

Risposta n. 535/2021

OGGETTO: Disciplina del "Piano voucher sulle famiglie a basso reddito" di cui al Decreto MISE 7 agosto 2020 - Compatibilità con il trattamento IVA dei buoni-corrispettivo ex articoli 6-bis, 6-ter e 6-quater del d.P.R. n. 633 del 1972.

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

QUESITO

La società ALFA (di seguito ALFA o anche la Società o l'Istante) rappresenta che tra le misure straordinarie adottate per ridurre l'impatto economico derivante dalla pandemia di Covid-19, il Governo ha elaborato un Piano d'intervento ("Piano voucher") che mira a garantire la massima connettività a Banda ultra-larga disponibile per le famiglie meno abbienti presenti sul territorio nazionale, nonché a dotare le famiglie stesse dei dispositivi necessari alla fruizione dei servizi (tablet o personal computer).

A tal fine, il Piano prevede l'attivazione di una misura d'incentivazione (mediante voucher), destinata all'incremento della domanda di servizi di connettività da parte di tali soggetti.

Con il d.m. 7 agosto 2020 del Ministero dello Sviluppo Economico ("MISE") sono state disciplinate le attività di realizzazione del citato Piano voucher e il MISE ha affidato ad ALFA - soggetto attuatore della Strategia nazionale per la Banda ultra-

larga tramite Convenzione stipulata con la Direzione generale per i servizi di comunicazione elettronica, di radiodiffusione e postali - l'attuazione dell'intervento che prevede l'incentivazione della domanda di servizi a Banda ultra-larga per le famiglie meno abbienti.

Più nello specifico, a norma dell'articolo 5 del citato d.m. 7 agosto 2020, il Ministero dello sviluppo economico ha affidato, tra l'altro, ad ALFA lo svolgimento delle seguenti attività:

- realizzazione e gestione del portale telematico di cui all'art. 6, comma 1, del summenzionato decreto ai fini della registrazione degli Operatori che intendano offrire i servizi di connettività nell'ambito del Piano voucher per famiglie meno abbienti;

- procedure relative ai rimborsi da riconoscere agli Operatori di cui all'art. 7, comma 4, del decreto.

La "misura di incentivazione alla domanda", infatti, prevede l'erogazione di un contributo, sotto forma di sconto, sul prezzo di vendita dei canoni di connessione a Internet in Banda ultra-larga per un periodo di almeno 12 mesi (con durata massima di 24 mesi) e, ove presenti, dei relativi servizi di attivazione, nonché per la fornitura dei relativi dispositivi elettronici (CPE) messi a disposizione dall'Operatore, qualora richiesto, e di un tablet o un personal computer conformi ai requisiti minimi previsti dal legislatore.

Più in dettaglio, alle famiglie che presentino ISEE inferiore a 20.000 euro sarà erogato un voucher non superiore a 500 euro, che comprende la connettività ad almeno 30 Mbit/s e la fornitura di un tablet o un personal computer sulla base delle offerte commerciali che l'Operatore riterrà di predisporre.

Il valore del voucher sarà così imputato dall'Operatore: una somma non inferiore a 200 euro per la connettività e una somma compresa tra 100 e 300 euro per il personal computer o tablet. Il contributo non può essere concesso solo per l'acquisto del tablet o pc in assenza della sottoscrizione del contratto di connettività.

Nel caso di recesso dal contratto con l'Operatore originario, il beneficiario

manterrà il pc o tablet; in tal caso l'Operatore originario manterrà la quota parte del voucher erogato da ALFA, mentre all'Operatore subentrante nel nuovo contratto per la connettività sarà erogata la quota restante del voucher per la connettività.

L'articolo 6 del decreto MISE prevede che gli Operatori che intendano offrire i servizi di connettività nell'ambito del Piano voucher per famiglie meno abbienti, devono iscriversi in un apposito Elenco, a partire da trenta giorni dalla data di operatività di un portale telematico messo a disposizione da ALFA.

