



COMMISSIONE  
EUROPEA

Bruxelles, 22.7.2024  
COM(2024) 307 final

**RELAZIONE DELLA COMMISSIONE AL PARLAMENTO EUROPEO E AL  
CONSIGLIO**

**a norma dell'articolo 410 ter della direttiva IVA,  
relativa all'applicazione delle norme IVA sui buoni  
- definizione, catene di distribuzione e buoni non riscattati -**

## Indice

<b>1.</b>	<b>INTRODUZIONE</b>	<b>2</b>
<b>2.</b>	<b>CONTESTO DELL'INTERVENTO</b>	<b>2</b>
<b>3.</b>	<b>ATTUAZIONE DELLE DISPOSIZIONI VIGENTI</b>	<b>8</b>
<b>4.</b>	<b>VALUTAZIONE DELLE NORME VIGENTI</b>	<b>13</b>
4.1	VALUTAZIONE GENERALE	13
4.2	VALUTAZIONE DI TEMI SPECIFICI	17
<b>5.</b>	<b>CONCLUSIONI</b>	<b>22</b>
<b>ALLEGATO - RELAZIONE RIEPILOGATIVA - QUESTIONARIO SULL'ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA (UE)</b>		
<b>2016/1065 SUI BUONI</b>		<b>25</b>

## 1. INTRODUZIONE

Il 27 giugno 2016 il Consiglio ha adottato una direttiva<sup>1</sup> che modificava la direttiva IVA<sup>2</sup> in relazione al trattamento delle operazioni che comportano l'utilizzo di buoni ("direttiva sui buoni"). Le nuove norme si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2019, ma soltanto ai buoni emessi dopo il 31 dicembre 2018.

L'obiettivo di tali modifiche è la semplificazione, la modernizzazione e l'armonizzazione delle norme in materia di IVA applicabili ai buoni<sup>3</sup>, in particolare "[a]l fine 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 ed evitare incoerenze, distorsioni della concorrenza, la doppia imposizione o la non imposizione e di ridurre il rischio dell'elusione fiscale"<sup>4</sup>.

A norma dell'articolo 410 ter della direttiva IVA modificata, la Commissione è tenuta a presentare al Parlamento europeo e al Consiglio una relazione di valutazione basata sulle informazioni ottenute dagli Stati membri dell'UE (in appresso: gli Stati membri) sull'applicazione delle disposizioni della direttiva IVA in ordine al trattamento dei buoni ai fini dell'IVA, con particolare riferimento alla definizione di buoni, alle norme in materia di IVA applicabili alla tassazione dei buoni nella catena di distribuzione e ai buoni non riscattati, corredata se del caso da un'opportuna proposta di modifica delle norme pertinenti.

Alla luce di quanto precede, la presente relazione analizza l'efficacia generale delle norme IVA in materia di buoni in base a cinque criteri (efficacia, efficienza, pertinenza, coerenza e valore aggiunto dell'UE) nell'arco di quattro anni dalla loro prima applicazione nel 2019, seguita da una valutazione specifica degli aspetti seguenti: i) definizione di buoni, ii) tassazione dei buoni nella catena di distribuzione e iii) buoni non riscattati. La presente relazione valuta l'attuazione delle disposizioni pertinenti sulla base dei risultati di un'indagine rivolta agli Stati membri svolta dal 27 marzo al 9 giugno 2023<sup>5</sup>. Conclude quindi valutando l'opportunità di una proposta legislativa volta a modificare le norme in questione.

## 2. CONTESTO DELL'INTERVENTO

In assenza di norme comuni in materia di IVA sul trattamento dei buoni nella sesta direttiva IVA<sup>6</sup> o nella direttiva IVA, nel corso degli anni gli Stati membri hanno sviluppato approcci diversi. Ciò ha comportato rischi di doppia imposizione o di non imposizione, di elusione fiscale nonché la creazione di ostacoli all'innovazione imprenditoriale<sup>7</sup>. Nel 2012 la

---

<sup>1</sup> Direttiva (UE) 2016/1065 del Consiglio, del 27 giugno 2016, recante modifica della direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il trattamento dei buoni (GU L 177 del 1.7.2016, pag. 9) ("direttiva sui buoni).

<sup>2</sup> Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1) ("direttiva IVA").

<sup>3</sup> Considerando 13 della direttiva sui buoni.

<sup>4</sup> Considerando 2 della direttiva sui buoni.

<sup>5</sup> *Questionario sull'attuazione della direttiva (UE) 2016/1065 sui buoni.*

<sup>6</sup> Sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme (GU L 145 del 13.6.1977, pag. 1) (sesta direttiva IVA).

<sup>7</sup> Dalla 114<sup>a</sup> riunione del comitato IVA, documento di lavoro n. 983, *Questions raised following implementation of the Voucher Directive.*

Commissione ha quindi presentato una proposta<sup>8</sup> volta a chiarire e armonizzare le norme IVA in materia di buoni.

Al momento dell'adozione da parte del Consiglio, alcune delle disposizioni proposte dalla Commissione sono state tuttavia escluse. In particolare, la direttiva sui buoni adottata non contiene alcuna disposizione concernente i buoni sconto, i pagamenti di acconti o il calcolo della base imponibile per la distribuzione di "buoni multiuso". Per quanto concerne gli sconti, i considerando della direttiva adottata chiariscono persino che *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 non dovrebbero essere oggetto di dette norme*. Non viene nemmeno fatto alcun riferimento all'esclusione dalla definizione di buono di qualsiasi strumento la cui unica finalità consiste nell'effettuazione di pagamenti, né al rapporto tra le norme in materia di buoni e le norme speciali in materia di IVA, quali quelle relative al regime del margine delle agenzie di viaggio. Si potrebbe sostenere che ciò è dovuto in parte alla necessità dell'unanimità nel settore della fiscalità, in cui i compromessi raggiunti lasciano spesso da parte questioni che potrebbero essere state concordate a maggioranza. In effetti, negli ultimi anni queste e altre questioni di attuazione sono state discusse nel comitato IVA<sup>9</sup>, dando luogo a due serie di orientamenti<sup>10</sup> concordati dalla maggioranza degli Stati membri (sezione 3) che, pur non essendo giuridicamente vincolanti, contribuiscono a un'applicazione più uniforme delle norme comuni in materia di IVA.

### **i) Definizione di buoni**

Le norme adottate prevedono che affinché uno strumento possa essere considerato un buono devono essere soddisfatte due condizioni cumulative: i) lo strumento comporta l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o una prestazione di servizi; e ii) lo strumento o la relativa documentazione specifica i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori.

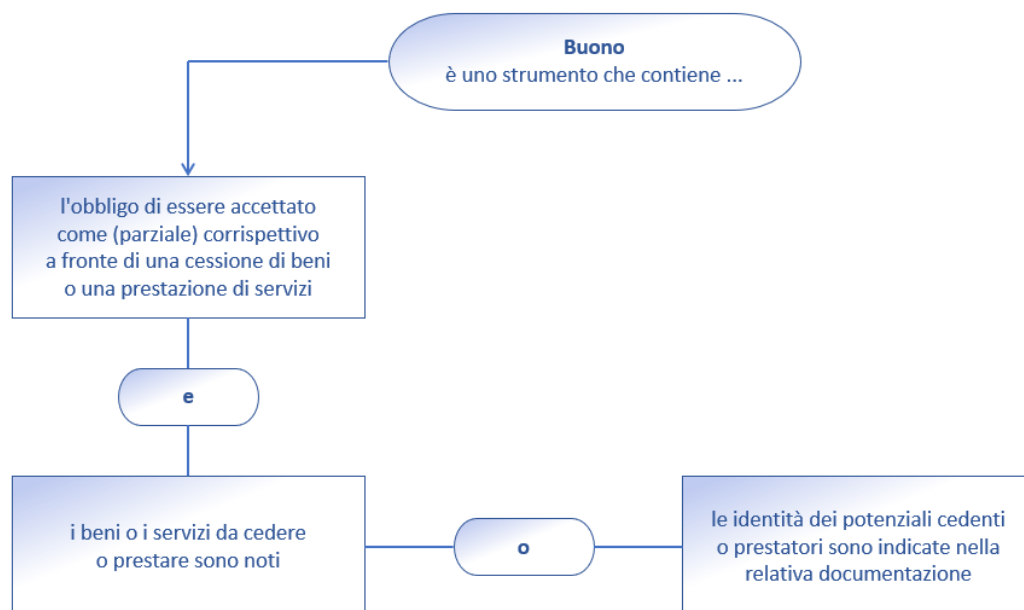
---

<sup>8</sup> Proposta di direttiva del Consiglio recante modifica della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto per quanto riguarda il trattamento dei buoni ("voucher") (COM(2012) 206 del 10.5.2012).

<sup>9</sup> A norma dell'articolo 398 della direttiva IVA "1. È istituito un comitato consultivo dell'imposta sul valore aggiunto, denominato "comitato IVA". 2. Il comitato IVA si compone di rappresentanti degli Stati membri e della Commissione. Il comitato è presieduto da un rappresentante della Commissione. Il segretariato del comitato è assicurato dai servizi della Commissione. 3. Il comitato IVA stabilisce il proprio regolamento interno. 4. Oltre alle questioni oggetto della consultazione in virtù della presente direttiva, il comitato IVA prende in esame i problemi sollevati dal presidente, sia su iniziativa di quest'ultimo, sia su richiesta del rappresentante di uno Stato membro, concernenti l'applicazione delle disposizioni comunitarie in materia di IVA".

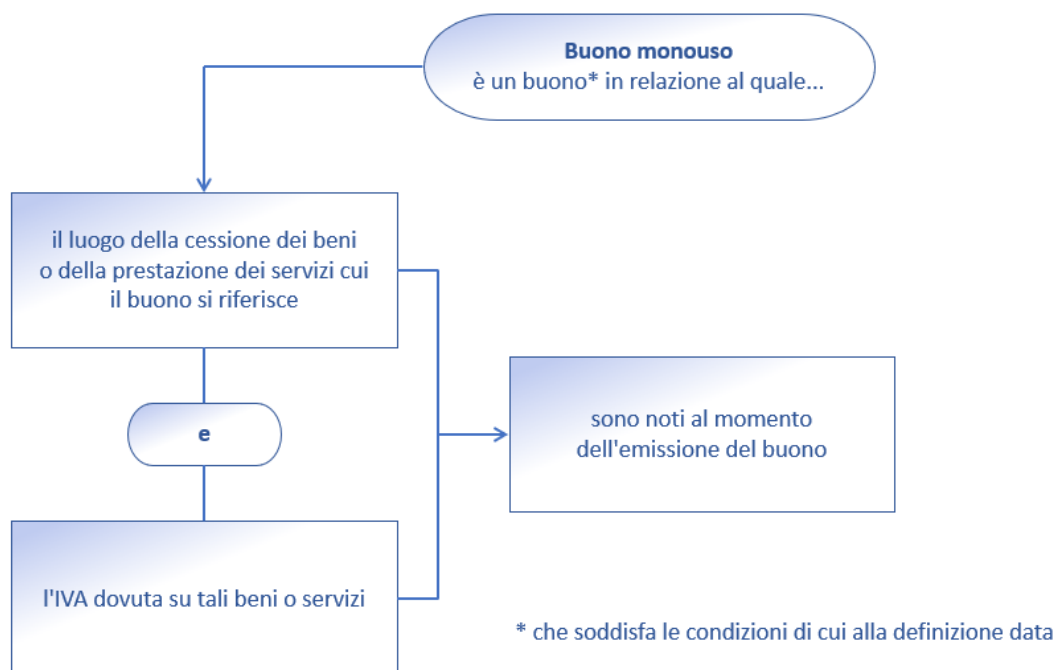
<sup>10</sup> Orientamenti concordati in occasione della 116<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1043, documento B, taxud.c.1(2023)4439781, e orientamenti concordati in occasione della 122<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1074, documento C, taxud.c.1(2024)438498.

**Figura 1: concetto di buono<sup>11</sup>**



Con "buono monouso" si intende un buono in relazione al quale il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il buono si riferisce e l'IVA dovuta su tali beni o servizi sono noti al momento dell'emissione del buono, mentre tutti i buoni diversi da un buono monouso costituiscono "buoni multiuso".

