

**L'INDENNITA' PER  
CESSAZIONE DEL  
RAPPORTO DI AGENZIA**  
*tra passato, presente e futuro*

**SIRRI – GAVELLI – ZAVATTA  
& Associati**  
*Dottori commercialisti*

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Profili civilistici

### Art. 1751 C.C. comma 1

Testo in vigore *fino al 31/12/1992* prima delle modifiche apportate per effetto del D. Lgs. 10/09/1991, n. 303

*“All'atto dello scioglimento del contratto a tempo indeterminato, il preponente è tenuto a corrispondere all'agente un'indennità proporzionale all'ammontare delle provvigioni liquidategli nel corso del contratto e nella misura stabilita dagli accordi economici collettivi, dai contratti collettivi, dagli usi o, in mancanza, dal giudice secondo equità”*

L'indennità è **comunque dovuta** all'agente, non essendo subordinata al verificarsi di condizioni particolari

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Profili civilistici

### Art. 1751 C.C. comma 1

Testo in vigore ***dal 01/01/1993 alla data di entrata in vigore delle nuove disposizioni*** introdotte dal D. Lgs. 15/02/1999, n. 65 (pubblicato nella G.U. del 19/03/1999) che non prevede specifiche decorrenze ***(03/04/1999)***



*"All'atto della cessazione del rapporto il preponente è tenuto a corrispondere all'agente un'indennità **se ricorra almeno una delle seguenti condizioni:** l'agente abbia procurato nuovi clienti al preponente o abbia sensibilmente sviluppato gli affari con i clienti esistenti e il preponente riceva ancora sostanziali vantaggi derivanti dagli affari con tali clienti; il pagamento di tale indennità sia equo, tenuto conto di tutte le circostanze del caso, in particolare delle provvigioni che l'agente perde e che risultano dagli affari con tali clienti".*

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Profili civilistici

Art. 1751 C.C. comma 1

Nel testo **attualmente in vigore**

Prevede l'**obbligo** in capo al preponente di "*corrispondere all'agente un'indennità*" all'atto della cessazione del rapporto se ricorrono **due condizioni**:

l'agente ha **procurato nuovi clienti** o ha **sensibilmente sviluppato gli affari** con i clienti esistenti e il preponente riceve ancora sostanziali vantaggi derivanti dagli affari con tali clienti

il pagamento dell'indennità è **equo**, tenuto conto di **tutte le circostanze del caso**, in particolare delle **provvigioni** che l'agente perde e che risultano dagli affari con tali clienti

Le due condizioni non sono alternative ma **cumulative!!**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Profili civilistici

Art. 1751 C.C. comma 2

L'indennità **non spetta** se l'interruzione del rapporto di agenzia dipende da:

**Inadempienza contrattuale**

imputabile all'agente, di una gravità tale da non consentire la prosecuzione, anche provvisoria, del rapporto

**Recesso dell'agente**

esclusi i casi in cui il recesso è giustificato da cause attribuibili al preponente o all'agente, quali età, infermità o malattia (in cui l'attività non può essere ragionevolmente essere proseguita)

**Cessione del contratto**

da parte dell'agente in accordo con la casa mandante

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

Profili civilistici:  
limite massimo

Art. 1751 C.C. comma 3

Fissa il **limite massimo** che l'indennità non può superare, ossia "una cifra equivalente ad un'indennità annua calcolata sulla base:

*della media annuale delle retribuzioni riscosse dall'agente negli ultimi cinque anni*

se contratto stipulato da **almeno 5 anni**

*della media del periodo di riferimento*

se contratto stipulato da **meno di 5 anni**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Elementi costitutivi l'indennità

Gli accordi economici collettivi di categoria precisano che l'indennità è composta da **tre elementi** (cfr. anche *Ris. Min. 09/04/2004, n. 59/E*):

**Indennità di  
risoluzione del  
rapporto  
(accantonata nel FIRR)**

**liquidata  
dall'ENASARCO  
per la parte  
accantonata**

**dalla casa  
mandante per la  
parte maturata  
nell'anno in corso  
in cui cessa il  
rapporto**

**Indennità suppletiva  
di clientela**

**liquidata dalla  
casa mandante**

**Indennità  
meritocratica**

**liquidata dalla  
casa mandante**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità di risoluzione del rapporto (FIRR)