In merito alla procedura per il riconoscimento del contributo, l'articolo 7 del decreto MISE prevede che ai fini della fruizione dello stesso, il beneficiario presenta presso qualsivoglia canale di vendita reso disponibile dagli Operatori registrati nell'elenco di cui all'art. 6, apposita richiesta corredata dalla copia del proprio documento di identità in corso di validità e da una dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, attestante che il valore dell'ISEE relativo al nucleo familiare di cui fa parte non supera i 20.000 euro e che i componenti dello stesso nucleo, per la medesima unità abitativa, non hanno già fruito del contributo. L'Operatore, per ogni richiesta di contributo ricevuta, inserisce sul portale telematico messo a disposizione da ALFA i dati del beneficiario. L'Operatore, una volta attivato il servizio di connessione ad internet presso l'unità abitativa del beneficiario, trasmette, tramite il portale di cui all'art. 6, il verbale di consegna firmato dal beneficiario, da cui emerga l'avvenuta attivazione del servizio e l'avvenuta consegna del tablet o del personal computer, nonchè il documento di attestazione del livello di servizio misurato.

Entro sessanta giorni dal ricevimento della documentazione di cui al comma 3 dell'art. 7 del decreto MISE, ALFA provvede a versare sul conto dedicato dell'Operatore l'ammontare totale del contributo per ciascun beneficiario, al netto della trattenuta del 5%, a garanzia del corretto svolgimento delle attività di erogazione del servizio. La somma trattenuta a titolo di garanzia sarà restituita, previo espletamento delle opportune verifiche da parte di ALFA, in ogni caso, entro il termine del periodo

di vigenza del Piano disciplinato dal decreto.

Con documentazione integrativa prodotta in data 17 maggio 2021, sulla base di specifiche richieste, l'Istante ha fornito ulteriori elementi conoscitivi per una più approfondita disamina della fattispecie, fornendo chiarimenti in merito ai seguenti punti.

1) La prenotazione del voucher viene effettuata, attraverso il sistema informatico di ALFA (la "Piattaforma Voucher"), dall'Operatore, che ha ricevuto opportuna richiesta sottoscritta dal beneficiario. L'inserimento sulla Piattaforma Voucher della prenotazione genera l'assegnazione dell'importo massimo di 500 euro al beneficiario, identificato per il tramite del codice fiscale. Detto importo viene detratto dal "contenitore" dell'importo impegnabile e non è quindi disponibile per voucher per altri beneficiari.

2) Il voucher può considerarsi emesso all'atto della sua attivazione; non è previsto un corrispettivo per le attività che l'Operatore svolge per la gestione dei voucher.

3) Una volta effettuata la prenotazione, l'Operatore deve, entro i 90 giorni, effettuare l'attivazione attraverso un'apposita funzionalità della Piattaforma Voucher successivi (cfr. art. 2.4., fase B) erogazione, pag. 8 del Manuale Operativo). Le condizioni necessarie per effettuare l'attivazione sono: i) l'accensione del servizio di connettività presso il beneficiario; ii) la consegna del personal computer o tablet al beneficiario. L'accensione del servizio di connettività è contestuale o precede di pochi giorni la consegna del personal computer o tablet.

Una volta fornito il servizio di connettività e consegnato il personal computer o tablet, l'Operatore può effettuare l'attivazione del voucher sulla Piattaforma Voucher. Dalla comunicazione di avvenuta attivazione tramite la Piattaforma Voucher, vengono conteggiate e messe in pagamento, in favore dell'Operatore, le rate relative al voucher attivato.

Nel caso in cui l'attivazione non avvenga entro il termine di 90 giorni dalla sua

prenotazione, il voucher viene disdetto e la somma prenotata (importo massimo di 500 euro) viene reinserita nel "contenitore" dell'importo impegnabile e torna disponibile per una nuova eventuale prenotazione.

4) L'emissione del voucher è condizionata al controllo automatico degli ISEE, effettuato su tutte le richieste di prenotazione a partire dall'11 dicembre 2020: attraverso la consultazione della banca dati INPS, ALFA verifica che per ogni richiesta di prenotazione che (i) vi sia un certificato ISEE e (ii) questi rispetti la soglia reddituale, prevista all'art. 1 del d.m. del 7 agosto 2020.