**Figura 2: buono monouso**



<sup>11</sup> Le figure da 1 a 5 sono tratte dal documento di lavoro n. 983 del comitato IVA "Questions raised following implementation of the Voucher Directive".

**Figura 3: concetto di buono multiuso**



I considerando della direttiva sui buoni chiariscono inoltre che *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 non dovrebbero essere oggetto di dette norme*<sup>12</sup> e che *le disposizioni relative ai buoni non dovrebbero provocare modifiche al trattamento IVA dei titoli di trasporto, dei biglietti di ingresso a cinema e musei, dei francobolli o di altri titoli simili*<sup>13</sup>.

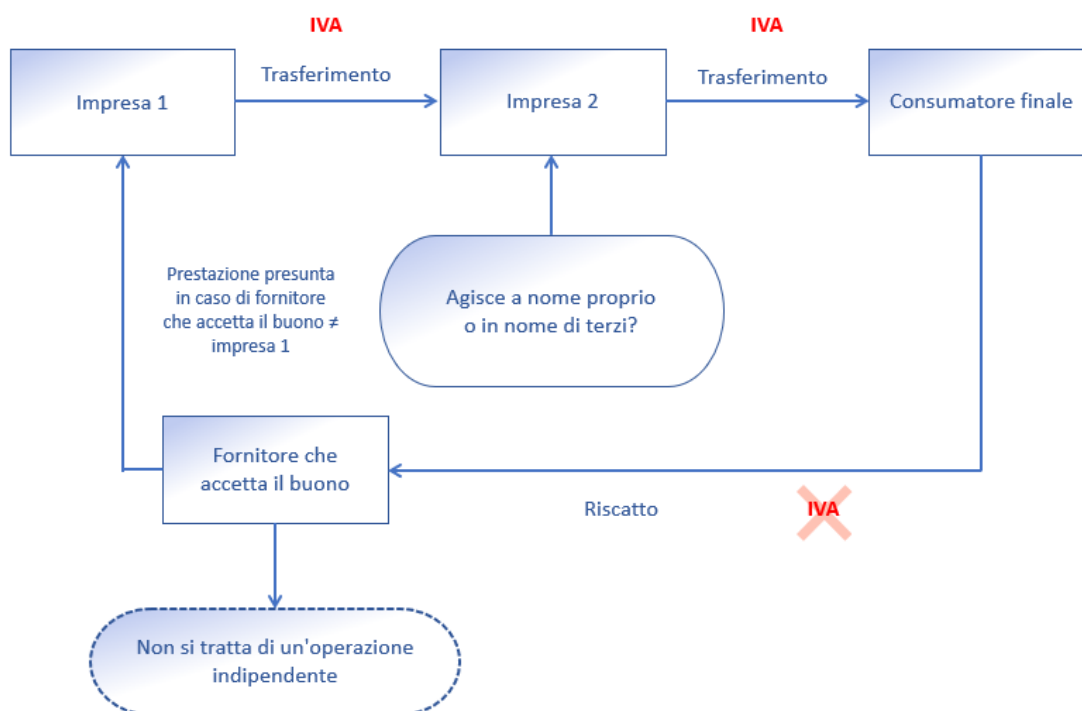
## **ii) Trattamento dei buoni ai fini dell'IVA nella catena di distribuzione**

Come afferma il considerando 8 della direttiva sui buoni, qualora sia possibile determinare con certezza già al momento dell'emissione di un buono monouso il trattamento ai fini dell'IVA della corrispondente cessione di beni o prestazione di servizi, l'IVA dovrebbe essere esigibile per ogni trasferimento, compresa l'emissione del buono monouso, mentre la consegna fisica dei beni o la concreta prestazione dei servizi dietro presentazione di un buono monouso non dovrebbero essere considerate operazioni indipendenti.

<sup>12</sup> Considerando 4 della direttiva sui buoni.

<sup>13</sup> Considerando 5 della direttiva sui buoni.

**Figura 4: norme che disciplinano il trasferimento di un buono monouso**

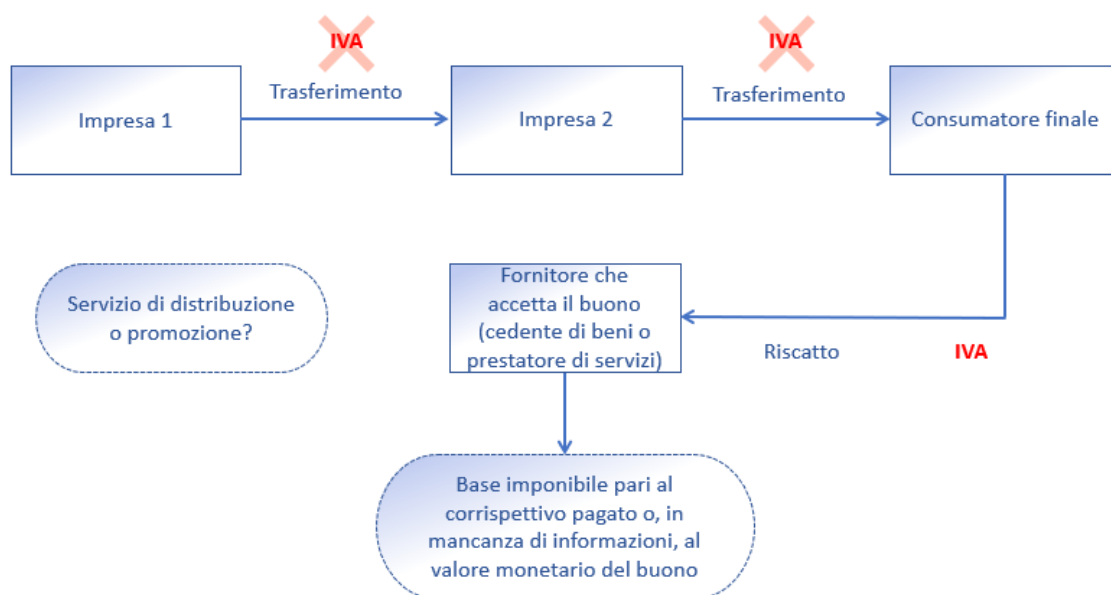


Per quanto concerne la distribuzione di buoni monouso, la direttiva sui buoni ha chiarito che ogni trasferimento di un buono monouso da parte di un soggetto passivo che agisce in nome proprio, compresa l'emissione di tale buono, è considerato cessione dei beni o prestazione dei servizi cui il buono si riferisce<sup>14</sup>. L'IVA dovrebbe essere calcolata sul corrispettivo ricevuto per il buono monouso a norma dell'articolo 73 della direttiva IVA. Se invece un buono monouso è emesso o distribuito da un soggetto passivo che agisce in nome di terzi, non si considera che detto soggetto passivo intervenga nella cessione o prestazione corrispondente.

Per i buoni multiuso, l'IVA dovrebbe invece essere esigibile quando i beni o i servizi cui il buono si riferisce sono ceduti o prestati, di conseguenza qualsiasi trasferimento precedente non dovrebbe essere soggetto ad IVA.

<sup>14</sup> Considerando 9 della direttiva sui buoni.

**Figura 5: norme che disciplinano il trasferimento di un buono multiuso**



In relazione ai servizi prestati lungo la catena di distribuzione di un buono multiuso, solo i servizi resi da intermediari o la prestazione di servizi separata, quali servizi di distribuzione o promozione, sarebbero soggetti all'IVA. Pertanto, se un soggetto passivo che non agisce in nome proprio riceve un corrispettivo separato per il trasferimento di un buono multiuso, tale corrispettivo dovrebbe essere imponibile in base al regime normale dell'IVA<sup>15</sup>.

Infine, per quanto concerne la base imponibile di un buono multiuso, la direttiva sui buoni ha chiarito che, per garantire l'esattezza dell'importo dell'IVA pagata, fatto salvo l'articolo 73 della direttiva IVA, il cedente dei beni o il prestatore dei servizi dovrebbe calcolare l'IVA sulla base del corrispettivo versato per il buono multiuso<sup>16</sup>. In assenza di tali informazioni, la base imponibile dovrebbe essere pari al valore monetario indicato sul buono stesso o nella relativa documentazione diminuito dell'importo dell'IVA relativo ai beni ceduti o ai servizi prestati. Qualora un buono multiuso sia usato parzialmente rispetto alla cessione di beni o alla prestazione di servizi, la base imponibile dovrebbe essere pari alla parte corrispondente del corrispettivo o del valore monetario, diminuita dell'importo dell'IVA relativo ai beni ceduti o ai servizi prestati.

### **iii) Buoni non riscattati**

Qualora un buono multiuso sia usato parzialmente, la base imponibile dovrebbe essere pari alla parte corrispondente del corrispettivo o del valore monetario, diminuita dell'importo dell'IVA relativo ai beni ceduti o ai servizi prestati, sebbene si chiarisca<sup>17</sup> che ciò *non riguarda le*

<sup>15</sup> Considerando 10 della direttiva sui buoni.

<sup>16</sup> Considerando 11 della direttiva sui buoni.

<sup>17</sup> Considerando 11 della direttiva sui buoni.



*situazioni in cui un buono multiuso non è riscattato dal consumatore finale durante il periodo di validità e il corrispettivo ricevuto è conservato dal venditore<sup>18</sup>.*

### **3. ATTUAZIONE DELLE DISPOSIZIONI VIGENTI**

In base all'articolo 2 della direttiva sui buoni:

*1. Gli Stati membri adottano e pubblicano, entro e non oltre il 31 dicembre 2018 al più tardi, le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva. Essi comunicano immediatamente alla Commissione il testo di tali disposizioni. Essi applicano tali disposizioni a decorrere dal 1° gennaio 2019.*

*2. Gli Stati membri comunicano alla Commissione il testo delle disposizioni fondamentali di diritto interno che adottano nel settore disciplinato dalla presente direttiva.*

Per quanto riguarda l'obbligo di comunicare alla Commissione il testo delle nuove disposizioni, cinque procedure di infrazione per mancata comunicazione sono state chiuse dopo che Cipro, Cechia, Grecia, Lettonia e Romania hanno comunicato le rispettive misure di recepimento.

Dal controllo di conformità di ciascuno Stato membro effettuato dalla DG TAXUD<sup>19</sup> dopo il 1° gennaio 2019 è emerso che quattro Stati membri non avevano rispettato le date prescritte per l'entrata in vigore e l'applicazione delle nuove disposizioni (in Cechia le modifiche sono entrate in vigore dal 1° aprile 2019, in Danimarca e Lettonia le nuove disposizioni si applicavano soltanto ai buoni emessi dopo il 1° luglio 2019 e in Slovacchia ai buoni emessi dopo il 30 settembre 2019).

Inoltre, a seguito dei controlli di conformità, la Commissione ha avviato due procedure EU Pilot<sup>20</sup> nei confronti di Bulgaria e Francia. Nel caso della Bulgaria, la procedura EU Pilot relativa al trattamento dei buoni pasto è stata chiusa dopo la modifica della legislazione nazionale a decorrere dal 18 febbraio 2022. In particolare, a seguito delle modifiche apportate, i buoni pasto che potevano essere scambiati tanto per le cessioni soggette ad un'aliquota IVA ridotta quanto per le cessioni soggette all'aliquota normale sono stati considerati come buoni multiuso. Nel caso della Francia, la procedura EU Pilot ha riguardato la determinazione della base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi effettuata in relazione a un buono multiuso in assenza di informazioni sul corrispettivo versato. Ai sensi dell'articolo 73 bis della direttiva IVA, infatti, in questo caso la base imponibile è pari al valore monetario indicato sul buono stesso o nella relativa documentazione diminuito dell'importo dell'IVA relativo ai beni ceduti o ai servizi prestati. Dopo che la legislazione nazionale è stata modificata di conseguenza, entrando in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2022, il fascicolo è stato chiuso.

---

<sup>18</sup> Considerando 12 della direttiva sui buoni.

<sup>19</sup> Il controllo di conformità riguarda soltanto le misure di recepimento e non le questioni relative all'applicazione concreta del diritto.

