

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### **Spese telefoniche deducibili all'80%**

di Sandro Cerato

Secondo quanto stabilito dall'[articolo 102, comma 9, del 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%**”. Tale versione normativa è frutto delle modifiche apportate dall'[articolo 1, comma 401, della L. 296/2006](#), con decorrenza dal periodo d'imposta 2007. Per effetto delle predette modifiche, ormai in vigore da diversi anni, la **deducibilità dei costi relativi alle apparecchiature telefoniche** è, in breve, la seguente:

- **impianti di telefonia fissa:** le spese, in passato deducibili in misura integrale, sono ora deducibili nei limiti dell'80%;
- **telefoni cellulari:** le relative spese, in passato deducibili al 50%, sono ora deducibili nella misura dell'80%.

In buona sostanza, a decorrere dal 2008 il legislatore ha **armonizzato la disciplina fiscale delle spese di telefonia**, stabilendo una **deduzione pari all'80% dei costi sostenuti, a prescindere dalla tipologia dell'apparecchio utilizzato (fisso o mobile)**. Il limite di deducibilità riguarda i seguenti costi ([articolo 102, comma 9](#), e [articolo 54, comma 3-bis, del TUIR](#)), e **si rende applicabile sia nell'ambito del reddito d'impresa, sia nella determinazione del reddito di lavoro autonomo**:

- acquisto, e quindi le **quote di ammortamento**, ovvero i canoni di *leasing* o di noleggio, in caso di acquisizione dei beni tramite i predetti contratti;
- **spese di impiego e di manutenzione.**

Nell'ambito dei beni oggetto delle descritte limitazioni alla deducibilità rientrano non soli i beni mobili materiali, ma anche quelli immateriali, ivi compreso il **software, limitatamente a quelli indispensabili per il collegamento alle linee telefoniche, sia fisse che mobili**. A titolo esemplificativo, rientrano i costi sostenuti per l'acquisto di *modem*, *router* o per l'acquisto di un **software** specifico. Sono invece **esclusi dalle limitazioni i costi sostenuti per l'acquisto di personal computer**, sia pure utilizzati per la connessione ad *internet*, che restano quindi deducibili secondo le ordinarie regole di determinazione del reddito d'impresa ([risoluzione AdE 104/E/2007](#)). Come riportato nell'[articolo 102, comma 9, del TUIR](#), il limite dell'80% si applica alle spese relative ad “**apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lett. gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni**

*elettroniche di cui al decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259". Il predetto codice delle comunicazioni, cui fa rinvio la norma in esame, riguarda "i servizi, forniti di norma a pagamento, consistenti esclusivamente o prevalentemente nella trasmissione di segnali su reti di comunicazione elettronica, compresi i servizi di telecomunicazioni e i servizi di trasmissione nelle reti utilizzate per la diffusione radiotelevisiva".*

Sul punto, è bene precisare che la disposizione introdotta dalla Finanziaria 2007 (L. 296/2006) ha inteso prevedere una **presunzione di carattere "assoluto"**, secondo cui le spese sostenute per l'acquisto e la gestione dei servizi di comunicazione elettronica, per le loro peculiari caratteristiche sono destinati a soddisfare sia esigenze imprenditoriali (o professionali), sia bisogni di carattere personale, ragion per cui è stata individuata una **forfetizzazione percentuale dell'inerenza di detti costi**. In altre parole, in presenza di costi suscettibili di utilizzazione promiscua, si applicano le limitazioni previste dall'[articolo 102, comma 9, del TUIR](#), senza possibilità di effettuare alcuna valutazione relativamente alla circostanza della loro effettiva destinazione a finalità strettamente connesse all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

Per i suddetti motivi, l'Agenzia delle Entrate, nella [risoluzione 214/E/2008](#), e nella successiva [risoluzione 320/E/2008](#), ha chiarito che l'[articolo 102, comma 9, del TUIR](#), rappresenta una **norma di "sistema"** e, pertanto, non può essere oggetto di interpello disapplicativo di cui [all'articolo 37-bis, comma 8, del D.P.R. 600/1973](#). In senso contrario alla posizione dell'Amministrazione finanziaria, si segnala la posizione del CNDCEC (tramite l'Istituto di Ricerca), che con la circolare 12.5.2008, n. 1, ha affermato che **l'attivazione dell'interpello** potrebbe evitare la deducibilità limitata di quelle spese che sono indispensabili per lo svolgimento dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

Pertanto, laddove ci si trovi in presenza di **apparecchiature terminali** non suscettibili, in virtù delle loro caratteristiche tecniche, di essere utilizzati per finalità diverse da quelle imprenditoriali, i **relativi costi sono deducibili in base alle ordinarie regole di determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo** ([risoluzione 320/E/2008](#)). In questo senso, si segnala anche la **Norma di comportamento n. 175 dell'AIDC** (Associazione Italiana Dottori Commercialisti), secondo cui *"l'applicazione di tale limitazione anche a beni e servizi di trasmissione dedicati che, per le loro caratteristiche tecniche o per i vincoli oggettivi del sistema in cui sono inseriti, non possono avere utilizzi promiscui, non ha alcuna giustificazione logico-sistematica, in relazione ai principi generali che regolano la determinazione del reddito imponibile ed in particolare all'applicazione del principio di inerenza (...). Di conseguenza, si ritiene che la limitazione alla deducibilità prevista dall'articolo 102, comma 9, del TUIR debba riguardare soltanto quelle apparecchiature che, anche solo potenzialmente, si possono prestare ad utilizzi personali o promiscui"*.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA  
CON GIOVANNI VALCARENGHI**

Milano

