

## **Decreto del 8 giugno 2011 - Min. Economia e Finanze**

Disposizioni di coordinamento tra i principi contabili internazionali, di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, adottati con regolamento UE entrato in vigore nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e il 31 dicembre 2010, e le regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP, previste dall'articolo 4, comma 7-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

*Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 135 del 13 giugno 2011*

### **Preambolo**

Preambolo

### **Articolo 1**

Art. 1 Definizioni e ambito di applicazione

### **Articolo 2**

Art. 2 Prospetto delle altre componenti di conto economico - OCI

### **Articolo 3**

Art. 3 Classificazione degli immobili

### **Articolo 4**

Art. 4 Riclassificazione delle attività finanziarie

### **Articolo 5**

Art. 5 Strumenti finanziari

### **Articolo 6**

Art. 6 Operazione con pagamento basato su azioni per servizi forniti da dipendenti

### **Articolo 7**

Art. 7 Operazioni di copertura

### **Articolo 8**

Art. 8 Beni gratuitamente devolvibili

### **Articolo 9**

Art. 9 Accantonamenti

### **Articolo 10**

Art. 10 Ammortamento beni immateriali a vita utile indefinita

### **Articolo 11**

Art. 11 Regole di compatibilità della disciplina del riallineamento e rivalutazione volontari di valori contabili

### **Articolo 12**

Art. 12 Decorrenza delle disposizioni del presente decreto

**Preambolo - Preambolo**

*In vigore dal 13 giugno 2011*

**IL MINISTRO DELL'ECONOMIA  
E DELLE FINANZE**

Vista la legge 31 ottobre 2003, n. 306, recante disposizioni per l'adempimento di obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia alle Comunità europee (legge comunitaria 2003), ed in particolare l'art. 25, recante delega al Governo per l'esercizio delle opzioni previste dall'art. 5 del citato regolamento (CE) n. 1606/2002;

Visto il decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, recante esercizio delle opzioni previste dall'art. 5 del regolamento (CE) n.1606/2002 in materia di principi contabili internazionali;

Visto l'art. 1, commi da 58 a 61, della legge 24 dicembre 2007, n.244, recanti disposizioni per la razionalizzazione e semplificazione del processo di determinazione del reddito dei soggetti tenuti all'adozione dei principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002;

Visto, in particolare, il comma 60 dell'art. 1 della medesima legge n. 244 del 2007 che demanda l'emanazione delle disposizioni di attuazione e di coordinamento delle norme contenute nei commi 58 e 59 ad apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;

Visto il comma 26 dell'art. 2 del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10, recante proroghe onerose di termini;

Visto, in particolare, il comma 28 dell'art. 2 del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10, che demanda l'emanazione delle disposizioni di coordinamento previste dall'art. 4, comma 7-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, per i principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002 adottati con regolamento UE entrato in vigore nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e il 31 dicembre 2010 ad apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;

Visto il testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni;

Visto il decreto 1° aprile 2009, n. 48, recante «Disposizioni di attuazione e di coordinamento delle norme contenute nei commi 58 e 59 dell'art. 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, in materia di determinazione del reddito dei soggetti tenuti alla adozione dei principi contabili internazionali»;

Visti gli articoli 2 e 23 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, concernenti l'istituzione del Ministero dell'economia e delle finanze;

Considerato i criteri direttivi di cui all'art. 1, comma 60 della legge 24 dicembre 2007, n. 244;

Considerato che i regolamenti UE che hanno adottato taluni principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, entrati in vigore nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2009 e il 31 dicembre 2010, sono i seguenti:

regolamento (CE) n. 53/2009 del 21 gennaio 2009 che ha recepito le modifiche apportate allo IAS 32 e allo IAS 1;

regolamento (CE) n. 69/2009 del 23 gennaio 2009 che ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 1 e allo IAS 27;

regolamento (CE) n. 70/2009 del 23 gennaio 2009 che ha adottato i «Miglioramenti agli IFRS», al fine di semplificare e chiarire i principi contabili internazionali e ha recepito le modifiche apportate ad alcuni principi contabili internazionali;

regolamento (CE) n. 254/2009 del 25 marzo 2009 che ha adottato l'IFRIC 12 («Accordi per servizi in concessione») e ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 1, all'IFRIC 4 e al SIC 29;

regolamento (CE) n. 460/2009 del 4 giugno 2009 che ha adottato l'IFRIC 16 («Coperture di un investimento netto in una gestione estera»);

regolamento (CE) n. 494/2009 del 3 giugno 2009 che ha recepito le modifiche apportate allo IAS 27 e ha

recepito le modifiche apportate ad alcuni principi contabili internazionali ed al SIC-7;

regolamento (CE) n. 495/2009 del 3 giugno 2009 che ha adottato l'IFRS 3 («Aggregazioni aziendali») e ha recepito le modifiche apportate ad alcuni principi contabili internazionali e all'IFRIC 9;

