
Indennità suppletiva di clientela: troppa confusione sulla deducibilità

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 28 Dicembre 2013

la questione della deducibilità degli accantonamenti al fondo per l'indennità suppletiva di clientela rappresenta un esempio perfetto della complessità del sistema fiscale italiano, in quanto le norme sulla deducibilità sono cambiate nel tempo rendendo difficile la valutazione dei contribuenti sui comportamenti da tenere

La questione della deducibilità degli accantonamenti al fondo per l'indennità suppletiva di clientela rappresenta un esempio perfetto della complessità del sistema fiscale italiano, in cui uno stesso comportamento adottato dal contribuente può essere sanzionato se accertato in un determinato periodo, oppure ritenuto corretto se verificato in altri tempi.

Con la circolare 33/E dell'8 novembre 2013, l'Agenzia delle Entrate è opportunamente intervenuta per porre fine, una volta per tutte, alla vexata quaestio relativa all'indennità in oggetto: in tale sede – senza voler qui riprendere i dettagli argomentativi proposti – è stato sostanzialmente affermato che gli accantonamenti di cui trattasi sono deducibili per competenza, alla luce delle intervenute modifiche nel quadro normativo di riferimento ed, in particolare, nell'articolo 1751 CC, a decorrere dal 1° gennaio 1993.

L'Amministrazione Finanziaria ha dovuto emettere il nuovo documento a seguito dell'evolversi della giurisprudenza di legittimità, la cui alternanza di orientamenti ha finito per impattare anche sulla prassi. Con la prima risoluzione sulla problematica, la numero 59/E del 2004, l'Agenzia delle Entrate aveva sostanzialmente preso posizione nello stesso senso della circolare di qualche giorno fa, quindi a favore della deducibilità.

Con una serie di sentenze dal 2003 al 2007, però, la Cassazione maturava, nel frattempo, la tesi dell'indeducibilità, a causa della natura meramente eventuale dell'indennità in oggetto, la cui corresponsione risultava vincolata all'esistenza della condizione che la cessazione del rapporto fosse avvenuta su iniziativa del preponente per fatto non imputabile all'agente.

In costanza di rapporto, quindi, non esisteva alcuna certezza in merito all'an ed al quantum di detta indennità e, pertanto, i relativi accantonamenti non potevano assurgere alla stregua di componenti negativi deducibili dal reddito, mancando i requisiti di cui all'articolo 109 del TUIR (cfr. Cass.

7690/2003, 24448/2005, 24973/2006, 1910/2007).

L'Agenzia delle Entrate, allora, per adeguarsi alla posizione della Suprema Corte mutava la sua, addivenendo a sancire, con la circolare 42/E del 2007, l'indeducibilità di detti accantonamenti.

Appena qualche anno dopo, però, precisamente nel 2009, la Cassazione, esaminando nuovamente la questione alla luce delle modifiche apportate all'articolo 1751 del CC a decorrere dal 1993, stabiliva che, attesa la mutazione dei presupposti normativi, doveva ritenersi corretta la deduzione per competenza degli accantonamenti in oggetto. Il filone giurisprudenziale è andato poi consolidandosi con ulteriori pronunce (cfr. Cass. 13506/2009 e 8134/2011).

Con la circolare 33/E dell'8 novembre scorso, così, l'Amministrazione Finanziaria, prendendo atto della maturata ed ormai pacifica posizione di legittimità, ha nuovamente mutato la sua prassi, stabilendo definitivamente la deducibilità di detti accantonamenti.

Tale documento, unitamente alle ultime pronunce della Cassazione, sembrava avessero posto fine alla questione, tanto che il Fisco, nella parte conclusiva della circolare, invita le strutture territoriali ad abbandonare il contenzioso pendente non più sostenibile alla luce della nuova posizione assunta.

La rincorsa continua di prassi e giurisprudenza, invece, non è ancora terminata. È del 26 novembre 2013, infatti, l'ultima sentenza della Suprema Corte sul punto, la numero 26489.

E mentre ci si aspetterebbe una conferma dell'ormai univoca posizione assunta dalla pregressa giurisprudenza, nonché dall'Agenzia delle Entrate, ecco che la Cassazione torna per l'ennesima volta sui suoi passi.

Richiamando il vecchio precedente della sentenza 7690/2003, infatti, gli Ermellini hanno accolto la censura del Fisco che riteneva le somme riconducibili all'indennità suppletiva di clientela prive dei requisiti di cui all'articolo 109 del TUIR e, quindi, indeducibili per competenza, attesa l'aleatorietà che ne caratterizzava l'effettiva corresponsione.

Vi è da precisare, peraltro, che si trattava di accertamento relativo all'anno d'imposta 2004 e, pertanto, successivo all'entrata in vigore delle modifiche all'articolo 1751 CC, sulla base delle quali la Cassazione sembrava, con le pronunce del 2009 e 2011, aver cambiato orientamento rispetto a quello precedente affermativo dell'indeducibilità.

Bisognerà attendere, comunque, ulteriori conferme giurisprudenziali per comprendere se è in corso un nuovo mutamento della posizione della Suprema Corte, e soprattutto per capire se l'Amministrazione Finanziaria si «muoverà» nuovamente nello stesso senso, ma la cosa certa è che questa «altalena» di orientamenti giurisprudenziali e di prassi compromette inequivocabilmente quei principi di buona fede, collaborazione, e legittimo affidamento su cui si fonda lo Statuto del Contribuente.

Si evidenzia, infine, che le “obiettive condizioni di incertezza” di cui all’articolo 6, comma 2, del D.Lgs. 472/1997, sulla base delle quali sono escluse le sanzioni, in questo caso, appaiono evidenti. Inoltre, si ricorda che ai sensi dell’articolo 10, comma 2, dello Statuto, non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell’amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall’amministrazione medesima.

12 dicembre 2013

Alessandro Borgoglio