

DECRETI, DELIBERE E ORDINANZE MINISTERIALI

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 10 gennaio 2018.

Disposizioni di coordinamento tra il principio contabile internazionale adottato con il Regolamento 22 novembre 2016, n. 2016/2067 che modifica il Regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al Regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard 9, e le regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP, ai sensi dell'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

Visti i commi da 7-*bis* a 7-*quater* dell'art. 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, introdotti dal 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, con i quali si stabilisce che sono demandate a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ove necessario, eventuali disposizioni di coordinamento tra i principi contabili internazionali adottati con regolamenti UE entrati in vigore successivamente al 31 dicembre 2010 e la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP;

Visto il regolamento 22 novembre 2016, n. 2016/2067 che modifica il regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard 9;

Visto il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

Visto il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, recante l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali;

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), e, in particolare, l'art. 25, recante delega al Governo per l'esercizio delle opzioni previste dall'art. 5 del regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 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;

Visti i commi da 58 a 61 dell'art. 1 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 e, in particolare, il comma 60 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 decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 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»;

Visto il comma 28 dell'art. 2 del citato decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, 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 decreto 8 giugno 2011, recante «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'art. 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.»;

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

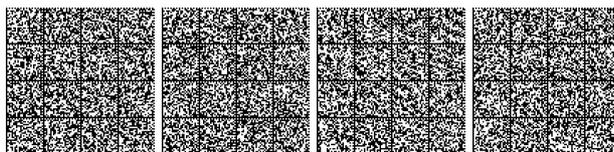
Ritenuta l'opportunità di emanare le seguenti disposizioni di coordinamento per la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP per i soggetti che redigono i propri bilanci in conformità ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo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

Decreta:

Art. 1.

Definizioni e ambito di applicazione

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. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, ai sensi dell'art. 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.



2. Ai fini dell'applicazione della disciplina contenuta nell'art. 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, nel presente decreto, si intendono per:

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

b) IFRS 9: il principio contabile internazionale di cui al regolamento (UE) n. 2016/2067 della Commissione del 22 novembre 2016;

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

d) principi contabili nazionali: i principi contabili di cui alla lettera a) del comma 1 dell'art. 9-*bis* del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38 emanati dall'Organismo italiano di contabilità;

e) TUIR: il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni;

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

g) regime transitorio di cui al decreto legge n. 185 del 2008: disposizioni di cui all'art. 15 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2;

h) decreto 8 giugno 2011: il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 8 giugno 2011;

i) IRES: l'imposta sui redditi delle società di cui al TUIR;

j) IRAP: l'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto IRAP.

Art. 2.

Individuazione delle attività immobilizzate e circolanti

1. Si considerano detenute per la negoziazione, ai sensi del comma 3-*bis* dell'art. 85 del TUIR, le attività finanziarie che rispettano la definizione di possedute per negoziazione di cui alle lettere a) e b) dell'Appendice A dell'IFRS 9 e che sono rilevate come tali in bilancio.

2. Per i soggetti che non rappresentano come tali in bilancio le attività finanziarie che rispettano la definizione di possedute per negoziazione di cui alle lettere a) e b) dell'Appendice A dell'IFRS 9, la classificazione delle stesse come attività finanziarie detenute per la negoziazione di cui al comma 3-*bis* dell'art. 85 del TUIR assume rilievo fiscale se e nella misura in cui sia rilevata nei documenti contabili e risulti da atto di data certa contestuale o anteriore alla data di approvazione del bilancio.

Art. 3.

Riclassificazione delle attività finanziarie

1. Alla riclassificazione di uno strumento finanziario in una delle altre categorie previste dall'IFRS 9, operata a seguito della modifica del proprio modello di business per la gestione delle attività finanziarie e che comporta il

passaggio ad un diverso regime fiscale dello strumento stesso, si applicano le disposizioni di cui all'art. 4 del decreto 8 giugno 2011.

2. Alla diversa classificazione di uno strumento finanziario effettuata in sede di prima adozione dell'IFRS 9, che comporta il passaggio ad un diverso regime fiscale dello strumento stesso, si applicano le disposizioni di cui all'art. 4 del decreto 8 giugno 2011.

3. Ai fini del presente articolo si considera riclassificazione di uno strumento finanziario in una delle altre categorie previste dall'IFRS 9 anche il cambio di classificazione di cui all'art. 2, comma 2.

4. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano anche nella determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP.

Art. 4.

Componenti da valutazione e realizzo degli strumenti valutati al fair value rilevati nelle altre componenti di conto economico complessivo.

1. I componenti positivi e negativi attribuibili alle variazioni del rischio di credito, imputati nelle altre componenti di conto economico complessivo a seguito della valutazione al *fair value* delle passività finanziarie, assumono rilievo ai fini fiscali ai sensi del comma 1-*ter* dell'art. 110 del TUIR.

