

**Premi e Bonus a dipendenti. Competenza, quantificazione, erogazione.
Criteri di imputazione, trattamento in bilancio e conseguenze fiscali.
Quantificazioni ed erogazioni pluriennali.**

1. PREMESSA

I premi, i bonus e gli altri incentivi remunerativi destinati a dipendenti, dirigenti e altre figure apicali delle aziende non dipendenti, sono fattispecie che possono prevedere, in breve, il riconoscimento di un importo straordinario in denaro, da erogare al conseguimento di un determinato risultato, legato alle performance dell'azienda o al raggiungimento di uno specifico obiettivo pattuito con la società nell'ambito di un contratto di amministrazione o all'interno del contratto di lavoro dipendente o di un accordo o regolamento aziendale e, nelle fattispecie assoggettate alla normativa sulla cd. detassazione, un accordo sindacale da depositare.

Quanto all'inerenza, a prescindere dalla quantificazione e dalle modalità di erogazione, i premi in denaro riconosciuti in base ai piani di incentivazione sono deducibili nel rispetto del principio di inerenza **ex articolo 109, comma 5, del Tuir**, legato all'attività esercitata dall'impresa. In questo senso, come chiarito anche di recente **dall'Agenzia delle Entrate - risposta 539 del 31 ottobre 2022** - risultano deducibili i costi riferiti ad attività e operazioni che concorrono a formare il reddito, compresi gli oneri sostenuti in proiezione futura, se connessi ad attività dalle quali possono derivare ricavi in tempi successivi.

Quanto alla competenza, il costo relativo ai premi va rilevato in bilancio civilistico in base al principio di competenza previsto dall'**articolo 2423-bis, comma 1, n. 3 e 4 del Codice civile**, indipendentemente dalla data del pagamento.

Secondo i **principi contabili Oic 19 e 31**, la rilevazione in bilancio del costo può seguire due strade:

- 1) avrà come contropartita un debito nelle situazioni in cui alla data di chiusura dell'esercizio l'impresa sia in possesso di tutti gli elementi per la quantificazione del bonus, ossia non vi siano ulteriori elementi di incertezza sul relativo ammontare.

In questo caso dal punto di vista fiscale i premi dovrebbero quindi concorrere a determinare il reddito d'impresa nell'esercizio di imputazione in bilancio, ed essere

deducibili nell'esercizio di stanziamento del debito per effetto del principio di derivazione rafforzata: **articolo 83 del Tuir.**

- 2) Viceversa, nell'ipotesi in cui, alla medesima data l'impresa non disponga (nemmeno teoricamente) di tutti gli elementi informativi necessari alla sua determinazione, è necessario procedere in bilancio con l'accantonamento a un fondo.

In questo secondo caso, i costi accantonati risulterebbero in quell'esercizio indeducibili, non rientrando tra gli accantonamenti previsti dall'**articolo 107, commi 1-3 del Tuir.**

Questo viene confermato, tra gli altri, dall'ODCEC con il **documento Cndcec-Fnc del 24 aprile 2018, paragrafo 6.5**: gli eventuali premi ai dipendenti costituiscono un tipico caso di “rettifiche di imputazione” di costi, che devono normalmente essere imputati nell'esercizio in chiusura in applicazione del principio di competenza, nonostante siano liquidati soltanto in esercizi successivi. Con la derivazione rafforzata, ai fini della deducibilità dei costi di competenza dell'esercizio, non è più richiesta la presenza dei requisiti di certezza e determinabilità, in quanto non sono applicabili le disposizioni dell'**art.109, commi 1 e 2 Tuir.**

Conformemente, l'Agenzia delle Entrate, nella **Risposta n.1 a Interpello del 10 gennaio 2019**, conferma che, in base al principio della derivazione rafforzata non si applica il comma 1 dell'art.109 Tuir e il bonus riconosciuto ai dipendenti, la cui quantificazione avviene nell'esercizio successivo, è deducibile nel periodo di competenza se la contropartita costituisce un debito, ma se l'onere ha come contropartita un Fondo, la deducibilità è rimandata al periodo successivo.

