

IVA

La qualifica asimmetrica dei buoni acquisto ai fini dell'Iva

di Marco Peirolo

In attuazione della **L. 163/2017 (Legge di delegazione europea 2016-2017)**, lo schema di decreto legislativo approvato dal Consiglio dei ministri dell'8 agosto 2018 recepisce la **Direttiva n. 2016/1065/UE** che disciplina, **con effetto dall'1 gennaio 2019**, il trattamento Iva dei **buoni acquisto** (*voucher*).

Il nuovo [articolo 6-bis D.P.R. 633/1972](#) definisce come "**buono**" uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato in pagamento, anche parziale, di una cessione di beni o una prestazione di servizi e che indica, nello stesso titolo o nella documentazione allegata, i beni o i servizi da fornire o le identità dei potenziali fornitori.

La giurisprudenza della Corte di giustizia ha specificato che non sono riconducibili al concetto di acconto i pagamenti effettuati per beni e servizi **non ancora specificamente individuati** (**causa C-419/02, BUPA Hospitals e Goldsborough Developments** e **causa C-107/13, Firin**). In linea con questa indicazione, la **Direttiva n. 2016/1065/UE** distingue tra "**buoni monouso**" e "**buoni multiuso**", secondo una definizione ripresa dai nuovi [articoli 6-ter e 6-quater D.P.R. 633/1972](#).

In particolare, per **buono monouso** s'intende quello per il quale, al momento dell'emissione, è **noto il regime impositivo applicabile alla cessione o alla prestazione cui il buono dà diritto**. In pratica, se al momento dell'emissione si conoscono gli elementi dell'operazione, il prezzo pagato per acquisire il buono va **assoggettato a Iva** in quanto rappresenta il **pagamento anticipato** della cessione o della **prestazione incorporata nel buono**.

Per **buono multiuso** s'intende, invece, quello per il quale, al momento dell'emissione, **non è noto il regime impositivo applicabile alla cessione o alla prestazione cui il buono dà diritto**, cosicché il prezzo pagato per acquisire il buono, al pari di quello pagato nelle sue successive ed eventuali fasi di circolazione, **non è soggetto a Iva**, assumendo **rilevanza impositiva** il momento della **spendita del buono stesso**, cioè quello in cui il buono è utilizzato in pagamento, anche parziale, della cessione o della prestazione. La **base imponibile**, ai sensi dell'[articolo 13, comma 5-bis, D.P.R. 633/1972](#) è data dal **corrispettivo dovuto per il buono** o, se non è noto, dal valore facciale del buono al netto dell'Iva relativa ai beni o servizi forniti.

Le **definizioni** di **buono monouso** e **multiuso**, introdotte nella disciplina nazionale in recepimento della **Direttiva n. 2016/1065/UE**, sono allineate alle indicazioni rese dalla **risoluzione AdE 21/E/2011**, secondo cui il *voucher* ha natura di **titolo rappresentativo di beni o servizi** se sono noti tutti gli elementi dell'operazione o, in caso contrario, è assimilabile ad un

documento di legittimazione (articolo 2002 cod. civ.) la cui emissione e cessione si considera esclusa da Iva ai sensi dell'[articolo 2, comma 3, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#) sino al momento del riscatto.

Risulta, invece, superata l'impostazione adottata dall'Amministrazione finanziaria nella **circolare 30/502598/1974** a proposito dei **buoni carburante**, sinora considerati – in sede di emissione e di circolazione – come **esclusi da Iva** anche se rientranti nella **definizione di buono monouso**. Al riguardo, la [circolare AdE 8/E/2018](#), anticipando la disciplina in vigore dall'1 gennaio 2019, ha **fatto salvi i comportamenti difformi** tenuti dagli operatori anteriormente a tale data, che non comporteranno pertanto l'applicazione di sanzioni.

Nella nuova disciplina interna, al pari di quella contenuta nella **Direttiva n. 2016/1065/UE**, **non vengono regolati i buoni sconto**, diversamente da quanto previsto nella proposta di Direttiva predisposta dalla Commissione europea COM (2012) 206 del 10 maggio 2012, con la conseguenza che, per i *discount voucher*, restano applicabili le indicazioni rese dalla **giurisprudenza unionale (causa C-317/94, Elida Gibbs; causa C-288/94, Argos Distributors; causa C-427/98, Commissione/Germania)**.

In pratica, il dettagliante determina la **base imponibile** della cessione o della prestazione posta in essere nei confronti del possessore del **buono sconto** al lordo della riduzione di prezzo, nel rispetto, cioè, del principio codificato dall'**articolo 73 Direttiva n. 2006/112/CE** (corrispondente all'[articolo 13, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)), secondo cui “*la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni*”; correlativamente, al produttore/distributore che ha emesso il buono viene riconosciuto il diritto di operare la **variazione in diminuzione** della base imponibile relativa alla prima cessione della catena distributiva, **dakraendo l'imposta corrispondente allo sconto**.

Anche l'Amministrazione finanziaria e la Corte di Cassazione hanno confermato il principio in base al quale la procedura di variazione dell'[articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) può essere applicata in relazione agli **sconti riconosciuti dal produttore** ai consumatori finali per mezzo di **buoni sconto** quand'anche la vendita originaria sia avvenuta direttamente nei confronti del distributore e, quindi, solo indirettamente nei confronti del consumatore finale ([risoluzione AdE 147/E/2008](#) e [Cass. n. 20964/2015](#)).

L'[articolo 6-quater, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) disciplina i **servizi di distribuzione dei buoni multiuso**, considerandoli **soggetti a Iva** se resi in riferimento a trasferimenti di buoni diversi da quelli che intercorrono tra chi fornisce i beni o i servizi e chi si pone come destinatario dei medesimi. Ai sensi dell'[articolo 13, comma 5-bis, D.P.R. 633/1972](#), per tali servizi, la **base imponibile**, in assenza di un corrispettivo specificamente pattuito, è pari alla differenza tra il **valore facciale del buono** e **l'importo dovuto per il suo trasferimento**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente master di

specializzazione:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)