E' calcolata sulla base delle **provvigioni maturate e liquidate fino alla data di cessazione del rapporto** in **misure percentuali ed entro limiti massimi specificamente stabiliti dagli A.E.C.** a seconda dell'anno in cui le provvigioni sono state liquidate

Le somme devono essere **obbligatoriamente** versate annualmente (entro il 31 marzo) dalla casa mandante nel **fondo FIRR** costituito presso la Fondazione **ENASARCO** che, alla cessazione del rapporto di agenzia, provvede direttamente a liquidarle all'agente

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità di risoluzione del rapporto (FIRR)

Gli A.E.C. specificano che, tale indennità, **non è dovuta** quando lo scioglimento del rapporto avviene ad iniziativa della casa mandante per le seguenti cause:

**indebita ritenzione di somme spettanti al preponente da parte dell'agente**

**in caso di concorrenza sleale o di violazione del vincolo in esclusiva per una sola mandante**

**N.B.** tale ipotesi non è più presente nel nuovo A.E.C. del settore commercio approvato nel febbraio 2009

Si tratta, in pratica, delle "gravi" inadempienze contrattuali di cui all'art. 1751, co. 2, C.C.

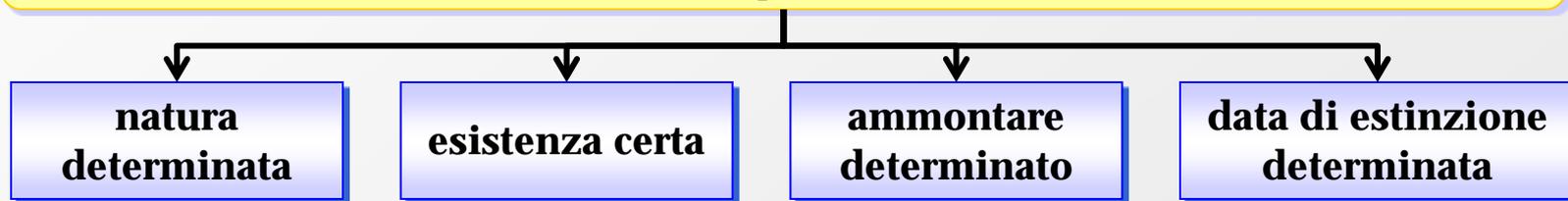
# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità di risoluzione del rapporto (FIRR)



Per il FIRR si usa il termine “*accantonamento*” in modo improprio, rappresentando il versamento delle somme **un obbligo** per le case mandanti (*iscritte alle associazioni di categoria firmatarie degli A.E.C.*) ed essendo le somme stesse **determinabili con esattezza** alla chiusura dell’esercizio

Le somme da versare all’ENASARCO destinate al fondo FIRR rappresentano un **debito**, in quanto hanno:



Le ipotesi stesse di “*riaccredito*” a favore della casa mandante degli importi già “*accantonati*” al FIRR, non più spettanti all’agente, sono del tutto residuali e confinate a casi eccezionali di particolare gravità; in tali casi, si dovranno contabilizzare **sopravvenienze attive**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità di risoluzione del rapporto (FIRR)



Una volta effettuato il versamento **obbligatorio** all'ENASARCO la casa mandante non ha, a titolo di FIRR, futuri obblighi di pagamento nei confronti dell'agente



Non esiste, pertanto, un fondo da stornare successivamente in presenza di pagamenti a titolo di FIRR

**OIC n. 19 par. I.I.**

*“I debiti rappresentano **obbligazioni** a pagare ammontari **determinati** ad una data **prestabilita**”*

*“I debiti **non vanno confusi** con i fondi per rischi ed oneri che accolgono gli accantonamenti destinati a coprire passività aventi natura determinata, esistenza certa o probabile e ammontare o data di sopravvenienza indeterminati alla chiusura dell'esercizio”*

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità di risoluzione del rapporto (FIRR)

### Scrittura contabile e collocazione in bilancio

#### Alla chiusura dell'esercizio:

	Contributi FIRR <i>C.E. voce B.7 "Costi per servizi"</i>	a	Debiti v/Enasarco per FIRR <i>S.P. voce D.13 "Debiti v/Istituti previdenziali"</i>		.....
--	---	---	---	--	-------

