

Risposta n. 147

OGGETTO: Disciplina IVA dei buoni corrispettivo

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Società istante è indirettamente controllata da Alfa S.A. società costituita secondo il diritto....

Il Gruppo Alfa S.A è attivo nel settore della produzione e distribuzione di capi di abbigliamento e accessori. È attualmente presente in Italia, con le seguenti società, oltre alla Istante, ciascuna indirettamente controllata da Alfa S.A (di seguito, Società Italiane):

... S.r.l.;

... S.r.l.;

...S.r.l.;

...S.r.l.;

...S.r.l.;

... S.r.l..

Ciascuna delle Società Italiane del Gruppo Alfa S.A è titolare di una propria

rete di punti vendita presenti sul territorio dello Stato e si occupa della distribuzione in via esclusiva nel mercato italiano dei prodotti dei singoli marchi a ciascuna di esse riconducibili. Le stesse società effettuano vendite a distanza mediante il proprio sito internet specifico per ogni marchio da esse commercializzato; il Gruppo Alfa S.A. effettua cessioni di beni sul territorio italiano anche per il tramite del sito internet della propria controllata Gamma S.A., società..., identificata direttamente ai fini IVA in Italia. Il Gruppo Alfa S.A. intende avviare in Italia un programma di emissione di un'unica carta regalo che consenta ai clienti di acquistare capi di abbigliamento di moda, accessori, casalinghi dei diversi marchi commercializzati da tutte le Società Italiane del Gruppo Alfa S.A. (di seguito, 1a "Carta Regalo"); la Carta Regalo è emessa dall'istante dietro pagamento di un corrispettivo (di seguito, il "Valore Facciale") ed è utilizzabile per acquisti presso tutti i punti vendita di tutte le Società Italiane del Gruppo Alfa S.A. ed in tutti i siti di vendita online delle stesse società, nonché sul sito di...a condizione che la consegna dei beni avvenga solo ed esclusivamente all'interno del territorio dello Stato; la Carta Regalo emessa dall'Istante è commercializzata in tutti i punti vendita delle Società Italiane del Gruppo Alfa S.A., nei rispettivi siti internet, nonché sul sito di....

La Carta Regalo incorpora il diritto di essere accettata dalle Società del Gruppo Alfa S.A. come corrispettivo totale o parziale per l'acquisto di qualsiasi prodotto a marchio del Gruppo Alfa S.A. venduto dalle società stesse. Da ciò consegue che l'Istante può non coincidere con il soggetto presso il quale avviene l'utilizzo totale o parziale della Carta Regalo, la quale ha una validità di 36 mesi dalla data di acquisto e può essere utilizzata sino ad esaurimento del suo Valore Facciale.

I prodotti acquistabili con la Carta Regalo sono soggetti ad aliquota IVA ordinaria. Tuttavia, nel corso del periodo di validità della Carta Regalo è possibile che sia avviata la commercializzazione di prodotti ad aliquota agevolata quali prodotti di editoria. Tali prodotti, una volta introdotti in commercio, saranno acquistabili mediante l'utilizzo della Carta Regalo; le modalità di utilizzo della Carta Regalo, la

tipologia di beni acquistabili ed i potenziali cedenti sono disciplinati dalle condizioni generali della stessa attualmente disponibili in bozza, il cui contenuto non dovrebbe essere soggetto a modifiche significative nel corso dell'iter finale di approvazione (doc. n...). Le condizioni generali saranno identiche e applicabili ad ogni Società Italiana del Gruppo Alfa S.A alimitatamente ai prodotti da quest'ultima venduti con consegna all'interno del territorio nazionale per i quali è utilizzabile la Carta Regalo.

In merito alla descritta fattispecie, l'istante chiede se la Carta Regalo configuri ai fini IVA un buono corrispettivo multiuso ai sensi dell'art. 6-quater del d.P.R. n. 633 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la Carta Regalo integri i requisiti di un buono-corrispettivo multiuso ai sensi dell'art. 6-*quater* del d.P.R. n. 633 del 1972; la citata norma prevede che *"un buono- corrispettivo di cui all'art. 6-bis si considera multiuso se al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione di beni o alla prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto"*.

