

## LA NUOVA DEDUCIBILITA' DELLE SPESE TELEFONICHE

La Finanziaria 2008 (art. 1, commi 261-264, Legge 24/12/2007, n.244) ha modificato le regole per la detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto, l'importazione e il noleggio di telefoni cellulari e per i servizi di telefonia mobile.

La modifica è stata necessaria per adeguare la normativa nazionale a quella europea.

Per memoria appare opportuno ricordare che fino al 31 dicembre 2007, per i cellulari, la detrazione dell'IVA pagata era ammessa nella misura forfetaria del 50%, senza che fosse stato necessario provare l'effettivo utilizzo aziendale o professionale. Diversamente, a partire dal 1° gennaio 2008, la detraibilità dell'IVA delle spese per i cellulari è interamente detraibile a condizione che il bene e il suo utilizzo siano riferibili esclusivamente all'attività di impresa o di lavoro autonomo.

### DETRAIBILITA' DELL'IVA

Dopo le importanti novità in merito alla deducibilità nell'ambito del reddito d'impresa introdotte con la Finanziaria 2007, le modifiche introdotte con la Finanziaria 2008 riguardano la detrazione per i telefoni cellulari e per le spese di traffico telefonico, che è consentita in funzione dell'utilizzo del bene o servizio acquistato nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione (secondo i criteri previsti dall'art. 19 del D.P.R. 633/72), ferma restando la limitazione all'esercizio del diritto alla detrazione conseguente all'effettuazione di operazioni esenti o non soggette all'imposta.

Quindi, dal 1° gennaio 2008, l'IVA sul traffico telefonico mobile e sull'acquisto, noleggio o locazione di cellulari diventa interamente detraibile a patto che il bene sia utilizzato interamente per l'attività d'impresa o lavoro autonomo.

Diversamente e per effetto delle recenti modifiche degli articoli 3, 13 e 14 del D.P.R. 633/72, è consentito all'imprenditore, o al professionista, di detrarre comunque integralmente l'imposta anche in caso di uso promiscuo, salvo poi assoggettare a IVA l'uso personale o familiare proprio o dei propri dipendenti, sulla base del valore normale.

Naturalmente, nel caso in cui le spese di acquisizione del cellulare e il relativo traffico telefonico siano chiaramente ed interamente riferibili all'attività d'impresa o del professionista, non sorgerà alcun problema poiché l'imposta per l'acquisto dell'apparecchio e dei canoni è immediatamente detraibile al 100% senza nessun altro obbligo.

Se invece la stima "preventiva" dell'utilizzo imprenditoriale delle spese telefoniche risultasse difficile, gli imprenditori e i professionisti potranno esercitare integralmente il diritto alla detrazione e assoggettare poi a imposta l'uso personale o familiare ovvero la messa a disposizione a titolo gratuito dei beni e servizi suddetti.

In proposito occorre altresì evidenziare che il legislatore ha altresì stabilito che gli uffici finanziari dovranno concentrare l'attività di controllo su quei contribuenti che avranno computato in detrazione l'imposta in misura superiore al 50% del relativo ammontare. Il monito sembra voler stabilire che chi effettua una detrazione superiore al 50% dovrà provare l'utilizzo aziendale o professionale.

<b>REGIME IVA DALL' 01/01/2008</b>				
(la finanziaria 2008 prevede la possibilità di detrarre l'IVA nella misura del 100% se il telefono è usato in modo esclusivo)				
		<b>FINO AL 31.12.07</b>	<b>DAL 01.01.08</b>	NOTE
<b>Telefono fisso</b>	Uso esclusivo	100%	100%	
<b>Telefono fisso</b>	Uso promiscuo	50%	50%	
<b>Telefonia mobile/cellulari</b>	Uso esclusivo	50%	100%	Occorre dimostrare l'uso esclusivo
<b>Telefonia mobile/cellulari</b>	Uso promiscuo	50%	INERENZA	
<b>Telefonia fissa e mobile</b>	Uso promiscuo con riaddebito del valore utilizzo	50%	100%	

