

GRUPPO 24 ORE

**SOLUZIONI 24 FISCO**

Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n.  
917

## Gazzetta Ufficiale Repubblica Italiana 31 dicembre 1986, n. 302 - Supplemento Ordinario

Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi.

TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione  
della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti -  
SEZIONE I Determinazione della base imponibile

### Articolo 90

#### Proventi immobiliari

1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell' articolo 70 per quelli situati all'estero. Tale disposizione non si applica per i redditi, dominicali e agrari, dei terreni derivanti dall'esercizio delle attività agricole di cui all' articolo 32 , pur se nei limiti ivi stabiliti. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, il reddito medio ordinario di cui all'articolo 37, comma 1, è ridotto del 50 per cento e non si applica comunque l'articolo 41. In caso di immobili locati, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15 per cento del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui alla lettera a) del comma 1 dell' articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. Per gli immobili locati riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto del 35 per cento risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. (5)

2. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione.

(1) (2) (3) (4)

-----

(1) Il presente articolo così rinumerato in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004 è stato poi sostituito dall' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

Si riporta di seguito il testo previgente:

" 1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del Capo II per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell'art. 84 per quelli situati all'estero.

2. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione."

(2) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente: "TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(3) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente: "Capo VI - Redditi d'impresa".

(4) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(5) Il presente comma è stato così modificato prima dall'art. 7 D.L. 30.09.2005, n. 203 con decorrenza dal 04.10.2005 e poi dall'art. 4 D.L. 02.03.2012, n. 16 con decorrenza dal 02.03.2012, così come modificato dall'allegato alla legge di conversione L. 26.04.2012, n. 44 con decorrenza dal 29.04.2012 ed applicazione a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2011.

"1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell' articolo 70 per quelli situati all'estero. Tale disposizione non si applica per i redditi, dominicali e agrari, dei terreni derivanti dall'esercizio delle attività agricole di cui all' articolo 32 , pur se nei limiti ivi stabiliti. In caso di immobili locati, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15 per cento del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui alla lettera a) del comma 1 dell' articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. ".

## TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti - SEZIONE I Determinazione della base imponibile

### Articolo 96

#### Interessi passivi

1. Gli interessi passivi e gli oneri assimilati, diversi da quelli compresi nel costo dei beni ai sensi del comma 1, lettera b), dell'articolo 110, sono deducibili in ciascun periodo d'imposta fino a concorrenza degli interessi attivi e proventi assimilati. L'eccedenza è deducibile nel limite del 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica. La quota del risultato operativo lordo prodotto a partire dal

terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, non utilizzata per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari di competenza, può essere portata ad incremento del risultato operativo lordo dei successivi periodi d'imposta.

2. Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui al numero 10), lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti.

3. Ai fini del presente articolo, assumono rilevanza gli interessi passivi e gli interessi attivi, nonché gli oneri e i proventi assimilati, derivanti da contratti di mutuo, da contratti di locazione finanziaria, dall'emissione di obbligazioni e titoli similari e da ogni altro rapporto avente causa finanziaria, con esclusione degli interessi impliciti derivanti da debiti di natura commerciale e con inclusione, tra gli attivi, di quelli derivanti da crediti della stessa natura. Nei confronti dei soggetti operanti con la pubblica amministrazione, si considerano interessi attivi rilevanti ai soli effetti del presente articolo anche quelli virtuali, calcolati al tasso ufficiale di riferimento aumentato di un punto, ricollegabili al ritardato pagamento dei corrispettivi.

4. Gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati in deducibili in un determinato periodo d'imposta sono dedotti dal reddito dei successivi periodi d'imposta, se e nei limiti in cui in tali periodi l'importo degli interessi passivi e degli oneri assimilati di competenza eccedenti gli interessi attivi e i proventi assimilati sia inferiore al 30 per cento del risultato operativo lordo di competenza.

5. Le disposizioni dei commi precedenti non si applicano alle banche e agli altri soggetti finanziari indicati nell'articolo 1 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, con l'eccezione delle società che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quelle creditizia o finanziaria, alle imprese di assicurazione nonché alle società capogruppo di gruppi bancari e assicurativi. Le disposizioni dei commi precedenti non si applicano, inoltre, alle società consortili costituite per l'esecuzione unitaria, totale o parziale, dei lavori, ai sensi dell'articolo 96 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1999, n. 554, alle società di progetto costituite ai sensi dell'articolo 156 del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, e alle società costituite per la realizzazione e l'esercizio di interporti di cui alla legge 4 agosto 1990, n. 240, e successive modificazioni[, nonché alle società il cui capitale sociale] è sottoscritto prevalentemente da enti pubblici, che costruiscono o gestiscono impianti per la fornitura di acqua, energia e teleriscaldamento, nonché impianti per lo smaltimento e la depurazione. (7)

5 bis. Gli interessi passivi sostenuti dai soggetti indicati nel primo periodo del comma 5, sono deducibili dalla base imponibile della predetta imposta nei limiti del 96 per cento del loro ammontare. Nell'ambito del consolidato nazionale di cui agli articoli da 117 a 129, l'ammontare complessivo degli interessi passivi maturati in capo a soggetti di cui al periodo precedente partecipanti al consolidato a favore di altri soggetti partecipanti sono integralmente deducibili sino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi passivi maturati in capo ai soggetti partecipanti a favore di soggetti estranei al consolidato. La società o ente controllante opera la deduzione integrale degli interessi passivi di cui al periodo precedente in sede di dichiarazione di cui all'articolo 122, apportando la relativa variazione in diminuzione della somma algebrica dei redditi complessivi netti dei soggetti partecipanti. (6)

6. Resta ferma l'applicazione prioritaria delle regole di indeducibilità assoluta previste dall'articolo 90, comma 2, e dai commi 7 e 10 dell'articolo 110 del presente testo unico, dall'articolo 3, comma 115, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, in materia di interessi su titoli obbligazionari, e dall'articolo 1, comma 465, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, in materia di interessi sui prestiti dei soci delle società cooperative.

7. In caso di partecipazione al consolidato nazionale di cui alla sezione II del presente capo, l'eventuale eccedenza di interessi passivi ed oneri assimilati in deducibili generatasi in capo a un soggetto può essere

portata in abbattimento del reddito complessivo di gruppo se e nei limiti in cui altri soggetti partecipanti al consolidato presentino, per lo stesso periodo d'imposta, un risultato operativo lordo capiente non integralmente sfruttato per la deduzione. Tale regola si applica anche alle eccedenze oggetto di riporto in avanti, con esclusione di quelle generatesi anteriormente all'ingresso nel consolidato nazionale.

