

SETTORE IVA

IL REGIME IVA DEI VOUCHER (BUONI)

RIFERIMENTI

- **Direttiva UE n. 2016/1065**
- **Artt. da 6-bis a 6-quater e 13, DPR n. 633/72**
- **D.Lgs. n. 141/2018**

IN SINTESI

Con la pubblicazione sulla G.U. dell'apposito Decreto è stata recepita la Direttiva comunitaria contenente il regime IVA applicabile ai c.d. "voucher".

Il Decreto in esame intervenendo direttamente nel DPR n. 633/72 introduce nell'ordinamento nazionale la definizione di "buono-corrispettivo" nonché il trattamento IVA riservato ai buoni "monouso" / multiuso", come di seguito esaminato.

Le nuove disposizioni sono applicabili ai buoni emessi dall'1.1.2019.

È stato pubblicato sulla G.U. 28.12.2018, n. 300 il D.Lgs. n. 141/2018 relativo all'“Attuazione della direttiva (UE) 2016/1065 ... recante modifica della direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il trattamento dei buoni-corrispettivo”.

Può di conseguenza considerarsi definitivo il recepimento della Direttiva comunitaria contenente il regime IVA applicabile ai c.d. “voucher”.

Come desumibile dalla Relazione illustrativa del Decreto in esame l'obiettivo della citata Direttiva n. 2016/1065, con l'introduzione di “norme specifiche per quanto riguarda l'emissione, il trasferimento e il riscatto dei buoni”, può essere individuabile nel “garantire che non si verifichino disallineamenti tra Stati membri che possano dare luogo ad una doppia imposizione o non imposizione, nonché ... ridurre il rischio dell'elusione fiscale”.


Il Decreto in esame intervenendo direttamente nel DPR n. 633/72:

- introduce la **definizione di “buono-corrispettivo”**, differenziando tra buoni “monouso” e “multiuso”;
- individua il trattamento IVA riservato al **trasferimento dei buoni**, nonché alla **cessione dei beni / prestazioni di servizi** a cui gli stessi danno diritto;
- individua la **base imponibile** con riferimento ai buoni multiuso.

DEFINIZIONE DI BUONO-CORRISPETTIVO

Il nuovo art. 6-bis, DPR n. 633/72 fornisce la seguente definizione di buono-corrispettivo.

| | |
|----------------------------|--|
| Buono corrispettivo | Strumento che: <ul style="list-style-type: none">• contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo / parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni / prestazione di servizi;• indica sullo stesso o nella relativa documentazione:<ul style="list-style-type: none">– i beni / servizi da cedere o prestare;o– le identità dei potenziali cedenti / prestatori; nonché le condizioni generali di utilizzo dello stesso. |
|----------------------------|--|

 Sono **esclusi** dalla definizione di buono-corrispettivo i buoni pasto, i titoli di trasporto, i biglietti per cinema e musei, i francobolli, i servizi di telecomunicazione e gli strumenti di pagamento (carte prepagate).

Infatti come specificato nella citata Relazione “in ossequio al considerando 6 della direttiva, i buoni-corrispettivo devono essere **distinti** dagli strumenti di pagamento, esclusi dall'ambito di applicazione della presente disciplina in quanto già oggetto di una specifica direttiva. La distinzione tra un buono-corrispettivo e uno strumento di pagamento si fonda sull'esistenza o meno di un diritto a ricevere beni o servizi; più precisamente, gli strumenti di pagamento si distinguono dai buoni-corrispettivo in quanto non includono tale specifico diritto ma hanno l'unica finalità di effettuare il pagamento”.

Inoltre in base ai “considerando 4 e 5 della direttiva, restano **estranei** alla disciplina relativa ai buoni:

- i titoli di trasporto, i biglietti di ingresso a cinema e musei, i francobolli e altri titoli similari a dette tipologie di documenti;
- gli strumenti che conferiscono al titolare il diritto a uno sconto all'atto dell'acquisto di beni o servizi”.

La stessa Relazione precisa altresì che:

- i **buoni pasto**, quali buoni-corrispettivo monouso, continuano ad essere assoggettati all'attuale disciplina IVA prevista per le prestazioni di **servizi sostitutive di mense aziendali**;
- non viene meno il regime di cui all'art. 74, comma 1, lett. d), DPR n. 633/72 relativo alla vendita di qualsiasi mezzo tecnico, ivi compresa la fornitura di codici di accesso, per fruire dei servizi di telecomunicazione, fissa o mobile, e di telematica, dal titolare della concessione o autorizzazione ad esercitare i servizi, sulla base del corrispettivo dovuto dall'utente o, se non ancora determinato, sulla base del prezzo mediamente praticato per la vendita al pubblico in relazione alla quantità di traffico telefonico messo a disposizione tramite il mezzo tecnico.

BUONI MONOUSO / MULTIUSO

I buoni corrispettivo si distinguono in **monouso / multiuso**. In particolare l'appartenenza all'una o all'altra tipologia, come stabilito dai nuovi artt. 6-ter e 6-quater, DPR n. 633/72, è collegata alla conoscenza o meno della disciplina IVA applicabile alla cessione di beni / prestazione di servizi cui i buoni danno diritto.

| Tipologia buono-corrispettivo | Descrizione |
|-------------------------------|--|
| Monouso | Al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini IVA alla cessione / prestazione a cui lo stesso dà diritto. |
| Multiuso | Al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini IVA della cessione / prestazione a cui lo stesso dà diritto |

La differenza tra le due tipologie di buoni si riflette sul momento di effettuazione dell'operazione, in quanto, per i primi risulta "anticipata" al momento di emissione, mentre per i secondi la stessa si realizza all'atto dell'utilizzo.

