

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. 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 [\(543\)](#).

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 [\(544\)](#).

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* [\(545\)](#).

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 [\(546\)](#).

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 [\(547\)](#):

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 [\(548\)](#) [\(549\)](#).

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 [\(550\)](#) [\(551\)](#).

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] [\(552\)](#).

7. In deroga al comma 1 gli interessi di mora concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono percepiti o corrisposti [\(553\)](#).

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 [\(554\)](#).

[\(543\)](#) 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 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*.

(546) 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.

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

(548) 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.

(549) 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](#).

(550) 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.

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

(552) 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.

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

(554) 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](#).