

CAMERA DEI DEPUTATI  
Commissione VI (Finanze)

Roma, 26 settembre 2018

**Oggetto: Audizione in merito all'Atto del Governo 41 - Schema di decreto legislativo in attuazione della direttiva (UE) 2016/1065 recante modifica della direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il trattamento dei buoni-corrispettivo**

#### SOMMARIO

<b>1. Il sistema dei buoni nel nostro ordinamento.....</b>	<b>1</b>
<b>2. La Direttiva n. 1065 del 2016.....</b>	<b>2</b>
<b>3. Lo 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 .....</b>	<b>3</b>
<b>4. Le modifiche introdotte dalla Direttiva e recepite dallo schema di decreto: criticità .....</b>	<b>4</b>
<b>4.1. La nuova disciplina IVA dei voucher non deve applicarsi se il fornitore non deve applicare l'IVA sull'operazione sottostante l'IVA .....</b>	<b>4</b>
<b>4.2. Regimi speciali .....</b>	<b>6</b>
<b>5. Disciplina dei voucher non deve applicarsi ai buoni pasto .....</b>	<b>6</b>

#### **1. Il sistema dei buoni nel nostro ordinamento**

Le regole concernenti il nuovo trattamento IVA dei buoni, che troveranno applicazione a far data dal 1° gennaio 2019, avranno un notevole impatto sul nostro ordinamento ed in particolare sul mercato dei buoni (solitamente qualificati dal legislatore e dalla prassi interna come documenti di legittimazione<sup>1</sup>) in forte crescita anche grazie alle ultime e rilevanti modifiche normative sul punto.

A tal proposito possono identificarsi diverse tipologie di buoni nel nostro sistema:

- I buoni privi di una specifica regolamentazione, come, ad esempio, i buoni acquisto, *gift card*, buoni carburante, *smart box* etc.;

---

<sup>1</sup> Cfr. art. 2002, c.c..

- I buoni che, invece, nel corso degli anni, sono stati oggetto di una specifica normativa. A questa categoria, possono annoverarsi i buoni contenenti *benefit* (cessioni di beni e prestazioni di servizi) assegnati dal datore di lavoro ai propri lavoratori<sup>2</sup>. Si tratta cioè di:
  1. buoni pasto<sup>3</sup>;
  2. *voucher* nel *welfare* aziendale<sup>4</sup>.

La richiesta sempre più estesa di *voucher* per attuare i piani di *welfare* o per garantire i servizi sostitutivi di mensa ha determinato l'intervento di operatori specializzati nella emissione e circolazione dei buoni utilizzabili presso un *network* di esercizi affiliati spesso creato dagli stessi operatori. Il meccanismo più comunemente praticato prevede il coinvolgimento di tre soggetti passivi IVA ed un titolare del buono (spesso un consumatore):

1. un soggetto committente (soggetto passivo IVA),
2. un soggetto incaricato dal committente per l'emissione dei buoni (soggetto passivo IVA),
3. un esercizio affiliato (soggetto passivo IVA) presso il quale esibire il buono e ricevere la prestazione sottesa e
4. un titolare del buono che fruisce della prestazione sottesa il buono (solitamente consumatore finale).

Ad oggi, lo schema descritto, in base ai consolidati orientamenti espressi dall'Amministrazione finanziaria, è regolato come segue: i passaggi antecedenti all'utilizzo del buono, ovvero sia emissione e cessione (a titolo gratuito o oneroso) del medesimo buono, sono stati sempre esclusi dalla tassazione ai fini IVA. Il pagamento dei buoni era quindi assimilabile ad una "mera movimentazione finanziaria" (Cfr. Ris. n. 21 del 2011 e C.M. n. 30/502598 del 1974 e n. 27/361446 del 1976). Solo la spesa del buono determinava l'assoggettamento ad IVA dello stesso. Riguardo invece ai buoni pasto la tassazione ai fini IVA si ha tanto in sede di emissione dei buoni, quanto in sede di loro utilizzo.