<sup>20</sup> EU Pilot è un meccanismo di dialogo informale tra la Commissione e lo Stato membro interessato su questioni relative a potenziali non conformità con il diritto dell'UE. Può essere utilizzato prima di avviare una procedura formale di infrazione.

Per quanto concerne la giurisprudenza dell'UE, la Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE) ha trattato per la prima volta<sup>21</sup> la direttiva sui buoni nella causa *DSAB Destination Stockholm*<sup>22</sup>, riguardante l'interpretazione dell'articolo 30 bis della direttiva IVA in relazione a una "city card". La questione pregiudiziale mirava a stabilire se uno strumento che conferisce al suo titolare il diritto di usufruire di diversi servizi in un determinato luogo, per un periodo limitato e fino a un certo importo, possa costituire un "buono" ai sensi dell'articolo 30 bis, punto 1), della direttiva IVA, anche se, in considerazione del periodo di validità limitato di tale strumento, un consumatore medio non può beneficiare di tutti i servizi offerti e se, qualora vi riesca, tale strumento possa costituire un buono multiuso ai sensi dell'articolo 30 bis, punto 3), della direttiva IVA.

Innanzitutto la CGUE ha ritenuto che le condizioni per essere qualificato come un buono ai sensi dell'articolo 30 bis sembravano soddisfatte (a condizione che ciò fosse accertato anche dall'organo giurisdizionale del rinvio). Ha chiarito che le due condizioni sono cumulative: i) lo strumento deve comportare l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o una prestazione di servizi; e ii) lo strumento o la relativa documentazione deve specificare i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori. Al contrario, il periodo di validità della carta di cui trattasi o la possibilità di avvalersi di tutti i servizi oggetto di tale carta non sono elementi pertinenti ai fini della qualificazione di tale carta come "buono" ai sensi dell'articolo 30 bis. In secondo luogo è stato ricordato che la carta di cui trattasi consente l'accesso a diverse prestazioni di servizi, soggette ad aliquote IVA diverse o esenti da imposta, e che è impossibile prevedere in anticipo quali servizi saranno selezionati dal titolare della carta. Poiché l'IVA dovuta in relazione a tali servizi non è nota al momento dell'emissione dello strumento di cui trattasi, quest'ultimo non può qualificarsi come un buono monouso. La CGUE ha pertanto ritenuto che lo strumento costituisca un buono multiuso ai sensi dell'articolo 30 bis, punto 3), della direttiva IVA, in quanto tale nozione è residuale nel contesto dell'ambito di applicazione (tutti i buoni diversi dai buoni monouso costituiscono buoni multiuso).

Più di recente, la sentenza della CGUE nella causa *Finanzamt O (Bons à usage unique)*<sup>23</sup> si è concentrata sulla questione dell'eventualità che una catena di distribuzione tra operatori economici che agiscono in nome proprio in tutta l'UE prima che i servizi cui il buono si riferisce siano forniti ai consumatori finali possa incidere sulla condizione di esistenza di un buono monouso, ossia quella che prevede che "il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il buono si riferisce e l'IVA dovuta su tali beni o servizi [siano] noti al momento dell'emissione del buono". La CGUE ha stabilito che la qualificazione di un buono come un buono monouso ai sensi dell'articolo 30 bis, punto 2), della direttiva IVA dipende unicamente dalle condizioni previste da tale disposizione, tra le quali figura il requisito secondo cui il luogo della prestazione di servizi ai consumatori finali, cui il buono in questione fa riferimento, deve essere noto al momento dell'emissione di tale buono, indipendentemente dal fatto che il buono sia oggetto di trasferimenti tra soggetti passivi che agiscono in nome proprio e che sono stabiliti

---

<sup>21</sup> La CGUE ha fatto altresì riferimento ai buoni nella sentenza della Corte di giustizia del 17 novembre 2022, *GE Aircraft Engine Services*, C-607/20, ECLI:EU:C:2022:884, sebbene la causa riguardasse le norme in vigore prima della direttiva sui buoni.

<sup>22</sup> Sentenza della Corte di giustizia del 28 aprile 2022, *DSAB Destination Stockholm*, C-637/20, ECLI:EU:C:2022:304.

<sup>23</sup> Sentenza della Corte di giustizia del 18 aprile 2024, *Finanzamt O (Bons à usage unique)*, C-68/23, ECLI:EU:C:2024:342.

nel territorio di Stati membri diversi da quello in cui si trovano tali consumatori finali. In sostanza, la CGUE ha ritenuto che i trasferimenti successivi di un buono monouso effettuati da soggetti passivi che agiscono in nome proprio, che devono essere considerati come la prestazione cui il buono si riferisce ai sensi dell'articolo 30 ter, paragrafo 1, primo comma, non rimettano in discussione la valutazione effettuata al momento dell'emissione del buono in merito alla qualificazione di tale buono come un buono monouso e, più in particolare, in merito al fatto che il luogo della prestazione dei servizi cui il buono fa riferimento sia noto al momento dell'emissione. In effetti, la CGUE ha rilevato che l'articolo 30 ter, paragrafo 1, primo comma, della direttiva IVA si applica soltanto ai buoni (già) qualificati come buono monouso secondo i due criteri cumulativi di cui all'articolo 30 bis, punto 2), che devono essere valutati al momento dell'emissione del buono stesso. La CGUE ha rilevato che un'interpretazione diversa farebbe altrimenti dipendere la qualifica di buono (in quanto buono monouso o buono multiuso) dal fatto che esso sia trasferito all'interno di un unico Stato membro o all'interno di una catena di distribuzione transfrontaliera. Ciò sarebbe in contrasto con gli obiettivi originari delle disposizioni in materia di IVA relative ai buoni, che miravano a prevenire incoerenze, la doppia imposizione o la non imposizione e disallineamenti tra gli Stati membri. Renderebbe inoltre virtualmente impossibile classificare qualsiasi buono come un buono monouso.

Le questioni relative all'interpretazione giuridica e all'attuazione sono state inoltre discusse in varie occasioni dal comitato IVA<sup>24</sup> al fine di contribuire a un'applicazione più uniforme delle disposizioni della direttiva IVA, come modificata dalla direttiva sui buoni.

In particolare, il comitato IVA ha analizzato le norme IVA in materia di buoni in relazione alle "city card", agli strumenti di pagamento e agli utility token, nonché il loro rapporto con i regimi speciali e le esenzioni IVA (ad esempio le esenzioni mediche), comprese le esenzioni specifiche previste per l'esportazione di beni.

Con il sostegno della maggioranza degli Stati membri, il comitato IVA ha inoltre concordato due serie di orientamenti<sup>25</sup> concernenti il trattamento dei buoni ai fini dell'IVA che, pur non essendo giuridicamente vincolanti per gli Stati membri, contribuiscono a un'applicazione più uniforme delle norme comuni in materia di IVA<sup>26</sup>.

Con la prima serie di orientamenti<sup>27</sup> si è convenuto quanto segue:

1. poiché un buono è uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o una prestazione di

---

<sup>24</sup> In occasione della 112<sup>a</sup> riunione (*Information Paper on the VAT treatment of "city cards"* taxud.c.1(2019)2690215), della 114<sup>a</sup> riunione (*documento di lavoro n. 983, Questions raised following implementation of the Voucher Directive*, taxud.c.1(2019)7743273), della 116<sup>a</sup> riunione (*documento di lavoro n. 993, Questions raised following implementation of the Voucher Directive - further analysis*, taxud.c.1(2020)1245810), della 117<sup>a</sup> riunione (*documento di lavoro n. 1001, Vouchers and the Retail Export Scheme and exports of goods*, taxud.c.1(2020)6420470) e della 122<sup>a</sup> riunione (*documento di lavoro n. 1062, Vouchers in the form of City Cards – follow-up*, taxud.c.1(2023)1892223).

<sup>25</sup> Orientamenti concordati in occasione della 116<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1043, documento B, taxud.c.1(2023)4439781 e orientamenti concordati in occasione della 122<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1074, documento C, taxud.c.1(2024)438498.

<sup>26</sup> Articolo 398 della direttiva IVA.

<sup>27</sup> Orientamenti concordati in occasione della 116<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1043, documento B, taxud.c.1(2023)4439781.

servizi da parte del potenziale o dei potenziali cedenti o prestatori specificati al momento dell'emissione, il comitato IVA riconosce all'unanimità che deve essere considerato uno strumento a finalità limitata;

2. il comitato IVA è del parere pressoché unanime che un buono non possa essere considerato uno strumento di pagamento, dato che si tratta di uno strumento che costituisce il corrispettivo in cambio di cessioni di beni o prestazioni di servizi in esso contenute e non di uno strumento avente l'effetto di trasferire fondi. Il comitato IVA concorda pertanto pressoché all'unanimità circa il fatto che il riscatto di un buono non debba essere considerato come un pagamento, quanto piuttosto come l'esercizio del diritto di ottenere i beni o i servizi cui il buono fa riferimento. A tale proposito, il comitato IVA rileva, pressoché all'unanimità, che il titolare di un buono ha il diritto di beneficiare dei beni o dei servizi al momento del riscatto del buono che il cedente o prestatore è tenuto ad accettare come corrispettivo;
3. il comitato IVA conferma all'unanimità che un buono si qualifica come tale soltanto se 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 inclusi i termini e le condizioni corrispondenti. Per quanto riguarda i token, che non fanno ancora parte di un mercato regolamentato all'interno dell'UE e la cui natura è soggetta a variazione, il comitato IVA è del parere unanime che, in linea di principio, i token non debbano essere considerati buoni ai sensi della direttiva IVA. Il comitato IVA concorda tuttavia all'unanimità in merito all'opportunità di un approccio caso per caso nel valutare se un token possa considerarsi un buono, a seconda della sua qualificazione e del suo utilizzo specifici;
4. il comitato IVA concorda pressoché all'unanimità circa il fatto che le disposizioni dei regimi speciali IVA, quali quelli applicabili alle piccole imprese, alle agenzie di viaggio o ai beni d'occasione, agli oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato, che costituiscono eccezioni alle norme generali in materia di IVA, debbano prevalere sull'applicazione delle norme applicabili ai buoni e di altre norme generali, qualora una qualsiasi di tali norme sia in contrasto con la corretta applicazione e con gli obiettivi del regime speciale. Il comitato IVA concorda pressoché all'unanimità in merito al fatto che la natura di un buono non possa essere modificata dal fatto che la persona che emette o trasferisce il buono soddisfi le condizioni per l'applicazione di un regime speciale.

