



**FONDAZIONE
ACCADEMIA ROMANA DI RAGIONERIA
GIORGIO DI GIULIOMARIA**

NOTA OPERATIVA N. 8/2012

OGGETTO: spese di telefonia e internet – criteri di deducibilità e registrazione contabile.

- Introduzione

L'ormai sempre più rapido progresso tecnologico può rendere difficoltosa, in alcuni casi, la corretta classificazione di apparecchiature elettroniche suscettibili di diversa utilizzazione e, conseguentemente, possono insorgere dei dubbi soprattutto sul corretto trattamento fiscale dei costi relativi all'acquisto di tali beni.

I settori della telefonia ed internet sono particolarmente soggetti a veloci cambiamenti. Può essere utile, dunque, fare il punto sulla disciplina fiscale riguardante i beni e i servizi utilizzati per la comunicazione.

Con riferimento alle imposte dirette, è previsto che le spese per apparecchiature di comunicazione elettronica, di cui all'art.1 comma 1 del D.I. 259/2003, scontino un regime forfettario in base al quale la quota di costo deducibile dalla base imponibile Ires/Irpef è pari all'80%.

Con la Legge Finanziaria 2008 è stato modificato, invece, il regime di detraibilità dell'Iva in relazione alle spese d'acquisto e di utilizzo degli apparecchi di telefonia mobile.

A differenza della precedente disciplina, che prevedeva la detraibilità del tributo nella misura del 50%, è ora consentita la detraibilità integrale dell'imposta sul valore aggiunto subordinatamente al rispetto del principio generale di inerenza di cui all'art.19, del D.P.R. 633/1972.

Secondo la disposizione citata il diritto alla detrazione è ammesso in base all'uso effettivo del bene o del servizio nell'esercizio dell'attività d'impresa o di arti e professioni.

È utile ricordare che la normativa in oggetto riguarda sia le spese relative all'acquisto di **telefoni**, fissi o mobili, sia l'acquisto di qualsiasi apparecchio di comunicazione moderno, come gli **smartphone** che rientrano, al pari dei telefoni, tra le apparecchiature di cui all'art. 1 del D.I. 259/2003.

Rientrano nella medesima disciplina, oltre alle spese per l'acquisto del bene, anche i costi sostenuti per la fruizione di servizi necessari all'utilizzo di apparecchiature elettroniche di comunicazione, quali ad esempio **abbonamenti internet** e **abbonamenti telefonici** ovvero **canoni di noleggio e leasing**.

È possibile sostenere dunque che tutte le spese relative all'acquisto, utilizzo e manutenzione, di apparecchi di comunicazione elettronica seguono il medesimo trattamento fiscale.

- **Il trattamento dell' IVA**

Con riferimento all'imposta sul valore aggiunto è necessario evidenziare che il diritto alla detrazione dell'Iva, assolta sull'acquisto di beni e servizi di comunicazione, segue il criterio di inerenza.

In base a tale principio generale, è detraibile l'IVA dovuta sugli acquisti che vengono effettuati nell'esercizio dell'attività d'impresa, arte o professione.

In teoria dunque, l'IVA assolta per l'acquisto di telefoni o abbonamenti internet è totalmente detraibile se l'utilizzo è circoscritto all'attività lavorativa.

Per i beni e i servizi in oggetto, tuttavia, è presumibile, nella maggior parte dei casi, che si verifichi un utilizzo promiscuo cioè relativo sia alla sfera privata, sia alla sfera dell'attività professionale o d'impresa.

Il D.P.R. 633/1972 lascia al contribuente da un lato la facoltà di valutare (con criteri oggettivi) l'entità dell'utilizzo promiscuo dei beni in questione e dall'altro l'onere di provarlo.

L'IVA assolta sui beni e servizi di comunicazione potrà essere detratta, dunque, per l'intero ammontare (100%) nei casi in cui l'utilizzo è esclusivo per l'attività d'impresa o professionale, ovvero in percentuale minore se l'utilizzo avviene anche per scopi privati.

E' necessario ricordare, inoltre, che per gli anni d'imposta 2008/2012, l'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate si concentrerà su quei contribuenti che detraggono l'IVA, sulle spese d'acquisto e di utilizzo di apparecchiature mobili, in percentuale superiore al 50%. Tale previsione sembra piuttosto un deterrente finalizzato a dissuadere i contribuenti che intendono avvalersi della detrazione in misura superiore al predetto limite.