Al fine di determinarne la natura di buono corrispettivo monouso o multiuso, l'istante ritiene che occorra stabilire se la Carta Regalo, al momento della sua emissione, disponga degli elementi necessari per la corretta applicazione dell'IVA. Dalla lettura del combinato disposto degli artt. 6-*bis*, *ter* e *quater* del d.P.R. n. 633/1972, la diversa qualificazione di un buono corrispettivo in monouso e multiuso risiede nella conoscibilità del regime IVA applicabile alla cessione o prestazione a cui il buono dà diritto all'atto della sua emissione. Tale principio sarebbe affermato nella

relazione illustrativa al D.lgs. n. 141 del 2018, in cui è sancito che la distinzione fra buono-corrispettivo monouso e buono corrispettivo multiuso è fondata sulla disponibilità delle informazioni necessarie per la tassazione già al momento dell'emissione del buono-corrispettivo stesso o al momento del suo riscatto, qualora l'utilizzo finale sia lasciato alla scelta del cliente (l'istante cita la risposta all'istanza di interpello n. 519, pubblicata il 12 dicembre 2019 nella quale sarebbe stato confermato che ciò che assume rilevanza ai fini della qualificazione come monouso o multiuso di un buono-corrispettivo è la certezza, già al momento dell'emissione del buono-corrispettivo, del regime IVA attribuibile alla corrispondente cessione di beni o prestazione di servizi, da intendersi come certezza della territorialità dell'operazione e congiuntamente della natura, qualità, quantità, nonché dell'IVA applicabile, dei beni e servizi formanti oggetto della stessa, tutti elementi necessari per la documentazione dell'operazione ai fini IVA).

Nel caso della Carta Regalo, secondo l'istante, non sussisterebbe alcuna certezza dei sopracitati elementi all'atto dell'emissione della stessa in quanto non è nota la natura, la qualità e la quantità dei beni che saranno oggetto di acquisto da parte del titolare della Carta Regalo, né, tantomeno, è noto se l'acquisto avverrà presso una Società Italiana del Gruppo Alfa S.A o presso il portale internet di La Carta Regalo concede il diritto all'acquisto - per un importo pari al suo Valore Facciale - di qualsiasi bene, commercializzato dalle Società Italiane del Gruppo Alfa S.A e da ..., disponibile presso i punti vendita fisici o i negozi online. Trattandosi di beni di diversa natura e qualità, all'atto dell'emissione della Carta Regalo l'Istante non può conoscere gli elementi necessari per la documentazione dell'operazione. Da ciò si ricava che la Carta Regalo deve essere considerata un buono-corrispettivo multiuso ai sensi della normativa IVA (a parere dell'Istante, tale ultima affermazione trova anche implicita conferma nella risposta all'istanza di interpello n. 167, pubblicata il 5 giugno 2020).

L'istante precisa inoltre che, qualora fossero introdotti in commercio prodotti assoggettati ad aliquota IVA agevolata, l'utilizzo della Carta Regalo conferirà il diritto

di acquistare beni la cui aliquota IVA non potrà in alcun modo essere conosciuta o conoscibile all'atto di emissione della Carta Regalo stessa.

Pertanto, anche in ragione di tale ultimo elemento, l'istante ritiene che la Carta Regalo rappresenti un buono-corrispettivo multiuso di cui all'art. 6-*quater* del d.P.R. n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 6-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica, n. 633 del 1972 (di seguito d.P.R. n. 633 del 1972) stabilisce che "*per buono-corrispettivo si intende uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indica, sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative*".

L'art. 6-*ter*, stabilisce che il buono corrispettivo si considera "monouso" "*se al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono corrispettivo dà diritto*".

Al riguardo, la Relazione Illustrativa al decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 141 "*Attuazione della direttiva (UE) 2016/1065 del Consiglio, del 27 giugno 2016, recante modifica della direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il trattamento dei buoni-corrispettivo*" precisa che, nel caso di buono-corrispettivo monouso, al momento dell'emissione, devono essere noti "tutti gli elementi richiesti ai fini della documentazione dell'operazione (natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione)".

Con riferimento, invece, al cd. buono "multiuso", l'art. 6-*quater* stabilisce che il buono si considera tale "*se al momento della sua emissione non è nota la disciplina*

applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono corrispettivo dà diritto".

In proposito, la citata Relazione Illustrativa precisa che la distinzione tra le due tipologie di buoni-corrispettivo "*si fonda sulla disponibilità delle informazioni necessarie per la tassazione già al momento dell'emissione del buono-corrispettivo o al momento del riscatto qualora l'utilizzo finale sia lasciato alla scelta del consumatore*".

