

IVA

Le nuove regole in materia di Iva per i voucher

di Marco Peirolo

Su impulso della **L. 163/2017** (Legge di delegazione europea 2016-2017), il **D.Lgs. 141/2018**, pubblicato sulla G.U. n. 300 del 28 dicembre 2018, attua le disposizioni della **Direttiva 2016/1065/UE** che disciplinano il trattamento Iva dei *voucher*.

Le nuove norme, applicabili ai **buoni emessi successivamente al 31 dicembre 2018**, sono inserite nel Titolo I del **D.P.R. 633/1972**, relativo alle disposizioni generali, in quanto non comportano deroghe alla disciplina applicabile alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi ai quali il buono dà diritto, ma sono essenzialmente finalizzate ad individuare il **momento impositivo**, vale a dire il momento rispetto al quale tali operazioni si considerano effettuate agli effetti dell'Iva.

In coerenza con quanto specificato nel preambolo alla **Direttiva 2016/1065/UE**, la Relazione illustrativa allo schema del **D.Lgs. 141/2018** specifica che sono **esclusi dalle novellate regole**:

- i **buoni sconto**, in quanto strumenti che danno diritto al titolare non già di ricevere beni o servizi, ma di beneficiare di una riduzione di prezzo all'atto dell'acquisto dei beni o servizi;
- i **titoli di trasporto, i biglietti di ingresso** a cinema e musei, i **francobolli o altri titoli simili**;
- gli **strumenti di pagamento**, che si distinguono dai *voucher* in quanto non danno diritto di ricevere beni o servizi, avendo come unica finalità quella di effettuare il pagamento di un bene o servizio.

In continuità con il quadro normativo precedente, i **buoni pasto** continuano ad essere assoggettati alla disciplina prevista per i servizi sostitutivi delle mense aziendali, al pari dei **mezzi tecnici** – compresi i codici di accesso – utilizzati per fruire dei servizi di telecomunicazione (fissa o mobile) e dei servizi di teleradiodiffusione, che restano soggetti al regime speciale di cui all'[articolo 74, comma 1, lett. d, D.P.R. 633/1972](#).

L'**ambito oggettivo di applicazione** della nuova disciplina è definito dagli [articoli 6-bis, 6-ter](#) e [6-quater D.P.R. 633/1972](#).

In linea con l'[articolo 30-bis Direttiva 2006/112/CE](#), l'[articolo 6-bis D.P.R. 633/1972](#) definisce il **“buono-corrispettivo”** come uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indica, sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, i beni o i

servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le **condizioni generali di utilizzo** ad esse relative.

Il trattamento impositivo dei buoni-corrispettivo viene **distinto in funzione del momento impositivo**, con una tassazione immediata per i **buoni monouso** e differita per i **buoni multiuso**, laddove:

- i buoni si considerano “**monouso**”, ai sensi dell'[articolo 6-ter D.P.R. 633/1972](#), se – al momento dell’emissione – è nota la disciplina applicabile ai fini dell’Iva alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono dà diritto;
- i buoni si considerano “**multiuso**”, ai sensi dell'[articolo 6-quater D.P.R. 633/1972](#), se – al momento dell’emissione – non è nota la disciplina applicabile ai fini dell’Iva alla cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono dà diritto.

Per i buoni monouso, **ogni trasferimento, compresa l’emissione**, antecedente all’effettuazione della cessione o della prestazione incorporata, dà luogo all’applicazione dell’Iva, essendo conosciuti, in tale momento, tutti gli elementi richiesti ai fini della documentazione dell’operazione (natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell’operazione).

Se, però, chi **cede il bene** o presta il servizio incorporato nel buono è un **soggetto diverso** da quello che lo ha **emesso**, si considera che la cessione o la prestazione è compiuta nei confronti del soggetto che ha emesso il buono.

La **normativa italiana** di recepimento non prende espressamente in considerazione l’ipotesi, contemplata dall'[articolo 30-ter Direttiva 2006/112/CE](#), in cui il **buono monouso** sia **trasferito** in nome e per conto di un altro soggetto, ma pare evidente che il trasferimento debba considerarsi effettuato da quest’ultimo, in quanto – nello schema del **mandato con rappresentanza** – gli effetti giuridici dell’operazione intermediata si producono direttamente nei confronti del **mandante**.

Riguardo ai **buoni multiuso**, il momento impositivo si verifica, in via differita, **quando il buono viene accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo** della cessione del bene o della prestazione del servizio cui esso dà diritto, restando irrilevanti ai fini dell’Iva ogni trasferimento del buono che ne precede la spendita.

Anche se l’operazione non deve essere tassata prima della sua effettuazione, la **distribuzione commerciale del buono multiuso** dà luogo ad un **servizio imponibile**. In tal senso, l'[articolo 6-quater, comma 4, D.P.R. 633/1972](#) stabilisce che, qualora il trasferimento del buono avvenga tra soggetti diversi da quelli tra i quali intercorre la cessione del bene o la prestazione del servizio, il servizio di distribuzione o similare è autonomamente rilevante ai fini Iva.

La **determinazione della base imponibile** delle operazioni relative ai buoni-corrispettivo è regolata dal nuovo [articolo 13, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), che – come indicato dalla Relazione

illustrativa allo schema di **D.Lgs. 141/2018 – non disciplina specificamente i buoni monouso** in quanto deve assumersi come base imponibile il corrispettivo dovuto per il buono.

Per le operazioni relative ai **buoni multiuso**, invece, siccome si considerano effettuate, agli effetti dell'Iva, al momento del **riscatto del buono**, sono previsti appositi i criteri di determinazione della **base imponibile**.

Il nuovo [articolo 13, comma 5-bis, D.P.R. 633/1972](#) stabilisce che la **base imponibile** dell'operazione è costituita dal **corrispettivo dovuto per il buono** o, in assenza di informazioni su detto corrispettivo (ipotesi che si verifica, in genere, quando il buono è trasferito da un soggetto diverso da quello che effettua la cessione o la prestazione), dal **valore monetario del buono al netto dell'Iva** relativa ai beni ceduti o ai servizi prestati, con l'ulteriore previsione che, se il buono è usato solo **parzialmente**, la base imponibile è pari alla corrispondente parte di corrispettivo o di valore monetario del buono.

Infine, per quanto riguarda i **servizi di distribuzione e simili** dei **buoni multiuso**, la **base imponibile**, qualora non sia stabilito uno specifico corrispettivo, è costituita dalla **differenza tra il valore monetario del buono** e l'importo dovuto per il suo **trasferimento**. Tale criterio, non previsto dalla **Direttiva 2016/1065/UE**, era invece presente nella proposta di Direttiva COM(2012) 206.

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

Seminario di specializzazione

LE NUOVE REGOLE IVA SUI VOUCHER

Scopri le sedi in programmazione >