8. Ai soli effetti dell'applicazione del comma 7, tra i soggetti virtualmente partecipanti al consolidato nazionale possono essere incluse anche le società estere per le quali ricorrerebbero i requisiti e le condizioni previsti dagli articoli 117, comma 1, 120 e 132, comma 2, lettere b) e c). Nella dichiarazione dei redditi del consolidato devono essere indicati i dati relativi agli interessi passivi e al risultato operativo lordo della società estera corrispondenti a quelli indicati nel comma 2. (1) (2) (3) (4) (5)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 63, è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il presente articolo prima modificato dall'art. 11, L. 14.08.1993, n. 344, poi dall'art. 8, D.Lgs. 21.11.1997, n. 461, poi sostituito dall'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344 è stato, da ultimo, così sostituito dall'art. 1, c. 33, L. 24.12.2007, n. 244 (G.U. 28.12.2007, n. 300, S.O. n. 285) con decorrenza dal 1° gennaio 2008, e dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007. Si riporta di seguito il testo previgente:

"1. La quota di interessi passivi che residua dopo l'applicazione delle disposizioni di cui agli articoli 97 e 98 è deducibile per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi che concorrono a formare il reddito e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

2. Ai fini del rapporto di cui al comma 1:

a) non si tiene conto delle sopravvenienze attive accantonate a norma dell'articolo 88, dei proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva e dei saldi di rivalutazione monetaria che per disposizione di legge speciale non concorrono a formare il reddito;

b) i ricavi derivanti da cessioni di titoli e di valute estere si computano per la sola parte che eccede i relativi costi e senza tenere conto delle rimanenze;

c) le plusvalenze realizzate si computano per l'ammontare che a norma dell'articolo 86 concorre a formare il reddito dell'esercizio;

d) le plusvalenze di cui all'articolo 87, si computano per il loro intero ammontare;

e) gli interessi di provenienza estera ed i dividendi si computano per l'intero ammontare indipendentemente dal loro concorso alla formazione del reddito;

f) i proventi immobiliari di cui all'articolo 90 si computano nella misura ivi stabilita;

g) le rimanenze di cui agli articoli 92 e 93 si computano nei limiti degli incrementi formati nell'esercizio.

3. Se nell'esercizio sono stati conseguiti interessi o altri proventi esenti da imposta derivanti da obbligazioni pubbliche o private sottoscritte, acquistate o ricevute in usufrutto o pegno a decorrere dal 28 novembre 1984 o da cedole acquistate separatamente dai titoli a decorrere dalla stessa data, gli interessi passivi non sono ammessi in deduzione fino a concorrenza dell'ammontare complessivo degli interessi o proventi esenti. Gli interessi passivi che eccedono tale ammontare sono deducibili a norma dei commi 1 e 2 ma senza tenere conto, ai fini del rapporto ivi previsto, dell'ammontare degli interessi e proventi esenti corrispondente a quello degli interessi passivi non ammessi in deduzione."

(3) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(4) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"Capo VI - Redditi d'impresa".

(5) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(6) Il presente comma è stato inserito dall'art. 82, D.L. 25.06.2008, n. 112 (G.U. 25.06.2008, n. 147, S:O. n. 152), come modificato dall'allegato alla L. 06.08.2008, n. 133, con decorrenza dal 22.08.2008. Ai sensi del medesimo art. 82, comma 2, ed in deroga all'art. 3, L. 27.07.2000, n. 212, le disposizioni di cui al presente comma si applicano a decorrere dal periodo di imposta in corso al 25.06.2008; limitatamente al medesimo periodo di imposta gli interessi passivi di cui al presente comma sono deducibili nei limiti del 97 per cento del loro ammontare.

(7) Le parole del presente comma riportate tra parentesi quadre sono state soppresse dall'art. 88 D.L. 24.01.2012, n. 1 con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data del 24.01.2012.

## TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti - SEZIONE I Determinazione della base imponibile

### Articolo 99

#### Oneri fiscali e contributivi

1. Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento. (6)

2. Gli accantonamenti per imposte non ancora definitivamente accertate sono deducibili nei limiti dell'ammontare corrispondente alle dichiarazioni presentate, agli accertamenti o provvedimenti degli uffici e alle decisioni delle commissioni tributarie.

3. I contributi ad associazioni sindacali e di categoria sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, se e nella misura in cui sono dovuti, in base a formale deliberazione dell'associazione. (1) (2) (3) (4) (5)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 64, è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il presente articolo prima modificato dall'art. 1, D.L. 01.10.1991, n. 307, è stato, poi, così sostituito dall'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

" 1. Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

2. Per l'imposta di cui all'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 643, la deduzione è ammessa per quote costanti, nell'esercizio in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi.

3. Gli accantonamenti per imposte non ancora definitivamente accertate sono deducibili nei limiti dell'ammontare corrispondente alle dichiarazioni presentate, agli accertamenti o provvedimenti degli uffici e alle decisioni delle commissioni tributarie.

4. I contributi ad associazioni sindacali e di categoria sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, se e nella misura in cui sono dovuti in base a formale deliberazione dell'associazione. "

(3) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo

previgente:

"TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(4) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo prevalente:

"Capo VI - Redditi d'impresa".

(5) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(6) Le imposte di cui al presente comma sono ammesse in deduzione per un importo pari all'imposta regionale sulle attività produttive, in virtù di quanto disposto dall'art. 2, D.L. 06.12.2011, n. 201, con decorrenza dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2012.

## TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti - SEZIONE I Determinazione della base imponibile

### Articolo 102

#### Ammortamento dei beni materiali

1. Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.
2. La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, ridotti alla metà per il primo esercizio. I coefficienti sono stabiliti per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi. (10)
- [3. La misura massima indicata nel comma 2 può essere superata in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore. Fatta eccezione per i beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), la misura stessa può essere elevata fino a due volte per ammortamento anticipato nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione e nei due successivi; nell'ipotesi di beni già utilizzati da parte di altri soggetti, l'ammortamento anticipato può essere eseguito dal nuovo utilizzatore soltanto nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la indicata misura massima può essere variata, in aumento o in diminuzione, nei limiti di un quarto, in relazione al periodo di utilizzabilità dei beni in particolari processi produttivi.] (9)
4. In caso di eliminazione di beni non ancora completamente ammortizzati dal complesso produttivo, il costo residuo è ammesso in deduzione.
5. Per i beni il cui costo unitario non è superiore a 516,46 euro è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute.
6. Le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, che dal bilancio non risultino imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili; per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si calcola, per il primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine dell'esercizio. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi. Per specifici settori produttivi possono essere stabiliti, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, diversi criteri e modalità di deduzione. Resta ferma la deducibilità nell'esercizio di competenza dei compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, del cui costo non si tiene conto nella determinazione del limite percentuale sopra indicato. (7)

7. Per i beni concessi in locazione finanziaria l'impresa concedente che imputa a conto economico i relativi canoni deduce quote di ammortamento determinate in ciascun esercizio nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario. Per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa; in caso di beni immobili, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a dodici anni. Per i beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2. La quota di interessi impliciti desunta dal contratto è soggetta alle regole dell'articolo 96. (6)

