

---

# Spese telefoniche: un caso di detraibilità completa

---

di [Antonino Pernice](#)

**Publicato il 11 Maggio 2013**

le spese telefoniche relative ad un sistema di telecontrollo e telegestione per il controllo a distanza delle procedure di consumo di energia elettrica di una società produttrice sono interamente detraibili ai fini IRES ed IVA

## 1. SISTEMI DI TELECONTROLLO E DI TELEGESTIONE

I sistemi di telecontrollo e di telegestione sono previsti da provvedimenti obbligatori, secondo una pianificazione temporale graduale, al fine di installare in tutti i punti di prelievo in bassa tensione del territorio nazionale di misuratori elettronici di energia elettrica con predisposizione ad essere gestiti, programmati, potenziati funzionalmente e a rendere disponibili ai soggetti aventi titolo i dati di misura rilevanti con modalità telematiche.

In particolare la Delibera n.292 del 18/12/06 dell'Autorità per l'energia elettrica e il gas ha deliberato di approvare le direttive per l'installazione di misuratori elettronici di energia elettrica per i punti di prelievo in bassa tensione predisposti per la telegestione.

Il sistema di telecontrollo viene utilizzato per monitorare a distanza il corretto funzionamento delle cabine elettriche.

Il funzionamento di tale sistema è basato sullo scambio di dati tra le cabine oggetto di monitoraggio ed il centro controllo che ha il compito di elaborare i dati ricevuti, al fine di individuare eventuali anomalie nel funzionamento delle cabine stesse.

Lo scambio dei dati avviene mediante un sistema di comunicazione basato su segnale GSM, che prevede l'utilizzo di software, di modem GSM e di SIM del tipo M2M (Macchine to Machine), dotazioni che sono impiegate solo ed esclusivamente (linea oggettivamente dedicata non suscettibile tecnicamente di diversa utilizzazione) per il funzionamento del sistema di che trattasi e che inoltre non sono abilitate per il traffico a voce.

Il sistema di telegestione viene utilizzato per la lettura a distanza dei consumi di energia elettrica, rilevati dai contatori che sono installati presso le rispettive utenze.

Anche in questo caso il funzionamento del sistema in esame è basato sullo scambio di dati tra i contatori ed il centro controllo, che può acquisire in tempo reale i valori relativi ai consumi di energia elettrica del singolo utente.

Si è in presenza di uno scambio di dati che è reso possibile da un sistema di comunicazione basato su segnale GSM, che prevede l'utilizzo di software, di modem GSM e di SIM del tipo M2M (Machine to Machine), dotazioni che possono essere impiegate solo ed esclusivamente per il funzionamento del sistema in esame e che, inoltre, non sono abilitate per il traffico a voce.

Il collegamento delle apparecchiature alla linea telefonica permette di visionare da qualsiasi punto della rete telefonica, nonché dalla rete cellulare, la situazione dell'impianto in tempo reale.

La possibilità di eseguire manovre a distanza, su qualsiasi tipo di apparecchiatura, può ridurre i costi di gestione o i disagi di interventi notturni, festivi o in condizioni climatiche particolari.

La telegestione ha integrato la telefonia e l'elettronica industriale creando un sistema molto versatile che può soddisfare qualsiasi richiesta in fatto di telecontrollo e teletrasmissione e di gestione a distanza di apparecchiature ed impianti di ogni tipo.

Le trasmissioni possono essere effettuate via cavo, via linea telefonica commutata (Telecom), via radio o apparecchiatura GSM.

Mediante il rilevamento e l'elaborazione di ingressi di ogni tipo (sia digitali sia analogici) è possibile effettuare operazioni (come PLC), calcoli matematici (come PC), trasmissione dati (come Modem).

È possibile trasmettere per mezzo di modem su normali linee telefoniche a qualsiasi distanza: situazioni, allarmi, comando e regolazioni.

È possibile memorizzare e stampare gli eventi che interessano con ora e data a cui si riferiscono o i dati con una frequenza programmabile dall'utente.

## 2. SPESE TELEFONICHE DEDUCIBILI PARZIALMENTE

La deducibilità ai fini delle imposte sui redditi e la detraibilità ai fini dell'Iva, delle spese relative agli apparecchi telefonici sia fissi che mobili, ha subito nel corso degli ultimi anni diversi cambiamenti.