2

## 2. La Direttiva n. 1065 del 2016

La Direttiva n. 1065 del 2016 è stata introdotta con l'intento di armonizzare ai fini IVA l'emissione e circolazione dei buoni (di seguito anche *voucher*) all'interno dell'UE. A tal fine, sono state individuate due tipologie di *voucher*: monouso e multiuso. Il primo si contraddistingue per il fatto che il luogo e l'IVA dovuta sull'operazione sottostante sono certi già al momento della sua emissione. Il secondo, invece, è quel buono diverso dal monouso. Almeno in astratto si è tentato di fare chiarezza sul corretto regime fiscale dei buoni oggetto nel corso degli di molteplici letture – contrastanti tra loro – che avevano generato incertezze tra gli operatori. Come visto, quindi, il legislatore europeo sotto due distinte macrocategorie di buoni ha fissato regole precise in tema di tassazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Dunque, la principale novità contenuta nella Direttiva *Voucher* riguarda i buoni cosiddetti monouso; in ragione delle loro caratteristiche, per tali buoni, il momento di effettuazione dell'operazione IVA sottostante viene, infatti, collegato all'emissione ed al trasferimento del buono anziché agli ordinari criteri impositivi. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a cui si riferiscono i buoni monouso diventano, quindi, rilevanti ai fini IVA fin dal momento di emissione del buono e tale rilevanza si ripete ad ogni trasferimento fino a quello in cui avviene la consegna fisica dei beni o la concreta prestazione dei servizi dietro presentazione del buono monouso. Le cessioni di beni o le prestazioni di servizi sottostanti il buono monouso devono, quindi, essere

<sup>2</sup> In esecuzione di contratti collettivi di primo o di secondo livello, o in base a regolamenti aziendali o in forza di contratti individuali di lavoro.

<sup>3</sup> Art. 51, comma 2, lett. c), TUIR e art. 144, d.lgs. n. 50 del 2016 e D.M. 7 giugno 2017.

<sup>4</sup> Art. 51, comma 3-bis, TUIR e D.M. 25 marzo 2016.

fatturate già al momento di emissione del buono monouso e debbono essere fatturate anche ad ogni successivo trasferimento del buono tra soggetti IVA, poiché in tal caso si verifica nuovamente il momento di effettuazione dell'operazione sottostante.

Riguardo, invece, al regime IVA dei buoni multiuso, il momento impositivo si realizza solo ad utilizzo del *voucher*, ovvero in caso di spendita da parte del suo titolare.

### **3. Lo 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**

In data 8 agosto 2018, è stato approvato dal Consiglio dei Ministri lo schema di decreto legislativo che intende recepire quanto contenuto nella citata direttiva. Il testo è stato, quindi, trasmesso alla Camera dei Deputati alle competenti commissioni per il relativo esame.

Venendo al suo contenuto, lo schema di decreto legislativo apporta le necessarie modifiche per adeguare l'attuale normativa interna IVA alle novità previste dalla Direttiva. In particolare, le variazioni contenute nell'art. 1 dello schema di decreto attengono esclusivamente il D.P.R. n. 633 del 1972 e, di seguito, se ne riporta una breve descrizione.

È stato inserito, dopo l'art. 6, il nuovo articolo 6-*bis*, rubricato "*buono-corrispettivo*". In buona sostanza, è ripresa *tout court* la definizione fornita dalla Direttiva in commento.

È stato inserito l'art. 6-*ter*, il quale fornisce una definizione di "*buono-corrispettivo monouso*".

A tal riguardo, si registrano alcune differenze rispetto al testo della Direttiva.

