

**D.P.R. 22-12-1986 n. 917**

**Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi.**

**Pubblicato nella Gazz. Uff. 31 dicembre 1986, n. 302, S.O.**

**Articolo 109.** [75 e 98] Norme generali sui componenti del reddito d'impresa.

1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme della presente Sezione non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

2. Ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza:

a) i corrispettivi delle cessioni si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Non si tiene conto delle clausole di riserva della proprietà. La locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti è assimilata alla vendita con riserva di proprietà;

b) i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti, e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni sono ultimate, ovvero, per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione e altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, alla data di maturazione dei corrispettivi;

c) per le società e gli enti che hanno emesso obbligazioni o titoli simili la differenza tra le somme dovute alla scadenza e quelle ricevute in dipendenza dell'emissione è deducibile in ciascun periodo di imposta per una quota determinata in conformità al piano di ammortamento del prestito.

3. I ricavi, gli altri proventi di ogni genere e le rimanenze concorrono a formare il reddito anche se non risultano imputati al conto economico.

*3-bis.* Le minusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 101 sulle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni che non possiedono i requisiti di cui all'articolo 87 non rilevano fino a concorrenza dell'importo non imponibile dei dividendi, ovvero dei loro acconti, percepiti nei trentasei mesi precedenti il realizzo. Tale disposizione si applica anche alle differenze negative tra i ricavi dei beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettere c) e d), e i relativi costi [\(542\)](#).

*3-ter.* Le disposizioni del comma *3-bis* si applicano con riferimento alle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni acquisite nei trentasei mesi precedenti il realizzo, sempre che soddisfino i requisiti per l'esenzione di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 87 [\(543\)](#).

*3-quater.* Resta ferma l'applicazione dell'articolo 37-*bis* del [decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#), anche con riferimento ai differenziali negativi di natura finanziaria derivanti da operazioni iniziate nel periodo d'imposta o in quello precedente sulle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni di cui al comma *3-bis* [\(544\)](#).

*3-quinquies.* I commi *3-bis*, *3-ter* e *3-quater* non si applicano 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 [\(545\)](#).

4. Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili internazionali. Sono tuttavia deducibili [\(546\)](#):

a) quelli imputati al conto economico di un esercizio precedente, se la deduzione è stata rinviata in conformità alle precedenti norme della presente sezione che dispongono o consentono il rinvio;

b) quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge. Le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi [\(547\)](#) [\(548\)](#).

5. Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi. Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Le plusvalenze di cui all'articolo 87, non rilevano ai fini dell'applicazione del periodo precedente. Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75 per cento [\(549\)](#) [\(550\)](#).

6. [Qualora nell'esercizio siano stati conseguiti gli interessi e i proventi di cui al comma 3 dell'articolo 1996 che eccedono l'ammontare degli interessi passivi, fino a concorrenza di tale eccedenza non sono deducibili le spese e gli altri componenti negativi di cui al secondo periodo del precedente comma e, ai fini del rapporto previsto dal predetto articolo 96, non si tiene conto di un ammontare corrispondente a quello non ammesso in deduzione] [\(551\)](#).

7. In deroga al comma 1 gli interessi di mora concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono percepiti o corrisposti [\(552\)](#).

8. In deroga al comma 5 non è deducibile il costo sostenuto per l'acquisto del diritto d'usufrutto o altro diritto analogo relativamente ad una partecipazione societaria da cui derivino utili esclusi ai sensi dell'articolo 89.

9. Non è deducibile ogni tipo di remunerazione dovuta:

a) su titoli, strumenti finanziari comunque denominati, di cui all'articolo 44, per la quota di essa che direttamente o indirettamente comporti la partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi;

b) relativamente ai contratti di associazione in partecipazione ed a quelli di cui all'articolo 2554 del codice civile allorché sia previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi [\(553\)](#).

---

[\(542\)](#) Comma aggiunto dall'*art. 5-quinquies, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, le ulteriori disposizioni dello stesso articolo 5-*quinquies*.

[\(543\)](#) Comma aggiunto dall'*art. 5-quinquies, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, le ulteriori disposizioni dello stesso articolo 5-*quinquies*.

[\(544\)](#) Comma aggiunto dall'*art. 5-quinquies, D.L. 30 settembre 2005, n. 203*, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, le ulteriori disposizioni dello stesso articolo 5-*quinquies*.

[\(545\)](#) Comma aggiunto dal comma 58 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 61 dello stesso articolo 1.

[\(546\)](#) Alinea così modificato dall'*art. 11, D.Lgs. 28 febbraio 2005, n. 38*. Vedi, anche, l'*art. 13* dello stesso decreto.

[\(547\)](#) Lettera così modificata prima dal comma 47 dell'*art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223*, con i limiti e la decorrenza indicati nel comma 48 dello stesso art. 37 e poi dal comma 33 dell'*art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244*, con la decorrenza indicata nel comma 34 del medesimo articolo 1. Vedi, anche, il comma 48 del citato art. 1.

[\(548\)](#) Comma così modificato prima dall'[art. 11, D.Lgs. 28 febbraio 2005, n. 38](#) e poi dal comma 10 dell'[art. 6, D.Lgs. 18 novembre 2005, n. 247](#), con la decorrenza indicata nel comma 13 dello stesso articolo 6. Vedi, anche, l'[art. 13 del citato D.Lgs. n. 38 del 2005](#) e l'[art. 4, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344](#).

[\(549\)](#) Comma così modificato prima dal comma 33 dell'[art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244](#), con la decorrenza indicata nel comma 34 dello stesso articolo 1, e poi dal comma 28-*quater* dell'[art. 83, D.L. 25 giugno 2008, n. 112](#), aggiunto dalla relativa legge di conversione, con la decorrenza indicata nel comma 28-*quinquies* del medesimo articolo 83.

[\(550\)](#) Vedi, anche, i commi 276 e 282 dell'[art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296](#).

[\(551\)](#) Comma abrogato dal comma 33 dell'[art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244](#), con la decorrenza indicata nel comma 34 dello stesso articolo 1.

[\(552\)](#) Vedi, anche, l'[art. 4, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344](#).

[\(553\)](#) Articolo prima modificato dall'[art. 1, D.P.R. 4 febbraio 1988, n. 42](#), dall'[art. 13-bis, D.L. 19 settembre 1992, n. 384](#) e dall'[art. 5, D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695](#) e poi così sostituito dall'[art. 1, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344](#) di riforma dell'imposizione sul reddito delle società (Ires). Il citato [decreto legislativo n. 344 del 2003](#), nel riordinare la materia, ha rinumerato gran parte degli articoli del presente testo unico. Gli articoli stessi sono quindi riportati con la nuova numerazione e con l'indicazione della precedente, ove possibile, tra parentesi quadre, mentre gli articoli o i commi non riproposti sono stati eliminati. Vedi, anche, l'[art. 4 del suddetto decreto legislativo n. 344 del 2003](#) e il comma 9 dell'[art. 2, L. 27 dicembre 2002, n. 289](#). Vedi, anche, il comma 4 dell'[art. 27, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600](#), come sostituito dal comma 1 dell'[art. 14, D.Lgs. 18 novembre 2005, n. 247](#).