Con la seconda serie di orientamenti<sup>28</sup> si è convenuto quanto segue:

1. alla luce della sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea nella causa *DSAB Destination Stockholm* C-637/20, il comitato IVA conferma all'unanimità che, per essere classificato come buono ai sensi dell'articolo 30 bis, punto 1), della direttiva IVA, uno strumento quale una "city card" i) deve comportare l'obbligo di essere accettato come

---

<sup>28</sup> Orientamenti concordati in occasione della 122<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1074, documento C, taxud.c.1(2024)438498.

corrispettivo o parziale corrispettivo per una cessione di beni o una prestazione di servizi; e ii) i beni o i servizi da cedere o prestare e le identità dei potenziali cedenti o prestatori devono essere specificati nella "city card" o nei relativi documenti, compresi i termini e le condizioni d'uso. Sempre all'unanimità il comitato IVA conferma che tali condizioni sono cumulative e devono essere soddisfatte entrambe affinché uno strumento possa essere classificato come un buono;

2. dato che la classificazione di uno strumento dipende da circostanze fattuali, il comitato IVA riconosce all'unanimità che non tutte le "city card" saranno necessariamente considerate un buono. Il comitato IVA concorda tuttavia pressoché all'unanimità in merito al fatto che una "city card" che conferisce al suo titolare il diritto di utilizzare detta carta come corrispettivo per l'ammissione a determinate attrazioni proposte da prestatori terzi designati e per l'accesso all'uso di imbarcazioni e autobus turistici concessi dall'emittente della "city card" in un determinato luogo, per un periodo limitato e fino a un importo stabilito, è considerata un buono ai sensi dell'articolo 30 bis, punto 1), della direttiva IVA;
3. il comitato IVA concorda pressoché all'unanimità in merito al fatto che, qualora i servizi prestati mediante una "city card" siano soggetti ad aliquote IVA diverse o parzialmente esenti da imposta, di modo che l'IVA dovuta sui servizi non sia nota al momento dell'emissione della "city card", tale carta deve essere classificata come buono multiuso ai sensi dell'articolo 30 bis, punto 3), della direttiva IVA. In tal caso il comitato IVA concorda pressoché all'unanimità circa il fatto che la base imponibile della prestazione di servizi effettuata a tale riguardo è pari al corrispettivo versato per la "city card" o, in assenza di informazioni su tale corrispettivo, al valore monetario indicato sulla "city card" stessa o nella relativa documentazione diminuito dell'importo dell'IVA relativo ai servizi prestati;
4. qualora, come nel caso del modello imprenditoriale esaminato, i servizi siano prestati tanto dall'emittente di una "city card" quanto da prestatori terzi, il comitato IVA concorda pressoché all'unanimità circa il fatto che la base imponibile del servizio fornito dall'emittente della "city card" consistente nella gestione di imbarcazioni e autobus turistici da utilizzare da parte del titolare della carta sia pari al corrispettivo pagato per tale "city card" al netto dell'importo dell'IVA, diminuito degli importi eventualmente versati a prestatori terzi per i servizi da essi prestati in virtù della "city card" in questione;
5. nell'ambito del modello imprenditoriale esaminato in cui i servizi sono prestati tanto dall'emittente di una "city card" quanto da prestatori terzi, il comitato IVA concorda pressoché all'unanimità in merito al fatto che, per servizi quali l'ammissione a musei e attrazioni o le visite turistiche prestati da un prestatore terzo al titolare della carta per il quale la "city card" è utilizzata come corrispettivo parziale, la base imponibile sia costituita dal valore monetario del servizio prestato quale indicato nella relativa documentazione, diminuito dell'importo dell'IVA relativa a tale servizio. Qualora l'accordo tra l'emittente della "city card" e il prestatore terzo preveda che il valore monetario del servizio sia pari a una percentuale del suo prezzo normale, il comitato IVA concorda pressoché all'unanimità in merito al fatto che tale riduzione debba essere considerata uno sconto di prezzo ottenuto al momento della prestazione.

#### 4. VALUTAZIONE DELLE NORME VIGENTI

La valutazione che segue si basa sulle informazioni ottenute dagli Stati membri attraverso un'indagine condotta dal 27 marzo al 9 giugno 2023, alla quale tutti gli Stati membri hanno risposto.

L'indagine conteneva 45 domande chiuse e 22 domande aperte riguardanti: i) una valutazione generale dell'impatto dell'attuazione della direttiva sui buoni nell'arco dei quattro anni dalla sua adozione e ii) questioni specifiche relative alla definizione dei buoni, alla distinzione tra buoni monouso e buoni multiuso, al loro trasferimento, agli importi imponibili, ai buoni sconto e ai buoni non riscattati (per una relazione dettagliata dei risultati dell'indagine cfr. allegato - relazione riepilogativa).

Dalla valutazione generale è emerso che **la maggior parte degli Stati membri non disponeva di informazioni sufficienti per rispondere alla maggior parte delle domande**, ma, nella misura in cui le informazioni erano disponibili, **si ritiene che le norme IVA in materia di buoni abbiano ampiamente conseguito i loro obiettivi e siano per lo più pertinenti**. Per quanto concerne la seconda parte della valutazione, sono pervenuti **riscontri positivi generali** in merito alle disposizioni che disciplinano **la definizione** di buoni e il loro **trasferimento**, **mentre soltanto una minoranza di Stati membri ha sollevato questioni specifiche** che, tuttavia, hanno riguardato principalmente l'applicazione delle norme in vigore e che erano già oggetto di discussioni nel comitato IVA o nel contesto di sentenze della CGUE.

##### 4.1 Valutazione generale

###### Efficacia

Dall'analisi è emerso che **le norme IVA in materia di buoni conseguono per lo più i loro obiettivi**.

Come indicato nella sezione 1, l'obiettivo della direttiva sui buoni era la semplificazione, la modernizzazione e l'armonizzazione delle norme in materia di IVA applicabili ai buoni<sup>29</sup> e in particolare *"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 ed evitare incoerenze, distorsioni della concorrenza, la doppia imposizione o la non imposizione e di ridurre il rischio dell'elusione fiscale"*<sup>30</sup>.

Sulla base delle risposte all'indagine<sup>31</sup>, **la maggior parte degli Stati membri ha convenuto** che l'attuazione della direttiva sui buoni nel corso dei primi quattro anni ha portato, almeno in parte, a i) una **conformità più semplice** e a ii) **prescrizioni più uniformi**.

Inoltre, nel contesto del controllo di conformità effettuato dalla DG TAXUD, come illustrato nella sezione 3, sebbene limitato agli aspetti formali della legislazione, non sono stati riscontrati problemi di rilievo nel recepimento delle norme sui buoni da parte degli Stati membri.

---

<sup>29</sup> Considerando 13 della direttiva sui buoni.

<sup>30</sup> Considerando 2 della direttiva sui buoni.

<sup>31</sup> Cfr. allegato per la relazione riepilogativa delle risposte all'indagine.

Il lavoro svolto negli ultimi anni nel comitato IVA, che ha portato all'adozione di due serie di orientamenti<sup>32</sup>, ha contribuito ulteriormente al conseguimento dell'obiettivo di armonizzazione.

In risposta alla domanda se le norme IVA in materia di buoni si siano dimostrate utili per risolvere **questioni relative alle frodi, la grande maggioranza degli Stati membri non disponeva di informazioni sufficienti**. In risposta alle domande aperte dell'indagine, **soltanto una minoranza di Stati membri** ha richiamato l'attenzione su potenziali **questioni di abuso**. Secondo uno Stato membro, i buoni potrebbero essere utilizzati per il riciclaggio di denaro e il fatto che i soggetti passivi possano configurare un buono come monouso o multiuso crea un rischio di abuso. Tale rischio di abuso, dovuto alla sottile linea di demarcazione tra buoni monouso e buoni multiuso, è stato sottolineato anche da un altro Stato membro, secondo il quale l'introduzione di una presunzione legale secondo cui i beni si considerano ceduti o i servizi prestati al momento dell'emissione di un buono monouso crea altresì un'opportunità per i truffatori. Secondo un altro Stato membro, i soggetti passivi possono modificare il proprio modello imprenditoriale dopo l'emissione di un buono al fine di qualificarlo come un buono multiuso. Altri due Stati membri hanno confermato che gli emittenti tendono ad ampliare la gamma di beni e servizi riscattabili soggetti ad aliquote d'imposta diverse affinché un buono sia qualificato come multiuso piuttosto che come monouso.

## **Efficienza**

Dall'analisi è emerso che **gli Stati membri non dispongono di informazioni sufficienti** per stabilire se le norme IVA in materia di buoni abbiano comportato incrementi o perdite di efficienza.

Dall'indagine risulta infatti che **la grande maggioranza degli Stati membri/quasi tutti gli Stati membri non disponeva/disponevano di informazioni sufficienti** per valutare se, nei primi quattro anni, le norme IVA in materia di buoni abbiano comportato una riduzione dei costi amministrativi per le imprese che emettono e/o trasferiscono buoni monouso o buoni multiuso e per le amministrazioni fiscali/doganali.

Dalle risposte alle domande aperte dell'indagine è emerso che la maggior parte dei problemi sollevati in relazione all'amministrazione delle nuove norme, tanto per le amministrazioni fiscali quanto per i soggetti passivi, riguardava la qualificazione di taluni strumenti (ad esempio le "city card" o i "token") e la distinzione tra buoni monouso e buoni multiuso. Altre questioni riguardavano la determinazione della base imponibile dei buoni multiuso e il loro trasferimento (ad esempio servizi di distribuzione e buoni multiuso riscattati). Tali questioni sono state tuttavia sollevate da una minoranza di Stati membri e riguardavano temi già oggetto di discussione in seno al comitato IVA, tutti relativi ad aspetti di applicazione delle norme vigenti.

## **Pertinenza**

Nella misura in cui gli Stati membri dispongono di informazioni, dall'analisi è emerso che **le norme vigenti sono considerate per lo più pertinenti**.

---

<sup>32</sup> Orientamenti concordati in occasione della 116<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1043, documento B, taxud.c.1(2023)4439781 e orientamenti concordati in occasione della 122<sup>a</sup> riunione, documento di lavoro n. 1074, documento C, taxud.c.1(2024)438498.

Nel contesto dell'indagine, infatti, **la maggior parte degli Stati membri ha convenuto** che l'attuazione della direttiva sui buoni nel corso dei primi quattro anni aveva portato, almeno in parte, a **norme** sui buoni che sono state **adattate a vari modelli imprenditoriali**.

**Pressoché la metà degli Stati membri ha inoltre convenuto** che l'attuazione della direttiva sui buoni aveva portato, almeno in parte, a **norme** in materia di IVA **adatte a gestire modelli imprenditoriali nuovi e futuri**. **L'altra metà** (tranne uno<sup>33</sup>) degli Stati membri **non disponeva di informazioni sufficienti** per poter esprimere il proprio parere al riguardo.

**Pressoché la metà<sup>34</sup> degli Stati membri ha convenuto** che l'attuazione della direttiva sui buoni ha portato, almeno in parte, a **norme** in materia di IVA **adatte a gestire situazioni transfrontaliere**. In merito a questo aspetto **la metà degli Stati membri non disponeva di informazioni sufficienti**.

A questo proposito, in risposta alle domande aperte dell'indagine, soltanto una minoranza di Stati membri ha menzionato la distinzione tra buoni e altri strumenti nuovi (quali token, chiavi di gioco) e il commercio transfrontaliero di buoni come una possibile fonte di problemi. Sebbene per quanto concerne la distinzione tra i diversi strumenti, come indicato in precedenza, nel comitato IVA siano in corso discussioni, la CGUE ha emesso di recente una sentenza sul commercio transfrontaliero di buoni <sup>35</sup>.

## **Coerenza**

Dall'analisi è emerso che le norme IVA in materia di buoni sono **in linea con i principi del sistema dell'IVA**.

Come menzionato in precedenza, uno degli obiettivi della direttiva sui buoni era quello di garantire la coerenza con i principi di un'imposta generale sui consumi esattamente proporzionale al prezzo dei beni e dei servizi.

Ciò è assicurato per i buoni monouso dalla norma<sup>36</sup> secondo la quale ogni **trasferimento di un buono monouso** deve essere considerato una cessione dei beni o dei servizi corrispondenti, mentre la cessione effettiva di beni o la prestazione effettiva di servizi dietro presentazione di un buono monouso non è considerata un'operazione indipendente. Questa norma si applica in quanto per tali buoni il luogo della cessione o della prestazione e l'IVA dovuta per i beni o i servizi corrispondenti sono noti al momento dell'emissione. Ciò è coerente anche con la finzione giuridica di cui all'articolo 28 della direttiva IVA, secondo cui un soggetto passivo che partecipa a una prestazione di servizi si ritiene che abbia ricevuto e prestato i servizi di cui trattasi quando agisce in nome proprio ma per conto di terzi. A norma dell'articolo 73 della direttiva IVA, la base imponibile di un buono monouso corrisponde al prezzo pieno ottenuto in cambio di tale buono monouso (compreso qualsiasi servizio di intermediazione).

---

<sup>33</sup> Lo Stato membro in questione ha risposto "niente affatto".

<sup>34</sup> Due Stati membri hanno risposto "niente affatto".

<sup>35</sup> Sentenza della Corte di giustizia del 18 aprile 2024, *Finanzamt O (Bons à usage unique)*, C-68/23, ECLI:EU:C:2024:342.

<sup>36</sup> Articolo 30 ter, paragrafo 1, della direttiva IVA.