**Mentre in questa, elemento distintivo del buono monouso è la certezza del "luogo" e della "IVA dovuta" dell'operazione sottesa allo stesso, l'articolo dello schema di decreto stabilisce che si ha un "buono-corrispettivo monouso" quando è "nota la disciplina IVA" relativa all'operazione indicata nel medesimo buono.**

**Detta differenza influisce anche sulla definizione di buono multiuso.** Infatti, il nuovo articolo 6-*quater*, rubricato "*buono-corrispettivo multiuso*", stabilisce che si ha tale fattispecie di *voucher* quando non è nota la disciplina IVA delle operazioni sottese al medesimo buono.

Infine, è modificato l'art. 13, D.P.R. n. 633 del 1972 con l'inserimento del comma 5-*bis*, ove sono individuate le regole di determinazione della base imponibile IVA per i "buoni-corrispettivi multiuso."

Con riferimento all'ambito applicativo della nuova disciplina IVA dei buoni-corrispettivo, occorre esaminare anche quanto precisato nella relazione illustrativa acclusa al presente schema di decreto legislativo.

A tal riguardo, stando al citato documento, le novità IVA non trovano applicazione:

1. agli strumenti di pagamento. Mentre il buono si sostanzia in un documento che dà il diritto al titolare a ricevere una prestazione di servizi o un bene, lo strumento di pagamento non contiene alcun diritto a ricevere, previa sua esibizione, alcuna operazione, bensì ha la mera finalità di effettuare il pagamento;
2. ai titoli di trasporto, ingressi ai musei, cinema, francobolli e titoli similari;
3. ai buoni sconto;
4. ai buoni pasto che, definiti dalla stessa relazione "buoni corrispettivo monouso", restano assoggettati all'attuale disciplina IVA prevista per cc.dd. "i servizi sostitutivi di mensa".
5. 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<sup>5</sup>.

#### **4. Le modifiche introdotte dalla Direttiva e recepite dallo schema di decreto: criticità**

**Le disposizioni introdotte dalla Direttiva *Voucher* potrebbero essere di difficile coordinamento con le disposizioni che regolano il meccanismo di funzionamento ordinario del sistema dell'imposta sul valore aggiunto.** Ciò dipende dalla poca chiarezza delle disposizioni contenute nella Direttiva *Voucher* e nello schema di decreto, da un lato, e dalle norme che regolano il sistema di imposta di diritto interno, dall'altro.

In particolare, a destare più preoccupazione è proprio la nuova disciplina dei buoni monouso che prevede l'anticipazione del momento impositivo alla sua emissione. L'applicazione di dette novità sulle comuni modalità di emissione e circolazione dei buoni, in relazione alle ordinarie regole di imposizione IVA europee e nazionali, determina incoerenze, distorsioni della concorrenza, doppie imposizioni.

**A questo proposito, sarebbe opportuno limitare l'ambito di applicazione della disciplina dettata dalla nuova disciplina sui *voucher* soltanto quando è sicuramente applicabile l'ordinario meccanismo di applicazione dell'imposta, basato sull'addebito e la detrazione, riferibile a prestazioni riconducibili a prestazioni rese nell'ambito di mandati senza rappresentanza.**

**Occorrerebbe, cioè, escludere dall'ambito di applicazione della disciplina dei *Voucher* i trasferimenti di buoni che si riferiscono a cessioni di beni e prestazioni di servizi:**

- (i) per le quali non è dovuta IVA;**
- (ii) a cui sono applicabili regimi speciali;**
- (iii) a cui siano riferibili prestazioni complesse dove, nei rapporti giuridici conseguenti all'utilizzo di uno stesso *voucher*, non vi sia omogeneità dell'aliquota IVA a monte ed a valle riferibile alle rispettive operazioni sottese.**

#### **4.1. La nuova disciplina IVA dei *voucher* non deve applicarsi se il fornitore non deve applicare l'IVA sull'operazione sottostante l'IVA**

La nuova disciplina IVA non trova applicazione quando interviene nel contesto di un regime impositivo diverso da quello ordinario. L'ottavo Considerando della direttiva *Voucher* evidenzia d'altronde che «*Qualora sia possibile determinare con certezza già al momento dell'emissione di un buono monouso il trattamento ai fini dell'IVA attribuibile alla corrispondente cessione di beni o prestazione di servizi, l'IVA dovrebbe essere esigibile per ogni trasferimento, compresa l'emissione del buono monouso*» e, quindi, laddove in relazione ad un trasferimento dei buoni l'IVA non sia esigibile perché la sottostante cessione di beni o prestazione di servizi è soggetta ad un regime speciale, la disciplina dettata per i buoni non deve trovare applicazione.

