



Trattamento dei buoni-corrispettivo Atto del Governo 41

Informazioni sugli atti di riferimento

Atto del Governo:	41	
Titolo:	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	
Norma di delega:	Ai sensi dell'articolo 1 della legge 25 ottobre 2017, n. 163	
Numero di articoli:	4	
	Senato	Camera
Date:		
Presentazione:	10/08/2018	10/08/2018
Annuncio:	11/09/2018	04/09/2018
Assegnazione:	30/08/2018	30/08/2018
Termine per l'espressione del parere:	09/10/2018	09/10/2018
Commissione competente:	6ª Finanze e tesoro	VI Finanze
Rilievi di altre Commissioni:	5ª Bilancio e 14ª Politiche dell'Unione Europea	V Bilancio e XIV Politiche dell'Unione Europea

Sintesi del contenuto

Lo schema di decreto legislativo 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**.

Per **buono corrispettivo**, secondo la definizione prevista nel decreto, si deve intendere 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**, quindi uno strumento che conferisce al titolare **il diritto all'acquisto di beni e servizi**. I buoni-corrispettivo, comunemente definiti buoni acquisto, sono quindi degli strumenti (che possono presentarsi in forma fisica o elettronica) che conferiscono al detentore il diritto di beneficiare di determinati beni o servizi.

La finalità del provvedimento è quella di individuare il momento in cui le operazioni economiche sottostanti all'utilizzo del buoni-corrispettivo si considerano effettuate **ai fini dell'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto**. A tale scopo, vengono distinti i buoni-corrispettivo in due tipologie: **i buoni-corrispettivo monouso e i buoni-corrispettivo multiuso**.

Per i primi 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 secondi 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.

Direttiva

La **direttiva (UE) 2016/1065 del Consiglio** modifica la direttiva sul sistema comune dell'IVA ([direttiva 2006/112/UE del Consiglio](#)) con riferimento alle **operazioni** che comportano **l'utilizzo di buoni**, introducendo allo scopo una **specifica normativa**.

Tra gli scopi della disciplina speciale vi è quello di garantire un trattamento uniforme e certo, assicurare la coerenza con i principi di un'imposta generale sui consumi esattamente proporzionale al prezzo dei beni e dei servizi, evitare incoerenze, distorsioni della concorrenza, la doppia imposizione o la non imposizione e ridurre il rischio dell'elusione fiscale.

Oggetto delle nuove disposizioni sono i **buoni** che **possono essere utilizzati per il riscatto contro beni**

o **servizi, escludendo** dunque gli strumenti che conferiscono al titolare il diritto ad uno **sconto** all'atto dell'acquisto di beni o servizi, ma che non danno diritto a ricevere tali beni o servizi.

L'**articolo 1, n. 1**, della direttiva in esame **introduce l'articolo 30-bis** nella [direttiva 112/2006/UE](#), che reca alcune definizioni: si definisce **buono (n. 1)** 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 prestatori sono indicati** sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative. All'interno di tale categoria, **il n. 2 dell'articolo 30-bis** identifica i cd. **buoni monouso**, in relazione ai quali sono noti, al momento dell'emissione, sia **il luogo** della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il buono si riferisce, sia **l'IVA dovuta su tali beni o servizi**. Per esclusione, sono buoni multiuso quelli che non rientrano nella predetta categoria (**n. 3**).

La **disciplina dei buoni** è contenuta nell'introdotta **articolo 30-ter** della [direttiva 2006/112/UE](#). **In particolare l'iva è esigibile per ogni trasferimento**, compresa **l'emissione**, del **buono monouso**. La consegna fisica dei beni o la concreta prestazione dei servizi dietro presentazione di un buono monouso non sono considerate operazioni indipendenti.