regolamento (CE) n. 636/2009 del 22 luglio 2009 che ha adottato l'IFRIC 15 («Accordi per la costruzione di immobili»);

regolamento (CE) n. 824/2009 del 9 settembre 2009 che ha recepito le modifiche apportate allo IAS 39 e all'IFRS 7;

regolamento (CE) n. 839/2009 del 15 settembre 2009 che ha recepito le modifiche apportate allo IAS 39;

regolamento (CE) n. 1136/2009 del 25 novembre 2009 che ha adottato l'IFRS 1 ristrutturato;

regolamento (CE) n. 1142/2009 del 26 novembre 2009 che ha adottato l'IFRIC 17 («Distribuzione ai soci di attività non rappresentate da disponibilità liquide») e ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 5 e allo IAS 10;

regolamento (CE) n. 1164/2009 del 27 novembre 2009 che ha adottato l'IFRIC 18 («Cessioni di attività da parte della clientela») e ha recepito le modifiche apportate all'IFRIC 18 e all'IFRS 1;

regolamento (CE) n. 1165/2009 del 27 novembre 2009 che ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 4 e all'IFRS 7;

regolamento (CE) n. 1171/2009 del 30 novembre 2009 che ha recepito le modifiche apportate all'IFRIC 9 e allo IAS 39;

regolamento (CE) n. 1293/2009 del 23 dicembre 2009 che ha recepito le modifiche apportate allo IAS 32;

regolamento (UE) n. 243/2010 del 23 marzo 2010 che ha adottato i «Miglioramenti agli IFRS», al fine di semplificare e chiarire i principi contabili internazionali e ha recepito le modifiche apportate ad alcuni principi contabili internazionali;

regolamento (UE) n. 244/2010 del 23 marzo 2010 che ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 2;

regolamento (UE) n. 550/2010 del 23 giugno 2010 che ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 1;

regolamento (UE) n. 574/2010 del 30 giugno 2010 che ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 1 e all'IFRS 7;

regolamento (UE) n. 632/2010 del 19 luglio 2010 che ha adottato lo IAS 24 rivisto ed ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 8;

regolamento (UE) n. 633/2010 del 19 luglio 2010 che ha recepito le modifiche apportate all'IFRIC 14;

regolamento (UE) n. 662/2010 del 23 luglio 2010 che ha adottato l'IFRIC 19 («Estinzione di passività finanziarie con strumenti rappresentativi di capitale») ed ha recepito le modifiche apportate all'IFRS 1;

Ritenuta l'opportunità di emanare le seguenti disposizioni di coordinamento per la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP per i soggetti che redigono i propri bilanci in conformità ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n.1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002;

Decreta:

[Torna al sommario](#)

## **Articolo 1 -**

Art. 1 Definizioni e ambito di applicazione

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Le disposizioni contenute nel presente decreto si applicano ai soggetti che redigono il bilancio d'esercizio in conformità ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, ai sensi dell'art. 4 del decreto legislativo n. 38 del 2005.

2. Ai fini dell'applicazione della disciplina contenuta nel comma 28 dell'art. 2 del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10, nel presente decreto, si intendono

per:

a) IAS/IFRS: i principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002;

b) soggetti IAS: i soggetti che redigono il bilancio d'esercizio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002;

c) testo unico: il testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni;

d) decreto IRAP: il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni.

[Torna al sommario](#)

## Articolo 2 -

Art. 2 Prospetto delle altre componenti di conto economico - OCI

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. I componenti reddituali fiscalmente rilevanti, imputati direttamente al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), concorrono alla formazione del reddito imponibile. Tale disposizione non si applica nelle ipotesi in cui i componenti di cui al periodo precedente assumono rilievo fiscale solo per effetto dell'imputazione a conto economico.

2. I componenti fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto IRAP, imputati direttamente a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI), concorrono alla formazione della base imponibile IRAP al momento dell'imputazione a conto economico. Se per tali componenti non è mai prevista l'imputazione a conto economico la rilevanza fiscale è stabilita secondo le disposizioni di cui al decreto IRAP indipendentemente dall'imputazione a patrimonio netto o al prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (OCI).

[Torna al sommario](#)

## Articolo 3 -

Art. 3 Classificazione degli immobili

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Gli immobili classificati ai sensi dello IAS 16, dello IAS 40 o dell'IFRS 5 si considerano strumentali solo se presentano i requisiti di cui all'art. 43 del testo unico.

2. È esclusa la rilevanza fiscale dei maggiori o minori valori da valutazione degli immobili classificati ai sensi dello IAS 2, IAS 16, IAS 40 o dell'IFRS 5 in base alla corretta applicazione degli IAS/IFRS.