Si ritiene opportuno premettere che dall'esame della normativa, dei principi contabili, degli atti ODCEC e dell'Agenzia delle Entrate, emerge una rilevanza – ai fini delle scelte di appostamento nel bilancio di competenza - della non coincidenza tra l'esercizio di competenza del bonus e l'esercizio, o gli esercizi, di liquidazione/erogazione, anche parziale, ma non una rilevanza della “intensità” di tale distanza che è, appunto, legata alle vicende del rapporto di lavoro e delle previsioni che regolano i bonus, anche diverse da quelle alla base della valutazione/quantificazione (ma che potrebbero essere legate, appunto, solo alla prosecuzione del rapporto). In altre parole, è rilevante che tali due momenti non coincidano e avvengano in due esercizi – competenza e quantificazione - differenti, ai fini appunto delle scelte di appostamento nel bilancio di competenza, ma non è rilevante di “quanto” siano distanti, cioè se di uno o più esercizi. Laddove, pertanto, il datore di lavoro ad es. ritenga di destinare parte del premio individuale per una erogazione prevista alla scadenza del terzo anno dall'esercizio di competenza – alla condizione che il beneficiario a tale data sia ancora in servizio e non in preavviso di dimissioni – i principi applicabili sono i medesimi contenuti negli atti richiamati e che si vedranno meglio sotto. Si premette, ancora, che sono da tenere presenti le fattispecie della competenza e quella della quantificazione, e ne è rilevante la pertinenza agli esercizi,

mentre non lo è la fattispecie della erogazione, che è rilevante solo quando l'erogazione influisce sulla quantificazione.

Giova a questo punto approfondire tali principi e la loro applicabilità caso per caso, partendo dalla normativa vigente e i principi contabili, successivamente dalla posizione espressa dal Cndec-Fnc, infine dalle risposte dell'AdE.

2. PRINCIPI CONTABILI E PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA

Il principio di derivazione rafforzata è stato introdotto nel nostro ordinamento fiscale dall'articolo 13-bis del D.L. 244/2016, convertito dalla Legge 27 febbraio 2017, n.19, che ha modificato l'art. 83, c.1 del TUIR, prevedendo il riconoscimento dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio. Tale principio, inoltre, può essere applicato anche per i soggetti che redigono bilancio secondo le disposizioni previste dai nuovi principi contabili nazionali redatti dall'OIC (Organismo Italiano di Contabilità), così come previsto dal combinato delle due disposizioni (nuovo articolo 83 e D.M. 48/2009). In particolare, il nuovo art.83, comma 1, Tuir, prevede *“per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile”* il principio della derivazione rafforzata, secondo il quale, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, *“valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili”*. Per la decodificazione pratica di tale principio, il successivo comma 1-bis del citato art.83, rimanda in quanto compatibili, alle disposizioni di attuazione contenute nei due provvedimenti normativi: DM 1° aprile 2009, n.48 (primo decreto IAS) e DM 8 giugno 2011 (secondo decreto IAS). Infine, è applicabile anche ai soggetti Oic per via del rimando dell'articolo 2 del Dm 3 agosto 2017.

Relativamente ai profili contabili, quanto alla iscrivibilità del costo a fronte di debito, l'OIC 19, nella versione oggi in vigore, qualifica i debiti come “passività di natura determinata ed esistenza certa”, che rappresentano obbligazioni a pagare “ammontari fissi e determinabili”. Il medesimo principio contabile distingue inoltre – al par.5 delle definizioni – i debiti dai fondi per rischi e oneri, che si caratterizzano invece per essere destinati a coprire “perdite o debiti aventi natura determinata, certa o probabile” (certa per i fondi rischi, probabile per i fondi oneri) e il cui ammontare, o data di sopravvenienza, è “indeterminato” alla chiusura dell'esercizio.

In base all'**articolo 9 del Dm 8 giugno 2011** – applicabile anche ai soggetti Oic per via del rimando dell'**articolo 2 del Dm 3 agosto 2017** – sono considerati accantonamenti i componenti reddituali iscritti in contropartita di passività di scadenza o ammontare incerti che presentano i requisiti previsti dallo **Ias 37**, ancorché disciplinati da uno **Ias/Ifrs diverso rispetto allo stesso Ias 37**.

3. LA POSIZIONE DEL CONSIGLIO NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI – FONDAZIONE NAZIONALE COMMERCIALISTI

Il documento Cndcec-Fnc del 24 aprile 2018, si sofferma proprio sul caso dell'applicazione ai premi aziendali ai dipendenti del nuovo principio, al paragrafo 6.5.