Ciò premesso, al fine di rispondere al quesito in esame occorre innanzitutto valutare se i buoni emessi dall'istante, nominati "carta regalo" presentano le caratteristiche per essere giuridicamente definiti come buoni-corrispettivo, ai sensi e per gli effetti dell'art. 6-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972.

Dalla bozza delle Condizioni di utilizzo delle carte regalo risulta che la carta regalo può essere utilizzata esclusivamente per l'acquisto dei prodotti in vendita presso i locali commerciali e i siti web delle Società del Gruppo Alfa S.A e di ... che espongono il marchio ... (paragrafo...); la Carta è utilizzabile in più soluzioni e fino a concorrenza del saldo positivo; il saldo iniziale della carta è pari al prezzo di acquisto di euro..., non sono applicati costi o commissioni né all'acquisto della Carta né all'acquisto dei prodotti; il saldo della Carta non è ricaricabile, salvo quanto previsto oltre al paragrafo... in caso di restituzione della merce acquistata con la Carta (paragrafo...); la Carta non è nominativa e può essere utilizzata da chiunque la presenti per l'acquisto di articoli venduti presso i locali o tramite i siti web delle Società Aderenti (paragrafo...); i beneficiari potranno in qualsiasi momento consultare il proprio saldo della Carta presso gli esercizi commerciali delle Società Aderenti, nonché sui siti web delle stesse (paragrafo...); qualora l'acquisto di un Prodotto superi il saldo disponibile sulla Carta, la differenza può essere corrisposta attraverso qualsiasi forma di pagamento accettata presso gli esercizi commerciali, sia fisici che online, delle Società Aderenti (paragrafo...); i prodotti acquistati con la Carta nei negozi delle Società Aderenti e con la carta virtuale sui siti web delle stesse sono soggetti agli stessi

Termini e Condizioni di acquisto degli altri prodotti disponibili presso gli esercizi commerciali, sia fisici che online, delle Società Aderenti (paragrafo...); la Carta non può essere utilizzata presso i punti vendita o i siti web di società diverse dalle Società Aderenti. La Carta non può essere utilizzata per l'acquisto di un Prodotto con consegna fuori dal territorio dello Stato italiano (paragrafo...).

Dalle condizioni contrattuali che disciplinano l'utilizzo della carta regalo.... emerge che la stessa assume le caratteristiche di un buono-corrispettivo ai sensi dell'art. 6-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972, la cui ostensione da parte del possessore presso i punti vendita stabiliti nel territorio dello Stato dà un diritto all'acquisto del prodotto scelto dal cliente (possessore del buono), nei limiti e fino a concorrenza del saldo positivo della Carta.

Per quanto concerne, invece, la natura monouso o multiuso della carta in esame, si osserva quanto segue.

Emerge dalle condizioni di utilizzo e dalla istanza d'interpello che al momento dell'emissione della carta regalo non è individuata né la tipologia di bene acquistabile (capi di abbigliamento, accessori, casalinghi), né la quantità, né l'aliquota prevista.

Alla luce di tali circostanze, non essendo soddisfatti tutti i requisiti richiesti dall'art. 6-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972, così come puntualmente declinati dalla relativa Relazione Illustrativa, si ritiene che la Carta Regalo in questione rientri nella categoria dei buoni "multiuso", di cui all'art. 6-*quater* del d.P.R. n. 633 del 1972.

Atteso ciò, in base al combinato disposto di cui ai commi 2 e 3 del predetto art. 6-*quater*, ne consegue che: *"ogni trasferimento di un buono-corrispettivo multiuso precedente alla accettazione dello stesso come corrispettivo o parziale corrispettivo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto non costituisce effettuazione di detta cessione o prestazione"* e che *"la cessione di beni o la prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo multiuso dà diritto si considera effettuata al verificarsi degli eventi di cui all'articolo 6 assumendo come pagamento l'accettazione del buono-corrispettivo come corrispettivo o parziale*

corrispettivo di detti beni o servizi".

In altri termini, dalla qualificazione del buono come multiuso discende che l'operazione diventa rilevante e la relativa imposta sul valore aggiunto esigibile, non quando la Carta Regalo viene emessa, bensì quando la stessa viene utilizzata dal possessore - presso i punti vendita indicati - per l'acquisto dei beni.

**Firma su delega del Direttore centrale
Vincenzo Carbone**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)