8. Per le aziende date in affitto o in usufrutto le quote di ammortamento sono deducibili nella determinazione del reddito dell'affittuario o dell'usufruttuario. Le quote di ammortamento sono commisurate al costo originario dei beni quale risulta dalla contabilità del concedente e sono deducibili fino a concorrenza del costo non ancora ammortizzato ovvero, se il concedente non ha tenuto regolarmente il registro dei beni ammortizzabili o altro libro o registro secondo le modalità di cui all'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695, considerando già dedotte, per il 50 per cento del loro ammontare, le quote relative al periodo di ammortamento già decorso. Le disposizioni di cui al presente comma non si applicano nei casi di deroga convenzionale alle norme dell'articolo 2561 del codice civile, concernenti l'obbligo di conservazione dell'efficienza dei beni ammortizzabili. (8)

9. Le quote d'ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259, sono deducibili nella misura dell'80 per cento. La percentuale di cui al precedente periodo è elevata al 100 per cento per gli oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte di imprese di autotrasporto limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo. (11)

(1) (2) (3) (4) (5)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 67, è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il presente articolo prima modificato dall'art. 26, D.L. 02.03.1989, n. 69, poi dall'art. 1, L. D.L. 27.04.1990, n. 90 poi dall'art. 14, L. 24.12.1993, n. 537, poi dall'art. 1, D.L. 29.06.1994, n. 416, poi dall'art. 3, comma 103, L. 28.12.1995, n. 549, poi dall'art. 17, L. 27.12.1997 n. 449 poi dall'art. 15, L. 28.12.2001, n. 448, è stato, poi, così sostituito dall'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"1. Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.

2. La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro delle finanze pubblicato nella G.U., ridotti alla metà per il primo esercizio. I coefficienti sono stabiliti per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi.

3. La misura massima indicata nel comma 2 può essere superata in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore. La misura stessa può essere elevata fino a due volte, per ammortamento anticipato nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione per la prima volta e nei due successivi, a condizione che l'eccedenza, se nei rispettivi bilanci non sia stata imputata all'ammortamento dei beni, sia stata accantonata in apposita riserva che agli effetti fiscali costituisce parte integrante dell'ammortamento; nell'ipotesi di beni già utilizzati da parte di altri soggetti, l'ammortamento anticipato può essere eseguito dal nuovo utilizzatore soltanto nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione. Con decreto del Ministro delle finanze, la indicata misura massima può essere variata, in aumento o in diminuzione, nei limiti di un quarto, in relazione al periodo di utilizzabilità dei beni in particolari processi produttivi. Le quote di ammortamento stanziata in bilancio dopo il completamento dell'ammortamento agli effetti fiscali non sono deducibili e l'apposita riserva concorre a formare il reddito per l'ammontare prelevato dall'imprenditore o distribuito ai soci

o imputato a capitale in eccedenza alle quote non dedotte.

4. Se in un esercizio l'ammortamento è fatto in misura inferiore a quella massima indicata nel comma 2 le quote di ammortamento relative alla differenza sono deducibili negli esercizi successivi, fermi restando i limiti di cui ai precedenti commi. Tuttavia se l'ammortamento fatto in un esercizio è inferiore alla metà della misura massima il minore ammontare non concorre a formare la differenza ammortizzabile, a meno che non dipenda dall'effettiva minore utilizzazione del bene rispetto a quella normale del settore.

5. In caso di eliminazione di beni non ancora completamente ammortizzati dal complesso produttivo, il costo residuo è ammesso in deduzione.

6. Per i beni il cui costo unitario non è superiore a 1.000.000 di lire è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute.

7. Le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, che dal bilancio non risultino imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili; per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si calcola, per il primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine dell'esercizio; per i beni ceduti nel corso dell'esercizio la deduzione spetta in proporzione alla durata del possesso ed è commisurata, per il cessionario, al costo di acquisizione. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi. Per specifici settori produttivi possono essere stabiliti, con decreto del Ministro delle finanze, diversi criteri e modalità di deduzione. Resta ferma la deducibilità nell'esercizio di competenza dei compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, del cui costo non si tiene conto nella determinazione del limite percentuale sopra indicato.

8. Per i beni concessi in locazione finanziaria le quote di ammortamento sono determinate in ciascun esercizio nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario e non è ammesso l'ammortamento anticipato; la deduzione dei canoni da parte dell'impresa utilizzatrice è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore a otto anni, se questo ha per oggetto beni immobili, e alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa, se il contratto ha per oggetto beni mobili. Con lo stesso decreto previsto dal comma 3, il Ministro delle finanze provvede ad aumentare o diminuire, nel limite della metà, la predetta durata minima dei contratti ai fini della deducibilità dei canoni, qualora venga rispettivamente diminuita o aumentata la misura massima dell'ammortamento di cui al secondo periodo del medesimo comma 3.

8 bis. [Sempreché non siano destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, non sono deducibili le quote di ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego, custodia, manutenzione e riparazione relativi ai seguenti beni:

a) aeromobili da turismo, navi e imbarcazioni da diporto;

b) autovetture ed autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, con motore di cilindrata superiore a 2.000 centimetri cubici o con motore diesel di cilindrata superiore a 2.500 centimetri cubici;

c) motocicli con motore di cilindrata superiore a 350 centimetri cubici.]

8 ter. [Per le imprese che esercitano attività di locazione o noleggio dei beni di cui alle lettere a), b) e c) del comma 8 bis la disposizione del medesimo comma si applica, per quelli dati in uso agli amministratori, soci, collaboratori o dipendenti].

9. Per le aziende date in affitto o in usufrutto le quote di ammortamento sono deducibili nella determinazione del reddito dell'affittuario o dell'usufruttuario.

10. Le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa e all'uso personale o familiare dell'imprenditore sono ammortizzabili, o deducibili nell'ipotesi di cui al comma 6, nella misura del 50%; nella stessa misura sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio e le spese relativi all'impiego di tali beni. Per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile una somma pari al 50% della rendita catastale o del canone di locazione, anche finanziaria, a condizione che il contribuente non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'impresa.

10 bis. Le quote di ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e



manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641 come sostituita dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, sono deducibili nella misura del 50 per cento. La percentuale di cui al precedente periodo è elevata al 100 per cento per gli oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo.".

(3) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente: "TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(4) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente: "Capo VI - Redditi d'impresa".