Qui l'ente, molto attentamente, distingue questi diversi casi:

- 1) alla chiusura di ciascun esercizio, viene effettuato un calcolo – di massima – delle somme da corrispondere e le medesime sono rilevate in bilancio in taluni casi quale fondo, in altri come debito. Nel corso dei primi mesi dell'anno successivo, e prima dell'approvazione del bilancio, si procede a una verifica/consuntivazione delle somme dovute e alla conseguente erogazione dei premi ai dipendenti ancora presenti in azienda.
- 2) in altri casi i premi rappresentano invece anch'essi una remunerazione variabile, ma la determinazione degli importi effettivamente dovuti può avvenire solo successivamente alla chiusura dell'esercizio.

Stante quanto sopra, per il Cndcec, sembra corretto ritenere che, allorché alla chiusura dell'esercizio l'impresa sia, anche solo teoricamente, in possesso di tutti gli elementi per la quantificazione del premio – ad es. criteri di determinazione e/o dati delle performance – la rilevazione in bilancio dei relativi oneri in contropartita di un debito parrebbe corretta, sempreché non sussistano ulteriori elementi di incertezza tali da far ritenere al redattore del bilancio che il relativo ammontare debba intendersi indeterminato secondo la definizione dagli OIC 19 e 31. Secondo l'ente, tale conclusione non sembra mutare anche nelle ipotesi in cui:

- a) la “cristallizzazione” degli importi effettivamente dovuti avverrebbe in concreto, solo successivamente alla chiusura dell'esercizio per effetto della consuntivazione. Ciò in quanto nella generalità dei casi, infatti, tale operazione assume una mera valenza ricognitiva di calcoli già effettuabili alla data della chiusura dell'esercizio sulla base di dati e criteri tutti già disponibili alla medesima data;
- b) l'importo imputato in bilancio quale costo “a debito” risulti poi diverso da quanto oggetto di consuntivazione. Ciò in quanto, in tal caso, secondo Cndcec, non muta la sostanza del costo, che è e rimane un componente differente da un accantonamento in quanto non ne possiede le caratteristiche, mentre, ovviamente, occorrerà prestare attenzione al trattamento da riservare ad eventuali differenze di valore tra quanto consuntivato e quanto definitivamente inserito in bilancio;
- c) l'importo imputato in bilancio si rilevi eccedente in quanto la successiva erogazione avviene soltanto verso i dipendenti ancora in essere a tale data. In tal caso, secondo Cndcec, infatti, non ci sarebbe dubbio che l'evento legato alla fuoriuscita dall'impresa da parte di alcuni dipendenti nell'esercizio successivo sia un fatto che può rilevare solo e soltanto nell'esercizio in cui si verifica, senza poter

mettere in discussione la natura di debito e la relativa quantificazione alla chiusura nell'esercizio di competenza del bonus.

Viceversa, in tutti quei casi in cui, il momento di effettiva determinazione del quantum della remunerazione al dipendente sarà successivo (per le clausole dell'accordo o regolamento, confronto sindacale, valutazione finale delle performance aziendali/individuali), Cndcec ritiene che solo in tale momento il relativo debito per l'impresa debba ritenersi sorto, sussistendo in precedenza un mero accantonamento. Questo sarebbe, per l'ente, il caso della fattispecie di cui al punto 2) sopra: la fattispecie in cui, alla chiusura dell'esercizio dell'impresa non sembrerebbe disporre, nemmeno teoricamente, di tutti gli elementi necessari alla sua determinazione e, pertanto (a meno che la rilevazione di un debito non possa trovare giustificazione sul piano civilistico sulla base di altre circostanze), parrebbe più corretto ritenere che l'importo fino ad allora contabilizzato rappresenti un mero accantonamento, la cui natura non dovrebbe mutare, in virtù di quanto sopra esposto, neppure per effetto della successiva definizione – ed erogazione – delle somme dovute antecedentemente all'approvazione del bilancio. Ciò posto, relativamente ai correlati profili fiscali, il Cndcec ritiene che possano valere le seguenti considerazioni:

- 1) in relazione alla prima (sub 1) fattispecie descritta, i premi rilevati in bilancio a fronte di un debito in applicazione dei (corretti) principi contabili, dovrebbero ritenersi deducibili nel periodo d'imposta cui detto bilancio afferisce.
Con riferimento agli eventuali 'aggiustamenti' degli importi rilevati in contabilità alla chiusura dell'esercizio per effetto dell'elaborazione di dati già esistenti alla medesima data, ma effettuata successivamente ad essa, dovrebbero essere tenuti distinti i seguenti casi:

1.1. Laddove a seguito della differente quantificazione – ad es. in eccesso, ma analogo ragionamento vale nel caso opposto – dei dati contabilizzati alla chiusura dell'esercizio, si proceda alla corrispondente rettifica del progetto di bilancio, anche l'eventuale quota aggiuntiva di costo rilevata in bilancio dovrebbe ritenersi di competenza del periodo d'imposta cui lo stesso afferisce e, dunque, andrebbe in esso dedotta (es.: debito 90 poi rilevatosi 100 e corrispondentemente adeguato in bilancio)

1.2. Laddove i tempi tecnici di redazione del bilancio non consentissero di operare dette rettifiche, l'eventuale quota aggiuntiva di costo non potrebbe essere dedotta nel periodo d'imposta cui il bilancio si riferisce; ciò per difetto della previa imputazione al conto economico, dando quindi luogo a una sopravvenienza passiva indeducibile – perché da errore di competenza – nel successivo periodo d'imposta. Residuerebbe la possibilità di recuperarne la deduzione mediante apposita dichiarazione integrativa (es. debito 90, poi rilevatosi 100 ma non corrispondentemente adeguato in bilancio).

1.3. Laddove, di converso, per effetto della diversa quantificazione, il valore rilevato in bilancio risultasse maggiore rispetto a quello accertato prima dell'approvazione dello stesso – ad esempio, a seguito di applicazione delle clausole di accordo/regolamento, confronto con i sindacati, la deduzione dovrebbe correttamente avvenire unicamente per il minor importo effettivamente determinato e la differenza darebbe luogo nel successivo esercizio a una sopravvenienza attiva sul piano contabile non rilevante fiscalmente, perché corrispondente alla cancellazione di una parte di costo non dedotta nel precedente periodo d'imposta (es: debito 100, poi rilevatosi 90 ma non corrispondentemente adeguato in bilancio).

1.4. Laddove, infine, il valore rilevato in bilancio dovesse risultare maggiore rispetto a quello accertato ma per effetto invece di un accadimento intervenuto successivamente alla chiusura dell'esercizio (ad esempio, la fuoriuscita del dipendente prima dell'erogazione del premio, con conseguente perdita del diritto alla corresponsione), la deduzione dovrebbe correttamente avvenire per il maggior importo rilevato in bilancio alla chiusura dell'esercizio e la differenza – i.e. quota di premio riferibile ai lavoratori che hanno perso il diritto – darebbe luogo nel successivo periodo d'imposta a una sopravvenienza attiva tassabile perché avente ad oggetto la cancellazione di un costo correttamente dedotto nel precedente periodo d'imposta di competenza (es.: debito 100, confermato nella sua quantificazione, ma erogato per 90 per effetto della sopravvenuta perdita del titolo a riceverlo da parte di uno o più lavoratori).

- 2) Relativamente invece alla seconda fattispecie, quand'anche alla chiusura dell'esercizio i premi dovessero essere rilevati in bilancio quali costi in contropartita di debiti, sembra che, a prescindere dalla qualificazione contabile fornita in bilancio, sul piano fiscale detti elementi negativi di reddito vadano fatti ricadere nella disciplina degli accantonamenti e, come tali, possano ritenersi deducibili unicamente nei casi di cui all'art.107 Tuir. Tale conclusione resta ferma, per il Cndcec, pure a fronte, ad esempio, dell'assenza, o comunque provvisorietà, dei criteri di determinazione e/o dati delle performance individuali ovvero laddove il perfezionarsi del diritto in capo al dipendente alla prestazione sia condizionato al verificarsi di ulteriori eventi o adempimenti procedurali o, comunque, in presenza di ulteriori elementi di incertezza. Ciò in quanto in tali circostanze una diretta derivazione del dato fiscale dalla rilevazione contabile operata in bilancio non appare sostenibile, perché, come già chiarito, ciò che assume rilevanza agli effetti fiscali è non tanto il trattamento contabile operato in bilancio, bensì quello che avrebbe dovuto correttamente essere messo in atto alla luce dell'applicazione dei (corretti) principi contabili, come peraltro desumibili, proprio in relazione agli accantonamenti, dall'art.9 del D.M. 8 giugno 2011.