[Torna al sommario](#)

## Articolo 4 -

Art. 4 Riclassificazione delle attività finanziarie

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Nella riclassificazione di uno strumento finanziario in una delle altre categorie previste dallo IAS 39, che comporta il passaggio ad un diverso regime fiscale dello strumento stesso, il valore dello strumento finanziario iscritto nella nuova categoria, quale risultante da atto di data certa e, in ogni caso, dal bilancio d'esercizio approvato successivamente alla data di riclassificazione, assume rilievo fiscale.

2. Il differenziale tra il valore di cui al comma precedente ed il valore fiscalmente riconosciuto prima della riclassificazione dello strumento finanziario in un'altra categoria tra quelle contemplate dallo IAS 39 rileva secondo la disciplina fiscale applicabile allo strumento finanziario prima della riclassificazione.

3. La riclassificazione di cui al comma 1 assume rilevanza anche ai fini di cui alla lettera a) e b) dell'art. 87 del TUIR e si applicano le disposizioni di cui alla lettera c) del comma 1-bis dell'art. 110.

4. Le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano anche alle classificazioni di uno strumento finanziario effettuate a seguito di operazioni di riorganizzazione aziendale in continuita' di valori fiscali che comportano il passaggio ad un diverso regime fiscale dello strumento stesso. In tale ipotesi, il differenziale tra il valore dello strumento finanziario iscritto nella nuova categoria, individuato alla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria, e quello fiscalmente riconosciuto prima dell'operazione di riorganizzazione, rileva in capo al soggetto che iscrive lo strumento finanziario in una delle altre categorie previste dallo IAS 39 secondo la disciplina fiscale applicabile allo strumento finanziario prima della nuova classificazione, incluse le disposizioni di cui all'[art. 109](#), commi [3-bis](#), [3-ter](#), [3-quater](#) del testo unico.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 5 -**

Art. 5 Strumenti finanziari

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Indipendentemente dalla qualificazione e della classificazione adottata in bilancio, si considerano:

a) simili alle azioni gli strumenti finanziari che presentano i requisiti di cui alla lettera a) del [comma 2 dell'art. 44](#) del testo unico;

b) simili alle obbligazioni gli strumenti finanziari che presentano i requisiti di cui alla lettera c) del comma 2 dell'art. 44 del testo unico.

2. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui al [comma 9 dell'art. 109](#) del testo unico anche alle remunerazioni dovute sugli strumenti finanziari di cui al comma precedente.

3. Alle remunerazioni degli strumenti finanziari di cui alla lettera b) del comma 1 imputate a patrimonio netto si applicano le disposizioni di cui al [comma 4, secondo periodo, dell'art. 109 del testo unico](#).

4. Nell'ipotesi di mancato esercizio di diritti connessi a strumenti finanziari rappresentativi di capitale, le riserve iscritte in bilancio a fronte delle relative assegnazioni concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura in cui le predette assegnazioni hanno generato componenti negativi che hanno assunto rilievo fiscale.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 6 -**

Art. 6 Operazione con pagamento basato su azioni per servizi forniti da dipendenti

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. I componenti negativi imputati a conto economico a titolo di spese per servizi in conformita' alle disposizioni dell'IFRS 2 sono rilevanti ai fini fiscali sulla base delle imputazioni temporali rilevate in bilancio ai sensi dell'[art. 83 del testo unico](#).

2. I maggiori valori delle partecipazioni iscritti ai sensi dell'IFRS 2 a seguito di un'operazione con pagamento basato su azioni, regolata con propri strumenti rappresentativi di capitale a favore di altra entita' del gruppo che acquisisce i servizi forniti dai propri dipendenti, incrementano il costo della partecipazione sia ai fini IRES che IRAP.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 7 -**

Art. 7 Operazioni di copertura

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Si considerano con finalita' di copertura, ai fini dell'[art. 112 del testo unico](#), le operazioni designate di copertura in conformita' allo IAS 39 e le operazioni attuate mediante il ricorso alla fair value option ai sensi dello IAS 39, par. 9, lettera b (i), per ridurre un'asimmetria contabile nella valutazione delle attivita' e passivita' finanziarie.

2. Si considerano con finalita' di copertura, ai fini dell'[art. 112 del testo unico](#), anche le operazioni in cui un'impresa designa come relazione di copertura solo le variazioni dei flussi finanziari o del fair value dell'elemento coperto al di sopra o al di sotto di un determinato prezzo o in base ad altra variabile, ai sensi dei paragrafi da 72 a 80 dello IAS 39.

3. In ipotesi di copertura di flussi finanziari, gli utili o perdite generati dallo strumento con finalita' di copertura, concorrono alla determinazione della base imponibile al momento dell'imputazione al conto economico, secondo le disposizioni di cui al [comma 5 dell'art. 112 del testo unico](#).

