

IMPOSTE SUL REDDITO

I premi al personale nel bilancio delle imprese Oic adopter

di Federica Furlani

Il **CNDCEC** e la **FNC** sono nuovamente intervenuti sul tema della **fiscalità delle imprese Oic adopter**, dopo l'introduzione delle nuove regole sul bilancio di cui al **D.Lgs. 139/2015**, aggiornando il precedente documento del 30 ottobre 2017 che aveva già ripreso, approfondendolo, il documento del 7 agosto 2017.

L'obiettivo degli elaborati è fornire **uno strumento di ausilio per i professionisti** chiamati al non semplice compito di calcolare il **tax rate** dei soggetti **Oic adopter** alla luce del mutato contesto normativo.

Tra le novità del documento, che analizza le casistiche che si possono manifestare con maggior frequenza con ricadute fiscali nell'ambito del principio di derivazione rafforzata, si evidenzia il nuovo paragrafo dedicato ai "**Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio**", e, più nello specifico, la sezione dedicata ai **premi al personale**.

Come noto, è prassi aziendale riconoscere ai propri dipendenti una **remunerazione variabile** al raggiungimento di determinati obiettivi aziendali, regolata sulla base di **accordi sindacali** che ne stabiliscono i criteri di determinazione legati alle *performance* dell'azienda e dei dipendenti.

Normalmente **alla chiusura dell'esercizio** viene fatto un **calcolo** delle somme da corrispondere sulla base dei criteri determinati. Tali somme che vengono imputate a bilancio quali **costi**, con **contropartita**:

- **un debito**, se la passività ha **natura determinata, esistenza certa** e **l'importo è fisso o determinabile**, e quindi nell'ipotesi in cui alla chiusura dell'esercizio l'azienda disponga di **tutti gli elementi per quantificare il premio**, anche se poi in pratica gli importi vengono effettivamente determinati dopo la chiusura dell'esercizio sulla base di una **consuntivazione sindacale**;
- **un fondo rischi ed oneri**, se la perdita o il debito ha natura determinata, esistenza certa (fondo oneri) o probabile (fondo rischi) ed **ammontare indeterminato** alla chiusura dell'esercizio, come nell'ipotesi in cui il **confronto sindacale**, attuato dopo la chiusura dell'esercizio, rappresentasse il **momento effettivo di determinazione del premio** da concedere ai dipendenti e in tutti i casi in cui in generale la determinazione dei premi al personale possa avvenire solo successivamente alla chiusura dell'esercizio.

Il documento in commento rileva come la **corretta imputazione civilistica** appaia fondamentale anche ai fini della **deducibilità degli importi**.

I premi rilevati in bilancio a fronte di un **debito** secondo corretti principi contabili (**Oic 19**) dovrebbero ritenersi **deducibili nel periodo di imposta di iscrizione** e, nel caso di **successivi aggiustamenti** effettuati dopo la chiusura dell'esercizio, è necessario distinguere le seguenti ipotesi:

- nel caso di aggiustamento rilevati **modificando il progetto di bilancio**, la quota aggiuntiva di costo imputata a bilancio andrebbe pur sempre dedotta;
- nel caso di imputazione di tale quota aggiuntiva nel bilancio dell'esercizio successivo come **sopravvenienza passiva**, la deducibilità del costo sarebbe in entrambi gli esercizi preclusa (nel primo mancando la previa imputazione a conto economico, nel secondo per errore di competenza) salvo presentazione di apposita dichiarazione integrativa;
- qualora la consuntivazione dell'importo facesse emergere una **somma inferiore rispetto al costo imputato a bilancio**, la deduzione dovrebbe avvenire per il minor importo effettivamente determinato, e la differenza genererebbe nell'esercizio successivo una **sopravvenienza attiva non tassata** in quanto corrispondente alla cancellazione di un costo non dedotto nel precedente periodo di imposta;
- infine, nell'ipotesi in cui il valore rilevato a bilancio risultasse **maggiore** rispetto al consuntivo per un **accadimento intervenuto dopo la chiusura dell'esercizio** (il documento cita il caso della fuoruscita di un dipendente prima dell'erogazione del premio con perdita del diritto di corresponsione dello stesso), la deduzione dovrebbe comunque avvenire nell'esercizio di imputazione salvo poi recuperarla come **sopravvenienza attiva tassata** nel successivo esercizio.

I premi rilevati in bilancio a fronte di fondi rischi ed oneri sono invece **indeducibili** ([articolo 107 Tuir](#)).

Il documento precisa infine che se i **premi** sono stati imputati a bilancio con contropartita di **debiti**, ma il loro ammontare non è suffragato, alla data di chiusura dell'esercizio, da quegli elementi di **certezza** e **determinabilità** tali da giustificare la voce di contropartita, a prescindere dalla qualificazione contabile, sul piano fiscale vanno ricondotti alla fattispecie degli **accantonamenti**, deducibili solo nel casi di cui all'[articolo 107 Tuir](#).

"In tali circostanze infatti una diretta derivazione del dato fiscale dalla qualificazione contabile operata in bilanci non appare sostenibile, perché... 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 desumibile dall'art. 9 DM 8 giugno 2011, applicabile anche ai soggetti OIC adoper per effetto del richiamo operato dal D.M. 3 agosto 2017".

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

IL BILANCIO D'ESERCIZIO DOPO LA RIFORMA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)