **costituisce, in pendenza del rapporto di agenzia, un costo meramente eventuale** sia nell'*an* che nel *quantum* e, come tale, **non deducibile, per competenza, dal reddito d'impresa**, manifestando, invece, la qualità di componente negativo deducibile solo nell'esercizio in cui venga concretamente corrisposta.

Diversamente, **per le controversie relative a fattispecie disciplinate dall'art. 1751 c.c. nella formulazione in vigore dal 1° gennaio 1993**, in considerazione della oramai consolidata posizione della Corte di Cassazione, **deve ritenersi corretta la tesi favorevole alla deducibilità, per competenza, dell'accantonamento per indennità di cessazione del rapporto di agenzia in tutte le sue componenti.**

**Ad maiora**

*IL PRESIDENTE*  
*Edmondo Duraccio*

**(\*) Rubrica riservata agli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Napoli. E' fatto, pertanto, divieto di riproduzione anche parziale. Diritti legalmente riservati agli Autori**

**ED/FC/PDN**