(5) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(6) Il presente comma prima modificato dall'art. 11, D.Lgs. 28.02.2005, n. 38, dall'art. 5 ter, D.L. 30.09.2005, n. 203 con decorrenza dal 03.12.2005 e dall'art. 36 D.L. 04.07.2006, n. 223, così come modificato dalla legge di conversione, L. 04.08.2006, n. 248 con decorrenza 12.08.2006, è stato poi così sostituito prima dall'art. 1, c. 33, L. 24.12.2007, n. 244 con decorrenza dal 1° gennaio 2008 e poi dall'art. 4-bis, comma 1, D.L. 02.03.2012, n. 16 con decorrenza dal 02.03.2012, così come modificato dall'allegato alla legge di conversione L. 26.04.2012, n. 44 con decorrenza dal 29.04.2012 ed applicazione ai contratti stipulati a decorrere dalla ultima citata, è stato da ultimo così modificato dall'art. 1, comma 162, L. 27.12.2013, n. 147 con decorrenza dal 01.01.2014 ed applicazione ai contratti di locazione finanziaria stipulati a decorrere dalla ultima citata. Si riporta di seguito il testo previgente:

"7. Per i beni concessi in locazione finanziaria l'impresa concedente che imputa a conto economico i relativi canoni deduce quote di ammortamento determinate in ciascun esercizio nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario. Per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa; in caso di beni immobili, qualora l'applicazione della regola di cui al periodo precedente determini un risultato inferiore a undici anni ovvero superiore a diciotto anni, la deduzione è ammessa per un periodo, rispettivamente, non inferiore a undici anni ovvero pari almeno a diciotto anni. Per i beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2. La quota di interessi impliciti desunta dal contratto è soggetta alle regole dell'articolo 96.".

(7) Il presente comma è stato così modificato prima dall'art. 6 D.Lgs. 19.11.2005, n. 247 con decorrenza dal 02.12.2005 e poi dall'art. 3, comma 16-quater D.L. 02.03.2012, n. 16 con decorrenza dal 02.03.2012, così come modificato dall'allegato alla legge di conversione L. 26.04.2012, n. 44 con decorrenza dal 29.04.2012 ed applicazione a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 29.04.2012.

"6. Le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, che dal bilancio non risultino imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili; per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si calcola, per il primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine dell'esercizio; per i beni ceduti, nonché per quelli acquisiti nel corso dell'esercizio, compresi quelli costruiti o fatti costruire, la deduzione spetta in proporzione alla durata del possesso ed è commisurata, per il cessionario, al costo di acquisizione. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi. Per specifici settori produttivi possono essere stabiliti, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, diversi criteri e modalità di deduzione. Resta ferma la deducibilità nell'esercizio di competenza dei compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, del cui costo non si tiene conto nella determinazione del limite percentuale sopra indicato. ".

(8) Il presente comma è stato così modificato dall'art. 6, D.Lgs. 19.11.2005, n. 247, con decorrenza dal 02.12.2005. Si

riporta di seguito il testo previgente:

"8. Per le aziende date in affitto o in usufrutto le quote di ammortamento sono deducibili nella determinazione del reddito dell'affittuario o dell'usufruttuario."

(9) Il presente comma prima modificato dall'art. 36 D.L. 04.07.2006, n. 223 è stato poi abrogato dall'art. 1, c. 33, L. 24.12.2007, n. 244 (G.U. 28.12.2007, n. 300, S.O. n. 285) con decorrenza dal 1° gennaio 2008, ed applicazione dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007. Si riporta di seguito il testo previgente:

"3. La misura massima indicata nel comma 2 può essere superata in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore. La misura stessa può essere elevata fino a due volte, per ammortamento anticipato nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione per la prima volta e nei due successivi; nell'ipotesi di beni già utilizzati da parte di altri soggetti, l'ammortamento anticipato può essere eseguito dal nuovo utilizzatore soltanto nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la indicata misura massima può essere variata, in aumento o in diminuzione, nei limiti di un quarto, in relazione al periodo di utilizzabilità dei beni in particolari processi produttivi."

(10) In virtù di quanto disposto dall'art. 36 D.L. 04.07.2006, n. 223, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento, il costo dei fabbricati strumentali deve essere assunto a netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. La disposizione si applica anche per le quote di ammortamento relative ai fabbricati costruiti o acquistati nel corso di periodi di imposta precedenti.

(11) Il presente comma è stato così sostituito dall'art. 1, comma 401, L. 27.12.2006, n. 296, con decorrenza dal 01.01.2007 ed effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2006. Si riporta di seguito il testo previgente:

"9. Le quote di ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641 come sostituita dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, sono deducibili nella misura del 50 per cento. La percentuale di cui al precedente periodo è elevata al 100 per cento per gli oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo."

## TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti - SEZIONE I Determinazione della base imponibile

### Articolo 103

#### Ammortamento dei beni immateriali

1. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore al 50 per cento del costo; quelle relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo. (7)
2. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione e degli altri diritti iscritti nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.
3. Le quote di ammortamento del valore di avviamento iscritto nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura non superiore a un diciottesimo del valore stesso. (6)
- 3-bis. 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, la deduzione del costo dei marchi d'impresa e dell'avviamento è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti annuali previsti dai commi 1 e 3, a prescindere dall'imputazione al conto economico. (8)

4. Si applica la disposizione del comma 8 dell'articolo 102. (1) (2) (3) (4) (5)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 68, è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il presente articolo prima modificato dall'art. 21, L. 27.12.1997, n. 449, è stato, poi, così sostituito dall'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

" 1. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore a un terzo del costo; quelle relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore ad un decimo del costo.

2. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione e degli altri diritti iscritti nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.

3. Le quote di ammortamento del valore di avviamento iscritto nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura non superiore a un decimo del valore stesso.

4. Si applica la disposizione del comma 9 dell'art. 6 .".

(3) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(4) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"Capo VI - Redditi d'impresa".

(5) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(6) Il presente comma prima modificato dall'art. 5 bis, D.L. 30.09.2005, n. 203, è stato, poi, così modificato dall'art. 1, comma 521, L. 23.12.2005, n. 266, con decorrenza dal 01.01.2006. Si riporta di seguito il testo previgente:

"3. Le quote di ammortamento del valore di avviamento iscritto nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura non superiore a un decimo del valore stesso.".

(7) Il presente comma è stato così modificato dall'art. 37 D.L. 04.07.2006, n. 223, con decorrenza dal 04.07.2006 ed efficacia dal periodo di imposta in corso al 04.07.2006. Si riporta di seguito il testo previgente:

"1. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore a un terzo del costo; quelle relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore ad un decimo del costo.".

La presente disposizione si applica anche per le quote di ammortamento relative ai costi sostenuti nel corso dei periodi di imposta precedenti a decorrere dal periodo di imposta in corso al 4 luglio 2006. In riferimento ai brevetti industriali la disposizione si applica limitatamente ai brevetti registrati a decorrere dal 4 luglio 2006, ovvero nei cinque anni precedenti.

(8) Il presente comma è stato aggiunto dall'art. 1, c. 58, L. 24.12.2007, n. 244 (G.U. 28.12.2007, n. 300, S.O. n. 285), e dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007.

TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione  
della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti -  
SEZIONE I Determinazione della base imponibile

**Articolo 106**

**Svalutazione dei crediti e accantonamenti per rischi su crediti**

1. Le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi indicate nel comma 1 dell' articolo 85 , sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi. Nel computo del limite si tiene conto anche di accantonamenti per rischi su crediti. La deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

2. Le perdite sui crediti di cui al comma 1, determinate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, sono deducibili a norma dell' articolo 101 , limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

3. Per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, le svalutazioni e le perdite su crediti verso la clientela iscritti in bilancio a tale titolo, diverse da quelle realizzate mediante cessione a titolo oneroso, sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono contabilizzate e nei quattro successivi. Le perdite su crediti realizzate mediante cessione a titolo oneroso sono deducibili integralmente nell'esercizio in cui sono rilevate in bilancio. Ai fini del presente comma le svalutazioni e le perdite deducibili in quinti si assumono al netto delle rivalutazioni dei crediti risultanti in bilancio. (6)

[3-bis. Per i nuovi crediti di cui al comma 3 erogati a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2009, limitatamente all'ammontare che eccede la media dei crediti erogati nei due periodi d'imposta precedenti, diversi da quelli assistiti da garanzia o da misure agevolative in qualsiasi forma concesse dallo Stato, da enti pubblici e da altri enti controllati direttamente o indirettamente dallo Stato, le percentuali di cui allo stesso comma sono elevate allo 0,50 per cento. L'ammontare delle svalutazioni eccedenti il detto limite e' deducibile in quote costanti nei nove esercizi successivi.] (7)

4. Per gli enti creditizi e finanziari nell'ammontare dei crediti rilevanti ai fini del presente articolo si comprendono anche quelli impliciti nei contratti di locazione finanziaria [nonché la rivalutazione delle operazioni "fuori bilancio" iscritte nell'attivo in applicazione dei criteri di cui all' articolo 112] . (10) (11)

[5. Le perdite sui crediti di cui al comma 3 e di cui al comma 3 bis, determinate con riferimento al valore di bilancio dei crediti, sono deducibili, ai sensi dell' articolo 101 , limitatamente alla parte che eccede l'ammontare dell'accantonamento per rischi su crediti dedotto nei precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare del predetto accantonamento eccede il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.] (1) (2) (3) (4) (5) (8) (9)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 71, è stato così rinumerato in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il presente articolo prima sostituito dall' art. 1, D.L. 29.06.1994, n. 416, poi dall' art. 3, L. 28.12.1995, n. 549, poi modificato dall' art. 23, L. 21.11.2000, n. 342 , è stato, poi, così sostituito dall' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"1. Le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle

cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi indicate nel comma 1 dell'articolo 53 , sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi. Nel computo del limite si tiene conto anche degli eventuali accantonamenti ad apposito fondo di copertura di rischi su crediti effettuati in conformità a disposizioni di legge. La deduzione non è più ammessa quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

2. La perdita sui crediti di cui al comma 1 , determinate con riferimento al valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, sono deducibili a norma dell'articolo 66 , limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

3. Per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87 le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle operazioni di erogazione del credito alla clientela, compresi i crediti finanziari concessi a Stati, banche centrali o enti di Stato esteri destinati al finanziamento delle esportazioni italiane o delle attività ad esse collegate, sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,60 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, aumentato dell'ammontare delle svalutazioni dell'esercizio. L'ammontare complessivo delle svalutazioni che supera lo 0,60 per cento è deducibile in quote costanti nei nove esercizi successivi. Ai fini del presente comma le svalutazioni si assumono al netto delle rivalutazioni dei crediti risultanti in bilancio. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni è inferiore al limite dello 0,60 per cento, sono ammessi in deduzione, fino al predetto limite, gli accantonamenti ad apposito fondo di copertura dei rischi su crediti in conformità a disposizioni di legge. Gli accantonamenti non sono più deducibili quando il loro ammontare complessivo ha raggiunto il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

4. Per gli enti creditizi e finanziari nell'ammontare dei crediti si comprendono anche quelli impliciti nei contratti di locazione finanziaria nonché la rivalutazione delle operazioni "fuori bilancio" iscritte nell'attivo in applicazione dei criteri di cui all'articolo 103 bis .

5. Le perdite sui crediti di cui al comma 3, determinate con riferimento al valore di bilancio dei crediti, sono deducibili, ai sensi dell'articolo 66 , limitatamente alla parte che eccede l'ammontare dell'accantonamento al fondo per rischi su crediti dedotto nei precedenti esercizi. Se in un esercizio l'ammontare del predetto fondo eccede il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, l'eccedenza concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

6. Per i crediti per interessi di mora, le svalutazioni e gli accantonamenti di cui ai precedenti commi sono deducibili fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti stessi maturato nell'esercizio. Si applicano le disposizioni di cui al comma 2, calcolando l'eccedenza con riferimento all'ammontare complessivo del valore nominale dei crediti per interessi di mora; per gli enti creditizi e finanziari si applicano le disposizioni del comma 5, calcolando l'eccedenza del fondo con riferimento al valore dei crediti per interessi di mora risultanti in bilancio. "

(3) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(4) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"Capo VI - Redditi d'impresa".

(5) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell' art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(6) Il presente comma, prima modificato dall'art. 6 D.L. 30.09.2005, n. 203, con decorrenza dal 04.10.2005 ed effetto dal periodo d'imposta in corso alla medesima data, poi modificato dall'art. 82, D.L. 25.06.2008, n. 112 (G.U. 25.06.2008, n. 147, S.O. n. 152) con decorrenza dal 25.06.2008, è stato da ultimo così sostituito dall'art. 1, comma 160, L. 27.12.2013, n. 147 con decorrenza dal 01.01.2014; ai sensi dell'art. 1, comma 161, del medesimo provvedimento modificante le presenti disposizioni si applicano dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Resta ferma l'applicazione delle previgenti disposizioni fiscali alle rettifiche di valore e alle variazioni della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami

danni iscritte in bilancio nei periodi di imposta precedenti. Si riporta di seguito il testo previgente:

"3. Per gli enti creditizi e finanziari di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, le svalutazioni dei crediti risultanti in bilancio, per l'importo non coperto da garanzia assicurativa, che derivano dalle operazioni di erogazione del credito alla clientela, compresi i crediti finanziari concessi a Stati, banche centrali o enti di Stato esteri destinati al finanziamento delle esportazioni italiane o delle attività ad esse collegate, sono deducibili in ciascun esercizio nel limite dello 0,30 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio, aumentato dell'ammontare delle svalutazioni dell'esercizio. L'ammontare complessivo delle svalutazioni che supera lo 0,30 per cento è deducibile in quote costanti nei diciotto esercizi successivi. Ai fini del presente comma le svalutazioni si assumono al netto delle rivalutazioni dei crediti risultanti in bilancio. Se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni è inferiore al limite dello 0,30 per cento, sono ammessi in deduzione, fino al predetto limite, accantonamenti per rischi su crediti. Gli accantonamenti non sono più deducibili quando il loro ammontare complessivo ha raggiunto il 5 per cento del valore dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio."

(7) Il presente comma prima aggiunto dall'art. 7, c. 1, D.L. 01.07.2009, n. 78 (G.U. 01.07.2009, n. 150), con decorrenza dal 01.07.2009, è stato da ultimo abrogato dall'art. 1, comma 160, L. 27.12.2013, n. 147 con decorrenza dal 01.01.2014; ai sensi dell'art. 1, comma 161, del medesimo provvedimento modificante le presenti disposizioni si applicano dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Resta ferma l'applicazione delle previgenti disposizioni fiscali alle rettifiche di valore e alle variazioni della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni iscritte in bilancio nei periodi di imposta precedenti.

