



**CONFCOMMERCIO**  
IMPRESE PER L'ITALIA

**Atto del Governo 41**

**Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva (UE) 2016/1065 recante modifica della direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il trattamento dei buoni-corrispettivo**

**Camera dei Deputati  
Commissione VI (Finanze)**

Roma, 26 settembre 2018

## **Premessa**

I buoni, quale strumento che conferisce al detentore il diritto a beneficiare di determinati beni o servizi, formano oggetto, nell'attuale sistema economico, di sempre maggiore interesse da parte dei consumatori e delle aziende, non solo per la semplicità della loro circolazione ed utilizzo, ma anche perché costituiscono sempre di più un mezzo utilizzato dagli operatori per fidelizzare i propri clienti ed aumentare il volume delle vendite.

I buoni o voucher sono, ormai, essenziali anche nell'ambito del c.d. "welfare aziendale". Il "welfare aziendale" è quell'insieme di iniziative di natura contrattuale o unilaterale da parte del datore di lavoro, volte ad incrementare il benessere del lavoratore e della sua famiglia, attraverso una diversa ripartizione della retribuzione, che può consistere sia in benefit di natura monetaria sia nella fornitura di servizi. In seguito all'entrata in vigore della legge di Bilancio per il 2016, al datore di lavoro è stata data la possibilità di erogare beni, prestazioni, opere e servizi anche mediante i voucher.

Il trattamento fiscale, ai fini IVA, dei buoni o voucher, a livello comunitario era stato delineato solo mediante sentenze della Corte di giustizia, poiché né la Direttiva 77/388/CEE, né la Direttiva 2006/112/CE in materia IVA, prima della modifica intervenuta con la direttiva n. 1065, contenevano norme relative al trattamento IVA da riservare alle operazioni che comportano l'uso di buoni acquisto.

Nonostante i criteri interpretativi su determinati aspetti fiscali dei voucher, fissati dalla Corte di Giustizia, la mancanza di una normativa comune ha avuto come conseguenza la proliferazione, negli Stati membri della UE, di disposizioni molto spesso non coordinate tra loro e non coerenti con il sistema comune IVA. La Direttiva UE 2016/1065 ("Direttiva sui voucher") è stata, quindi, emanata, e ciò che non può che valutarsi positivamente, con l'intento di stabilire norme coerenti per uno strumento che finora non aveva avuto una disciplina comune all'interno della UE. La Direttiva si colloca come punto finale di un lungo e meritevole studio del tema, svolto a livello eurounioniale, iniziato con una Proposta di Direttiva del 2012.

Anche a livello nazionale, il trattamento fiscale dei voucher è stato fino ad ora delineato solo mediante una serie di documenti di prassi, emessi dall'Agenzia delle entrate. L'introduzione di una disciplina ad hoc nell'ambito del DPR IVA è sicuramente positiva, nell'ottica di una maggiore certezza dei contribuenti.

Lo schema di decreto in esame introduce modificazioni al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), al fine di adeguare la disciplina nazionale alla direttiva (UE) 2016/1065 sul trattamento dei buoni-corrispettivo.

La questione fondamentale, affrontata dalla direttiva n. 1065 e, quindi dallo schema di decreto in esame, riguarda la determinazione del momento nel quale le operazioni cui il buono si riferisce devono essere assoggettate al tributo. La necessità di individuare norme comuni derivava dal fatto che alcuni Paesi membri assoggettano il buono al momento dell'emissione ed altri al momento della spendita.

La finalità del provvedimento è quella di individuare il momento in cui le operazioni economiche sottostanti all'utilizzo del buoni-corrispettivo debbano considerarsi effettuate ai fini dell'assoggettamento all'IVA.

A tale scopo, vengono distinti i buoni-corrispettivo in due tipologie: i buoni-corrispettivo monouso e i buoni-corrispettivo multiuso.

Per i buoni corrispettivi monouso è prevista l'insorgenza del momento impositivo già in sede di emissione, essendo l'operazione (cessione di beni o prestazione di servizi) identificata in ogni suo elemento e, pertanto, nota la disciplina applicabile.

Per i buoni corrispettivi multiuso rileva, ai fini IVA, l'utilizzo dei buoni da parte del possessore, non essendo certi i presupposti dell'imposta all'atto dell'emissione degli stessi.

La distinzione, quindi, è fondata sulla disponibilità delle informazioni necessarie per la tassazione già al momento dell'emissione del buono-corrispettivo (monouso) o al momento del riscatto (multiuso), qualora l'utilizzo finale sia lasciato alla scelta del consumatore.

### *Osservazioni*

I documenti di prassi, emessi dall'Agenzia delle entrate, che si sono succeduti nel corso degli anni, non sempre hanno indicato ai contribuenti comportamenti conformi alle nuove regole IVA, contenute nello schema di decreto in esame.