DETRAZIONE IVA SPESE TELEFONIA E INTERNET USO ESCLUSIVO NELL'ATTIVITA' D'IMPRESA/PROFESSIONALE		
<ul style="list-style-type: none"> • PROFESSIONISTI • SOCIETA' • TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA • LAVORATORI AUTONOMI 	<ul style="list-style-type: none"> • APPARECCHIATURE TELEFONICHE • MODEM, ROOTER • UTENZE TELEFONICHE • UTENZE INTERNET 	IVA DETRAIBILE AL 100%
DETRAZIONE IVA SPESE TELEFONIA E INTERNET IN CASO DI USO PROMISCUO		
<ul style="list-style-type: none"> • PROFESSIONISTI • SOCIETA' • TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA • LAVORATORI AUTONOMI 	<ul style="list-style-type: none"> • APPARECCHIATURE TELEFONICHE • MODEM, ROOTER • UTENZE TELEFONICHE • UTENZE INTERNET 	IVA DETRAIBILE IN BASE ALL'EFFETTIVO UTILIZZO NELL'ATTIVITA' D'IMPRESA (es.50% o altra)

Nel caso in cui si scegliesse di detrarre l'IVA in percentuale superiore al 50% sarà necessario indicare tale percentuale in sede di dichiarazione IVA.

Un'eccezione ai criteri di detraibilità ora illustrati è rappresentata dall'acquisto delle ricariche telefoniche prepagate. Pur rappresentando di fatto delle "utenze telefoniche" le ricariche seguono la disciplina dell'art. 74, primo comma, lett. d), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Tale disposizione prevede l'applicazione dell'IVA secondo il sistema c.d. monofase in base al quale l'imposta viene assolta a monte dal produttore (in questo caso il gestore della rete telefonica) e pertanto viene meno il meccanismo di assolvimento dell'IVA ordinario (IVA a credito/IVA a debito), le operazioni di vendita e di distribuzione si considerano dunque fuori campo IVA (circolare 25/2008).

I soggetti che acquistano le ricariche telefoniche non potranno dunque considerare in detrazione l'iva incorporata nel costo della ricarica. Allo stesso tempo però il costo sarà deducibile dalla base imponibile Ires/Irpef secondo i meccanismi che saranno descritti in seguito.

- Il trattamento Ires/irpef

L'art. 54 (lavoro autonomo) e l'art. 102 (reddito d'impresa) del Tuir dispongono che i costi relativi all'ammortamento, locazione, noleggio e impiego di apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica di cui all'art. 1 comma 1 D.L. 259/2003 sono deducibili nella misura dell'80%.

Ai fini delle imposte dirette, dunque, i costi in esame devono essere dedotti dalla base imponibile Ires/Irpef nella misura dell'80% a prescindere dall'utilizzo effettivo.

Tra le spese in questione rientrano sia quelle sostenute per la telefonia fissa e mobile, anche se riguardano l'acquisto di ricariche telefoniche e schede prepagate. Con riferimento a quest'ultime due fattispecie l'Agenzia delle Entrate ha precisato che ai fini del riconoscimento della deducibilità è necessario che i suddetti costi siano **documentati, inerenti** all'attività svolta e che il **pagamento sia tracciabile**, cioè dovrà essere identificabile chi ha sostenuto la spesa nonché il metodo di pagamento (circolare 47/E del 2008).

Es. un professionista acquista una ricarica tramite internet pagando con carta di credito. In questo caso il costo è deducibile in quanto tramite l'estratto conto della carta sarà facilmente dimostrabile che il pagamento è stato effettuato dal professionista. La deducibilità sarà possibile anche nel caso in cui il costo della ricarica transiti direttamente con addebito sul conto corrente utilizzato dallo studio professionale.

Es. un professionista acquista, da un tabaccaio una ricarica prepagata facendosi rilasciare un semplice scontrino fiscale. In questo caso lo scontrino fiscale non prova che il pagamento sia stato effettuato dal professionista per cui il costo non è deducibile.

L'acquisto di un personal computer non rientra nella disciplina in esame, pertanto la deducibilità del costo dei PC sarà in relazione all'uso effettivo (risoluzione 104/2007).

DEDUZIONE SPESE TELEFONIA E INTERNET USO PROMISCUO O ESCLUSIVO NELL'ATTIVITA' D'IMPRESA/PROFESSIONALE		
<ul style="list-style-type: none">• PROFESSIONISTI• SOCIETA'• TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA• LAVORATORI AUTONOMI	<ul style="list-style-type: none">• APPARECCHIATURE TELEFONICHE• MODEM, ROUTER• UTENZE TELEFONICHE• UTENZE INTERNET• RICARICHE TELEFONICHE• SCHEDE PREPAGATE	DEDUZIONE AMMESSA : 80% DELLA SPESA SOSTENUTA

Dopo aver chiarito la disciplina fiscale delle spese relativa alla telefonia è possibile esaminare il medesimo tema sotto **il profilo contabile**.