(8) Le parole "e di cui al comma 3 bis", contenute nel presente comma, sono state aggiunte dall'art. 7, D.L. 01.07.2009, n. 78 (G.U. 01.07.2009, n. 150), con decorrenza dal 01.07.2009.

(9) Il presente comma è stato abrogato dall'art. 1, comma 160, L. 27.12.2013, n. 147 con decorrenza dal 01.01.2014; ai sensi dell'art. 1, comma 161, del medesimo provvedimento modificante le presenti disposizioni si applicano dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Resta ferma l'applicazione delle previgenti disposizioni fiscali alle rettifiche di valore e alle variazioni della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni iscritte in bilancio nei periodi di imposta precedenti.

(10) Le parole "rilevanti ai fini del presente articolo", contenute nel presente comma, sono state aggiunte dall'art. 1, comma 160, L. 27.12.2013, n. 147 con decorrenza dal 01.01.2014; ai sensi dell'art. 1, comma 161, del medesimo provvedimento modificante le presenti disposizioni si applicano dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Resta ferma l'applicazione delle previgenti disposizioni fiscali alle rettifiche di valore e alle variazioni della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni iscritte in bilancio nei periodi di imposta precedenti.

(11) Le parole del presente comma riportate tra parentesi quadre sono state soppresse dall'art. 1, comma 160, L. 27.12.2013, n. 147 con decorrenza dal 01.01.2014; ai sensi dell'art. 1, comma 161, del medesimo provvedimento modificante le presenti disposizioni si applicano dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013. Resta ferma l'applicazione delle previgenti disposizioni fiscali alle rettifiche di valore e alle variazioni della riserva sinistri relativa ai contratti di assicurazione dei rami danni iscritte in bilancio nei periodi di imposta precedenti.

## TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti - SEZIONE I Determinazione della base imponibile

### Articolo 107

#### Altri accantonamenti

1. Gli accantonamenti a fronte delle spese per lavori ciclici di manutenzione e revisione delle navi e degli aeromobili sono deducibili nei limiti del 5 per cento del costo di ciascuna nave o aeromobile quale risulta

all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili. La differenza tra l'ammontare complessivamente dedotto e la spesa complessivamente sostenuta concorre a formare il reddito, o è deducibile se negativa, nell'esercizio in cui ha termine il ciclo.

2. Per le imprese concessionarie della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche e le imprese subconcessionarie di queste sono deducibili gli accantonamenti a fronte delle spese di ripristino o di sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili allo scadere della concessione e delle altre spese di cui al comma 6 dell'articolo 102. La deduzione è ammessa, per ciascun bene, nel limite massimo del cinque per cento del costo e non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto l'ammontare complessivo delle spese relative al bene medesimo sostenute negli ultimi due esercizi. Per le imprese concessionarie di costruzione e gestione di autostrade e trafori la percentuale di cui al periodo precedente è pari all'1 per cento. Se le spese sostenute in un esercizio sono superiori all'ammontare del fondo l'eccedenza è deducibile in quote costanti nell'esercizio stesso e nei cinque successivi. L'ammontare degli accantonamenti non utilizzati concorre a formare il reddito dell'esercizio in cui avviene la devoluzione. (6) (7)

3. Gli accantonamenti a fronte degli oneri derivanti da operazioni a premio e da concorsi a premio sono deducibili in misura non superiore, rispettivamente, al 30 per cento e al 70 per cento dell'ammontare degli impegni assunti nell'esercizio, a condizione che siano distinti per esercizio di formazione. L'utilizzo a copertura degli oneri relativi ai singoli esercizi deve essere effettuato a carico dei corrispondenti accantonamenti sulla base del valore unitario di formazione degli stessi e le eventuali differenze rispetto a tale valore costituiscono sopravvenienze attive o passive. L'ammontare dei fondi non utilizzato al termine del terzo esercizio successivo a quello di formazione concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

4. Non sono ammesse deduzioni per accantonamenti diversi da quelli espressamente considerati dalle disposizioni del presente capo. (1) (2) (3) (4) (5)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 73, è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il presente articolo prima modificato dall'art. 1, D.L. 31.12.1996, n. 669, poi dall'art. 14, L. 24.12.1993, n. 537, è stato, poi, così sostituito dall'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

" 1. Gli accantonamenti ad apposito fondo del passivo a fronte delle spese per lavori ciclici di manutenzione e revisione delle navi e degli aeromobili sono deducibili nei limiti del 5% del costo di ciascuna nave o aeromobile quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili. La differenza tra l'ammontare complessivamente dedotto e la spesa complessivamente sostenuta concorre a formare il reddito, o è deducibile se negativa, nell'esercizio in cui ha termine il ciclo.

2. Per le imprese concessionarie della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche e le imprese subconcessionarie di queste sono deducibili gli accantonamenti iscritti in apposito fondo del passivo a fronte delle spese di ripristino o di sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili allo scadere della concessione e delle altre spese di cui al comma 7 dell'articolo 67. La deduzione è ammessa, per ciascun bene, nel limite massimo del cinque per cento del costo e non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto l'ammontare complessivo delle spese relative al bene medesimo sostenute negli ultimi due esercizi. Se le spese sostenute in un esercizio sono superiori all'ammontare del fondo l'eccedenza è deducibile nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quinto. L'ammontare del fondo non utilizzato concorre a formare il reddito dell'esercizio in cui avviene la devoluzione. [Le imprese che intendono avvalersi delle disposizioni del presente comma debbono darne comunicazione scritta all'ufficio delle imposte nel termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al primo esercizio di durata della concessione].

3. Gli accantonamenti a fronte degli oneri derivanti da operazioni a premio e da concorsi a premio sono deducibili in misura non superiore, rispettivamente, al 30 per cento e al 70 per cento dell'ammontare degli impegni assunti nell'esercizio, a condizione che siano iscritti in appositi fondi del passivo distinti per

esercizio di formazione. L'utilizzo a copertura degli oneri relativi ai singoli esercizi deve essere effettuato a carico dei corrispondenti fondi sulla base del valore unitario di formazione degli stessi e le eventuali differenze rispetto a tale valore costituiscono sopravvenienze attive o passive. L'ammontare dei fondi non utilizzato al termine del terzo esercizio successivo a quello di formazione concorre a formare il reddito dell'esercizio stesso.

4. Non sono ammesse deduzioni per accantonamenti diversi da quelli espressamente considerati dalle disposizioni del presente capo.

5. Per le concessioni di opere pubbliche in corso alla data di entrata in vigore del presente testo unico le imprese concessionarie possono avvalersi delle disposizioni del comma 2 dandone comunicazione scritta all'ufficio delle imposte nel termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al primo esercizio iniziato a partire dalla data stessa e imputando al fondo l'ammontare delle quote di ammortamento già dedotte a norma dell'art. 67."