Il regime dettato dalla direttiva *Voucher* non parrebbe, quindi, applicabile:

- laddove l'IVA relativa alle operazioni sottese non è dovuta, come nel caso delle operazioni esenti<sup>6</sup> o "escluse";

**Esempio:**

<sup>5</sup> Cfr. art. 74, comma 1, lett. d), D.P.R. n. 633 del 1972.

<sup>6</sup> Si pensi al caso di buoni che danno diritto a ricevere prestazioni sanitarie esenti dall'imposta ai sensi dell'art. 10, comma 1, nn. 18 e 19, D.P.R. n. 633 del 1972, etc.

Si pensi, ad un soggetto che acquista un buono contenente una prestazione medica da un soggetto emittente. Il titolare del buono poi si reca presso lo studio medico e riceve la prestazione medica.

La prestazione medica è esente ai fini IVA. Se la nuova disciplina IVA dei *voucher* dovesse applicarsi, si avrebbero le seguenti conseguenze: nel primo passaggio, ovvero l'emissione del buono, si avrebbe una operazione esente e quindi nessuna IVA a debito.

Nel secondo passaggio, quando il buono viene utilizzato, si avrebbe nuovamente un'altra operazione esente, questa volta posta in essere del medico. In entrambi i passaggi come visto non si avrebbe IVA a debito. **Secondo la Direttiva - che parla per i buoni monouso di "IVA dovuta" - la nuova disciplina sui voucher non sarebbe applicabile, mentre per lo schema di decreto vi rientrerebbe.**

- quando la cessione dei beni o la prestazione di servizi non viene resa nell'ambito di un'attività rilevante ai fini IVA;

**Esempio:**

Si pensi all'acquisto di un buono emesso da un soggetto emittente e contenente una prestazione di servizi resa da un'Associazione Sportiva Dilettantistica (anche detta "ASD"). La società emittente cede il buono ad un soggetto che in seguito chiederà l'esecuzione della prestazione ivi contenuta.

Dunque, secondo la normativa IVA interna, la prestazione sottostante se resa da una ASD non determina una imposta a debito. Si avranno due passaggi: emissione e utilizzo.

**Secondo la Direttiva - che parla per i buoni monouso di "IVA dovuta" - la nuova disciplina sui voucher non sarebbe applicabile al caso di specie, mentre, per lo schema di decreto, il caso descritto vi rientrerebbe.** Si arriverebbe al paradosso che nel primo passaggio, in sede di emissione, bisognerebbe versare l'IVA, mentre nel secondo (quando l'emittente il buono paga la prestazione resa al titolare del buono) no, in quanto la prestazione resa da una ASD è fuori campo.

- nei casi in cui la cessione di beni o la sottostante prestazioni di servizi, cui il buono si riferisce, siano fornite da soggetti che pur essendo titolari di partita IVA utilizzano regimi che non prevedono l'addebito dell'IVA sulle operazioni da loro effettuate<sup>7</sup>;

**Esempio:**

La società emette un buono contenente una prestazione di servizi concernente una consulenza legale resa da un soggetto che accede al regime dei cd. minimi. Trattandosi di un buono-corrispettivo monouso il momento impositivo sarà anticipato alla sua emissione.