### USO ESTRANEO ALL'ATTIVITA' - ADDEBITO DEL VALORE NORMALE

Il terzo comma dell'articolo 3 del DPR 633/72 assimila l'uso personale di un bene ad una prestazione di servizi da assoggettare ad imposta sulla base del relativo valore normale, ma con rivalsa facoltativa. Il contribuente può scegliere, quindi, tra due possibilità:

- Limitare subito al 50% il diritto alla detrazione per l'utilizzo di tali beni e servizi per fini imprenditoriali e personali;
  - Detrarre tutta l'IVA e poi sottoporre a tassazione l'uso personale o estraneo all'impresa;
- All'imprenditore o professionista è pertanto concesso di scegliere ai fini IVA:
- di inserire il bene stesso integralmente nel patrimonio della propria impresa;
  - di conservarlo integralmente nel proprio patrimonio privato escludendolo in tal modo completamente dal sistema dell'IVA;
  - di inserirlo nella propria impresa solamente fino a concorrenza dell'impiego professionale effettivo.

### **CESSIONE DEL BENE - COME SI DETERMINA IL VALORE NORMALE**

Nell'ipotesi di cessione, ad esempio, di telefoni cellulari, la base imponibile ai fini IVA è costituita dalla percentuale del prezzo di vendita corrispondente alla percentuale di IVA detratta a monte.

Esempio:

- IVA detratta a monte secondo inerenza: 70%.
- Base imponibile della successiva cessione: 70% del prezzo di vendita oppure del valore normale se il prezzo di vendita è inferiore al valore normale stesso.
- IVA detratta a monte secondo inerenza: 30%.
- Base imponibile della successiva cessione: 30% del prezzo di vendita oppure del valore normale se il prezzo di vendita è inferiore al valore normale stesso.

Questa disposizione entra in vigore a partire dall'1° Marzo 2008.

### **LA DEDUCIBILITA' DELLE SPESE TELEFONICHE**

Per effetto della Finanziaria 2007 (commi da 401 a 403), dall'1.1.2007 (ovvero dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2006), sono in vigore nuove regole in materia di deducibilità dei costi sostenuti per l'acquisto, l'impiego e la manutenzione degli apparecchi telefonici utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni.

In particolare, in base alla nuova formulazione dell'art.102, comma 9, TUIR: *“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 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.”* (Per opportuna memoria si fa presente che precedentemente la telefonia mobile era deducibile al 50% mentre quella fissa era deducibile al 100%).

L' Agenzia delle Entrate nella recente **Risoluzione del 24.7.2008, n. 320/E**, ha ritenuto di tornare sull'argomento, ribadendo che il regime di deducibilità parziale nella misura dell'80% riguarda:

- gli impianti di telefonia mobile (telefoni cellulari, per i quali la deducibilità era limitata al 50%);
- gli impianti di telefonia fissa (per i quali, in precedenza, era ammessa la deduzione integrale dei costi, se inerenti con l'attività esercitata).

Per quanto su esposto appare opportuno ricordare che anche per quanto sottolineato dalla stessa Agenzia delle Entrate, nella Risoluzione 17.5.2007, n. 104/E, tra le spese di acquisto e impiego degli apparecchi telefonici sono ricomprese anche quelle relative alle componenti accessorie necessarie per la connessione ed il funzionamento del servizio telefonico quali, ad esempio, le spese per l'acquisto del modem, del router ADSL ovvero dello specifico software.

Le disposizioni in commento non si estendono invece alla spesa relativa al personal computer utilizzato per la connessione.