La coerenza con il sistema dell'IVA è garantita anche dalla **norma<sup>37</sup> che si applica ai buoni multiuso**, secondo cui l'IVA sui beni e servizi corrispondenti è riscossa soltanto al momento del riscatto. Tale norma si applica in quanto per i buoni multiuso è necessario attendere che i beni o i servizi siano effettivamente ceduti o prestati per conoscere l'IVA dovuta. Tale circostanza garantisce che il trattamento fiscale dell'operazione sia lo stesso indipendentemente dal fatto che i beni o i servizi siano ceduti o prestati mediante il ricorso a un buono. Il calcolo della base imponibile ai sensi della norma speciale di cui all'articolo 73 bis della direttiva IVA garantisce altresì la coerenza con il principio in materia di IVA secondo cui la base imponibile dell'IVA che deve essere riscossa dalle autorità fiscali non può essere superiore al corrispettivo effettivamente pagato dal consumatore finale<sup>38</sup>. Per questo motivo la base imponibile è pari al corrispettivo pagato, se noto, o altrimenti al valore monetario indicato sul buono multiuso o nella relativa documentazione, diminuito dell'importo dell'IVA sui beni ceduti o sui servizi prestati.

Quando il **trasferimento di un buono multiuso** è effettuato da un soggetto passivo diverso dall'effettivo cedente dei beni o prestatore dei servizi, l'IVA deve essere applicata a qualsiasi prestazione di servizi di distribuzione o promozione lungo la catena. Ciò è altresì in linea con il sistema dell'IVA, che garantisce che la totalità delle operazioni imponibili associate a un buono multiuso (la sua distribuzione e la cessione dei beni o la prestazione dei servizi corrispondenti) sia tassata in modo esaustivo, neutrale e trasparente. La base imponibile di tali servizi deve essere determinata conformemente all'articolo 73 della direttiva IVA.

La coerenza con il sistema dell'IVA è garantita anche quando, come convenuto dal comitato IVA, i) le disposizioni dei **regimi speciali IVA**, come quelle applicabili alle piccole imprese, alle agenzie di viaggio o ai beni d'occasione, agli oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato, trattandosi di eccezioni alle norme generali in materia di IVA, prevalgono sull'applicazione delle norme sui buoni e di altre norme generali, qualora una qualsiasi di tali norme sia in contrasto con la corretta applicazione e gli obiettivi del regime speciale in questione e ii) la natura di un buono non debba essere modificata dal fatto che la persona che emette o trasferisce il buono soddisfi le condizioni per l'applicazione di un regime speciale.

Per quanto concerne l'interazione delle norme IVA in materia di buoni **con altre iniziative politiche**, la proposta iniziale della Commissione sul trattamento dei buoni ai fini dell'IVA ha chiarito che *fu/n servizio di pagamento ai sensi della direttiva 2007/64/CE<sup>39</sup> non è considerato un buono*. Sebbene tale disposizione sia stata esclusa al momento dell'adozione delle norme in sede di Consiglio, gli orientamenti che emergono dai due documenti adottati dal comitato IVA<sup>40</sup> concordano sul fatto che, ai fini IVA, un **buono** non può essere considerato uno strumento di pagamento, dato che si tratta di uno strumento che costituisce il corrispettivo in cambio di cessioni di beni o prestazioni di servizi in esso contenute e **non di uno strumento avente l'effetto di trasferire fondi**. Il titolare di un buono ha in effetti il diritto di beneficiare dei beni o dei servizi al momento del riscatto del buono che il cedente o prestatore è tenuto ad accettare

<sup>37</sup> Articolo 30 ter, paragrafo 2, della direttiva IVA.

<sup>38</sup> Sentenza della Corte di giustizia del 24 ottobre 1996, *Elida Gibbs*, C-317/94, ECLI:EU:C:1996:400, punto 19.

<sup>39</sup> Successivamente abrogata e sostituita dalla direttiva 2015/2366 (direttiva sui servizi di pagamento – PSD2).

<sup>40</sup> 114ª riunione del comitato IVA, documento di lavoro n. 983, *Questions raised following implementation of the Voucher Directive* (taxud.c.1(2019)7743273), 116ª riunione del comitato IVA, documento di lavoro n. 993, *Questions raised following implementation of the Voucher Directive - further analysis* (taxud.c.1(2020)1245810).

come corrispettivo. Tali conclusioni sono state raggiunte dal comitato IVA anche sulla base della definizione, ai sensi della direttiva sui servizi di pagamento (PSD2)<sup>41</sup>, di **"strumento di pagamento"**, secondo cui si tratta di un dispositivo personalizzato e/o insieme di procedure concordate tra l'utente di servizi di pagamento e il prestatore di servizi di pagamento e **utilizzate per disporre un ordine di pagamento.**

### **Valore aggiunto dell'UE**

Come indicato in precedenza, la direttiva sui buoni mira a chiarire e armonizzare le norme in materia di trattamento dei buoni ai fini dell'IVA, in assenza delle quali gli Stati membri hanno sviluppato soluzioni non coordinate, con conseguenti rischi di doppia imposizione o di non imposizione, di elusione fiscale e di ostacoli all'innovazione imprenditoriale.

I problemi affrontati dalla direttiva sui buoni hanno una dimensione di mercato unico, in quanto la mancanza di un trattamento uniforme dei buoni ai fini dell'IVA in tutta l'UE potrebbe causare distorsioni che il sistema comune dell'IVA dell'UE dovrebbe evitare garantendo il corretto funzionamento del mercato. Tali problemi non avrebbero potuto essere affrontati dai soli Stati membri. **In tale contesto il valore aggiunto dell'UE è stato garantito dalle norme vigenti.**

Tuttavia nelle risposte all'indagine non sono state espresse opinioni chiare a questo proposito. **Quasi la metà**<sup>42</sup> degli Stati membri ha convenuto che le norme IVA in materia di buoni **hanno apportato benefici alle autorità fiscali/doganali**, almeno in parte, sebbene quasi la metà degli Stati membri non disponesse di informazioni sufficienti al riguardo.

**La maggior parte degli Stati membri non disponeva di informazioni sufficienti** per valutare se le norme IVA in materia di buoni avessero fornito **benefici al settore.** Analogamente, la grande maggioranza degli Stati membri/quasi tutti gli Stati membri non disponeva/disponevano di informazioni sufficienti per valutare se tali norme avessero determinato un aumento degli **scambi nazionali o transfrontalieri di buoni.**

## **4.2 Valutazione di temi specifici**

Oltre alla valutazione generale sull'applicazione delle disposizioni della direttiva IVA per quanto riguarda il trattamento dei buoni ai fini dell'IVA, è stata effettuata una valutazione specifica, in particolare per quanto riguarda la definizione dei buoni, le norme in materia di IVA relative alla tassazione dei buoni nella catena di distribuzione e i buoni non riscattati.

Come risulta dall'indagine, sono pervenuti **riscontri positivi generali** in merito alle disposizioni che disciplinano **la definizione** dei buoni e il loro **trasferimento.**

**La maggior parte** degli Stati membri si è detta d'accordo/pienamente d'accordo sul fatto che le disposizioni sulla definizione generale di buono, sulla definizione di buoni monouso e sulla loro distinzione dai buoni multiuso e sul trasferimento di buoni monouso e buoni multiuso **i) sono chiare e facili da applicare** e consentono all'amministrazione nazionale di fornire

---

<sup>41</sup> Direttiva (UE) 2015/2366 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 25 novembre 2015, relativa ai servizi di pagamento nel mercato interno, che modifica le direttive 2002/65/CE, 2009/110/CE e 2013/36/UE e il regolamento (UE) n. 1093/2010, e abroga la direttiva 2007/64/CE (GU L 337 del 23.12.2015, pag. 35).

<sup>42</sup> Tre Stati membri hanno risposto "niente affatto".

orientamenti chiari ai soggetti passivi in singoli casi e ii) **sono chiare per i soggetti passivi** ai fini dell'adempimento dei loro obblighi<sup>43</sup>. La maggior parte degli Stati membri ha inoltre convenuto che tali disposizioni consentono all'amministrazione nazionale di **far rispettare le norme applicabili**.

Per quanto concerne la **distribuzione di buoni multiuso**, per la quale non esiste alcuna disposizione specifica nella direttiva sui buoni, **la maggior parte degli Stati membri ha convenuto** che la distribuzione da parte di un soggetto passivo diverso dall'emittente del buono costituisce una prestazione di servizi ai fini della direttiva IVA e che la base imponibile di tale servizio di distribuzione corrisponde alla differenza tra il valore nominale del buono e il prezzo d'acquisto pagato, diminuito dell'importo dell'IVA relativo al servizio di distribuzione prestato. Per quanto riguarda i **"buoni sconto"**, sui quali la direttiva buoni non contiene alcuna norma specifica, **la metà/la maggior parte degli Stati membri non disponeva di informazioni sufficienti** per esprimere un parere in merito alla questione se la loro distribuzione da parte di un soggetto passivo, diverso dall'emittente del buono, costituisca la prestazione di un servizio di riscatto se il soggetto passivo che cede i beni o presta i servizi cui il buono fa riferimento riceve un corrispettivo dall'emittente<sup>44</sup> e quale sia la base imponibile di tale servizio di distribuzione.

Per quanto riguarda i **buoni non riscattati**, per i quali ancora una volta non vi è alcuna disposizione specifica nella direttiva sui buoni, gli Stati membri sono **divisi** in merito a quali **orientamenti** specifici siano stati forniti in merito al loro trattamento ai fini dell'IVA.

In risposta alle domande aperte dell'indagine (cfr. allegato per la relazione riepilogativa), **soltanto una minoranza di Stati membri ha sollevato questioni specifiche** relative all'applicazione delle norme vigenti. I principali problemi individuati hanno riguardato questioni **già oggetto di discussione nel comitato IVA**, quali la qualificazione di uno strumento come buono e poi, una volta accertata l'esistenza di un buono, la distinzione tra buoni monouso e buoni multiuso. Altre questioni **hanno riguardato l'applicazione delle norme vigenti**, quali il commercio transfrontaliero di buoni (recentemente oggetto di una sentenza della CGUE) e il calcolo della base imponibile, in particolare per il riscatto di buoni multiuso e i relativi servizi di distribuzione, oppure questioni relative ad aspetti non disciplinati della legislazione, quali la gestione dei buoni non riscattati. Di seguito si riporta una sintesi delle questioni più rilevanti.

#### Definizione di buono e qualificazione corrispondente

- Sette Stati membri hanno sollevato **la questione del riscatto transfrontaliero e della distribuzione di buoni**. Cinque Stati membri hanno menzionato il problema della qualificazione di un buono come buono monouso in caso di operazioni transfrontaliere (per quanto riguarda la difficoltà di distinguere tra buoni monouso e buoni multiuso, è stato menzionato il caso *Finanzamt O (Bons à usage unique)*). Di questi Stati membri, due hanno menzionato la questione di una modifica normativa dell'aliquota d'imposta o di una

---

<sup>43</sup> Con una eccezione. Non la maggioranza, ma quasi la metà degli Stati membri ha convenuto che le disposizioni in materia di "cedente/prestatore presunto" relative ai trasferimenti di un buono monouso sono chiare e permettono ai soggetti passivi che sono cedenti di beni/prestatori di servizi e non sono i soggetti passivi che, agendo in nome proprio, hanno emesso il buono monouso, di adempiere ai loro obblighi.