**Considerando le definizioni fornite dalla Direttiva, tale caso deve sfuggire all'applicazione delle novità in tema di buoni, in quanto per la prestazione sottesa non è dovuta IVA, bensì una imposta sostitutiva riservata esclusivamente a chi accede al regime dei minimi.** Secondo invece il contenuto dello schema di decreto essendo nota la disciplina IVA si avrebbe il paradosso che al momento dell'emissione deve essere applicata l'imposta sul valore aggiunto e in sede di utilizzo (quando la società emittente paga la prestazione resa al titolare del buono) l'imposta sostitutiva con il risultato che il tributo europeo perderebbe la sua neutralità.

<sup>7</sup> Tale regime regolato dall'art. 1, comma 100 della l. n. 244/2007 e, successivamente, dall'art. 27, commi 1 e 2 del D.L. n. 98/2011 (e successive modificazioni) esclusivamente alle persone fisiche: a) che intraprendono un'attività d'impresa, arte o professione; b) che l'hanno intrapresa successivamente al 31 dicembre 2007. L'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi e delle addizionali regionali e comunali prevista dal comma 105 dell'articolo 1 della legge n. 244 del 24 dicembre 2007 è ridotta al 5 per cento. Il regime di cui ai periodi precedenti è applicabile anche oltre il quarto periodo di imposta successivo a quello di inizio dell'attività ma non oltre il periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età. Detti contribuenti non addebitano l'imposta sul valore aggiunto e non hanno diritto alla detrazione. Non è dovuta nemmeno l'imposta regionale sulle attività produttive.

#### 4.2. Regimi speciali

A tale conclusione, si perviene in quei casi in cui il buono sottenda una prestazione assoggettata ad un regime speciale IVA. Si tratta cioè di particolari regimi IVA nei quali l'imposta è dovuta in un solo passaggio ("monofase")<sup>8</sup> e/o la base imponibile è determinata secondo specifiche regole. In questo caso, si ritiene che detti regimi debbano essere esclusi, perché l'IVA è dovuta in un solo stadio della circolazione dei beni e dei servizi, mentre il regime dei buoni monouso prevede che l'IVA sia applicata ad ogni trasferimento del buono tra soggetti IVA.

Seguendo tale impostazione è apprezzabile quanto precisato nella relazione illustrativa in riferimento alla esclusione dalla nuova disciplina del settore della telefonia cui trova applicazione un regime speciale IVA monofase. Tuttavia, ciò deve essere esteso anche ai restanti regimi speciali.

##### **Esempio:**

Si pensi al caso in cui sia emesso a titolo oneroso un buono contenente l'acquisto di uno specifico libro. Il titolare del buono si recherà presso il punto vendita e utilizzerà il buono per il relativo acquisto. È bene precisare che in via generale la stampa e diffusione di libri è soggetta a un regime speciale e pertanto, in una comune operazione, l'IVA sarebbe assolta esclusivamente dall'editore. **Nei due passaggi rilevanti, ovvero emissione e utilizzo, stando al contenuto della Direttiva l'operazione non sarebbe soggetta alle nuove regole IVA sui voucher. In base al contenuto dello schema di decreto, ogni passaggio del buono sarebbe invece assoggettato ad imposta divenendo incompatibile con la tassazione prevista per il settore dell'editoria.**

##### **Esempio:**

Si può richiamare anche il caso di un buono che contiene un "pacchetto turistico". Trattandosi di monouso, saranno rilevanti l'emissione e il suo utilizzo. Tuttavia, si segnala che in generale le regole di determinazione della base imponibile IVA per i pacchetti turistici sono diverse dalle ordinarie regole e dalle regole previste per il regime IVA dei voucher. Per tale ragione, tale settore rientra nei cc.dd. regimi speciali. Onde evitare che si alterino le specifiche regole previste per detto settore e generare una distorsione dell'applicazione dell'imposta con effetti negativi anche nel mercato, **è necessario che anche questo regime speciale sia escluso dalla disciplina IVA dei voucher come recepita dal presente schema di decreto.**

In conclusione, in tale contesto il regime IVA della cessione di detti *Voucher* deve essere ricondotto fuori campo IVA, ex art. 2, comma 3, lett. a) del D.P.R. n. 633/1972.