#### Al momento del pagamento entro il 31 marzo dell'esercizio successivo:

	Debiti v/Enasarco per FIRR <i>S.P. voce D.13 "Debiti v/Istituti previdenziali"</i>	a	Banca c/c		.....
--	---	---	-----------	--	-------

### OIC n. 19

Lascia perplessi l'indicazione contenuta nel paragrafo C.II, che comprende fra i **"Fondi di quiescenza e obblighi simili"** i fondi di indennità per cessazione di rapporti di agenzia (oltre ai fondi di indennità suppletiva di clientela)

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela

OIC n. 19

Tale indennità **deve** essere corrisposta direttamente dalla casa mandante, in aggiunta all'indennità di risoluzione del rapporto (FIRR):

tutte le volte che il contratto si scioglie **su iniziativa della casa mandante per fatto non imputabile all'agente**

*ovvero*

in caso di **dimissioni dell'agente** dovute a sua invalidità permanente e totale o per conseguimento della pensione di vecchiaia

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela

### Modalità di calcolo

E' calcolata applicando all'ammontare **globale** delle **provvigioni e delle altre somme** corrisposte o comunque dovute all'agente (es. rimborsi spese) **per tutta la durata del rapporto**, determinate **percentuali** (*diverse a seconda dei periodi compresi nella durata del contratto*) stabilite dagli **Accordi economici collettivi**

### OIC n. 19

L'accantonamento al fondo va **determinato in base a stime**, anche tenendo conto dei **dati storici** della società

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela

### Scrittura contabile mandante e collocazione in bilancio

Acc.to indennità suppletiva di clientela	a	F.do indennità suppletiva di clientela agenti	.....
--	---	---	-------

*Documento interpretativo n. 1 al P.C. n. 12*

**C.E. voce B.7**  
**"Costi per servizi"**

*OIC n. 19*

**S.P. voce B "Fondi per rischi e oneri"**

**1) "per trattamento di quiescenza e obblighi simili"**

**3) "altri"**

**soluzione preferibile**

**!** Nella voce **B13)** di C.E. "*altri accantonamenti*" vanno inseriti gli accantonamenti ai fondi per oneri **diversi dai fondi di quiescenza e assimilati**; gli accantonamenti della voce B13) sono **diversi** da quelli iscrivibili nelle voci precedenti dell'aggregato B di C.E. (es. B6, **B7**, B8). In **nota (6)** viene chiarito che la contropartita economica dei **fondi per oneri** "*va ricercata prioritariamente fra le voci dell'aggregato B diverse dalla n. 12 e dalla n. 13, dovendo prevalere il criterio della classificazione «per natura» dei costi*"

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela

### Scrittura contabile mandante e collocazione in bilancio

I principi contabili contribuiscono a creare una situazione di grande **incertezza**



**Separano** la contabilizzazione degli accantonamenti al fondo di indennità per la cessazione del rapporto di agenzia e al fondo di indennità suppletiva di clientela, sia nella voce B7) del C.E., sia nella voce B1) dello S.P.



Confermano, indirettamente, che l'indennità di fine rapporto non è unitariamente considerata ma si compone di elementi nettamente distinti



Per l'**indennità suppletiva di clientela** prevedono contemporaneamente due diverse collocazioni tra i fondi dello S.P. alle voci B1) e B3)

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela

### Scrittura contabile mandante indennità non dovuta

Se al termine del rapporto di agenzia l'indennità non risulta dovuta (ad es. per recesso dell'agente) o è dovuta in misura inferiore rispetto a quanto accantonato, il **fondo dovrà essere stornato** come segue:

F.do indennità fine rapporto agenti	a	Sopravvenienze attive		.....
-------------------------------------	---	-----------------------	--	-------

**C.E. voce A.5 "altri ricavi e proventi"**

Sopravvenienze relative a valori stimati che non derivano da errori (es. *fondi rivelatisi esuberanti*)

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela *posizione iniziale dell'Agenzia*

**Ris. Min. n. 9/120 del 21/07/1980**

Si basa sul testo dell'art. 1751, co. 1, C.C. rimasto in vigore  
**fino al 31/12/1992**

indennità prevista dal Codice Civile **sempre dovuta** e  
nettamente **separata** da quella suppletiva di clientela  
prevista dagli A.E.C.