<sup>44</sup> Tuttavia, dieci Stati membri hanno risposto "sì".

modifica del luogo di cessione/prestazione dopo l'emissione di un buono monouso. Un altro Stato membro si è chiesto se la qualificazione di un buono come buono monouso possa essere influenzata dall'applicazione di margini lungo una catena di distribuzione, tale da determinare variazioni della base imponibile. Infine due Stati membri hanno ricordato, rispettivamente, l'importanza della corretta qualificazione dello strumento nel contesto del suo trasferimento e la complessità cui devono far fronte i soggetti passivi quando si tratta di buoni monouso che partecipano a una catena di cessioni/prestazioni;

- la qualificazione di una **"city card"** è stata sollevata da sei Stati membri (tuttavia, ciò è avvenuto principalmente prima che fosse concordata una serie di orientamenti<sup>45</sup> su questioni correlate nel comitato IVA – sezione 3). Secondo due Stati membri, la causa *DSAB Destination Stockholm* ha fatto sorgere nuovi quesiti in merito alla definizione di buono. Secondo un altro Stato membro, uno strumento che rappresenta soltanto un abbonamento forfettario (uso illimitato di un servizio in un determinato periodo) non dovrebbe costituire un buono. Uno Stato membro ha fatto riferimento alle discussioni nel comitato IVA sulle "city card" in relazione alle difficoltà incontrate con le norme applicabili ai trasferimenti di buoni multiuso. Due Stati membri hanno menzionato difficoltà nell'operare una distinzione tra buoni monouso e buoni multiuso (uno di essi persino tra la prestazione di servizi) per quanto riguarda le "city card";
- la qualificazione dei **token** è stata sollevata da cinque Stati membri. A tale riguardo, nei suoi orientamenti il comitato IVA ha ritenuto che, in linea di principio, i token non debbano essere considerati buoni ai sensi della direttiva IVA, sebbene sia opportuno un approccio caso per caso nel valutare se un token possa essere considerato un buono. Nel contesto dell'indagine due Stati membri hanno sottolineato che un approccio caso per caso può portare a un'applicazione non armonizzata delle norme e non garantisce la certezza del diritto, e tre Stati membri hanno menzionato token/chiavi di gioco, codici di attivazione di giochi venduti da piattaforme elettroniche e "token di servizi ICO"<sup>46</sup> nel contesto delle difficoltà di qualificazione dei buoni e di distinzione tra buoni monouso e buoni multiuso;
- cinque Stati membri hanno menzionato le **carte di sconto**. Secondo uno di essi, una carta che non dà diritto a ricevere determinati beni o servizi, ma che offre soltanto la possibilità di ottenere uno sconto, non dovrebbe essere qualificata come buono. Un altro Stato membro ha riscontrato difficoltà nella qualificazione degli strumenti a finalità mista che fungono da buoni e da carte di sconto. Tre Stati membri hanno avuto difficoltà nell'operare una distinzione tra un buono e una carta di sconto;
- quattro Stati membri hanno menzionato i **pagamenti anticipati**. Uno Stato membro ha sollevato la questione della qualificazione dei pagamenti anticipati quali buoni monouso, buoni multiuso o prestazioni di servizi. Un altro si è chiesto se una prova del pagamento anticipato possa costituire un buono. Un terzo Stato membro ha fornito l'esempio di una prenotazione con pagamento anticipato che avrebbe potuto essere modificata fino a un mese prima dell'inizio del soggiorno e si è chiesto se ciò possa costituire un buono multiuso. Infine uno Stato membro ha sottolineato che, in caso di trasferimento di un buono monouso,

---

<sup>45</sup> Orientamenti concordati in occasione della 122ª riunione, documento di lavoro n. 1074, documento C, taxud.c.1(2024)438498.

<sup>46</sup> ICO è l'acronimo di *Initial Coin Offering*, ossia di offerta iniziale di moneta.

il pagamento può essere erroneamente trattato come un pagamento anticipato per la cessione/prestazione;

- la qualificazione di uno **strumento di pagamento** è stata sollevata da quattro Stati membri. Come indicato in precedenza, in seguito alla pubblicazione di due documenti<sup>47</sup> e di discussioni nel comitato IVA, sono stati concordati orientamenti sul fatto che un buono non può essere considerato uno strumento di pagamento. Nel contesto dell'indagine tre Stati membri hanno menzionato difficoltà nell'operare una distinzione tra buoni e strumenti di pagamento, mentre uno Stato membro ha fornito l'esempio dei "punti utilizzati all'interno di un sistema di baratto" e se debbano essere considerati strumenti di pagamento o buoni;
- tre Stati membri hanno menzionato **le carte regalo, i "gratta e vinci" e i buoni prepagati**, in particolare per quanto riguarda la difficoltà di qualificare le carte regalo (comprese quelle risultanti da acquisti precedenti), le carte prepagate emesse da "telegestori", le carte carburante prepagate, i "gratta e vinci" e i buoni che consentono di ritirare beni a titolo gratuito;
- la qualificazione dei **biglietti** è stata sollevata da due Stati membri, in particolare in relazione al considerando 5 della direttiva sui buoni, il quale chiarisce che le disposizioni sui buoni non dovrebbero provocare modifiche al trattamento IVA dei titoli di trasporto, dei biglietti di ingresso a cinema e musei, dei francobolli o di altri titoli simili;
- il rapporto con **i regimi speciali e le esenzioni** è stato sollevato da due Stati membri, in particolare la possibilità che la presenza nella catena di fornitura di una piccola e media impresa (PMI) esente o, al contrario, di un soggetto passivo privo della qualificazione personale per beneficiare di un'esenzione dall'IVA (ad esempio i servizi medici) possa modificare la natura di un buono e la qualificazione di un buono come un buono monouso quando potrebbe applicarsi un'eventuale esenzione per viaggiatori di paesi terzi.

#### Norme in materia di IVA sulla tassazione dei buoni nella catena di distribuzione

##### Trasferimento di buoni monouso

- **Trasferimento in nome proprio.** Tre Stati membri hanno segnalato problemi nell'accertare se un soggetto passivo lungo una catena di distribuzione agisca in nome proprio;
- quattro Stati membri hanno menzionato il **trasferimento in nome di un altro soggetto passivo**, comprese le difficoltà incontrate in relazione agli obblighi fiscali nello Stato membro di riscatto del buono, alla determinazione della base imponibile del servizio prestato (e al soggetto al quale dovrebbero essere fatturate le spese) e alla determinazione del momento della cessione/prestazione;
- **la relazione con i regimi speciali con riguardo ai trasferimenti di un buono monouso** è stata menzionata da due Stati membri, che si sono chiesti se la fornitura di un buono monouso debba essere tassata quando l'emittente e/o il fornitore che accetta il buono è esentato nel contesto del regime per le PMI e hanno sollevato il problema della mancanza

---

<sup>47</sup> Documento di lavoro n. 983, *Questions raised following implementation of the Voucher Directive*, taxud.c.1(2019)7743273 e documento di lavoro n. 993, *Questions raised following implementation of the Voucher Directive - further analysis*, taxud.c.1(2020)1245810.

di detrazione dell'imposta versata a monte nel caso di una PMI esente nel contesto della catena di distribuzione;

- due Stati membri hanno menzionato **la norma relativa al cedente/prestatore presunto con riguardo ai trasferimenti di un buono monouso** per quanto riguarda le difficoltà nell'applicazione di tale norma e le diverse interpretazioni delle amministrazioni fiscali in merito alla base imponibile della cessione/prestazione effettuata dal cedente/prestatore presunto e agli obblighi di fatturazione che ne derivano.

#### Distribuzione di buoni multiuso

- **La base imponibile dei servizi di distribuzione** è stata menzionata da sei Stati membri, che hanno sottolineato in particolare la difficoltà di calcolare la base imponibile quando il corrispettivo non è fatturato separatamente o se, lungo la catena, il buono è distribuito a un prezzo inferiore al suo valore nominale. È stato inoltre chiarito che la norma concernente la differenza tra il valore nominale e il prezzo d'acquisto pagato, da cui viene dedotto l'importo dell'IVA relativo al servizio di distribuzione prestato, si applica se non è stata prevista alcuna commissione distinta per il servizio;
- **la distinzione tra diverse prestazioni** è stata sollevata da tre Stati membri, che hanno menzionato, in particolare, la difficoltà di distinguere tra la prestazione di un buono multiuso e la prestazione di un servizio di distribuzione effettuata per conto di un altro soggetto passivo;
- **l'azione per conto di terzi** è stata menzionata da due Stati membri per quanto concerne, in particolare, la questione della determinazione dei soggetti per i quali i servizi sono forniti nel contesto di una catena di distribuzione con più intermediari;
- **gli obblighi di fatturazione** sono stati menzionati da due Stati membri.

#### Base imponibile al momento del riscatto di buoni multiuso

In risposta alle domande chiuse di cui all'indagine, **la maggior parte degli Stati membri si è detta d'accordo/pienamente d'accordo in merito al fatto che le disposizioni concernenti la base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi in relazione a un buono multiuso sono chiare e di facile applicazione** e consentono all'amministrazione nazionale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi nel contesto di singoli casi. Pressoché la metà degli Stati membri ha inoltre convenuto che tali disposizioni sono chiare per i soggetti passivi ai fini dell'adempimento dei loro obblighi e che tali disposizioni consentono all'amministrazione nazionale di far rispettare le norme applicabili.

Nel contesto delle domande aperte dell'indagine, **undici Stati membri hanno formulato osservazioni al riguardo**, sottolineando in particolare le difficoltà nel determinare la base imponibile, in particolare nel caso delle "city card", o dei buoni multiuso relativi a beni/servizi multipli, la difficoltà di dover effettuare detrazioni dalla base imponibile ad ogni uso parziale del buono e il problema dei buoni privi di monetario quando il corrispettivo pagato non è noto. Sono stati espressi dubbi in merito a chi faccia riferimento la formulazione "corrispettivo versato per il buono" (ossia il prezzo pagato dal cliente all'ultimo distributore o dall'emittente al cedente/prestatore). Infine è stato osservato che può emergere una contraddizione con la norma di base sulla base imponibile quando le norme in materia di buoni multiuso comportano

l'assoggettamento ad imposta di un importo diverso da quello che il cedente/prestatore ha effettivamente ricevuto dall'emittente del buono.

#### Buoni non riscattati

**Sei Stati membri hanno menzionato questioni riscontrate con i buoni non riscattati**, in particolare per quanto concerne la possibilità di tassare il corrispettivo trattenuto e non rimborsato e la sua eventuale qualificazione come corrispettivo di un servizio di distribuzione/promozione o di un "servizio di disponibilità" da parte del fornitore al titolare del buono multiuso. È stato inoltre osservato che la mancanza di regolamentazione può incoraggiare l'emissione di buoni multiuso anziché di buoni monouso al fine di ritardare l'esigibilità dell'IVA ed evitare il pagamento in caso di mancato riscatto.

## **5. CONCLUSIONI**

Dal 1° gennaio 2019 nell'UE si applicano norme IVA comuni in materia di buoni. La presente relazione, a norma dell'articolo 410 ter della direttiva IVA, ne ha valutato l'efficacia e l'applicazione da parte degli Stati membri nei quattro anni successivi alla prima entrata in vigore delle norme (tra il 2019 e il 2022).

Inizialmente la Commissione ha presentato una proposta volta a chiarire e armonizzare le norme IVA applicabili ai buoni, in assenza della quale gli Stati membri avevano sviluppato soluzioni non coordinate, con conseguenti rischi di doppia imposizione o di non imposizione. Alcune delle disposizioni previste nella proposta iniziale della Commissione non sono state infine adottate dal Consiglio, di conseguenza alcune questioni specifiche (ad esempio i servizi di pagamento) non sono affrontate dalle norme vigenti<sup>48</sup>. Negli ultimi anni, tuttavia, il comitato IVA ha contribuito a un'applicazione più uniforme delle nuove disposizioni, con cinque documenti di lavoro discussi e due serie di orientamenti concordati dalla maggioranza degli Stati membri in relazione ai buoni e alla loro relazione con gli strumenti di pagamento, i token, i regimi speciali IVA e le "city card", che coprono anche alcuni aspetti non trattati dalle norme adottate in sede di Consiglio<sup>49</sup>.

Per quanto concerne l'attuazione delle norme da parte degli Stati membri nei primi quattro anni, dai controlli di conformità non sono emersi problemi di rilievo in termini di recepimento formale e non sono state avviate procedure di infrazione. Finora la CGUE ha emesso soltanto due sentenze in merito alle nuove norme introdotte dalla direttiva sui buoni (riguardanti le "city card" e la distribuzione transfrontaliera di un buono)<sup>50</sup>.

Dai risultati dell'indagine, condotta dal 27 marzo al 9 giugno 2023, emerge che, dato il breve periodo di applicazione delle norme IVA in materia di buoni, **gli Stati membri non hanno avuto tempo sufficiente** per raccogliere prove, effettuare audit e formulare un giudizio definitivo in merito ai risultati generali conseguiti dalle norme IVA in materia di buoni.