Con riferimento ai **buoni multiuso**, il paragrafo 2 dell'articolo 30-ter dispone che la **consegna fisica dei beni** o la concreta **prestazione dei servizi** effettuate dietro presentazione di tali buoni sono **soggette all'IVA** ai sensi delle regole ordinarie ([articolo 2 della direttiva 2006/112/UE](#)), ossia l'imposta è **esigibile** quando i beni o i servizi cui il buono si riferisce sono **ceduti o prestati**, mentre ogni trasferimento precedente di tale buono non è soggetto all'IVA.

L'**articolo 1, n. 2, della direttiva 1065/2016/UE**, introducendo **l'articolo 73-bis** nella [direttiva 2006/112/UE](#), fissa **la base imponibile** della **cessione di beni** o della **prestazione di servizi** effettuate **a fronte di un buono multiuso** nella misura del **corrispettivo versato per il buono** o, in assenza di informazioni su tale corrispettivo, al **valore monetario** indicato sul buono multiuso stesso o nella relativa documentazione **diminuito dell'importo dell'IVA** relativo ai beni ceduti o ai servizi prestati.

Il **successivo n. 3 dell'articolo 1** inserisce gli articoli **410-bis e 410-ter** nella [direttiva 112/2006/UE](#), che recano le **misure transitorie** per l'applicazione delle norme sui buoni.

In particolare, esse trovano applicazione (**articolo 410-bis**) ai **buoni emessi successivamente al 31 dicembre 2018**. Sono inoltre disciplinate le procedure (**articolo 410-ter**) con le quali la Commissione deve presentare al Parlamento e al Consiglio, entro il 31 dicembre 2022, la relazione di valutazione sulle nuove norme.

L'**articolo 2 della direttiva** fissa il **termine di recepimento** per gli Stati membri al **31 dicembre 2018**; l'applicazione delle nuove disposizioni da parte degli Stati membri è fissata a decorrere dal **1° gennaio 2019**.

Norma di delega

La delega al recepimento della direttiva **della direttiva (UE) 2016/1065** recante modifica della [direttiva 2006/112/UE](#) per quanto riguarda il trattamento dei buoni-corrispettivo è contenuta all'articolo 1, commi 1 e 2, e **nell'Allegato A** della legge di delegazione europea 2016-2017 ([legge n. 163 del 2017](#)).

L'**allegato A** elenca **ventotto direttive** da recepire con decreto legislativo, il cui testo deve essere preliminarmente sottoposto all'esame delle competenti Commissioni parlamentari per l'espressione di un parere.

Per quanto riguarda i **termini**, le **procedure**, i **principi e i criteri direttivi della delega**, il citato comma 1 rinvia alle disposizioni previste dagli articoli 31 e 32 della [legge 24 dicembre 2012, n. 234](#).

Con riferimento al termine per l'esercizio della delega, il richiamato **articolo 31**, comma 1, della [legge n. 234 del 2012](#) dispone che il termine per l'esercizio delle deleghe conferite al Governo con la legge di delegazione europea sia di **quattro mesi antecedenti il termine** di recepimento indicato in ciascuna delle direttive. Tale termine è stato esteso da due a quattro mesi dall'[articolo 29 della legge n. 115 del 2015](#) (legge europea 2014).

Per le direttive il cui termine così determinato sia già scaduto alla data di entrata in vigore della legge di delegazione europea, o scada nei tre mesi successivi, la delega deve essere esercitata entro **tre mesi dalla data di entrata in vigore della legge** stessa. Per le direttive che **non prevedono** un termine di recepimento, il termine per l'esercizio della delega è di **dodici mesi** dalla data di entrata in vigore della legge di delegazione europea.

L'[articolo 31, comma 5, della legge n. 234 del 2012](#) prevede inoltre che il Governo possa adottare **disposizioni integrative e correttive** dei decreti legislativi emanati in base alla delega conferita con la legge di delegazione **entro 24 mesi** dalla data di entrata in vigore di ciascun decreto legislativo, sempre nel rispetto dei principi e criteri direttivi fissati dalla legge stessa.