4. LA POSIZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

A questo punto è opportuno analizzare cosa ha detto l'Agenzia delle Entrate, nella Risposta n.1 a Interpello del 10 gennaio 2019.

È interessante notare che la risposta è stata data a un'azienda che richiedeva chiarimenti in merito a una fattispecie che vedeva il premio erogato in due tranches, in due esercizi diversi, 2017 e 2018. In particolare, l'azienda illustra che, dato che la procedura di valutazione dell'operato dei dipendenti si conclude in un momento successivo al termine dell'esercizio cui attiene la valutazione, il bonus, pertanto, viene pagato in due diversi momenti:

- a. una quota entro il termine dell'esercizio di valutazione dell'operato dei dipendenti in forze;
- b. la parte restante viene corrisposta oltre il termine del medesimo esercizio.

Dal punto di vista contabile, per l'azienda istante il bonus è un onere di competenza dell'esercizio oggetto di valutazione della performance dei dipendenti. Ai fini della deducibilità della remunerazione in esame, l'azienda afferma di essersi sempre comportata nella seguente modalità:

- la componente sub a) viene dedotta nell'esercizio della corresponsione, che corrisponde a quello oggetto di valutazione delle performance dei dipendenti;
- la componente sub b) viene dedotta nell'esercizio successivo, allorché la quota di bonus è determinabile e viene corrisposta.

Fino a questo momento, così facendo, l'azienda ritiene di essersi attenuta alle prescrizioni dell'**articolo 109, comma 1, TUIR**, qualificando il "saldo" del bonus come componente di cui non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare nell'esercizio di competenza.

Atteso che il **decreto ministeriale 3 agosto 2017** ha esteso ai c.d. soggetti Nuovi OIC, di cui l'azienda istante fa parte, il principio di derivazione rafforzata già previsto per i soggetti IAS/IFRS, l'azienda ha chiesto chiarimenti sul trattamento fiscale dei bonus sopra descritti, alla luce delle modifiche normative introdotte dal citato decreto e ritiene che l'intero ammontare dei bonus riconosciuti ai dipendenti debba essere dedotto dal reddito imponibile relativo al periodo d'imposta di competenza, ossia quello riferibile all'esercizio oggetto della valutazione dell'operato dei dipendenti.

L'Agenzia delle Entrate, nella sua risposta, ricostruisce che, nel caso in esame, l'azienda istante imputa contabilmente all'esercizio 2017 – tra i costi del personale alla voce B9 del rendiconto economico – i bonus spettanti ai partner in relazione alla medesima annualità, a prescindere dalla circostanza che una quota sia corrisposta nell'esercizio successivo (marzo 2018). In particolare, l'istante afferma che "il costo relativo ai bonus ed ai relativi contributi sociali viene fatto concorrere civilisticamente al risultato dell'esercizio di riferimento tramite iscrizione in dare della componente di costo in

contropartita ad un elemento di rateo passivo in avere. Il pagamento viene eseguito tuttavia a marzo dell'anno successivo e, a quel punto, mentre l'elemento di costo è già confluito nella chiusura di conto economico, il rateo viene a sua volta chiuso dall'uscita di cassa”.

Secondo l’Agenzia, alla luce dei chiarimenti forniti dall’azienda, sembrerebbe che la componente b) in esame abbia natura di accantonamento dal punto di vista contabile ai sensi dell’**OIC 29** e dell’**OIC 31**. Tale circostanza lo renderebbe indeducibile dal reddito d’impresa nel 2017, anche a seguito delle nuove regole di derivazione rafforzata introdotte per i soggetti OIC. Ciò in quanto – anche per i soggetti OIC nei confronti dei quali si applicano le nuove regole di derivazione rafforzata – è stata ribadita la medesima regola di indeducibilità degli accantonamenti, già prevista per i soggetti IAS/IFRS (cfr. **decreto del 3 agosto 2017**). Viceversa, nella differente ipotesi in cui la componente b) non avesse natura di accantonamento dal punto di vista contabile, i bonus in esame, imputati nel rendiconto economico chiuso al 31 dicembre 2017 (annualità oggetto di valutazione), sarebbero fiscalmente deducibili nel medesimo periodo di imposta.

