



Il Vice Ministro dell'Economia e delle Finanze

Visto il comma 7-*quinquies* dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, introdotto dal comma 10 dell'articolo 13-bis del decreto legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19, con il quale si stabilisce che è demandata ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'emanazione, ove necessario, di eventuali disposizioni di coordinamento tra i principi contabili nazionali e la determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP, entro centocinquanta giorni dalla data di approvazione o aggiornamento dei principi contabili di cui al comma 1 dell'articolo 9-bis;

Visto il comma 1 dell'articolo 9-bis del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38 che prevede da parte dell'Organismo italiano di contabilità l'emanazione dei principi contabili nazionali per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;

Vista l'adozione da parte dell'Organismo Italia di Contabilità (OIC) del principio contabile n. 34 "Ricavi";

Viste le modifiche ai principi contabili nazionali, pubblicate dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) nel marzo del 2024, riguardanti, in particolare, le revisioni ai principi contabili OIC 16 e OIC 31, finalizzate a introdurre una specifica disciplina contabile relativa agli obblighi di smantellamento e ripristino;

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, tra l'altro, l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive;

Visto il comma 1-*bis* dell'articolo 83 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che estende l'applicazione ai 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, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 e del comma 7-quater dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, in quanto compatibili;

Visto l'articolo 2 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 3 agosto 2017 che individua le disposizioni del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 1° aprile 2009, n. 48 e del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 8 giugno 2011 applicabili in quanto compatibili ai soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-*ter* del codice civile che

non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile;

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

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 11 novembre 2022, con l'unità delega di funzioni, registrato alla Corte dei conti il 14 novembre 2022 – Ufficio di controllo sugli atti della Presidenza del Consiglio, del Ministero della giustizia e del Ministero degli affari esteri, reg. n. 2833, concernente l'attribuzione all'On. Prof. Maurizio Leo del titolo di Vice Ministro 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, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile;

DECRETA

Articolo 1

(Definizioni)

1. Ai fini del presente decreto si intende per:

- a) TUIR: il testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- b) Decreto IRAP: il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;
- c) OIC: l'Organismo Italiano di Contabilità, di cui all'articolo 9-bis del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38;
- d) Principi contabili OIC: principi contabili di cui all'articolo 9-bis, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

Articolo 2

(Costi per l'ottenimento del contratto)

- 1. I costi per l'ottenimento del contratto di vendita, iscritti nelle immobilizzazioni immateriali, ai sensi del paragrafo A.13 dell'Appendice A dell'OIC 34 sono deducibili ai sensi dell'articolo 108, comma 1, del TUIR.

Articolo 3

(Corrispettivi variabili)

1. Le variazioni del corrispettivo di cui al paragrafo 15 dell'OIC 34, derivanti da penali legali e contrattuali, concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui diventa certa l'esistenza e determinabile in modo obiettivo l'ammontare delle penali stesse.
2. Ai fini del comma 1, si considerano, in ogni caso, integrati i requisiti di previa imputazione a conto economico richiesti dall'articolo 109, comma 4, del TUIR.

Articolo 4

(Vendita con reso)

1. L'importo rilevato in base alla corretta applicazione del paragrafo 28 dell'OIC 34 corrispondente al costo dei beni restituiti dal cliente è ammesso in deduzione all'atto dell'estinzione della passività per rimborsi futuri.
2. Ai fini del comma 1, si considerano, in ogni caso, integrati i requisiti di previa imputazione a conto economico richiesti dall'articolo 109, comma 4, del TUIR.

Articolo 5

(Disposizioni ai fini IRAP)

1. Le disposizioni di cui agli articoli 3 e 4 si applicano anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui al Decreto IRAP.

Articolo 6

(Costi di smantellamento e rimozione dei cespiti)

1. I costi di smantellamento e rimozione del cespite o ripristino del sito di cui al paragrafo 40A dell'OIC 16, se capitalizzati, si comprendono nel costo fiscale dei beni, determinato ai sensi dell'articolo 110 del TUIR; gli stessi si considerano ammortamenti deducibili secondo le disposizioni di cui agli articoli 102 e 103, comma 2, del TUIR.
2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche agli aggiornamenti di stima dei costi ivi indicati, capitalizzati ai sensi del secondo periodo del paragrafo 19A dell'OIC 31.
3. Ai fini del Decreto IRAP, i costi di smantellamento e rimozione del cespite o ripristino di cui ai commi 1 e 2 si considerano inclusi tra le voci relative agli ammortamenti.
4. Gli aggiornamenti di stima dei costi, di cui al comma 1, imputati a conto economico ai sensi del terzo periodo del paragrafo 19A dell'OIC 31, si considerano costi iscritti in contropartita di passività di scadenza o ammontare incerti non deducibili ai sensi dell'articolo 9, comma 3, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze dell'8 giugno 2011, ai fini della delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta di cui al Decreto IRAP, e rilevano ai fini fiscali nell'esercizio in cui diventa certa l'esistenza e determinabile in modo obiettivo il relativo ammontare.
5. Se gli aggiornamenti di stima di cui al comma 4 non sono stati imputati al conto economico in una voce separata rispetto agli ammortamenti di cui al comma 1, ai fini fiscali, deve essere

determinato, in ogni caso, il valore attuale dell'obbligazione relativa allo smantellamento e rimozione del cespite o ripristino del sito; a tal fine, il costo relativo al trascorrere del tempo è determinato in misura pari al 5 per cento dell'ammontare dei costi di cui al comma 1 e ripartito per quote costanti, in ciascun periodo d'imposta, nel corso del periodo di ammortamento.

6. Il presente articolo si applica anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002.

Articolo 7

(Decorrenza)

1. Le disposizioni di cui al presente decreto si applicano a decorrere dal periodo d'imposta relativo al primo esercizio di adozione, rispettivamente, del principio contabile OIC 34 e delle modifiche ai principi contabili nazionali, pubblicate dall'OIC nel marzo del 2024.
2. Le disposizioni di cui all'articolo 6 si applicano per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002 a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023; per tali soggetti 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. Con riferimento ai periodi d'imposta precedenti a quello di cui al primo periodo, sono fatti salvi gli effetti sulla determinazione del reddito complessivo ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta di cui al Decreto IRAP, relativi ai medesimi periodi d'imposta, derivanti dall'applicazione delle disposizioni vigenti in tali periodi, anche se non coerenti con quanto disposto all'articolo 6.

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

Roma,

On Prof. Maurizio Leo