L'**articolo 32** della [legge n. 234 del 2012](#) detta i seguenti **principi e criteri direttivi generali di delega**:

- a. le amministrazioni direttamente interessate provvedono all'attuazione dei decreti legislativi con le ordinarie strutture, secondo il principio della massima **semplificazione dei procedimenti**;
- b. ai fini di un migliore **coordinamento con le discipline vigenti** sono introdotte le occorrenti modificazioni alle discipline stesse, anche attraverso il riassetto e la semplificazione della normativa;
- c. gli atti di recepimento di direttive dell'Unione europea non possono prevedere l'introduzione o il mantenimento di livelli di regolazione superiori a quelli minimi richiesti dalle direttive stesse (c.d. **gold plating**);
- d. ove necessario, al fine di assicurare l'osservanza delle disposizioni contenute nei decreti legislativi, sono previste **sanzioni amministrative e penali** per le infrazioni alle disposizioni dei decreti stessi. In ogni caso le sanzioni penali sono previste "solo nei casi in cui le infrazioni ledano o esponano a pericolo interessi costituzionalmente protetti";
- e. al recepimento di direttive o di altri atti che modificano precedenti direttive o di atti già attuati con legge o con decreto legislativo si procede **apportando le corrispondenti modificazioni** alla legge o al decreto legislativo di attuazione;
- f. nella redazione dei decreti legislativi si tiene conto delle **eventuali modificazioni delle direttive** comunque intervenute fino al momento dell'esercizio della delega;
- g. quando si verificano sovrapposizioni di competenze tra amministrazioni diverse o comunque siano coinvolte le **competenze di più amministrazioni statali**, i decreti legislativi individuano le procedure per salvaguardare l'unitarietà dei processi decisionali, l'efficacia e la trasparenza dell'azione amministrativa, nel rispetto dei principi di sussidiarietà e delle competenze delle regioni e degli enti territoriali;
- h. le direttive che riguardano le stesse materie o che comunque comportano modifiche degli stessi atti normativi vengono attuate con un **unico decreto legislativo**, compatibilmente con i diversi termini di recepimento;
- i. è sempre assicurata la **parità di trattamento** dei cittadini italiani rispetto ai cittadini degli altri Stati membri dell'Unione europea e non può essere previsto in ogni caso un trattamento sfavorevole dei cittadini italiani.

Il **comma 2** dell'articolo 1 prevede che gli schemi di decreto legislativo recanti attuazione delle direttive incluse nell'**allegato A** siano sottoposti al **parere delle competenti Commissioni parlamentari**.

La disposizione segue lo schema procedurale disciplinato in via generale dall'[articolo 31, comma 3, della legge 234 del 2012](#). Esso prevede che gli **schemi di decreto legislativo**, una volta acquisiti gli altri pareri previsti dalla legge, siano trasmessi alle Camere per l'espressione del parere e che, decorsi **quaranta giorni** dalla data di trasmissione, i decreti siano emanati anche in mancanza del parere.

Qualora il termine fissato per l'espressione del parere parlamentare scada nei trenta giorni che precedono il termine per l'esercizio della delega o successivamente, il termine per la delega è **prorogato di tre mesi**. Si intende in tal modo permettere al Governo di usufruire in ogni caso di un adeguato periodo di tempo per l'eventuale recepimento nei decreti legislativi delle indicazioni emerse in sede parlamentare.

Il comma 9 del medesimo articolo 31 prevede altresì che ove il Governo **non intenda conformarsi** ai pareri espressi dagli organi parlamentari relativi a **sanzioni penali** contenute negli schemi di decreti legislativi, ritrasmette i testi alle Camere, con le sue osservazioni e con eventuali modificazioni. Decorsi venti giorni dalla data di ritrasmissione, i decreti sono emanati anche in mancanza di nuovo parere.

