

IVA

Iva e cellulari: quando la detrazione è al 100%

di **Cristoforo Florio**

Nell'attività di consulenza professionale non è infrequente che il cliente del commercialista, interessato a **recuperare in detrazione una maggiore quota di Iva sui propri acquisti** e incuriosito dalla lettura di qualche spunto rinvenuto nel vasto mondo del *web*, richieda dei chiarimenti in merito alla percentuale di detrazione dell'Iva su uno dei beni che ormai ognuno di noi possiede, a titolo personale, aziendale/professionale o promiscuo: il telefono cellulare.

Nel presente contributo riepilogheremo quelle che sono le regole vigenti in merito alla **detraibilità dell'Iva sugli acquisti** di tali beni e sulle relative **spese di gestione**.

Ormai nel lontano 2008 l'[articolo 1, comma 261, lettera e\), n. 3\), L. 244/2007](#) ha **abrogato** la [lettera g\), del comma 1, dell'articolo 19-bis1 D.P.R. 633/1972](#), con la quale veniva disposto che l'Iva relativa all'acquisto, all'importazione, alle prestazioni di noleggio, locazioni finanziaria e simili nonché alle spese di gestione dei **c.d. "telefoni cellulari"** era ammessa in detrazione solo **nella misura del 50%**.

Fino al 31 dicembre 2007, dunque, la detrazione dell'Iva pagata in relazione all'acquisto e all'utilizzo dei cellulari era **ammessa forfettariamente in detrazione** nella misura del 50%, **indipendentemente dalla prova circa l'effettivo utilizzo per finalità aziendali o professionali**. Al contrario, invece, il restante 50% era sempre indetraibile, non essendo possibile detrarre il 100% dell'imposta, neanche se il telefono mobile era utilizzato **esclusivamente per l'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo**.

A partire dal 1° gennaio 2008, invece, la norma in questione è stata soppressa, in quanto ritenuta **in contrasto con le disposizioni comunitarie** sull'Iva.

Come infatti chiarito dalla [Corte di Cassazione con la sentenza n. 5958/2015](#), le conclusioni che aveva raggiunto la Corte di Giustizia con la **decisione C-288/05 del 14 settembre 2016** circa l'illegittimità delle **limitazioni per la detrazione dell'Iva sugli autoveicoli** erano da ritenersi valide anche per quel che concerne la limitazione, nella misura del 50%, della detrazione dell'Iva sugli acquisti di telefoni cellulari. In quest'ultima pronuncia giurisprudenziale venivano ricordati i principi contenuti nella vecchia **sesta Direttiva n. 77/388** (oggi rifiuta nella **Direttiva 2006/112/CE**) e, in particolare, nell'[articolo 17, n. 7](#).

In base a tali regole:

- le limitazioni del diritto alla detrazione dell'Iva per alcune tipologie di beni e/o servizi

possono essere adottate da parte di uno Stato membro **previa consultazione del comitato consultivo europeo sull'Iva**; e

- l'eventuale provvedimento con il quale viene limitata la detrazione dell'Iva deve contenere le indicazioni relative alla sua **limitazione temporale** e/o deve far parte di un insieme di provvedimenti di adattamento strutturale miranti a **ridurre il disavanzo di bilancio** e a consentire il rimborso del debito pubblico, pena la sua illegittimità.

Ciò detto, a partire dal 1° gennaio 2008, l'Iva relativa agli acquisti e alle spese di utilizzo dei telefoni cellulari è divenuta detraibile sulla base dei **principi generali di cui all'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#)**.

Pertanto, l'imposta relativa all'acquisto e all'utilizzo di tali beni:

- è detraibile al 100%, laddove il telefono cellulare sia utilizzato **esclusivamente nell'esercizio dell'attività d'impresa o professionale**;
- è indetraibile, totalmente o parzialmente, nella misura in cui il bene sia utilizzato, in tutto o in parte, per fini privati e per l'esercizio dell'attività d'impresa o professionale.