(3) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(4) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"Capo VI - Redditi d'impresa".

(5) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(6) Il presente comma è stato modificato dall'art. 1, comma 71, L. 27.12.2006, n. 296 con decorrenza dal 01.01.2007. Si riporta di seguito il testo previgente:

"2. Per le imprese concessionarie della costruzione e dell'esercizio di opere pubbliche e le imprese subconcessionarie di queste sono deducibili gli accantonamenti a fronte delle spese di ripristino o di sostituzione dei beni gratuitamente devolvibili allo scadere della concessione e delle altre spese di cui al comma 6 dell'articolo 102. La deduzione è ammessa, per ciascun bene, nel limite massimo del cinque per cento del costo e non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto l'ammontare complessivo delle spese relative al bene medesimo sostenute negli ultimi due esercizi. Se le spese sostenute in un esercizio sono superiori all'ammontare del fondo l'eccedenza è deducibile nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quinto. L'ammontare degli accantonamenti non utilizzati concorre a formare il reddito dell'esercizio in cui avviene la devoluzione."

(7) Il periodo "Per le imprese concessionarie di costruzione e gestione di autostrade e trafori la percentuale di cui al periodo precedente è pari all'1 per cento." di cui al presente comma è stato così inserito dall'art. 23 D.L. 06.07.2011, n. 98 (G.U. 06.07.2011, n. 155) così come modificato dall'allegato alla legge di conversione L. 15.07.2011, n. 111 (G.U. 16.07.2011, n. 164) con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 06.07.2011, n. 98.

## TITOLO II - Imposta sul reddito delle società - CAPO II Determinazione della base imponibile delle società e degli enti commerciali residenti - SEZIONE I Determinazione della base imponibile

### 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 similari 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 similari 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. (8)

3 ter. Le disposizioni del comma 3 bis si applicano con riferimento alle azioni, quote e strumenti finanziari similari 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. (8)

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 similari alle azioni di cui al comma 3 bis. (8)

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. (12)

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: (6)

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. [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 e dei restanti utili portati a nuovo risulta 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.] Le spese e gli oneri specificamente afferenti ai 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. (7) (9)

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. (10)

[6. 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.] (11)

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. (1) (2) (3) (4) (5)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 75, è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il presente articolo prima modificato dall'art. 1, D.P.R. 4.02.1988, n. 42 poi dall'art. 13 bis, poi dal D.L. 19.09.1992, n. 384 poi dall'art. 5, D.P.R. 09.12.1996, n. 695 è stato, poi, così sostituito dall'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme del presente capo 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.

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

4. Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto dei profitti e delle perdite relativo all'esercizio di competenza. Sono tuttavia deducibili quelli che pur non essendo imputabili al conto dei profitti e delle perdite sono deducibili per disposizione di legge e quelli imputati al conto dei profitti e delle perdite di un esercizio precedente, se la deduzione è stata rinviata in conformità alle precedenti norme del presente capo che dispongono o consentono il rinvio. Le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e altri proventi che, pur non risultando imputati al conto dei profitti e delle perdite, concorrono a formare il reddito sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi, salvo quanto stabilito per le apposite scritture nel successivo comma 6.

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; se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto di cui al 1°, 2° e 3° comma dell'art. 63. 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. (10)

5 bis. Qualora nell'esercizio siano stati conseguiti gli interessi e i proventi di cui al comma 3 dell'articolo 63 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 alla seconda parte del precedente comma e, ai fini del rapporto previsto dal predetto articolo 63, non si tiene conto di un ammontare corrispondente a quello non ammesso in deduzione.

6. [Le spese e gli altri componenti negativi, di cui è prescritta la registrazione in apposite scritture contabili ai fini delle imposte sui redditi, non sono ammessi in deduzione se la registrazione è stata omessa o è stata eseguita irregolarmente, salvo che si tratti di irregolarità meramente formali]. "

(3) La numerazione e la rubrica del titolo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"TITOLO I - Imposta sul reddito delle persone fisiche".

(4) La numerazione e la rubrica del capo cui il presente articolo appartiene sono state così sostituite in

virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004. Si riporta di seguito il testo previgente:

"Capo VI - Redditi d'impresa".

(5) La partizione della sezione cui il presente articolo appartiene è stata inserita in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(6) Il presente alinea è stato così modificato dall'art. 11, D.Lgs. 28.02.2005, n. 38, con decorrenza dal 22.03.2005. Si riporta di seguito il testo previgente:

"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. Sono tuttavia deducibili: ".

(7) La presente lettera prima modificata dall'art. 11, D.Lgs. 28.02.2005, n. 38, poi modificata dall'art. 6, D.Lgs. 19.11.2005, n. 247, con decorrenza dal 02.12.2005 ed effetto per i periodi d'imposta che iniziano, per il terzo periodo dal 01.01.2005, per il quarto periodo dal 01.01.2004, è stata, poi, così modificata dall'art. 35 D.L. 04.07.2006, n. 223, con decorrenza dal 04.07.2006 ed effetto sulle spese relative a studi e ricerche di sviluppo sostenute a decorrere dal periodo di imposta successivo al 04.07.2006. Si riporta di seguito il testo previgente:

"b) quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge. Gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, le altre rettifiche di valore, gli accantonamenti 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 apposito prospetto della dichiarazione dei redditi è indicato il loro importo complessivo, i valori civili e fiscali dei beni e quelli 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 e dei restanti utili portati a nuovo risulta 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. Le spese e gli oneri specificamente afferenti ai 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.".

(8) Il presente comma è stato aggiunto dall'art. 5 quinquies, D.L. 30.09.2005, n. 203, con decorrenza dal 03.12.2005 ed effetto sulle minusvalenze e alle differenze negative realizzate a decorrere dal 1° gennaio 2006.

(9) I periodi tra parentesi quadre contenute nella presente lettera sono stati abrogati dall'art. 1, c. 33, L. 24.12.2007, n. 244 (G.U. 28.12.2007, n. 300, S.O. n. 285) con decorrenza dal 1° gennaio 2008, e dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007.

(10) Il presente comma prima modificato dall'art. 1, c. 33, L. 24.12.2007, n. 244, successivamente è stato modificato dall'art. 83 D.L. 25.06.2008, n. 112 come modificato dall'allegato alla L. 06.08.2008, n. 133 con decorrenza dal 22.08.2008.

Le disposizioni del presente comma entrano in vigore a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2008. Nella determinazione degli acconti dovuti per il medesimo periodo d'imposta, l'imposta del periodo precedente è determinata applicando le disposizioni del comma 28-quater dell'art. 83, D.L. n. 112/2008.

Si riporta di seguito il testo previgente:

"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; se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto di cui al 1°, 2° e 3° comma dell'art. 63.".

(11) Il presente comma è stato abrogato dall'art. 1, c. 33, L. 24.12.2007, n. 244 (G.U. 28.12.2007, n. 300, S.O. n. 285) con decorrenza dal 1° gennaio 2008.

