

CONTABILITÀ

Trattamento contabile dell'indennità di cessazione del rapporto di agenzia

di Viviana Grippo

L'Agenzia delle Entrate, con la [**circolare n. 33/E/2013**](#), uniformandosi di fatto alle interpretazioni della Cassazione, ha finalmente precisato che dal **1° gennaio 1993** l'**indennità suppletiva della clientela** pagata all'agente è **deducibile** per competenza e non più nell'esercizio di pagamento della medesima.

Come sappiamo, l'**art. 105** del **Tuir** consente la **deducibilità** degli **accantonamenti** ai fondi per le indennità di fine rapporto, comprese quelle per la cessazione del rapporto di agenzia, nei **limiti delle quote maturate** in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolamentano il rapporto di lavoro.

Quanto alla indennità di cessazione del rapporto di agenzia l'**articolo 1751 cod. civ.**, prima di essere novellato, stabiliva l'**obbligo** di corresponsione all'agente dell'**indennità** di scioglimento del mandato e ne rinviava la **misura** al Ccn.

La contrattazione nazionale suddivide l'indennità di cessazione del rapporto di agenzia in 3 sottocategorie:

- indennità di risoluzione del rapporto;
- indennità di meritocrazia;
- **indennità suppletiva di clientela.**

In merito a tale ultima sottocategoria, l'accordo precisa che essa venga **erogata** soltanto se il **contratto** è stato **risolto** per **iniziativa** della casa **mandante per fatto non imputabile all'agente o al rappresentante.**

Nella realtà, quindi, dato che in costanza di rapporto non esisteva nessuna certezza in merito all'*an* e al *quantum* dell'indennità, i valori accantonati dall'azienda non potevano considerarsi deducibili ex art. 105 del Tuir in quanto questo dispone, come si è detto, la deduzione delle sole **quote maturate nell'esercizio**. La natura aleatoria dell'indennità portava quindi all'esclusione della sua "maturazione" nell'anno con conseguente deduzione dell'indennità alla conclusione del rapporto (momento del pagamento).

Fermo restando il principio stabilito dall'accordo nazionale in merito al diritto alla corresponsione, la **modifica** apportata all'articolo 1751 cod. civ. a decorrere dal **1° gennaio 1993 ha eliminato il richiamo all'accordo ai fini della determinazione della stessa.**

La **Cassazione** in più occasioni aveva affermato che, caduta la distinzione tra indennità di scioglimento del contratto, obbligatoria perché di origine codicistica, e indennità suppletiva di clientela, prevista dalla contrattazione collettiva e utilizzabile solo a determinate condizioni, non convincesse più "...l'esclusione della deducibilità dell'accantonamento, fondata sul carattere aleatorio dell'indennità in parola", con conseguente possibile applicazione del dettato dell'art. 105 del Tuir.

In ossequio a tale indirizzo giurisprudenziale, l'Agenzia delle Entrate con la **circolare n. 33/E/2013** richiamata, ha chiarito che: "*l'articolo 105, comma 1, del TUIR consente la deduzione dal reddito d'impresa degli "accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente ... nei limiti delle quote maturate in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolamentano il rapporto di lavoro..."; il successivo comma 4 estende la possibilità di operare accantonamenti anche in relazione "alle indennità di fine rapporto di cui all'articolo 17, comma 1, lettere c), d) e f)", tra le quali rientra [lettera d)] anche la "indennità per la cessazione del rapporto di agenzia", la cui disciplina civilistica si rinviene nell'art. 1751 del codice civile, il quale è stato oggetto di rilevanti modifiche introdotte a decorrere dal 1° gennaio 1993, ad opera dell'art. 4 del D.Lgs. 10 settembre 1991, n. 303".*

Contabilmente si posso svolgere le seguenti **considerazioni**.

L'**accordo economico collettivo** degli agenti prevede che l'**indennità di cessazione** del rapporto di agenzia, come previsto dall'art. 1751 cod. civ., sia **costituita** dalle seguenti componenti:

1. **indennità di risoluzione** del rapporto, che spetta all'agente al momento della cessazione dello stesso ed è calcolata sulla base delle provvigioni maturate e liquidate con applicazione di apposite percentuali e limiti massimi. Le somme così determinate sono accantonate ogni anno in apposito fondo;
2. **indennità suppletiva di clientela**, da corrispondersi nel caso in cui il contratto si sciolga su iniziativa della casa mandante per fatto non imputabile all'agente o rappresentante.

La scrittura contabile per l'**accantonamento** dell'indennità è la seguente:

Indennità di cessazione del rapporto di agenzia a Tfr Agenti 1.000,00

Nel momento in cui uno dei rapporti di agenzia venisse a **cessare**, l'azienda deve confrontare l'indennità liquidata all'agente con quella per lo stesso dedotta nei precedenti esercizi.

Possono verificarsi **due casi**:

1. l'indennità liquidata risulti **maggior** di quella accantonata;

2. l'indennità liquidata risulti **minore** di quella accantonata.

Nel primo caso, la differenza con la maggiore indennità liquidata sarà dedotta dal reddito nell'esercizio in cui essa sarà versata con emersione di una **sopravvenienza passiva** per l'azienda:

Diversi a Debiti vs Agente Rossi M. 15.000,00

Tfr Agenti 12.000,00

Sopravvenienza passiva 3.000,00

Nel secondo caso invece la differenza genererà una **sopravvenienza attiva** da assoggettare a tassazione nell'esercizio del pagamento:

Tfr Agenti a Diversi 15.000,00

Debiti vs Agente Rossi M. 12.000,00

Sopravvenienze attive 3.000,00