#### 5. La disciplina dei voucher non deve applicarsi ai buoni pasto

**Il regime dei buoni disciplinato dalla Direttiva *Voucher* e recepito dallo schema di decreto non deve trovare applicazione nel caso dei cc.dd. "buoni pasto" poiché, anche se normalmente definibili "buoni", sono soggetti ad una disciplina speciale da un punto di vista sia civilistico, sia fiscale.**

<sup>8</sup> I regimi speciali monofase sono previsti dall'art. 74, D.P.R. n. 633 del 1972, in alcuni specifici settori come quello dell'editoria, dei generi di monopolio e fiammiferi, dei tabacchi lavorati, dei telefoni pubblici e utilizzo di mezzi tecnici, dei documenti di viaggio. Si aggiungono anche i pacchetti turistici. Secondo tale regime (art. 74-ter, D.P.R. n. 633 del 1972), per gli operatori turistici e agenzie, l'imposta si determina applicando il metodo base su base, ovvero, l'aliquota ordinaria sulla differenza tra il corrispettivo dovuto all'agenzia e l'ammontare dei costi sostenuti dall'agenzia stessa per l'acquisto dei beni e servizi erogati da fornitori terzi a diretto vantaggio del viaggiatore.

Ad oggi, il settore è regolato dall'art. 144 (rubricato "servizi di ristorazione") del D.Lgs. n. 50/2016 (anche denominato "Codice dei contratti pubblici"), attuato dal recente Decreto Ministeriale del 7 giugno 2017, n. 122.

Sulla base di tali norme, nei servizi sostitutivi di mensa aziendale resi tramite buoni pasto, possono individuarsi due distinti rapporti giuridici (cfr. R.M. n. 49E del 3 aprile 1996).

Il primo, tra i datori di lavoro e le società emittenti di buoni-pasto, con il quale queste ultime si obbligano ad assicurare, mediante un *network* di esercizi a tal fine preventivamente convenzionato, il servizio sostitutivo di mensa.

Il secondo, stipulato tra le stesse società emittenti di buoni pasto e detti esercizi convenzionati, con il quale questi ultimi si obbligano ad erogare i servizi sottesi ai buoni pasto.

La netta distinzione dei sopra descritti rapporti giuridici ha anche dei riflessi sotto il profilo dell'imposta sul valore aggiunto.

Nella specie, ai fini IVA, la Legge 30 dicembre 1991, n. 413, all'art. 75, comma 3, prevede espressamente che *"l'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto del 4 per cento di cui al n. 37 della parte II della tabella A, allegata al D.P.R. n. 633/1972, prevista per le somministrazioni di alimenti e bevande rese nelle mense aziendali deve ritenersi applicabile anche se le somministrazioni stesse sono rese in dipendenza di contratti, anche di appalto, aventi ad oggetto servizi sostitutivi di mensa aziendale, sempreché siano commesse da datori di lavoro..."*. Il successivo comma 4 prevede che *"... Resta ferma l'applicazione dell'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto del 9 [n.d.r. ad oggi: 10] per cento prevista per le somministrazioni di alimenti e bevande nei pubblici esercizi commesse da imprese che forniscono servizi sostitutivi di mense aziendali"*.

Sempre ai fini IVA, il D.P.R. n. 633/1972 all'art. 7-*quater* prevede che: *"... in deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, si considerano effettuate nel territorio dello Stato:*

*c) le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering diverse da quelle di cui alla lettera d), quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato;*

*d) le prestazioni di ristorazione e di catering materialmente rese a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità, se il luogo di partenza del trasporto è situato nel territorio dello Stato;"*