Il termine di recepimento della direttiva (UE) 2016/1065 è fissato al 31 dicembre 2018. Di conseguenza, il termine per l'esercizio della delega, secondo la [legge 234 del 2012](#), è il 31 agosto 2018; tuttavia, per effetto delle norme appena richiamate, poiché il termine per l'espressione del parere parlamentare scade il 9 ottobre 2018, il **termine per la delega** è prorogato di tre mesi e, cioè, **al 30 novembre 2018**.

Contenuto

L'**articolo 1** dello schema di decreto recepisce le disposizioni della direttiva inserendo nel cosiddetto decreto IVA ([DPR n. 633 del 1972](#)) **tre nuovi articoli (6-bis, 6-ter e 6-quater)** e aggiungendo il **comma 5-bis** all'articolo 13 del decreto stesso.

In particolare, l'**articolo 6-bis** fornisce la **definizione di buono-corrispettivo** stabilendo che si tratta di "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 esso relative".

Conformemente al considerando 6 della direttiva, i buoni **vanno distinti dagli strumenti di pagamento** in quanto i primi hanno connesso alla propria natura il **diritto** a ricevere beni e servizi, mentre i secondi hanno come unica finalità quella di effettuare il pagamento.

L'articolo 6-ter stabilisce che il buono-corrispettivo è da considerarsi **monouso se al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto** alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto. Pertanto, la cessione o la prestazione, che il buono incorpora, possono essere tassate al momento della sua emissione in quanto **le informazioni minime necessarie per la tassazione del buono sono disponibili al momento dell'emissione.**

Il comma 2 dell'articolo 6-ter, disciplinando la circolazione del buono corrispettivo monouso, stabilisce che **ogni trasferimento** del buono precedente alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto **costituisce effettuazione** di detta cessione o prestazione. Essendo noti già al momento dell'emanazione tutti gli elementi richiesti ai fini della documentazione dell'operazione (natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione) **ogni trasferimento è considerato alla stessa stregua della cessione dei beni o della prestazione dei servizi che il buono incorpora.** Da ciò consegue che essendo stata assoggetta a imposizione l'emissione del buono-corrispettivo monouso, nonché ogni eventuale trasferimento dello stesso, **la successiva consegna dei beni o esecuzione della prestazione di servizi non assume rilevanza ai fini dell'imposta.**

Il comma 3 dell'articolo in esame disciplina il caso in cui il **soggetto che ha emesso il buono-corrispettivo monouso sia diverso da quello che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio**: in tal caso si deve ritenere che il **cedente o prestatore abbia effettuato l'operazione nei confronti del soggetto che ha emesso** il buono-corrispettivo monouso.

L'articolo 6-quater stabilisce che un buono-corrispettivo si considera **multiuso se**, contrariamente a quanto previsto per il buono monouso, **al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile** ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto. **Non essendo note al momento dell'emissione le informazioni minime necessarie per la tassazione del buono**, non è possibile determinare con certezza il trattamento ai fini IVA attribuibile alla corrispondente cessione di beni o prestazione di servizi; **l'imposta diventerà esigibile solo nel momento in cui i beni sono ceduti o i servizi prestati.**

Il comma 2 dell'articolo 6-quater, proprio come conseguenza dell'impossibilità di determinare con certezza il trattamento fiscale al momento dell'emissione del buono multiuso, prevede che **ogni trasferimento** del buono precedente all'accettazione dello stesso come corrispettivo o parziale corrispettivo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto **non costituisce effettuazione** di detta cessione o prestazione.

Il comma 3 dell'articolo in esame dispone che la cessione o la prestazione a cui il buono corrispettivo multiuso dà diritto si considera effettuate al verificarsi degli eventi di cui all'articolo 6 (effettuazione delle operazioni) del decreto IVA, **assumendo come pagamento l'accettazione del buono-corrispettivo** come corrispettivo o parziale corrispettivo di detti beni o servizi.