Tuttavia, nella misura in cui disponevano di informazioni, gli Stati membri hanno confermato che **le norme comuni dell'UE in materia di buoni hanno ampiamente affrontato la questione della frammentazione e della complessità dell'applicazione dell'IVA a vari**

---

<sup>48</sup> Sezione 2.

<sup>49</sup> Sezione 3.

<sup>50</sup> Sezione 3.

**modelli imprenditoriali, con una conseguente semplificazione delle norme e un'applicazione più uniforme in tutta l'UE.** In particolare, le norme IVA in materia di buoni conseguono i loro obiettivi garantendo prescrizioni più uniformi e una conformità più semplice. Sono inoltre considerate per lo più pertinenti, nella misura in cui gli Stati membri dispongono di informazioni in merito, adattate a vari modelli imprenditoriali e adeguate ad affrontare modelli nuovi e futuri e situazioni transfrontaliere. Le norme in materia di buoni, come analizzate nella presente relazione, risultano inoltre in linea con il sistema generale dell'IVA. Infine tali norme garantiscono un valore aggiunto dell'UE affrontando i problemi di applicazione uniforme e di doppia imposizione o non imposizione in tutta l'UE<sup>51</sup>.

Per quanto concerne la valutazione di norme specifiche, **le disposizioni sulla definizione generale di buono, sulla definizione di buoni monouso e sulla loro distinzione dai buoni multiuso e sul trasferimento di buoni monouso e buoni multiuso sono considerate per lo più chiare e facili da applicare** da parte delle amministrazioni nazionali, consentendo a queste ultime di fornire orientamenti chiari e di far rispettare le norme applicabili; tali disposizioni sono inoltre considerate chiare ai fini dell'adempimento degli obblighi da parte dei soggetti passivi.

**Soltanto una minoranza di Stati membri ha evidenziato questioni relative all'applicazione delle norme IVA in materia di buoni** nelle risposte alle domande aperte dell'indagine. Per quanto concerne la definizione di buoni, la relativa catena di distribuzione e i buoni non riscattati, che costituiscono il fulcro della presente relazione, le questioni più comunemente menzionate hanno riguardato la distinzione tra buoni e altri tipi di strumenti (ad esempio token) e tra buoni multiuso e buoni monouso, in particolare nel contesto del commercio transfrontaliero o delle "city card". Altre questioni riguardano la quantificazione della base imponibile per i servizi di distribuzione di buoni multiuso e per il loro riscatto e il trattamento dei buoni non riscattati<sup>52</sup>. Tali questioni **hanno riguardato principalmente aspetti di applicazione delle norme vigenti** e non nuovi aspetti legislativi da affrontare e sono state **per lo più oggetto di discussioni precedenti/in corso** nel comitato IVA (e nell'ambito di una recente sentenza della CGUE), che hanno contribuito in modo significativo a una loro applicazione più uniforme.

Dalla presente relazione emerge pertanto che gli obiettivi della direttiva sui buoni sono stati per lo più conseguenti, mentre restano ancora da affrontare alcune questioni specifiche di applicazione. Tuttavia la maggior parte della relazione sottolinea che, dato che sono trascorsi soltanto pochi anni, **la maggior parte degli Stati membri non dispone ancora di informazioni sufficienti per valutare adeguatamente l'efficacia delle norme IVA in materia di buoni.** In particolare per quanto concerne l'efficienza delle norme vigenti in termini di riduzione dei costi amministrativi per le imprese che emettono o trasferiscono buoni monouso o buoni multiuso, e per le amministrazioni fiscali/doganali, i benefici apportati al settore, l'aumento del commercio nazionale e transfrontaliero di buoni o problemi di frode, la grande maggioranza degli Stati membri non è stata in grado di fornire alcuna risposta a causa della mancanza di informazioni a loro disposizione<sup>53</sup>.

---

<sup>51</sup> Sezione 4.1.

<sup>52</sup> Sezione 4.2.

<sup>53</sup> Allegato – Relazione riepilogativa.









Alla luce di quanto precede, dato il breve periodo di applicazione delle norme IVA in materia di buoni e i limitati dati disponibili per la valutazione, la Commissione ritiene **prematura qualsiasi proposta di modifica delle norme vigenti**. Inoltre, alla luce dei pareri preliminari che confermano per lo più il conseguimento degli obiettivi principali della direttiva sui buoni, **una proposta sarebbe inappropriata**. Soltanto una minoranza di Stati membri ha sollevato questioni che, tuttavia, riguardavano principalmente l'applicazione delle norme nella loro forma attuale e già oggetto di discussioni nel comitato IVA, mentre gli esigui contributi in merito ad aspetti nuovi non trattati dalla legislazione vigente non sono stati sufficientemente approfonditi da costituire la base di una nuova proposta legislativa. Secondo la Commissione, e come dimostrato dalle risposte all'indagine, l'attenzione dovrebbe piuttosto essere incentrata sulla corretta e uniforme applicazione delle norme in vigore e dovrebbero proseguire i lavori nel contesto **del consesso più appropriato del comitato IVA**, il cui ruolo è quello di esaminare le questioni relative all'applicazione delle disposizioni in materia di IVA e che, pur non sfociando in decisioni vincolanti per gli Stati membri, nel corso degli anni si è dimostrato aver contribuito in modo significativo a un'applicazione più uniforme della direttiva IVA.

## ALLEGATO - RELAZIONE RIEPILOGATIVA - QUESTIONARIO SULL'ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA (UE) 2016/1065 SUI BUONI







L'indagine, rivolta agli Stati membri, si è svolta dal 27 marzo al 9 giugno 2023. Tutti gli Stati membri hanno risposto a tale questionario.

**La maggior parte degli Stati membri si è detta d'accordo/pienamente d'accordo** in merito al fatto che:







- la definizione generale di buono:
  - è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione nazionale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		17	62,96 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>In disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		0	0 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- è chiara per i soggetti passivi ai fini dell'adempimento dei loro obblighi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		0	0 %
<i>D'accordo</i>		16	59,26 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		8	29,63 %
<i>In disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la definizione di buono monouso:
  - è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione nazionale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		21	77,78 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>In disaccordo</i>		1	3,7 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- e la sua distinzione da un buono multiuso è chiara per i soggetti passivi ai fini dell'adempimento dei loro obblighi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		0	0 %
<i>D'accordo</i>		18	66,67 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>In disaccordo</i>		1	3,7 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		4	14,81 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %







- le condizioni cumulative per conoscere il luogo della cessione/prestazione e l'IVA dovuta consentono all'amministrazione nazionale di definire cosa costituisca un buono monouso e di distinguerlo da un buono multiuso;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		22	81,48 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>In disaccordo</i>		1	3,7 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		0	0 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %







- la disposizione relativa ai trasferimenti di un buono monouso da parte di soggetti passivi che agiscono in nome proprio:
  - è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione nazionale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi in merito ai diversi fatti generatori dell'imposta nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		21	77,78 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		3	11,11 %
<i>In disaccordo</i>		1	3,7 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		0	0 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- consente all'amministrazione nazionale di far rispettare le norme applicabili ai diversi fatti generatori dell'imposta in singoli casi;







		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		3	11,11 %
<i>D'accordo</i>		17	62,96 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		5	18,52 %
<i>In disaccordo</i>		0	0 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- è chiara per i soggetti passivi che agiscono in nome proprio ai fini dell'adempimento dei loro obblighi in relazione ai diversi fatti generatori dell'imposta;



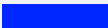



		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		1	3,7 %
<i>D'accordo</i>		18	66,67 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>In disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la disposizione relativa ai trasferimenti di un buono monouso quando il cedente dei beni/prestatore dei servizi non è il soggetto passivo che, agendo in nome proprio, ha emesso il buono monouso:







- è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione nazionale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi in merito all'applicazione della norma del "cedente/prestatore presunto" nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		3	11,11 %
<i>D'accordo</i>		17	62,96 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		6	22,22 %
<i>In disaccordo</i>		0	0 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %







- consente all'amministrazione nazionale di applicare la norma del "cedente/prestatore presunto" nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		3	11,11 %
<i>D'accordo</i>		13	48,15 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		8	29,63 %
<i>In disaccordo</i>		0	0 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la disposizione relativa ai trasferimenti di un buono monouso da parte di un soggetto passivo che agisce in nome di un altro soggetto passivo:
  - è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione nazionale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi in merito ai diversi fatti generatori dell'imposta nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		5	18,52 %
<i>D'accordo</i>		16	59,26 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		3	11,11 %
<i>In disaccordo</i>		1	3,7 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- consente all'amministrazione nazionale di far rispettare le norme applicabili ai diversi fatti generatori dell'imposta in singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		3	11,11 %
<i>D'accordo</i>		16	59,26 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		5	18,52 %
<i>In disaccordo</i>		0	0 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- è chiara affinché i soggetti passivi che agiscono in nome di un altro soggetto passivo adempiano i loro obblighi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		1	3,7 %
<i>D'accordo</i>		16	59,26 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		6	22,22 %
<i>In disaccordo</i>		1	3,7 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la disposizione relativa ai trasferimenti di un buono multiuso da parte di soggetti passivi che consegnano/prestano effettivamente i beni/servizi è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione nazionale di fornire a tali soggetti passivi orientamenti chiari in base ai quali ogni trasferimento di un buono multiuso prima dell'effettiva cessione dei beni o prestazione dei servizi non rientra nell'ambito di applicazione e soltanto il suo riscatto a fronte della cessione/prestazione effettiva di beni/servizi è soggetto ad IVA;







		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		3	11,11 %
<i>D'accordo</i>		19	70,37 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>In disaccordo</i>		0	0 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la disposizione relativa ai trasferimenti di un buono multiuso da parte di soggetti passivi diversi dal soggetto passivo che effettivamente consegna i beni/presta i servizi è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione nazionale di fornire a tali soggetti passivi orientamenti chiari sull'esistenza di qualsiasi prestazione di servizi, quali i servizi di distribuzione o di promozione;







		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		16	59,26 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		6	22,22 %
<i>In disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la disposizione relativa ai trasferimenti di un buono multiuso:







- consente all'amministrazione nazionale di far rispettare le norme applicabili nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		14	51,85 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		9	33,33 %
<i>In disaccordo</i>		0	0 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- è chiara per i soggetti passivi ai fini dell'adempimento dei loro obblighi;







		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		1	3,7 %
<i>D'accordo</i>		17	62,96 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>In disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la norma principale secondo la quale la base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi effettuata a fronte di un buono multiuso è pari al corrispettivo versato per il buono è chiara e di facile applicazione e consente all'amministrazione fiscale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi nei singoli casi;




		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		16	59,26 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>In disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la norma secondaria secondo la quale la base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi effettuate a fronte di un buono multiuso è pari al valore monetario indicato sul buono multiuso stesso o nella relativa documentazione è chiara e di facile




applicazione e consente all'amministrazione fiscale di fornire orientamenti chiari ai soggetti passivi nei singoli casi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		14	51,85 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		7	25,93 %
<i>In disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %



- la distribuzione di buoni multiuso da parte di un soggetto passivo, diverso dall'emittente del buono, costituisce la prestazione di un servizio ai fini della direttiva IVA;






		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Sì</i>		23	85,19 %
<i>No</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la base imponibile del servizio di distribuzione di un buono multiuso è pari alla differenza tra il valore nominale del buono e il prezzo d'acquisto pagato, da cui viene dedotto l'importo dell'IVA relativo al servizio di distribuzione prestato.

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Sì</i>		19	70,37 %
<i>No</i>		4	14,81 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		4	14,81 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

17 Stati membri hanno fornito orientamenti specifici sulla catena di distribuzione dei buoni multiuso, principalmente sotto forma di orientamenti amministrativi.