La legge n.296/2006 (Finanziaria 2007), all'art.1, comma 401-403, ha introdotto rilevanti novità, sia per quanto riguarda il reddito di impresa sia per quanto riguarda il reddito di lavoro autonomo, in riferimento alla deducibilità delle spese telefoniche, prevedendo una "forfetizzazione" della deducibilità della spesa pari all'80%, indipendentemente dalla tipologia dell'apparecchio utilizzato, ad eccezione per quelli relativi ai veicoli di trasporto merci, limitatamente però, ad un solo apparecchio per ogni veicolo utilizzato. Da ciò discende che ai fini dell'imposizione diretta, "in presenza di costi suscettibili di utilizzazione promiscua (cioè anche uso privato) si applicano le limitazioni imposte dal legislatore (80%) senza possibilità di effettuare alcuna valutazione in ordine alla circostanza della loro effettiva destinazione a finalità strettamente connesse all'esercizio dell'attività dell'impresa o di lavoro autonomo".

L'Agenzia Entrate nella R.M. n.320/E del 24.07.08 ha precisato 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."

L'Agenzia Entrate nella R.M. n.214/E del 22.05.08 ha affermato che la deducibilità limitata "prescinde dalla circostanza dell'effettiva destinazione – ed in quale misura – del bene per finalità strettamente connesse con l'esercizio d'impresa". Il limite alla deduzione delle spese telefoniche all'80% è una regola che non può essere disapplicata, in quanto assume la funzione di norma di "sistema" e non di norma antielusiva specifica. Il legislatore, infatti, ha inserito questo limite di deducibilità per evitare "un evasivo utilizzo privatistico del bene". Inoltre, visto che sarebbe stato troppo difficile per il fisco, controllare e quantificare l'effettivo utilizzo strumentale del telefono, si è deciso di introdurre con forza di presunzione assoluta una misura forfetizzata di deducibilità di tale costo. Poiché la misura della deducibilità è forfetaria, questa può essere utilizzata anche qualora il bene sia utilizzato promiscuamente.

L'art.102, comma 9 del TUIR, per le imprese, stabilisce che “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 1° c., dell'art.1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al d.lgs. 01/08/2003, n. 259, sono deducibili nella misura dell' 80 per cento”.

La citata norma fa riferimento ai servizi ad “uso pubblico” di comunicazione elettronica, menzionati nel codice delle comunicazioni, e, cioè ai “servizi forniti di norma a pagamento, consistenti esclusivamente o prevalentemente nella trasmissione di segnali su reti di comunicazione elettronica, compresi i servizi di telecomunicazioni ed i servizi di trasmissione nelle reti utilizzate per la diffusione circolare radiotelevisiva (...)”. La norma prevede una deducibilità dell'80% dei costi sostenuti, se l'utilizzo dei servizi identificati dal codice delle comunicazioni sia pubblico e cioè accessibile a chiunque ne abbia interesse e con finalità di impiego, anche non strettamente inerenti all'attività d'impresa.

L'art.102, 9° c., Tuir, (riformulato dalla L.296/2006), superando la tradizionale distinzione tra spese di telefonia fissa (integralmente deducibili) e di telefonia mobili (deducibili nella misura del 50%), ha introdotto la deducibilità delle spese di telefonia fissa e mobile (quote di amm.to, canoni di locazione anche finanziaria, spese di noleggio nonché di impiego e manutenzione) a un importo pari all'80% del loro ammontare.

Tale norma comprende, oltre alle spese dei servizi telefonici, anche le spese relative a beni (materiali ed immateriali, come modem, router ADSL, software) utilizzati per la connessione telefonica inerenti l'attività dell'impresa o professione, limitatamente a quelle indispensabili per il collegamento alle linee telefoniche.

### 3. SPESE TELEFONICHE DEDUCIBILI INTEGRALMENTE

Nel caso prospettato l'unico utilizzatore è la società che ha installato detti impianti; inoltre, l'impiego dei servizi di comunicazione in questione può essere utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'attività d'impresa, senza alcuna possibilità di uso promiscuo.

La Risoluzione Agenzia Entrate Dir. Centr. Normativa e contenzioso, n.320/E del 24/07/2008, in merito all'interpello ai sensi dell'art.11 della L.212/2000, inerente la deducibilità dei costi relativi ad

apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico – art.102, 9<sup>a</sup> c., Tuir -, ha affermato la deducibilità integrale se utilizzati per finalità imprenditoriali.

Tali principi, inerenti la deducibilità delle spese telefoniche e di trasmissione dati, sono stati affermati anche dalla Norma di comportamento n.175, marzo 2009, dell'Ass. It. Dott. Commercialisti – Commissione norme di comportamento e di comune interpretazione in materia tributaria: “i costi relativi ad apparecchiature terminali, utilizzate per servizi di comunicazione elettronica trasmessi attraverso qualsiasi modalità tecnologica, sono interamente deducibili dal reddito di impresa e di arte e professione, qualora tali apparecchiature o servizi di trasmissione non possano neanche potenzialmente – per le loro caratteristiche tecniche o vincolo di sistema – essere utilizzati per finalità diverse da quelle strettamente aziendali o professionali”.