2. I componenti di cui al comma 1 concorrono alla formazione della base imponibile IRAP al momento dell'imputazione tra le altre componenti di conto economico complessivo, ai sensi del comma 2 dell'art. 2 del decreto 8 giugno 2011, a condizione che la valutazione al *fair value* delle passività finanziarie imputata a conto economico transiti in una voce rilevante ai fini dell'IRAP.

Art. 5.

Strumenti finanziari composti che includono un derivato

1. In sede di prima adozione dell'IFRS 9, nell'ipotesi di accorpamento di uno strumento finanziario composto i cui componenti del contratto primario non derivato e del derivato incorporato hanno assunto autonoma rilevanza fiscale nei periodi di imposta precedenti, assume rilievo fiscale il valore di iscrizione dello strumento finanziario accorpato quale risultante dal bilancio d'esercizio approvato successivamente alla data di prima adozione dell'IFRS 9.

2. La differenza tra il valore di cui al comma 1 e la somma algebrica dei valori fiscalmente riconosciuti, anteriormente all'adozione dell'IFRS 9, al contratto primario non derivato e al derivato incorporato, rileva proporzionalmente secondo la disciplina fiscale applicabile ai singoli strumenti finanziari prima dell'accorpamento.

Art. 6.

Rilevazione contabile delle operazioni di copertura

1. In caso di copertura di una posizione netta relativa ad attività o passività o ai flussi finanziari di attività o passività coperte per cui è previsto un diverso regime



fiscale, gli utili e le perdite generati dallo strumento con finalità di copertura concorrono alla determinazione della base imponibile secondo le medesime disposizioni che disciplinano i componenti positivi e negativi, derivanti da valutazione o da realizzo, delle sole attività coperte, ai sensi delle disposizioni di cui all'art. 112 del TUIR.

2. Alla diversa qualificazione e classificazione degli strumenti finanziari derivati già iscritti in bilancio nell'esercizio antecedente a quello di prima adozione dell'IFRS 9 si applica il regime transitorio di cui al comma 8 dell'art. 15 del decreto legge n. 185 del 2008.

3. I componenti positivi e negativi imputati nelle altre componenti di conto economico complessivo a seguito della valutazione al *fair value* degli strumenti finanziari derivati assumono rilievo ai fini fiscali ai sensi dell'art. 112 del TUIR.

Art. 7.

Riduzione di valore rilevata in bilancio in contropartita della rilevazione del fondo a copertura perdite per perdite attese.

1. Alla riduzione di valore iscritta in bilancio in contropartita della rilevazione del fondo a copertura perdite per perdite attese su crediti di cui al paragrafo 5.5 dell'IFRS 9 si applicano le disposizioni di cui agli articoli 94, 101, 106 e 110 del TUIR.

2. Per i soggetti di cui agli articoli 6 e 7 del decreto IRAP, alla riduzione di valore di cui al comma 1 relativa ai crediti verso la clientela si applicano, rispettivamente, le lettere *c-bis*) del comma 1 dell'art. 6 e *b-bis*) del comma 1 dell'art. 7 del decreto IRAP.

3. Fermo restando quanto previsto nell'art. 3, ai componenti reddituali derivanti esclusivamente dall'adozione del modello di rilevazione del fondo a copertura perdite per perdite attese su crediti di cui al paragrafo 5.5 dell'IFRS 9, iscritti in bilancio in sede di prima adozione del medesimo IFRS 9, non si applica il regime transitorio di cui al decreto legge n. 185 del 2008.

Art. 8.

Decorrenza delle disposizioni del presente decreto

1. Le disposizioni del presente decreto si applicano a decorrere dal periodo d'imposta relativo al primo esercizio di adozione, anche parziale, dell'IFRS 9.

2. Sono fatti salvi gli effetti sulla determinazione degli account di imposta, per i quali i termini per il versamento sono scaduti anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto.

Il presente decreto sarà pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Roma, 10 gennaio 2018

Il Ministro: PADOAN

18A00393

DECRETO 10 gennaio 2018.

Disposizioni di coordinamento tra il principio contabile internazionale adottato con il Regolamento (UE) n. 2016/1905 della Commissione del 22 settembre 2016 che modifica il Regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard 15, e le regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP, ai sensi dell'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

IL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

Visti i commi da 7-bis e 7-*quater* dell'art. 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, come introdotti dal 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, con i quali si stabilisce che sono demandate a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ove necessario, eventuali disposizioni di coordinamento tra i principi contabili internazionali adottati con regolamenti UE entrati in vigore successivamente al 31 dicembre 2010 e la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP;

Visti i regolamenti (UE) 2016/1905 della Commissione del 22 settembre 2016 e (UE) 2017/1987 della Commissione del 31 ottobre 2017, che modificano il regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard 15 (IFRS 15);

Visto il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

Visto il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, recante l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali;

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), e, in particolare, l'art. 25, recante delega al Governo per l'esercizio delle opzioni previste dall'art. 5 del regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 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;