Conferma che le somme accantonate all'ENASARCO per il pagamento delle indennità di scioglimento del rapporto sono deducibili (*rientrando negli accantonamenti di quiescenza ex art. 65 del D.P.R. n. 597/1973*), mentre considera **indeducibili** gli accantonamenti al fondo **indennità suppletiva di clientela**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela

### Art. 105 Tuir Accantonamenti di quiescenza e previdenza

Comma  
1

*“Gli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto e ai fondi di previdenza del personale dipendente ..... (omissis) ....., se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti, sono deducibili nei limiti delle quote maturate nell'esercizio in conformità alle disposizioni legislative e contrattuali che regolano il rapporto di lavoro dei dipendenti stessi”.*

Comma  
2

*(omissis)*

Comma  
3

*(omissis)*

Comma  
4

*“Le disposizioni dei commi 1 e 2 valgono anche per gli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'art. 17, co. 1, lett. c), d) e f)”.*

L'art. 105 riproduce sostanzialmente il testo dell'art. 70 del Tuir precedentemente in vigore

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela

**Art. 17, co. 1, lett. d) Tuir**  
*Tassazione separata*

**Comma  
1** →

*“L’imposta si applica separatamente ai seguenti redditi:  
..... (omissis) .....  
d) indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle  
persone fisiche e delle società di persone  
..... (omissis) .....”*

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela *posizione successiva dell'Agenzia*

**Ris. Min. n. 59/E del 09/04/2004**

Gli accantonamenti a fondi del passivo per le indennità di cessazione del rapporto di agenzia, **nelle tre diverse componenti** (fine rapporto, suppletiva di clientela e meritocratica), per effetto del rinvio di cui **all'articolo 105, co. 4, Tuir** rientrano nel tassativo novero degli accantonamenti per i quali è **riconosciuta rilevanza fiscale**, essendo sostanzialmente equiparati a quelli di quiescenza e previdenza del personale dipendente di cui all'art. 105, co. 1, Tuir



**AMMETTE LA DEDUCIBILITA'**  
delle quote annuali di accantonamento per le indennità di fine rapporto (tra cui la suppletiva di clientela) **nei limiti dell'importo massimo** consentito dall'art. 1751, co. 3, C.C.



In ciò prendendo atto, di fatto, dell'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione, sez. trib., con la **sentenza n. 10221 del 27/06/2003** (cfr. *Circ. Min. n. 42/E del 06/07/2007*)

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela *posizione successiva dell'Agenzia*

**Ris. Min. n. 59/E del 09/04/2004**

Viene espressamente indicato che, nei casi di cessazione di uno o più rapporti di agenzia nel corso dell'esercizio, è necessario porre a confronto, ai fini della determinazione delle eventuali sopravvenienze attive o passive, l'indennità spettante con quella accantonata *“con riferimento a ciascun rapporto cessato”*

Conferma la necessità di effettuare accantonamenti analitici riferiti alle **posizioni individuali** dei singoli agenti

E' conforme a quanto indicato nell'art. 105, co. 4, Tuir che rinvia al comma 1 dello stesso articolo, il quale ammette la deducibilità degli accantonamenti ai fondi per le indennità di fine rapporto *“se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti”*

Gli accantonamenti analitici per singolo agente rappresentano comunque la soluzione più corretta anche ai fini civilistici

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela *orientamenti giurisprudenziali*

### Sentenze Cassazione

n. 10221/2003  
n. 9179/2003

n. 7690/2003  
n. 24443/2005  
n. 24973/2006

n. 1910/2007  
n. 5456/2008  
n. 17602/2008

Le quote annuali di accantonamento per indennità suppletiva di clientela sono:

**DEDUCIBILI**

**INDEDUCIBILI**

**L'indennità è deducibile dal reddito d'impresa della casa mandante solo al momento della sua effettiva corresponsione all'agente**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

**Deducibilità indennità suppletiva di clientela  
*ultima posizione dell'Agenzia***

**Circ. Min. n. 42 del 06/07/2007**

L'Agenzia delle Entrate prende atto dell'orientamento (ritenuto) consolidato della Corte di Cassazione (*sentenze nn. 24448/05, 24973/06 e 1910/07*) e **modifica la precedente posizione assunta con la R.M. n. 59/04** che consentiva la deducibilità degli accantonamenti per l'indennità suppletiva di clientela e meritocratica nei limiti dell'importo massimo previsto dall'art. 1751, co. 3, C.C.

