

DPR 22.12.1986 n. 917 (S.O. n. 1 G.U. 31.12.1986 n. 302)

Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR)

Versione in vigore dal 1.3.2017

**Art. 109 - Norme generali sui componenti del reddito d'impresa [n.d.r. ex artt. 75 e 98]
(1)**

- 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. ⁽²⁾
- 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. ⁽²⁾
- 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. ⁽²⁾
- 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. ⁽³⁾

- 3 sexies.** Al fine di disapplicare le disposizioni di cui ai commi 3-bis e 3-ter il contribuente interpella l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente. ⁽⁴⁾
- 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 **adottati dall'impresa** ⁽⁵⁾ ⁽⁶⁾. Sono tuttavia deducibili:
- 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. [...] ⁽⁷⁾ 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.
- 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 ⁽⁸⁾. 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. ⁽⁹⁾
- 6.** [...] ⁽¹⁰⁾
- 7.** In deroga al comma 1 gli interessi di mora concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono percepiti o corrisposti.
- 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.

Note:

(1) Articolo sostituito dall'art. 1, DLgs. 12.12.2003 n. 344, in vigore dall'1.1.2004.

(2) Comma inserito dall'art. 5-quinquies, comma 1, DL 30.9.2005 n. 203, convertito, con modificazioni, dalla L. 2.12.2005 n. 248. Le disposizioni si applicano alle minusvalenze e alle differenze negative realizzate a decorrere dall'1.1.2006.

(3) Comma inserito dall'art. 1, comma 58, lett. h), L. 24.12.2007 n. 244. Ai sensi del successivo comma 61, la disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007.

Per i periodi d'imposta precedenti, sono fatti salvi gli effetti sulla determinazione dell'imposta prodotti dai comportamenti adottati sulla base della corretta applicazione dei principi contabili internazionali, purché coerenti con quelli che sarebbero derivati dall'applicazione delle disposizioni introdotte dal comma 58.

(4) Comma inserito dall'art. 7, comma 11, DLgs. 24.9.2015 n. 156, pubblicato in G.U. 7.10.2015 n. 233, S.O. n. 55.

(5) Le parole "adottati dall'impresa" sono state sostituite alla precedente "internazionali" dall'art. 13-bis, comma 2, lett. d), DL 30.12.2016 n. 244, convertito, con modificazioni, dalla L. 27.2.2017 n. 19. Ai sensi del successivo comma 5, la disposizione ha efficacia con riguardo ai componenti reddituali e patrimoniali rilevati in bilancio a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015. Continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio del predetto esercizio e di quelli successivi delle operazioni che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015. Per il periodo transitorio, si veda il successivo comma 7.

(6) Periodo inserito dall'art. 11, comma 1, lett. d), n. 1), DLgs. 28.2.2005 n. 38. Ai sensi del successivo art. 13, le disposizioni si applicano anche ai componenti imputati direttamente a patrimonio nel primo esercizio di applicazione dei principi contabili internazionali.

(7) Periodi soppressi dall'art. 1, comma 33, lett. q), n. 1, L. 24.12.2007 n. 244. Ai sensi del successivo comma 34, la disposizione ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007, ferma restando l'applicazione in via transitoria delle disposizioni dei periodi soppressi, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla L. 24.12.2007 n. 244, per il recupero delle eccedenze risultanti alla fine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2007. Il contribuente ha tuttavia la facoltà di eliminare il vincolo di disponibilità gravante sulle riserve in sospensione, ma senza alcun effetto sui valori fiscali dei beni e degli altri elementi, assoggettandole in tutto o in parte a imposta sostitutiva con aliquota dell'1%; l'imposta sostitutiva deve essere versata in unica soluzione entro il termine di versamento dell'imposta sul reddito relativa al periodo d'imposta in corso al 31.12.2007. Gli ammortamenti, gli accantonamenti e le altre rettifiche di valore imputati al conto economico a partire dall'esercizio dal quale, in conseguenza della modifica recata dal comma 33, lett. q), n. 1, decorre l'eliminazione delle deduzioni extracontabili possono essere disconosciuti dall'Amministrazione finanziaria se non coerenti con i comportamenti contabili sistematicamente adottati nei precedenti esercizi, salva la possibilità per l'impresa di dimostrare la giustificazione economica di detti componenti in base a corretti principi contabili.

Testo precedente: "Gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, le altre rettifiche di valore, gli accantonamenti, le spese relative a studi e ricerche di sviluppo e le differenze tra i canoni di locazione finanziaria di cui all'articolo 102, comma 7, e la somma degli ammortamenti dei beni acquisiti in locazione finanziaria e degli interessi passivi che derivano dai relativi contratti imputati a conto economico sono deducibili se in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi è indicato il loro importo complessivo, i valori civili e fiscali dei beni, delle spese di cui all'articolo 108, comma 1, e dei fondi. In caso di distribuzione, le riserve di patrimonio netto e gli utili d'esercizio, anche se conseguiti successivamente al periodo d'imposta cui si riferisce la deduzione, concorrono a formare il reddito se e nella misura in cui l'ammontare delle restanti riserve di patrimonio netto diverse dalla riserva legale e dei restanti utili portati a nuovo risulti inferiore all'eccedenza degli ammortamenti, delle rettifiche di valore e degli accantonamenti dedotti rispetto a quelli imputati a conto economico, al netto del fondo imposte differite correlato agli importi dedotti. La parte delle riserve e degli utili di esercizio distribuiti che concorre a formare il reddito ai sensi del precedente periodo è aumentata delle imposte differite ad essa corrispondenti. L'ammontare dell'eccedenza è ridotto degli ammortamenti, delle plusvalenze o minusvalenze, delle rettifiche di valore relativi agli stessi beni e degli accantonamenti, nonché delle riserve di patrimonio netto e degli utili d'esercizio distribuiti, che hanno concorso alla formazione del reddito."

(8) Le parole "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" sono state sostituite alle precedenti "per la parte corrispondente al rapporto di cui ai commi 1, 2, e 3 dell'articolo 96." dall'art. 1, comma 33, lett. q), n. 2, L. 24.12.2007 n. 244. Ai sensi del successivo comma 34, la disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007.

(9) Periodo inserito dall'art. 83, comma 28-quater, lett. a), DL 25.6.2008 n. 112 convertito con modificazioni dalla L. 6.8.2008 n. 133, in vigore dal 22.8.2008. Ai sensi del successivo comma 28-quinquies, le disposizioni entrano in vigore a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2008.

(10) Comma abrogato dall'art. 1, comma 33, lett. q), n. 3, L. 24.12.2007 n. 244. Ai sensi del successivo comma 34, la disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007.

Testo precedente: "Qualora nell'esercizio siano stati conseguiti gli interessi e i proventi di cui al comma 3 dell'articolo 96 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."