I commenti dottrinali, relativi a questa Risposta a interpello, hanno, tra l’altro, sottolineato (cfr. Sole24Ore) che nel quesito dell’azienda si afferma che il costo relativo ai bonus e ai relativi contributi sociali concorre al risultato dell’esercizio di riferimento tramite l’iscrizione in dare della componente di costo in contropartita ad un elemento di rateo passivo in avere. È anche la citazione del rateo passivo, oltre che l’assenza di ulteriori informazioni, che può avere indotto l’Agenzia a rispondere con prudenza: tuttavia, in base ai principi contabili, si dovrebbe trattare di un debito, non di un rateo. Atteso che, se in genere i premi da corrispondere ai dipendenti in base ad accordi contrattuali, nel bilancio in chiusura, costituiscono debiti (**OIC 19**), mentre il discorso è diverso se i parametri di calcolo non sono prefissati e lo saranno nel successivo perché in tale situazione sarà contabilizzato un fondo, si conclude che, in definitiva, ogni situazione deve essere risolta caso per caso analizzando specifica documentazione e singoli aspetti.

5. CONCLUSIONI

Pertanto, in conclusione, la normativa, la prassi e la dottrina considerate, si soffermano molto analiticamente su tutti i casi e le varianti in base a cui si può optare per la rilevazione contabile come debito o come fondo nel bilancio di competenza dell'esercizio (e le relative conseguenze, rispetto a vicende che comportano variazioni a esercizio di competenza chiuso, rettificabile o meno). Da questa rilevazione discende il trattamento fiscale. Dobbiamo distinguere tra modalità, vicende, della quantificazione e quelle dell'erogazione. In linea di principio sono rilevanti, al fine contabile suddetto, modalità e tempistica della quantificazione, non dell'erogazione. In nessun caso sono considerate come rilevanti – rispetto a tale scelta di rilevazione nel bilancio di competenza - le modalità e tempistiche della mera erogazione distinta dalla quantificazione dei premi negli esercizi successivi (immaginiamo ad es. casi limite come un dipendente fuoriuscito, poi riassunto e al quale si riconosca il diritto all'ultima tranche in anni posteriori). Tali modalità e tempistiche dipendono sia dalla regolazione del premio contenuta nell'accordo o regolamento, sia dalle varie vicende del rapporto di lavoro e si possono appunto prevedere erogazioni in tranche che insistono su diverse annualità. Dunque, esattamente come non influisce sulla scelta di rilevazione contabile in bilancio di competenza in base ai principi contabili, unica valutazione da cui discende il trattamento fiscale, la circostanza che la tempistica di mero pagamento sia nell'anno successivo, così non influisce la circostanza che la tempistica di mero pagamento sia in più anni e dunque in più esercizi successivi.

Con una sola avvertenza: che la scelta di erogare in un determinato esercizio successivo, previo avveramento di una condizione quale la conservazione del rapporto di lavoro, potrebbe portare a una diversa (minore) quantificazione finale del costo, rispetto a quanto appostato nel bilancio dell'originario esercizio di competenza. Ci troveremmo allora esattamente e pacificamente nella fattispecie vista sopra, in quanto trattata dal Cndcec e qui analizzata ai punti c) e 1.4), con le conseguenze del caso (fattispecie, quella ai punti c) e 1.4, che, si ripete, non influisce *a posteriori* sulla scelta di appostamento come debito, né è rilevante si perfezioni a uno o più esercizi di distanza dall'esercizio di competenza del bilancio *de quo*.)

Appurato quanto sopra, è dunque opportuno, per ogni datore di lavoro che istituisca una sistema di retribuzione integrativa premiale, approfondire, anche con l'ausilio dei propri professionisti oltre che dell'associazione industriale di riferimento, le circostanze che possono portare alle valutazioni di rilevazione in bilancio nell'esercizio di competenza, come debito o come fondo – e le conseguenze di deducibilità fiscale. Valutazione da effettuarsi con l'applicazione della normativa e dei principi citati, come interpretati e applicabili secondo gli atti di prassi e dottrina quali quelli emanati dall'Ordine dei Dottori ed Esperti Contabili e dall'Agenzia delle Entrate, che ci si augura siano stati adeguatamente sceverati nel presente Quaderno di Documentazione. Unindustria resta a disposizione per ogni chiarimento.