

IVA

IVA non dovuta dalle agenzie di viaggio per i cofanetti regalo

di Marco Peirolo

La **Direttiva n. 2016/1065/UE** del 27 giugno 2016 è intervenuta per disciplinare il trattamento IVA dei buoni acquisto o **voucher**.

Il tema è di interesse anche per le agenzie di viaggio per ciò che riguarda i cofanetti regalo venduti ai propri clienti.

È noto che, sulla materia, la prassi dell'Amministrazione finanziaria ha subito una certa evoluzione nel corso degli anni.

Se, infatti, in un primo tempo è stato privilegiato il principio della tassazione del buono acquisto **al momento della "spendita"**, cioè della consegna del bene o dell'ultimazione del servizio cui il buono dà diritto (C.M. 1° agosto 1974, n. 30/502598 e C.M. 9 agosto 1987, n. 27/361446), in un secondo tempo è stato sostenuto l'opposto principio della **tassazione del buono al momento dell'emissione** e, quindi, del pagamento del relativo prezzo (risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate n. 160 del 30 maggio 2002, n. 228 del 6 giugno 2008 e n. 27 del 1° aprile 2010).

Sennonché, l'Agenzia, con la nota n. 954/60692 del 21 aprile 2010 e, a seguire, con la risoluzione n. 21 del 22 febbraio 2011, è ritornata ad avvalorare l'impostazione iniziale, basata sull'imposizione "all'origine" dei buoni acquisto.

Nello specifico, ha chiarito che i buoni utilizzabili per l'acquisto di beni e/o servizi **non possono qualificarsi quali titoli rappresentativi di merce**, bensì quali **semplici documenti di legittimazione** ai sensi dell'articolo 2002 cod. civ.. In sostanza, il buono può essere considerato alla stregua di un documento che consente l'identificazione dell'avente diritto all'acquisto di un bene o di un servizio, con la possibilità di trasferire tale diritto senza l'osservanza delle forme proprie della cessione. Ne consegue che la circolazione del buono medesimo **non comporta alcuna anticipazione della cessione del bene o della prestazione del servizio** cui il buono stesso dà diritto e non assume rilevanza ai fini IVA. In particolare, pur in assenza di un'espressa regolamentazione della specifica fattispecie, la cessione dei titoli di legittimazione può essere ricondotta nell'ambito applicativo dell'articolo 2, comma 3, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, ai sensi del quale non sono considerate cessioni di beni le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro.

Sul piano normativo, la Direttiva n. 2016/1065/UE, colmando il vuoto normativo esistente a livello unionale, oltre che nazionale:

- in primo luogo, definisce come buono o *voucher* lo strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o una prestazione di servizi e nel quale **i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatore** sono indicati sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative;
- in secondo luogo, introduce la distinzione tra "buoni monouso" (*single purpose voucher*) e "buoni multiuso" (*multiple purpose voucher*), a seconda che siano **già noti al momento dell'emissione** il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il buono si riferisce e l'IVA dovuta su tali beni o servizi.

A quest'ultimo riguardo, la Direttiva dispone che, laddove al momento dell'emissione:

- **si conoscano i suddetti elementi dell'operazione**, le somme di denaro corrisposte per acquisire il buono sono soggette ad imposta in quanto rappresentano, di fatto, il pagamento anticipato della cessione o della prestazione incorporata nel buono. Conseguentemente, la consegna del bene o l'ultimazione del servizio dietro presentazione del buono accettato come corrispettivo, anche parziale, dal cedente o prestatore non dà luogo ad una operazione indipendente ai fini IVA;
- **non si conoscano i suddetti elementi dell'operazione**, l'imposta è dovuta al momento della consegna del bene o dell'ultimazione del servizio, sicché le somme di denaro pagate nelle precedenti fasi di emissione e circolazione del buono sono irrilevanti ai fini impositivi.

Sebbene le disposizioni in esame saranno applicabili **dal 1º gennaio 2019**, le stesse sono perfettamente in linea con le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate, da ultimo nella risoluzione n. 21/2011.

Nel caso, pertanto, dei cofanetti regalo venduti dall'agenzia di viaggio, quest'ultima **non è obbligata ad emettere fattura** stante l'assenza di un'operazione rilevante ai fini IVA, ma può comunque rilasciare una ricevuta a giustificazione della vendita e del corrispettivo percepito. Spetta, invece, all'esercizio commerciale convenzionato che cede i beni/presta i servizi ai portatori del buono a dovere applicare l'IVA, assumendo come base imponibile **l'intero prezzo del bene/servizio dovuto dal consumatore finale**, a prescindere dalle modalità di pagamento dello stesso (integralmente con il buono, ovvero in parte con il buono e in parte in contanti o con altri mezzi). La fattura, quindi, deve essere emessa dall'esercizio convenzionato al momento di effettuazione dell'operazione, da determinarsi in funzione dei criteri previsti dall'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972 (es. pagamento del corrispettivo).

Infine, per ciò che riguarda le **commissioni percepite per i cofanetti regalo venduti**, l'agenzia di viaggio deve assoggettarle ad imposta, di norma a seguito del ricevimento dell'apposito estratto conto da parte del soggetto che ha emesso i cofanetti. Se, però, quest'ultimo è stabilito in altro Paese (UE o extra-UE), le suddette provvigioni, siccome corrisposte a fronte di una **prestazione di servizi "generica"**, ex articolo 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, devono essere:

- fatturate con l'annotazione “**inversione contabile**” e con l'eventuale indicazione della norma, italiana o comunitaria di riferimento (articolo 7-ter del D.P.R. n. 633/1972 o articolo 44 della Direttiva n. 2006/112/CE), se il soggetto emittente è stabilito in altro Paese UE. In questa ipotesi, occorre altresì dichiarare le commissioni nel modello INTRA 1-quater;
- fatturate con l'annotazione “**operazione non soggetta**” e con l'eventuale norma indicazione della norma, italiana o comunitaria di riferimento (articolo 7-ter del D.P.R. n. 633/1972 o articolo 44 della Direttiva n. 2006/112/CE), se il soggetto emittente è stabilito in un Paese extra-UE.

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

The graphic features a blue header bar at the top with the text "Seminario di mezza giornata". Below this, the main title "L'IVA NELL'E-COMMERCE" is displayed in large blue capital letters. At the bottom, four cities are listed: "Bologna", "Firenze", "Milano", and "Verona", each followed by a small blue double-pointed arrow icon pointing to the right. The background of the graphic is white with abstract blue and grey geometric shapes.