Tali indennità costituiscono un costo soltanto eventuale e vanno considerate **componenti DEDUCIBILI SOLO NELL'ESERCIZIO IN CUI SONO EFFETTIVAMENTE CORRISPOSTE**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela *nuova inversione di rotta della Cassazione*

**Sent. n. 13506 dell'11/06/2009**

L'accantonamento operato dalle imprese rientra tra quelli citati nell'art. 105, co. 4, Tuir, per cui la **deducibilità** ai fini delle imposte sui redditi si ha **per competenza e non per cassa**

I giudici passano in rassegna i vari precedenti, sia conformi che di segno opposto, e l'esame si conclude con l'affermazione che, preso atto del mutamento della disciplina civilistica (*nuovo testo dell'art. 1751 C.C. come sostituito dal D. Lgs. n. 303/1991, in esecuzione della Direttiva 86/653/CEE, applicabile a decorrere dal 01/01/1993*) e del conseguente venir meno di ogni ambiguità del trattamento tributario, **il contrasto tra orientamento attuale e passato della Corte è solo apparente**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela *nuova inversione di rotta della Cassazione*

Sent. n. 13506 dell'11/06/2009

Il ragionamento in base al quale la Cassazione **ritiene deducibile** l'accantonamento per indennità suppletiva di clientela a partire dall'01/01/1993, è fondato su **due presupposti interpretativi**:

con la modifica all'art. 1751 C.C. non c'è più una distinzione fra "*indennità di scioglimento del contratto*", sempre dovuta, e "*indennità suppletiva di clientela*", prevista dagli A.E.C. e dovuta solo a determinate condizioni  
**Æ l'indennità è UNICA**

l'**interpretazione letterale** dell'art. 105, co. 4, Tuir, che rinvia all'art. 17, co. 1, lett. d), Tuir è **decisiva** e chiara nel riferirsi, con portata estensiva e senza distinzioni, "*all'indennità per la cessazione di rapporti di agenzia*" **unitariamente intesa**

Ci si auspica che l'Agenzia delle Entrate prenda atto del nuovo orientamento giurisprudenziale che pone **la linea di demarcazione** a partire dalla quale la deduzione "per competenza" non sarebbe più contestabile **dall'01/01/1993**

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Deducibilità indennità suppletiva di clientela *conseguenze del nuovo orientamento*

**Sent. n. 13506 del 11/06/2009**

Per le imprese che hanno correttamente imputato a C.E. le indennità, volendo adottare l'interpretazione dell'ultima sentenza (*nella speranza che tale orientamento si consolidi*):

la **Circ. Min. n. 42/E/2007** sarebbe superata, con effetti rilevanti sulle verifiche in corso e su quelle già concluse e non ancora definite

i calcoli sulle **imposte** relative all'**esercizio 2007** avrebbero potuto essere modificati **tramite invio, entro il 30/09/2009, di una dichiarazione integrativa "a favore"**

i calcoli sulle **imposte** relative all'**esercizio 2008** avrebbero già potuto tener conto del nuovo orientamento (*è, tuttavia, ancora possibile ricorrere ad una dichiarazione integrativa "a favore"*)

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela *deducibilità ai fini IRAP*

Per i soggetti che applicano

**l'art. 5 del D. Lgs. n. 446/1997**

*società di capitali ed  
enti commerciali*

*società di persone e ditte  
individuali, in  
contabilità ordinaria,  
che hanno optato*

dovrebbe applicarsi a tale accantonamento quanto affermato dall'Agenzia con **Circ. Min. n. 12/E del 19/02/2008, par. 9.2**, e ripreso nelle **istruzioni ministeriali** relative alla dichiarazione IRAP, ossia:

***il relativo costo non può essere portato in deduzione ai fini della determinazione della base imponibile se non al momento dell'effettivo sostenimento***

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela deducibilità ai fini IRAP

**Art. 5, co. 1, 2 e 3 D. Lgs. n. 446/1997**  
*Determinazione del valore della produzione netta  
delle società di capitali e degli enti commerciali*