In merito alla finalità della nuova disposizione, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che:

***“Il legislatore, nella Finanziaria 2007 ha inteso limitare «ab origine» e con forza di presunzione assoluta, la rilevanza fiscale dei costi sostenuti per l'acquisto e la gestione di tali cespiti che «per le loro peculiari caratteristiche tecniche, oltre ad essere destinati all'esercizio di attività produttive di reddito, si prestano potenzialmente a soddisfare anche esigenze e necessità personali degli utilizzatori» ....***

*Conseguenza naturale di tale scelta operativa è che in presenza di costi suscettibili di utilizzazione promiscua si applicano le limitazioni imposte dal legislatore senza possibilità di effettuare alcuna valutazione in ordine alla circostanza della loro effettiva destinazione a finalità strettamente connesse all'esercizio dell'attività di impresa.”*

A tale ultimo proposito, si rammenta che, come affermato nella Risoluzione 22.5.2008, n. 214/E, la deducibilità limitata *“prescinde dalla circostanza dell'effettiva destinazione - ed in quale misura - del bene per finalità strettamente connesse con l'esercizio d'impresa”*.

Di conseguenza, a fronte della previsione di cui al citato art. 102, comma 9, TUIR, il contribuente non può fornire la prova contraria, ossia dimostrare che il bene è destinato esclusivamente allo svolgimento dell'attività d'impresa.

In altre parole, la norma in esame, essendo finalizzata ad evitare un uso “privatistico” degli impianti di telefonia non è suscettibile di disapplicazione ex art. 37-bis, comma 8, DPR n. 600/73.

Per completezza, infine, appare necessario ricordare che nei casi in cui gli operatori stipulino un contratto di assistenza o di noleggio che comprenda anche la fornitura di apparecchi come il centralino telefonico e il personal computer

bisognerà evidenziare in fattura la quota di prestazione di assistenza o noleggio riguardante gli apparecchi telefonici (deducibili all'80%) e la parte inerente l'assistenza o il noleggio per il personal computer che potrà, invece, essere dedotta per intero.

<b>SCHEMA RIEPILOGATIVO</b> (regime in vigore dal 01.0.2007 – deducibilità delle spese telefoniche ai fini del reddito)		
<b>SOGGETTI</b>	<b>TELEFONIA FISSA</b>	<b>TELEFONIA MOBILE</b>
Imprese	80%	80%
Lavoratori Autonomi	80%	80%
Autotrasportatori <b>(1)</b>	100%	100%
<p><b>(1)</b> Nel limite di un solo apparecchio per ciascun veicolo utilizzato per il trasporto merci. Le spese dei telefoni eccedenti il numero dei veicoli utilizzati, sono deducibili all'80%.</p>		

#### **IL RECENTE CASO DELLA RETE INTERNA "INTRANET"**

Nella citata Risoluzione n. 320/E l'Agenzia delle Entrate ha, da ultimo, esaminato il caso di una società che, nello svolgimento della propria attività (fornitura di servizi di Information and Communication Technology a favore di banche, società finanziarie ed aziende industriali), al fine di trasmettere alle banche clienti i dati necessari per l'erogazione dei servizi si avvale di linee telefoniche dedicate, tecnologicamente non accessibili dall'esterno.

Si tratta, nello specifico, di un sistema di distribuzione interna delle informazioni ("Intranet"), costituito da appositi dispositivi (router, switch, ecc.) che consente di mettere a disposizione di ciascuna banca cliente una rete privata indipendente, non accessibile dall'esterno.

Verificandosi tali circostanze, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la limitazione del citato art. 102, comma 9, TUIR non trova applicazione

*"in presenza di «apparecchiature terminali» non suscettibili, in virtù delle proprie specificità tecniche, di essere utilizzate per finalità diverse da quelle esclusivamente imprenditoriali.*

*Siffatte apparecchiature ... non rientrano nel campo oggettivo di applicazione della previsione di carattere limitativo di cui all'art. 102, comma 9, del TUIR, in quanto relativamente alle stesse non sussiste la possibilità di utilizzo o impiego differente da quello per finalità di carattere imprenditoriale."*

Di conseguenza, nelle ipotesi – come quella in esame – in cui le apparecchiature, in considerazione delle specifiche caratteristiche, non possono oggettivamente essere destinate ad un utilizzo diverso da quello imprenditoriale, la deduzione dei relativi costi è integrale.