L'Agenzia Entrate, con la Ris. n.162/E del 18.06.2009, ha ulteriormente precisato che la limitazione alla deducibilità, prevista dall'art.102 Tuir, trovando applicazione alle spese afferenti i servizi di comunicazione elettronica che concorrono in via indiretta allo svolgimento dell'attività propria dell'impresa e si prestino dunque a un uso promiscuo, non opera per i costi relativi ad apparecchiature terminali non suscettibili, in virtù delle proprie specifiche tecniche, di essere utilizzate per finalità diverse da quelle esclusivamente imprenditoriali che risultano deducibili secondo le ordinarie regole dettate in materia di reddito d'impresa (ad esempio reti di trasmissione dati tra filiali, uffici o stabilimenti, circuiti interni di sicurezza, ecc.).

La disciplina di cui art.102 Tuir può non essere applicata qualora sia incontrovertibile e documentato da parte del contribuente che trattasi di spese relative a cespiti che è assolutamente impossibile destinare ad attività diverse da quella di impresa. La verifica di insussistenza di uso promiscuo va operata ogni anno (Cass. Civ., sez. Trib., sent. N.15395 dell'11.06.2008).

L'Amministrazione finanziaria, in risposta ad un interpello proposto dal contribuente, con la pronuncia dell'Agenzia delle entrate, Direzione centrale normativa e contenzioso prot. n. 954-59489 del 07/05/2009, ha affermato che le spese telefoniche che integrano l'oggetto dell'attività dell'impresa e che concorrono direttamente alla formazione dei ricavi dell'impresa debbono ritenersi escluse dal novero degli oneri deducibili nella misura limitata dell'80% ex art.102, comma 9, del TUIR. Siffatte apparecchiature, in altri termini, non rientrano nel campo oggettivo di applicazione della previsione di carattere limitativo di cui all'art.102, 9<sup>a</sup> c., Tuir, in quanto relativamente alle stesse non sussiste la possibilità di utilizzo o impiego differente da quello per finalità di carattere imprenditoriale.

Le spese relative alla telefonia non sempre, dunque, sono a deducibilità limitata (80%) ex art.102 Tuir. Talvolta, infatti, sono integralmente deducibili ove non utilizzati per finalità estranee all'esercizio dell'impresa o professione e sempre che direttamente inerenti l'attività esercitata.

Quindi, la norma in esame non può essere applicata pedissequamente, ma occorre operare una distinzione tra le spese sostenute per finalità imprenditoriali e quelle sostenute anche per usi diversi.

Per detti motivi, è da ritenere che:

- i beni materiali ed immateriali (software e modem) utilizzati per il funzionamento dei sistemi di Telecontrollo e Telegestione ed i relativi oneri di telefonia sostenuti per il traffico dati non possono in alcun modo essere riconducibili a finalità diverse da quelle per le quali sono stati destinati (usi esclusivamente interni aziendali);
- non può in alcun modo verificarsi un impiego promiscuo degli stessi, in quanto non suscettibili di diversa utilizzazione;
- gli amm/ti dei software e dei modem impiegati per il funzionamento dei sistemi di Telecontrollo e Telegestione, nonché le spese di telefoniche sostenute esclusivamente per il traffico dati concernente i sistemi di cui sopra, possono essere dedotti integralmente, non rientrando nella limitazione prevista dall'art.102 Tuir.

#### 4. IVA DETRAIBILE INTERAMENTE

Si evidenzia che ai fini dell'IVA la legge Finanziaria 2008 (art.1, commi 261-264, Legge n.244 del 24/12/07) ha modificato la disciplina Iva relativa alla detrazione assoluta sull'acquisto, l'importazione e il noleggio di telefoni cellulari per i servizi di telefonia mobile. L'Iva sulla telefonia mobile è divenuta, pertanto, interamente detraibile a patto che il bene sia utilizzato unicamente per l'attività di impresa o di lavoro autonomo.

Ai fini dell'Iva, quindi, sia telefonia mobile sia telefonia fissa sono detraibili al 100% se ricorrono le condizioni di esclusività dell'utilizzo per l'attività imprenditoriale o professionale. La modifica è stata necessaria per adeguare la normativa nazionale a quella europea.

Quindi, fino al 31/12/2007, per i cellulari, la detrazione dell'Iva pagata era ammessa nella misura del 50%, senza che fosse stato necessario provare l'effettivo utilizzo aziendale o professionale, a partire dal 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.

11 maggio 2013

Antonino Pernice