Infine, **il comma 4** specifica che qualora il trasferimento di un buono-corrispettivo multiuso intercorra tra soggetti diversi da quelli tra i quali interviene la cessione dei beni o la prestazione dei servizi, **i servizi di distribuzione e simili sono autonomamente rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.** Pertanto, nel caso previsto al comma 4, **la totalità delle operazioni imponibili** associate a un buono corrispettivo multiuso, ad esempio la fornitura di un servizio di distribuzione, è soggetta ad IVA.

Il comma 5-bis aggiunto all'articolo 13 del [DPR n. 633 del 1972](#) determina la base imponibile delle operazioni relative ai buoni-corrispettivo. Il comma **non contiene specifiche previsioni** per quanto concerne la base imponibile applicabile ai **buoni-corrispettivo monouso** in quanto per questi rileva il corrispettivo dovuto per il buono stesso.

La norma disciplina, invece, espressamente i criteri di determinazione della base imponibile delle operazioni relative ai **buoni-corrispettivo multiuso** in quanto tali operazioni **sono individuate solo al momento del riscatto.**

Il primo periodo del comma stabilisce che la base imponibile dell'operazione soggetta a imposta è costituita dal corrispettivo dovuto per il buono-corrispettivo multiuso o, in assenza di informazioni su detto corrispettivo, **dal valore monetario del buono-corrispettivo multiuso al netto dell'imposta sul valore aggiunto relativa ai beni ceduti o ai servizi prestati.**

Inoltre, qualora il buono multiuso sia **usato parzialmente**, la base imponibile **è pari alla parte corrispondente del corrispettivo o del valore monetario del buono.**

Infine, **l'ultimo periodo del comma** prevede che per i **servizi di distribuzione e simili** di un buono-corrispettivo multiuso la base imponibile, comprensiva dell'imposta, nel caso in cui il trasferimento interviene tra soggetti diversi da quelli tra i quali interviene la cessione dei beni o la prestazione dei servizi, e **qualora non sia stabilito uno specifico corrispettivo**, è costituita dalla **differenza tra il valore monetario del buono-corrispettivo e l'importo dovuto per il trasferimento del buono-corrispettivo medesimo.**

Al fine di evidenziare elementi di continuità con la normativa previgente, si segnala che:

- nel considerando 5 della direttiva si prevede che le disposizioni relative ai buoni **non dovrebbero determinare modifiche** al trattamento IVA **dei titoli di trasporto, dei biglietti di ingresso a cinema e musei, dei francobolli o di altri titoli simili;**
- **i buoni pasto**, quali buoni-corrispettivo monouso, **continuano ad essere assoggettati alla disciplina IVA prevista per le prestazioni di servizi sostitutivi di mense aziendali** (da ultimo decreto del

Ministero dello Sviluppo Economico del 7 giugno 2017, n. 122);

- **trovano ancora applicazione le disposizioni**, di cui all'articolo 74, comma 1, lettera d), del [D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633](#), relative alla **vendita di qualsiasi mezzo tecnico, ivi compresa la fornitura di codici di accesso, per fruire dei servizi telecomunicazione, fissa o mobile, e di telematica**, secondo le quali l'IVA è dovuta 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.

L'articolo 2 dello schema di decreto fissa **il termine per l'applicazione** della nuova disciplina: le disposizioni di cui all'articolo si applicano ai buoni-corrispettivo emessi successivamente al **31 dicembre 2018** (in analogia con l'articolo 410-*bis* della direttiva).



L'articolo 3 reca una **clausola di invarianza finanziaria** per cui tutte le disposizioni del decreto **non comportano nuovi o maggiori oneri** a carico della finanza pubblica.

L'articolo 4 prevede che il decreto in esame entri **in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione** sulla *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana.

Senato: Dossier n. 53

Camera: Atti del Governo n. 41

4 settembre 2018

Senato	Servizio Studi del Senato Ufficio ricerche nei settori economico e finanziario	Studi1@senato.it - 066706-2451	 SR_Studi
Camera	Servizio Studi Dipartimento Finanze	st_finanze@camera.it - 066760-9496	 CD_finanze