Da quanto precede, seppur riportato in via sintetica, emerge che **l'ordinamento italiano considera l'attività svolta dalle società emittenti i buoni pasto come una "attività complessa", che non è limitata alla mera intermediazione nell'acquisizione dei servizi fruiti dai legittimati presso gli esercizi convenzionati a fronte dell'esibizione del buono pasto ma che si sostanzia nella fornitura - al datore di lavoro committente - di una specifica categoria di servizio (quello "sostitutivo di mensa aziendale) avente caratteristiche proprie (cfr. art. 4 del Decreto n. 122/2017) ed un proprio specifico regime IVA delle diverse autonome prestazioni sottese.**

A tal riguardo, giova precisare che nella circolazione dei buoni, secondo la Direttiva sui *voucher* – e ripresa anche nello schema di decreto legislativo – i rapporti giuridici debbono inquadrarsi sotto il profilo civilistico nel contratto di mandato con o senza rappresentanza (*ex art. 1703 e ss. c.c.*). In tali rapporti, come già precisato, si configura in ciascun passaggio, una identità di prestazioni (soggettiva e oggettiva). Di qui la possibilità di assoggettare ad IVA ogni passaggio (inclusa l'emissione del buono) quando il titolo indichi una specifica prestazione identificata in ogni suo aspetto (cessione di beni e prestazione di servizi).

Da un punto di vista civilistico, invece, come detto, i servizi sostitutivi di mensa sono disciplinati dal codice dei contratti pubblici e possono ricondursi al contratto di appalto. In ciascun passaggio, quindi, la prestazione di servizi resa segue diverse regole sia civilistiche che fiscali che non consentono l'assoggettamento di tale fattispecie al nuovo regime IVA dei buoni.

Ammesso e non concesso che i buoni pasto debbano rientrare in una delle due categorie individuate dalla normativa europea - recepita anche dallo schema di decreto legislativo - la conclusione logica sarebbe per la loro qualificazione come "buono corrispettivo monouso" (come peraltro specificato nella relazione di accompagnamento acclusa allo schema di decreto).

**In effetti, il regime IVA è certo sin dalla emissione del buono come specificato nelle pagine precedenti. Si tratta, cioè, di una prestazione di servizi tanto nel rapporto tra datore di lavoro e società emittente, quanto nel rapporto tra società emittente e esercizio affiliato. In entrambi i casi, le prestazioni di servizi sono identificate *ab origine*, solo che, in ragione del rapporto complessivo instaurato sotto il profilo contrattuale, sono previsti due distinti trattamenti fiscali ai fini IVA.**

Non solo. Il buono dà diritto alla fruizione di una unica prestazione di servizi che può sostanziarsi in una somministrazione di un pasto presso una mensa convenzionata, ovvero nell'acquisto di generi alimentari che sostituiscono il pasto presso esercizi affiliati. Si tratta sempre di una unica prestazione di servizi.

**In ragione di quanto osservato, in via preliminare, si ritiene che il nuovo regime IVA dei *voucher* non deve interessare il settore dei servizi sostitutivi di mensa aziendale resi tramite buoni pasto, per i quali trova applicazione un regime specifico dettato dal D.M. n. 122/2017 e la relativa puntuale prassi sino ad oggi consolidatasi al riguardo.**

In subordine, si potrebbe ritenere oltremodo condivisibile quanto rilevato nella relazione illustrativa secondo cui il buono pasto è da qualificarsi come buono-corrispettivo monouso cui trovano applicazione gli attuali regimi fiscali.

8

ANSEB - Associazione Nazionale Società Emittitrici Buoni Pasto  
P.zza G.G. Belli 2, 00153 Roma  
Tel: 06583921  
Sito: [www.anseb.it](http://www.anseb.it)  
[segreteria@anseb.it](mailto:segreteria@anseb.it)

**ANSEB (Associazione Nazionale Società Emittitrici Buoni Pasto)** è la principale associazione di rappresentanza delle aziende che esercitano attività di emissione dei buoni pasto. I soci della Associazione rappresentano oltre l'80% del mercato dei servizi sostitutivi di mensa.

ANSEB aderisce a FIPE, Federazione Italiana Pubblici Esercizi, socia di Confcommercio - Imprese per l'Italia.