4. La relazione di copertura assume rilievo fiscale se e nella misura in cui risulti da atto di data certa anteriore o contestuale alla negoziazione dello strumento di copertura.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 8 -**

Art. 8 Beni gratuitamente devolvibili

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Le attivita' immateriali iscritte in bilancio ai sensi di quanto disposto dall'IFRIC 12 rientrano tra i beni gratuitamente devolvibili di cui agli articoli [104](#) e [107, comma 2](#), del testo unico.

2. Per le imprese concessionarie della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche e le imprese subconcessionarie che adottano gli IAS i componenti negativi rilevati ai sensi del paragrafo 21 dell'IFRIC 12 si considerano accantonamenti ai fondi di ripristino o di sostituzione di cui al [comma 2 dell'art. 107 del testo unico](#).

3. In deroga al primo comma, le quote di ammortamento dei beni immateriali, iscritti ai sensi di quanto disposto dall'IFRIC 12, relativi ad accordi per i servizi in concessione che abbiano ad oggetto l'esercizio di attivita' regolate si considerano deducibili ai sensi dell'[art. 102-bis del testo unico](#).

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 9 -**

Art. 9 Accantonamenti

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Si considerano accantonamenti i componenti reddituali iscritti in contropartita di passivita' di scadenza o ammontare incerti che presentano i requisiti di cui allo IAS 37, ancorche' disciplinate da uno IAS/IFRS diverso rispetto allo stesso IAS 37.

2. Si considerano, altresì, accantonamenti gli oneri derivanti dall'attualizzazione delle passivita' di cui al comma precedente.

3. Gli accantonamenti di cui ai commi precedenti sono deducibili se rientranti tra quelli di cui all'[art. 107](#), commi da [1](#) a [3](#), del testo unico.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 10 -**

Art. 10 Ammortamento beni immateriali a vita utile indefinita

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. A prescindere dall'imputazione al conto economico, la deduzione del costo dei beni immateriali a vita utile indefinita e' ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti annuali previsti per i marchi d'impresa e dell'avviamento, ai fini IRES, dai commi [1](#) e [3](#) dell'[art. 103 del testo unico](#) ed, ai fini IRAP, ai sensi degli articoli 5, 6 e 7 del decreto IRAP.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 11 -**

Art. 11 Regole di compatibilita' della disciplina del riallineamento e rivalutazione volontari di valori contabili

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. In applicazione delle disposizioni di cui al [comma 8 dell'art. 15 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185](#),

convertito in legge, con modificazioni, dall'[art. 1 della legge 28 gennaio 2009, n. 2](#), come attuate con il [decreto del 30 luglio 2009](#), nelle ipotesi di cui alla lettera a) del medesimo comma 8, le divergenze di cui alla [lettera a\) del comma 3 dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008](#) sono riallineabili secondo le disposizioni del medesimo [art. 15 e del decreto del 30 luglio 2009](#), se la ricostruzione retrospettiva delle stesse e' compatibile con la predetta disciplina del riallineamento.

2. Fermo restando l'avvenuto esercizio dell'opzione per il riallineamento di cui al [comma 4 dell'art. 15 del decreto-legge n. 185 del 2008](#), al fine di garantire la compatibilita' di cui al comma precedente, e' consentito l'esercizio della medesima opzione, secondo le disposizioni di attuazione del [decreto 30 luglio 2009](#), con le modalita' individuate nel successivo comma.

3. Il saldo negativo di cui all'[ultimo periodo del comma 4 dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008](#) concorre, per quote costanti, alla formazione dell'imponibile dell'esercizio in cui e' esercitata l'opzione per il riallineamento e nei successivi fino ad un numero di periodi d'imposta pari alla maggiore durata residua delle operazioni oggetto di riallineamento. Resta fermo che se tale numero e' inferiore a quanto previsto nell'[ultimo periodo del comma 4 dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008](#), il saldo negativo concorre alla formazione dell'imponibile secondo le modalita' indicate nel medesimo comma.

[Torna al sommario](#)

## Articolo 12 -

Art. 12 Decorrenza delle disposizioni del presente decreto

*In vigore dal 13 giugno 2011*

1. Le disposizioni del presente decreto si applicano a decorrere dalla dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010.

2. Con riferimento alle dichiarazioni dei redditi relative agli esercizi precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2010 sono fatti salvi gli effetti sulla determinazione della base imponibile generati dall'applicazione delle norme fiscali, ai fini IRES e IRAP, coerenti con le disposizioni di cui al presente decreto.

3. I valori fiscali delle attivita' e passivita' determinati in base alla corretta applicazione della disciplina dell'IRES e dell'IRAP, risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio precedente a quello in corso al 31 dicembre 2010, assumono rilievo ancorche' determinati con modalita' non coerenti alle disposizioni di cui al presente decreto.

[Torna al sommario](#)

---