		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Sì</i>		17	62,96 %
<i>No</i>		10	37,04 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Legislazione</i>		2	7,41 %
<i>Orientamenti amministrativi</i>		12	44,44 %
<i>Decisione individuale</i>		2	7,41 %
<i>Altro</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		10	37,04 %









**Quasi la metà degli Stati membri si è detta d'accordo/pienamente d'accordo in merito al fatto che:**







- le disposizioni in materia di "cedente/prestatore presunto" relative ai trasferimenti di un buono monouso sono chiare per i soggetti passivi che sono cedenti di beni/prestatori di servizi e non sono i soggetti passivi che, agendo in nome proprio, hanno emesso il buono monouso, ai fini dell'ademimento dei loro obblighi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		11	40,74 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		7	25,93 %
<i>In disaccordo</i>		0	0 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		7	25,93 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- la disposizione relativa alla base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi effettuata in relazione a un buono multiuso consente all'amministrazione nazionale di far rispettare le norme applicabili nei singoli casi;




		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		2	7,41 %
<i>D'accordo</i>		10	37,04 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		10	37,04 %
<i>In disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- le disposizioni relative alla base imponibile della cessione di beni o della prestazione di servizi effettuata in relazione a un buono multiuso sono chiare affinché i soggetti passivi adempiano i loro obblighi relativi a diversi fatti generatori dell'imposta.




		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Pienamente d'accordo</i>		0	0 %
<i>D'accordo</i>		13	48,15 %
<i>Né d'accordo né in disaccordo</i>		4	14,81 %
<i>In disaccordo</i>		2	7,41 %
<i>Per niente d'accordo</i>		0	0 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		8	29,63 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

**La metà/la maggior parte degli Stati membri non disponeva di informazioni sufficienti in merito alla:**




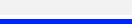
- possibilità che la distribuzione di buoni sconto gratuiti da parte di un soggetto passivo diverso dall'emittente del buono, qualora il soggetto passivo che cede i beni o presta i servizi cui il buono fa riferimento riceva un corrispettivo dall'emittente, costituisca una prestazione di un servizio di riscatto ai fini della direttiva IVA;





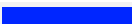
		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Sì</i>		10	37,04 %
<i>No</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		14	51,85 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- possibilità che la base imponibile del servizio di distribuzione di buoni sconto gratuiti di cui sopra sia pari alla riduzione di prezzo concessa al cliente e rimborsata dall'emittente, deducendo l'importo dell'IVA relativa al servizio di riscatto prestato.

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Sì</i>		5	18,52 %
<i>No</i>		5	18,52 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		17	62,96 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

Sono state espresse **opinioni divergenti** in merito al fatto che gli Stati membri abbiano fornito orientamenti specifici sul trattamento ai fini dell'IVA dei buoni monouso o dei buoni multiuso non riscattati. In caso affermativo, gli orientamenti sono stati forniti principalmente tramite orientamenti amministrativi.

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Sì, ma soltanto per i buoni monouso</i>		4	14,81 %
<i>Sì, ma soltanto per i buoni multiuso</i>		5	18,52 %
<i>Sì, sia per i buoni monouso sia per quelli multiuso</i>		8	29,63 %
<i>No</i>		10	37,04 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Legislazione</i>		1	3,7 %
<i>Orientamenti amministrativi</i>		13	48,15 %
<i>Decisione individuale</i>		2	7,41 %
<i>Altro</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna risposta</i>		10	37,04 %

## VALUTAZIONE DEGLI IMPATTI DELL'ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA SUI BUONI

**La maggior parte degli Stati membri ha convenuto** che l'attuazione della direttiva sui buoni nel corso dei primi quattro anni abbia portato, *quanto meno in una certa misura*, a:

- una semplificazione della conformità;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		1	3,7 %
<i>In misura minima</i>		3	11,11 %
<i>In misura moderata</i>		11	40,74 %
<i>In larga misura</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		10	37,04 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- prescrizioni più uniformi;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		1	3,7 %
<i>In misura minima</i>		4	14,81 %
<i>In misura moderata</i>		9	33,33 %
<i>In larga misura</i>		7	25,93 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		6	22,22 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- norme in materia di IVA adattate ai vari modelli imprenditoriali.

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		1	3,7 %
<i>In misura minima</i>		4	14,81 %
<i>In misura moderata</i>		9	33,33 %
<i>In larga misura</i>		4	14,81 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		9	33,33 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

**Pressoché la metà degli Stati membri ha concordato, in una certa misura, ma l'altra metà o quasi la metà non disponeva di informazioni sufficienti in merito al fatto che le norme in materia di IVA:**

- abbiano fornito benefici all'amministrazione fiscale/doganale;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		3	11,11 %
<i>In misura minima</i>		2	7,41 %
<i>In misura moderata</i>		6	22,22 %
<i>In larga misura</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		13	48,15 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- siano adeguate per interagire con modelli imprenditoriali nuovi e futuri;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		1	3,7 %
<i>In misura minima</i>		5	18,52 %
<i>In misura moderata</i>		5	18,52 %
<i>In larga misura</i>		3	11,11 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		13	48,15 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %






- siano adeguate per gestire situazioni transfrontaliere.

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		2	7,41 %
<i>In misura minima</i>		3	11,11 %
<i>In misura moderata</i>		6	22,22 %
<i>In larga misura</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		14	51,85 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %






**La maggior parte degli Stati membri non disponeva di informazioni sufficienti per determinare se le norme in materia di IVA:**

- abbiano comportato una riduzione dei costi amministrativi per:






○ le imprese che emettono buoni monouso;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		1	3,7 %
<i>In misura minima</i>		0	0 %
<i>In misura moderata</i>		2	7,41 %
<i>In larga misura</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		23	85,19 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %






○ le imprese che emettono buoni multiuso;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		2	7,41 %
<i>In misura minima</i>		0	0 %
<i>In misura moderata</i>		1	3,7 %
<i>In larga misura</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		23	85,19 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %






○ le imprese che trasferiscono buoni monouso;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		1	3,7 %
<i>In misura minima</i>		0	0 %
<i>In misura moderata</i>		0	0 %
<i>In larga misura</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		25	92,59 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

○ le imprese che trasferiscono buoni multiuso;






		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		1	3,7 %
<i>In misura minima</i>		0	0 %
<i>In misura moderata</i>		0	0 %
<i>In larga misura</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		25	92,59 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- le amministrazioni fiscali/doganali;






		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		4	14,81 %
<i>In misura minima</i>		1	3,7 %
<i>In misura moderata</i>		1	3,7 %
<i>In larga misura</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		19	70,37 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- si sono tradotte in un aumento:






- del commercio nazionale di buoni;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		0	0 %
<i>In misura minima</i>		1	3,7 %
<i>In misura moderata</i>		1	3,7 %
<i>In larga misura</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		24	88,89 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %






- del commercio transfrontaliero di buoni;

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		0	0 %
<i>In misura minima</i>		0	0 %
<i>In misura moderata</i>		1	3,7 %
<i>In larga misura</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		25	92,59 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- dei benefici forniti al settore;

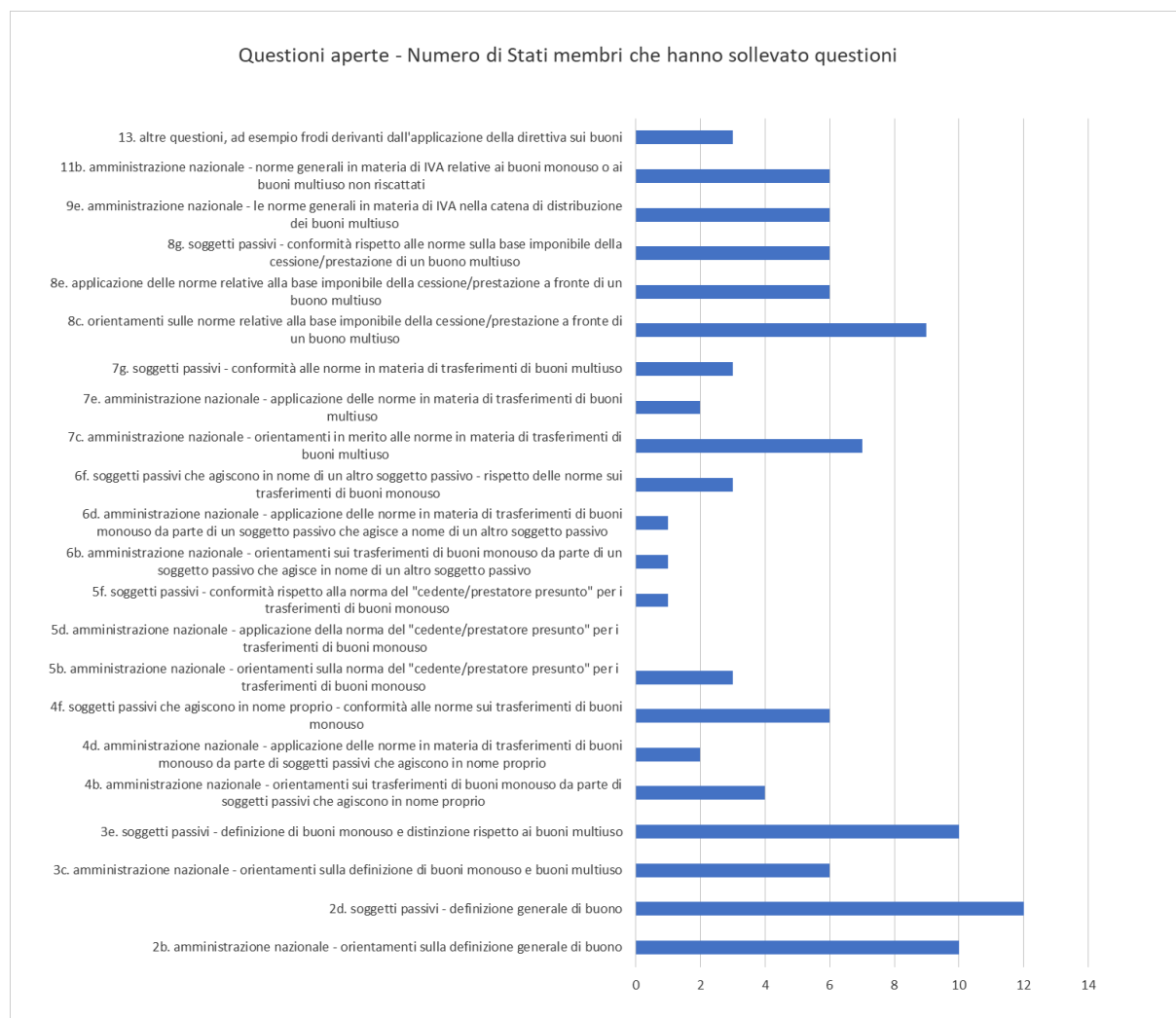
		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		0	0 %
<i>In misura minima</i>		1	3,7 %
<i>In misura moderata</i>		4	14,81 %
<i>In larga misura</i>		2	7,41 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		20	74,07 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %

- delle questioni affrontate in materia di frode.

		<i>Risposte</i>	<i>Rapporto</i>
<i>Niente affatto</i>		2	7,41 %
<i>In misura minima</i>		1	3,7 %
<i>In misura moderata</i>		2	7,41 %
<i>In larga misura</i>		1	3,7 %
<i>Nessuna informazione disponibile</i>		21	77,78 %
<i>Nessuna risposta</i>		0	0 %



In risposta alle domande aperte dell'indagine, **una minoranza di Stati membri ha sollevato questioni specifiche** relative all'applicazione delle norme vigenti. Di seguito è riportato un grafico dal quale è possibile desumere il numero di Stati membri che hanno sollevato questioni in risposta a ciascuna domanda aperta.



Si riportano di seguito quattro grafici contenenti la sintesi delle questioni più rilevanti sollevate in relazione alla definizione/qualificazione dei buoni, alle catene di distribuzione e ai buoni non riscattati con indicazione del numero di Stati membri che hanno sollevato le questioni corrispondenti. L'analisi tiene conto di tutte le risposte alle diverse domande di cui al questionario al fine di fornire la panoramica più completa possibile delle questioni sollevate (ad esempio, il primo grafico include le questioni relative alla qualificazione, anche se



menzionate da uno Stato membro nel contesto di una domanda non direttamente connessa alla definizione di buoni).