Sul punto va ricordato che l'[articolo 1, comma 255, L. 244/2007](#) aveva però stabilito che il Fisco, nel fissare i criteri selettivi per l'effettuazione dei controlli in ambito Iva relativamente al periodo 2008-2012, doveva **concentrare l'attività di verifica sui contribuenti** che, a partire dal 1° gennaio 2008, computavano in detrazione l'Iva sugli acquisti e sull'utilizzo dei telefoni cellulari **in misura superiore al 50%**.

Pertanto, proprio per **agevolare i controlli** da parte dell'Amministrazione finanziaria, i contribuenti che hanno **detratto in misura superiore al 50% l'Iva sugli acquisti di telefoni cellulari** e sulle relative prestazioni di gestione sono obbligati a **fornire notizia al Fisco con un'apposita indicazione nella dichiarazione annuale Iva**.

Nonostante il decorso del **quinquennio 2008-2012**, anche relativamente alla dichiarazione annuale Iva 2019 per il periodo 2018 è stato previsto l'obbligo di compilazione del **rigo VA5**, in cui occorre esporre – **in caso di superamento del limite del 50% – l'imponibile e l'Iva detratta relativamente agli acquisti**, anche mediante contratti di leasing, ed importazioni di **apparecchiature telefoniche e dei servizi di gestione**.

Dunque, se il soggetto Iva è in grado di **dimostrare un uso esclusivo per finalità aziendali/professionali**, comprovabile **in modo oggettivo** e tramite **idonea e apposita documentazione**, sarà possibile detrarre il 100% dell'Iva sui cellulari e sulle relative spese di gestione.

In tutte le altre ipotesi (e si tratta della **maggior parte delle situazioni**, vista la **difficoltà** di trovare una **metodologia oggettiva di rendicontazione** e di riconducibilità di tali spese all'esclusivo uso aziendale/professionale), quando l'utilizzo aziendale/professionale non è esclusivo oppure quando non è possibile distinguere l'uso aziendale/professionale e l'uso

personale, sarà **consigliabile detrarre l'Iva nella misura del 50%**.

Va poi fatto un cenno all'ipotesi in cui il datore di lavoro decida di **assegnare in uso ai dipendenti un telefono cellulare**; vi sono due possibili opzioni in questo scenario:

1. il costo delle telefonate per fini personali del dipendente **non viene ribaltato sul dipendente**. In questo caso, le spese di gestione vanno considerate come non riferibili interamente all'esercizio dell'attività aziendale/professionale; pertanto, in tale casistica, **l'Iva sarà detraibile per il datore di lavoro secondo il criterio d'inerenza** vigente dal 1° gennaio 2008 per la telefonia cellulare, nei limiti e alle condizioni sopra illustrate. Dunque, in mancanza di un sistema probatorio di rendicontazione analitica e onde evitare problematiche in fase di controlli, la detrazione potrà essere **forfettariamente operata nella misura del 50%**;
2. il costo delle telefonate per fini personali del dipendente **viene ribaltato sul dipendente**, tramite l'emissione di un'apposita fattura con aliquota ordinaria, trattandosi di "prestazione di servizi" e, in particolare, di "obbligazione di permettere"; in questa situazione, l'Iva sarà **detraibile per il datore di lavoro al 100%**, essendo recuperata in capo al dipendente – tramite il meccanismo del riaddebito – la quota di IVA indetraibile per utilizzo "personale" (corrispondente all'uso extra aziendale/professionale del telefono cellulare). Peraltro, alle medesime conclusioni si dovrà giungere qualora le telefonate personali siano **addebitate direttamente dal gestore di telefonia mobile al dipendente** e, quindi, con fattura intestata da parte del gestore a quest'ultimo (v. in questo senso quanto chiarito al **paragrafo 10.5 della circolare AdE 12/E/2008**).

Va ricordato – da ultimo – che, in caso di **riaddebito al dipendente delle spese di utilizzo del cellulare**, l'[articolo 13, comma 3, D.P.R. 633/1972](#) prevede che "(...) per la messa a disposizione (...) delle apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di telecomunicazioni e delle relative prestazioni di gestione effettuata dal datore di lavoro nei confronti del proprio personale dipendente **la base imponibile è costituita dal valore normale dei servizi** se è dovuto un corrispettivo inferiore a tale valore (...)".