*Testo in vigore dal periodo d'imposta successivo a quello  
in corso al 31/12/2007, risultante dopo le modifiche apportate  
dall'art. 1, co. 50, lett. a), Legge 24/12/2007, n. 244*

### Comma 1

*Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile è determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, **con esclusione delle voci** di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), **12) e 13)**, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio*

### Comma 2

*Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, la base imponibile è determinata assumendo le voci del valore e dei costi della produzione corrispondenti a quelle indicate nel comma 1*

### Comma 3

*Tra i componenti negativi non si considerano comunque in deduzione: le spese per il personale dipendente e assimilato classificate in voci diverse dalla citata voce di cui alla lettera B), numero 9), dell'articolo 2425 del codice civile, nonchè i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del presente decreto; la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto; le perdite su crediti; l'imposta comunale sugli immobili di cui al decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504. .... (omissis) .....*

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela *deducibilità ai fini IRAP*

Per i soggetti che applicano

***l'art. 5-bis del D. Lgs. n. 446/1997***

***imprese individuali e società di persone,  
in contabilità semplificata, o ordinaria  
ma senza opzione per il regime IRAP dei  
soggetti IRES (di cui all'art. 5)***

Gli accantonamenti non sono previsti tra i componenti negativi

— ***mentre*** →

lo sono i costi per i servizi resi nell'ambito del contratto di agenzia (*es. provvigioni passive*)

la deducibilità *dovrebbe* intervenire all'atto dello scioglimento del rapporto di agenzia con la determinazione dell'indennità dovuta

← ***pertanto*** —

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela *deducibilità ai fini IRAP*

**Art. 5-bis, co. 1, D. Lgs. n. 446/1997**  
*Determinazione del valore della produzione netta  
delle società di persone e delle imprese individuali*

**Testo in vigore dal periodo d'imposta successivo a quello  
in corso al 31/12/2007, introdotto dall'art. 1, co. 50, lett. b),  
Legge 24/12/2007, n. 244**

**Comma  
1**

*Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), la base imponibile è determinata dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a), b), f) e g), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e delle variazioni delle rimanenze finali di cui agli articoli 92 e 93 del medesimo testo unico, e l'ammontare dei costi delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci, dei servizi, dell'ammortamento e dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali e immateriali. Non sono deducibili: le spese per il personale dipendente e assimilato; i costi, i compensi e gli utili indicati nel comma 1, lettera b), numeri da 2) a 5), dell'articolo 11 del presente decreto; la quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto; le perdite su crediti; l'imposta comunale sugli immobili di cui al decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504. .... (omissis) ..... **I componenti rilevanti si assumono secondo le regole di qualificazione, imputazione temporale e classificazione valevoli per la determinazione del reddito d'impresa ai fini dell'imposta personale.***

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

## Indennità suppletiva di clientela tassazione ai fini IRAP

Per quanto riguarda l'agente:

se soggetto IRES

imponibilità per derivazione  
dal conto economico

**VOCE A.5**

α

**imputazione per competenza  
e tassazione ai fini IRAP**

Trova conferma in numerose pronunce  
come criterio generale:

*Circ. Min. n. 57/E/2001 § 8.2*

*Circ. Min. n. 48/E/2002 § 2.4*

*Ris. Min. n. 217/E/2002*

*Circ. Min. n. 50/E/2002 § 8.1*

*Ris. Min. n. 105/E/2005*

se soggetto IRPEF  
(senza opzione)

*non dovrebbe essere  
assoggettabile a tassazione,  
visto che l'art. 56, co. 3. lett. a),  
Tuir la espunge dal reddito di  
impresa*

**!**  
*è auspicabile un  
chiarimento  
ministeriale*

# Indennità per cessazione rapporti di agenzia

**Indennità suppletiva di clientela**  
*tassazione ai fini IRAP*



**DUBBIO INTERPRETATIVO**  
per quanto riguarda l'agente soggetto IRES:

**TESI A**

tassazione IRAP **per competenza**  
solo per la quota del FIRR  
versata all'Enasarco  
*(Circ. Min. n. 5/E del 26/01/2001 §  
5.1)*

**TESI B**

tassazione IRAP **per competenza**  
per l'indennità di risoluzione  
rapporto nel suo complesso,  
compresa la quota "maturata"  
per indennità suppletiva di  
clientela prevista dagli AEC