In tema di buoni benzina, del tutto superata deve essere considerata la circolare n. 30 del 1974, che qualificava i buoni quali "documenti di legittimazione", dunque, da assoggettare ad IVA al momento dell'utilizzo, indipendentemente se monouso o multiuso. L'Agenzia delle entrate, con la recente circolare n. 8 del 30 aprile 2018, con la quale ha disciplinato la fatturazione elettronica per impianti di distribuzione, ha anticipato il contenuto dello schema di decreto in esame, con riferimento ai buoni benzina, distinguendo questi, ai fini dell'applicazione dell'IVA, tra buoni monouso e buoni multiuso.

La circolare fissa un periodo transitorio per adeguarsi alle nuove regole, precisando che fino al 31 dicembre 2018 chi si conformerà al regime IVA indicato dai precedenti documenti di prassi non sarà soggetto a sanzioni. Su tale ultimo aspetto, l'amministrazione, nel tracciare una linea temporale, si riferisce ai buoni emessi, nonché utilizzati entro tale data.

Conforme alle nuove regole dello schema di decreto in esame, è la risoluzione dell'Agenzia delle entrate, n. 21 del 22 febbraio 2011. Con tale risoluzione, l'Agenzia ha definito i voucher, destinati all'acquisto di beni e/o servizi, come documenti 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.

Deve considerarsi del tutto superato anche l'orientamento ministeriale espresso nella risoluzione n. 160 del 30 maggio 2002, nel quale l'Amministrazione ha ritenuto assoggettabile ad imposizione, con aliquota IVA ordinaria, il corrispettivo pagato per la ricarica di tessere utilizzabili all'interno di un cinema multisala per l'acquisto a prezzo scontato di una serie di beni e servizi, non individuati all'atto dell'emissione.

Quindi, non tutti i comportamenti che i contribuenti hanno tenuto, sino ad ora, conformandosi ai documenti di prassi, sono in linea con le nuove regole IVA, contenute nello schema di decreto in esame.

Nello schema di decreto, l'articolo 2, contenente le misure transitorie, stabilisce che le nuove disposizioni si applicano ai buoni emessi successivamente al 31 dicembre 2018.

Ciò che deve emergere con forza, con assoluta chiarezza, al fine di garantire certezza sul comportamento alle nostre imprese associate, è che solo la semplice emissione (e non il suo utilizzo) successiva al 31 dicembre 2018 possa fare scattare il nuovo regime IVA, ivi incluse le sanzioni per comportamenti difformi. Ne consegue che l'utilizzo di buoni («monouso» o «multiuso») nel 2019, ma emessi entro il 31 dicembre 2018, deve potere continuare a seguire le vecchie regole IVA.

Ancora meglio, sarebbe prevedere un periodo di transizione, in cui sia data alle imprese la possibilità di rimediare ad eventuali errori commessi, sul trattamento IVA dei voucher, senza incorrere in pagamento di sanzioni ed interessi.

Un discorso particolare deve essere fatto per i c.d. buoni pasto.

Come noto, i datori di lavoro che non dispongono di mense aziendali, anziché stipulare direttamente convenzioni con pubblici esercizi, possono fornire ai propri dipendenti un servizio sostitutivo di mensa, anche mediante la distribuzione di buoni pasto, acquistati presso società intermediarie (società emittenti) e fruibili presso esercizi convenzionati con le società emittenti.

Come chiarito in una risoluzione del 1996, la n. 49, la cessione di ticket da parte della società emittente è assoggetta ad IVA, con aliquota del 4%. La base imponibile della cessione dei buoni, non è data dal valore nominale dei buoni stesso, ma dal prezzo pattuito dalle parti. Anche la fattura che l'esercizio convenzionato emette nei confronti della società emittente, al fine di ottenere i rimborsi dei ticket, è assoggetta ad IVA, con aliquota del 10%. La base imponibile è data dal valore del buono pasto, a cui sottrarre lo sconto contrattualmente previsto dalle parti.

Nel Dossier di documentazione, a cura dei Servizi di documentazione del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati, sullo schema di decreto in esame, si legge che i buoni pasto continuano ad essere assoggettati alla disciplina IVA prevista per le prestazioni di servizi sostitutivi di mense aziendali. Disciplina contenuta nell'art. 75, comma 3, della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Si ritiene sia il caso che tale esclusione risulti in maniera espressa anche nel testo di legge. Si potrebbe ipotizzare di inserire un articolo *ad hoc*, nel quale escludere dall'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 1 del decreto i buoni pasto, utilizzati dai datori di lavoro per fornire prestazioni di servizi sostitutivi di mense aziendali, al fine di garantire maggiore certezza per le imprese coinvolte.