TRATTAMENTO IVA TRASFERIMENTO BUONI-CORRISPETTIVO

I citati artt. 6-ter e 6-quater disciplinano altresì il trattamento IVA da riservare al **trasferimento** dei buoni-corrispettivo **precedente alla cessione / prestazione** cui gli stessi danno diritto (per i buoni monouso) **ovvero precedente all'accettazione** quale corrispettivo (per i buoni multiuso). In particolare in presenza:

- di un buono-corrispettivo **monouso**, essendo noti gli elementi richiesti per la documentazione dell'operazione (natura, qualità e quantità dei beni / servizi), la relativa cessione / prestazione può essere **tassata al momento della sua emissione**.

In tale contesto, la conoscenza "sin dall'origine" delle informazioni dell'operazione (in particolare l'aliquota IVA applicabile) consente di applicare in anticipo (ossia all'emissione del buono) il trattamento IVA alla cessione / prestazione a cui il buono dà diritto.

Ne consegue che **ogni suo trasferimento precedente** alla cessione / prestazione **costituisce effettuazione** della cessione / prestazione a cui il buono dà diritto con conseguente assoggettamento ad IVA;

- di un buono-corrispettivo **multiuso**, non essendo noti i suddetti elementi, la relativa cessione / prestazione è **tassata nel momento dell'utilizzo** dello stesso.

La non conoscenza all'atto dell'emissione del buono delle informazioni dell'operazione non consente di applicare "anticipatamente" l'IVA per la quale è necessario attendere il momento di utilizzo del buono.

Ne consegue che **ogni suo trasferimento precedente** all'accettazione dello stesso come corrispettivo anche parziale della cessione / prestazione **non costituisce effettuazione** della cessione / prestazione con conseguente non assoggettamento ad IVA.

| Tipologia buono–corrispettivo | Trasferimento | Trattamento IVA |
|-------------------------------|---|---|
| Monouso | Precedente alla cessione / prestazione | Costituisce effettuazione della cessione / prestazione a cui il buono dà diritto |
| Multiuso | Precedente all'accettazione dello stesso come corrispettivo anche parziale della cessione / prestazione | Non costituisce effettuazione della cessione / prestazione |

TRATTAMENTO IVA CESSIONE DEI BENI / PRESTAZIONI CUI IL BUONO DÀ DIRITTO

Come stabilito dai citati artt. 6-ter e 6-quater relativamente:

- ai **buoni monouso**, la cessione dei beni / prestazioni di servizi a cui lo stesso dà diritto, effettuata da un **sogetto diverso** dalla quello che ha emesso il buono, è **rilevante ai fini IVA** e si considera resa nei confronti del soggetto che ha emesso il buono;
- ai **buoni multiuso**, la cessione dei beni / prestazione di servizi a cui il lo stesso dà diritto si considera effettuata al “*verificarsi degli eventi*” di cui all’art. 6, DPR n. 633/72 (ossia, in linea generale, consegna dei beni, pagamento del servizio), assumendo come pagamento l'accettazione del buono come corrispettivo anche parziale dei beni / servizi.

Per un trasferimento diverso da quello intercorrente tra il soggetto che effettua le operazioni assoggettate ad IVA ed i soggetti nei cui confronti sono effettuate, i servizi di distribuzione e simili sono **autonomamente rilevanti ai fini IVA**.

BASE IMPONIBILE BUONI MULTIUSO

Con l'introduzione del nuovo comma 5-bis all'art. 13, DPR n. 633/72 è individuata la base imponibile con riferimento ai buoni multiuso.

Per i buoni monouso, non è prevista una specifica disposizione, in quanto per gli stessi rileva il corrispettivo dovuto per il buono.

| Tipologia buono–corrispettivo | Base imponibile |
|-------------------------------|--|
| Monouso | Corrispettivo dovuto per il buono. |
| Multiuso | <p>La base imponibile è costituita:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dal corrispettivo dovuto per il buono; <p>ovvero</p> <ul style="list-style-type: none"> • in assenza di informazioni sul corrispettivo, dal valore monetario del buono al netto dell'IVA relativa ai beni / servizi. <p>Se il buono-corrispettivo multiuso è usato solo parzialmente, la base imponibile è pari alla corrispondente parte di corrispettivo / valore monetario del buono–corrispettivo.</p> <p>Per i servizi di distribuzione e simili la base imponibile è costituita dalla differenza tra il valore monetario del buono e quanto dovuto per il trasferimento dello stesso, qualora non sia stabilito uno specifico corrispettivo.</p> |

ENTRATA IN VIGORE DELLE NUOVE DISPOSIZIONI

Le nuove disposizioni sopra evidenziate sono applicabili ai buoni-corrispettivo **emessi dall'1.1.2019**. Per i buoni **emessi fino al 31.12.2018** trova applicazione la precedente disciplina in base alla quale, come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 2.7.2018, n. 13/E, **non è rilevante ai fini IVA** l'emissione / trasferimento del buono antecedentemente all'effettuazione delle operazioni connesse allo stesso.

BUONI-CORRISPETTIVO