(12) Il presente comma è stato aggiunto dall'art. 1, c. 58, L. 24.12.2007, n. 244 (G.U. 28.12.2007, n. 300, S.O. n. 285), e dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007.

## TITOLO III Disposizioni comuni - CAPO I Disposizioni generali

### Articolo 164

#### **Limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni**

1. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili solo se rientranti in una delle fattispecie previste nelle successive lettere a), b) e b bis) e nei limiti ivi indicati: (4)

a) per l'intero ammontare relativamente:

1) agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai ciclomotori e motocicli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;

2) ai veicoli adibiti ad uso pubblico; (5)

b) nella misura del 20 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. Nel caso di esercizio di arti e professioni in forma individuale, la deducibilità è ammessa, nella suddetta misura del 27,5 per cento, limitatamente ad un solo veicolo; se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni di cui all'articolo 5, la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato. Non si tiene conto: della parte del costo di acquisizione che eccede lire 35 milioni (18.075,99 euro) per le autovetture e gli autocaravan, lire 8 milioni (4.131,66 euro) per i motocicli, lire 4 milioni (2.065,83 euro) per i ciclomotori; dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni medesimi sono utilizzati in locazione finanziaria; dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede lire 7 milioni (3.615,20 euro) per le autovetture e gli autocaravan, lire 1,5 milioni (774,69 euro) per i motocicli, lire ottocentomila (413,17 euro) per i ciclomotori. Nel caso di esercizio delle predette attività svolte da società semplici e associazioni di cui al citato articolo 5, i suddetti limiti sono riferiti a ciascun socio o associato. I limiti predetti, che con riferimento al valore dei contratti di locazione anche finanziaria o di noleggio vanno ragguagliati ad anno, possono essere variati, tenendo anche conto delle variazioni dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati verificatesi nell'anno precedente, con decreto del Ministro delle finanze, di

concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato. Il predetto limite di 35 milioni di lire (18.075,99 euro) per le autovetture è elevato a 50 milioni di lire (25.822,84 euro) per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio; (6) (8)

b bis) nella misura del 70 per cento per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta. (7) (8)

2. Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

3. Ai fini della applicazione del comma 7 dell'articolo 102, il costo dei beni di cui al comma 1, lettera b), si assume nei limiti rilevanti ai fini della deduzione delle relative quote di ammortamento. (1) (2) (3)

-----

(1) Il presente articolo, già art. 121 bis e come tale aggiunto dall'art. 17, L. 27.12.1997, n. 449, è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(2) Il titolo cui il presente articolo appartiene è stato così rinumerato in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(3) Il capo cui il presente articolo appartiene è stato aggiunto in virtù dell'art. 1, D.Lgs. 12.12.2003, n. 344, con decorrenza dal 01.01.2004.

(4) Il presente alinea è stato così modificato dall'art. 2 comma 71, D.L. 03.10.2006, n. 262, come modificato dall'allegato alla L. 24.11.2006, n. 286 con decorrenza dal 29.11.2006 ed effetto a partire dal periodo d'imposta in corso al 29.11.2006. Tuttavia, ai soli fini dei versamenti in acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative a detto periodo ed a quelli successivi, il contribuente può continuare ad applicare le previgenti disposizioni. Si riporta di seguito il testo previgente: "1. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili secondo i seguenti criteri: "

(5) Il presente numero è stato così modificato dall'art. 2 comma 71, D.L. 03.10.2006, n. 262, come modificato dall'allegato alla L. 24.11.2006, n. 286 con decorrenza dal 29.11.2006 ed effetto a partire dal periodo d'imposta in corso al 29.11.2006. Tuttavia, ai soli fini dei versamenti in acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative a detto periodo ed a quelli successivi, il contribuente può continuare ad applicare le previgenti disposizioni. Si riporta di seguito il testo previgente: "2) ai veicoli adibiti ad uso pubblico o dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta; "

(6) La presente lettera prima modificata dall'art. 2, comma 71, D.L. 03.10.2006, n. 262, come modificato dall'allegato alla L. 24.11.2006, n. 286, con decorrenza dal 29.11.2006 ed effetto a partire dal periodo d'imposta in corso al 29.11.2006, poi dall'art. 15 bis, D.L. 02.07.2007, n. 81, con decorrenza dal 18.08.2007 ed effetto dal periodo d'imposta in corso al 27.06.2007, poi dall'art. 4, L. 28.06.2012, n. 92 (G.U. 03.07.2012, n. 153), con decorrenza dal 18.07.2012, è stata da ultimo così modificata dall'art. 1, comma 501, L. 24.12.2012, n. 228, con decorrenza dal 01.01.2013. Si riporta di seguito il testo previgente:

"b) nella misura del 27,5 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. Nel caso di esercizio di arti e professioni in forma individuale, la deducibilità è ammessa, nella suddetta misura del 27,5 per cento, limitatamente ad un solo veicolo; se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni di cui all'articolo 5, la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato. Non si tiene conto: della parte del costo di acquisizione che eccede lire 35 milioni (18.075,99 euro) per le autovetture e gli autocaravan, lire 8 milioni (4.131,66 euro) per i motocicli, lire 4 milioni

(2.065,83 euro) per i ciclomotori; dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni medesimi sono utilizzati in locazione finanziaria; dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede lire 7 milioni (3.615,20 euro) per le autovetture e gli autocaravan, lire 1,5 milioni (774,69 euro) per i motocicli, lire ottocentomila (413,17 euro) per i ciclomotori. Nel caso di esercizio delle predette attività svolte da società semplici e associazioni di cui al citato articolo 5, i suddetti limiti sono riferiti a ciascun socio o associato. I limiti predetti, che con riferimento al valore dei contratti di locazione anche finanziaria o di noleggio vanno ragguagliati ad anno, possono essere variati, tenendo anche conto delle variazioni dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati verificatesi nell'anno precedente, con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato. Il predetto limite di 35 milioni di lire (18.075,99 euro) per le autovetture è elevato a 50 milioni di lire (25.822,84 euro) per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio;"

(7) La presente lettera è stata aggiunta dall'art. 2, comma 71, D.L. 03.10.2006, n. 262, come modificato dall'allegato alla L. 24.11.2006, n. 286, con decorrenza dal 29.11.2006 ed effetto a partire dal periodo d'imposta in corso al 29.11.2006, poi sostituita dall'art. 15 bis, D.L. 02.07.2007, n. 81, con decorrenza dal 18.08.2007 ed effetto dal periodo d'imposta in corso al 27.06.2007 e da ultimo modificata dall'art. 4, L. 28.06.2012, n. 92 (03.07.2012, n. 153), con decorrenza dal 18.07.2012. Si riporta di seguito il testo previgente:

" b bis) nella misura del 90 per cento per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta. ".

(8) Ai sensi dell'art. 4, comma 73 della legge 28.06.2012, n. 92 (G.U. 03.07.2012, n. 153), le disposizioni della presente lettera si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo al quello in corso alla data del 18. 07.2012, di entrata in vigore della legge. Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione si assume quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni modificative.

---