Es. si consideri l'acquisto di uno smartphone che sarà utilizzato promiscuamente sia per l'attività di un'impresa individuale sia per usi privati. La percentuale di utilizzo privato è determinata nella misura del 50%.

Il costo è di 400 euro, l'IVA al 21% è pari a 84 euro

Prima di effettuare le scritture sarà necessario calcolare:

l'IVA indetraibile : 50% di 84 = **42 €**

la quota di costo deducibile : 80% di 400 + 80% di 42 (Iva indetraibile) = **353,60 €**

la quota di costo indeducibile : 20% di 400 + 20% di 42 (Iva indetraibile)= **42,40 €**

Diversi	a	Fornitori	484,00€
Beni strumentali inferiori a 516,46 euro deducibili		353,60€	
Beni strumentali inferiori a 516,46 euro indeducibili		88,40€	
IVA a credito		42,00€	

Un' eccezione alla normativa esaminata riguarda gli oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte di imprese di autotrasporto. Per questa tipologia di contribuenti è ammessa la **deducibilità totale del costo** e la **detraibilità al 100% dell'IVA** limitatamente ad **un impianto per veicolo**. In questo caso la disposizione presume un utilizzo esclusivo del bene acquistato e del servizio utilizzato.

E' ammessa, inoltre, la totale deduzione del costo anche per le cosiddette **reti Intranet interne**, cioè quei sistemi di distribuzione interna di informazioni che non sono suscettibili di usi diversi da quelli imprenditoriali.

- **Telefoni concessi in uso ai dipendenti**

Una particolare disciplina regola il caso in cui i telefoni cellulari (o altri beni aziendali) siano concessi in uso ai dipendenti di società, ovvero lavoratori autonomi. In questa eventualità è necessario distinguere il caso in cui il bene sia concesso in uso per soli scopi lavorativi ovvero sia concesso anche per uso privato.

Per il datore di lavoro è ammessa la **detrazione totale dell'IVA** assolta sulle spese di telefonia :

1. Quando il dipendente può effettuare chiamate solo verso numeri "lavorativi";

2. Quando viene addebitato al dipendente il costo delle chiamate private;
3. Quando il dipendente paga un corrispettivo periodico, per l'uso del terminale.

Nei casi diversi da quelli sopra riportati **l'IVA indetraibile** a carico del datore di lavoro sarà **proporzionale all'utilizzo per fini privati**, come avviene nel caso in cui l'utilizzatore è il proprietario stesso dell'apparecchio (il datore di lavoro)

Sotto il profilo delle **imposte dirette** il telefono/utenza, se viene utilizzato anche per fini privati, contribuirà alla formazione del reddito del dipendente a condizione che il valore sia superiore a 258,23€.

Per l'azienda, invece, la spesa sostenuta continuerà, **in ogni caso**, ad essere dedotta nella misura dell'80%.

- Conclusioni

I costi per l'acquisto di **apparecchi di comunicazione elettronica** (telefonini, apparecchi utilizzati per la connessione internet o per quella telefonica) nonché i relativi **costi di manutenzione e gestione** sono deducibili dal reddito imponibile sempre in misura limitata, pari all'80% della spesa sostenuta.

Detta regola generale non si applica ai **beni suscettibili di diversa utilizzazione**, come i personal computer, o per quei **beni/servizi utilizzabili solo per l'attività imprenditoriale**, come le reti intranet interne.

L'Iva è detraibile al 100% solo nei casi in cui **l'utilizzo è esclusivo** nell'attività lavorativa. L'utilizzo esclusivo tuttavia deve essere verificato in base a criteri oggettivi e coerenti.

In caso di **utilizzo promiscuo** è ammessa la **detrazione dell'Iva in percentuale** all'uso effettivo che se ne fa nell'ambito dell'attività di impresa o professionale.

Nei casi in cui è difficile verificare la percentuale di utilizzo effettivo è preferibile considerare in detrazione l'IVA, in via cautelativa, nella misura del 50%.

Particolare attenzione deve essere prestata nel caso di concessione in uso del telefono in favore dei dipendenti. In questo caso la detrazione dell'IVA dipenderà dall'utilizzo effettuato dal dipendente e dagli eventuali corrispettivi pagati da quest'ultimo.

Ulteriori delucidazioni o approfondimenti potranno essere effettuati, se richiesti dagli **iscritti all'Accademia di Ragioneria**.

Il Redattore
Dott. Alessandro Corona

Il Presidente della Fondazione
Prof. Paolo Moretti