Oltre al controllo automatico ISEE, in seguito all'attivazione dei voucher, ALFA svolge le attività di controllo a campione sui voucher. I controlli hanno ad oggetto la verifica dell'identità e del codice fiscale del beneficiario, la coincidenza dell'indirizzo di fornitura del servizio di connettività con quello di residenza, la coerenza tra le date di sottoscrizione dei diversi documenti, la coerenza del contratto con l'offerta approvata da ALFA, la verifica circa la migliore tecnologia di accesso presente al civico e quella effettivamente offerta, la velocità misurata del servizio e la conformità del personal computer o tablet alle specifiche definite. Qualora i controlli dovessero dare esito negativo, ALFA può procedere alla cessazione del voucher e al recupero delle somme eventualmente già versate.

Ciò posto, considerate le specifiche modalità di attuazione del citato Piano voucher, l'istante chiede:

- se, agli effetti dell'IVA, il corrispettivo dei voucher del Piano sulle famiglie a basso reddito di cui al d.m. 7 agosto 2020 possa qualificarsi quale buono corrispettivo;
- in caso di risposta affermativa, se tale buono presenti le caratteristiche di un "buono monouso" o "buono multiuso", rispettivamente disciplinati dagli articoli 6-ter e 6-quater del d.P.R. n. 633/1972;
- come debbano essere trattate ai fini IVA (emissione dei documenti ai fini fiscali) le erogazioni realizzate mediante la concessione dei voucher, sia per quanto concerne i rapporti tra gli Operatori e i beneficiari, sia per ciò che attiene i rapporti tra

ALFA e gli Operatori.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene che i voucher del Piano famiglia soddisfino i requisiti per essere annoverati tra i buoni-corrispettivo.

A tal riguardo, fa presente che sussiste l'obbligo di accettazione da parte degli Operatori che si siano registrati sul sito comunicando le proprie offerte commerciali di beni e servizi connessi all'offerta. In particolare, l'Istante osserva che le precise modalità che portano all'emissione dei voucher confermano la sussistenza di un obbligo che il fornitore si assume nel momento in cui sottoscrive la convenzione con l'Istante e accetta l'ordine del beneficiario/consumatore finale.

Inoltre, sembra essere soddisfatto (anche) l'ulteriore requisito relativo all'indicazione dei beni e servizi che possono essere acquistati così come l'identità del potenziale fornitore (secondo il disposto dell'art. 6 del d.m. 7 agosto 2020).

Per quanto attiene la qualificazione del voucher quale "buono monouso" o "buono multiuso", l'Istante ritiene che i voucher in esame debbono assimilarsi ai buoni-corrispettivo monouso per i quali, all'atto della loro emissione, è già nota la disciplina applicabile ai fini IVA della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il voucher dà diritto.

Assume infatti rilevanza, ai fini della qualificazione di un buono corrispettivo come monouso o multiuso, la circostanza che sia certo o meno, già al momento dell'emissione del buono-corrispettivo, il trattamento IVA della cessione di beni o della prestazione di servizi che esso incorpora, da intendersi come certezza circa la territorialità dell'operazione, la natura, qualità e quantità dei beni o servizi, oltre l'IVA applicabile a detti beni e servizi, tutti elementi necessari ai fini della documentazione fiscale dell'operazione.

Dall'esame dello Schema di Convenzione tra Operatori e ALFA (all. 2) e della

Domanda di ammissione al contributo piano "Voucher Banda ultralarga" per le famiglie a basso reddito (all. 3), emerge che la procedura di accesso al beneficio muove proprio dall'individuazione del bene o servizio, così escludendosi ogni incertezza sul regime IVA e precludendosi l'utilizzo del voucher secondo la logica del multiuso.

Nella documentazione integrativa prodotta in data 17 maggio 2021, l'Istante evidenzia, inoltre, che il voucher può considerarsi emesso all'atto della sua attivazione sulla Piattaforma Voucher (cfr. art. 2.4., fase B) Erogazione, pag. 8 del Manuale Operativo).

In ordine all'emissione dei documenti ai fini fiscali, si considerano rilevanti ai fini IVA (ex art. 6-quater, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972) le operazioni tra Operatore e cliente finale, per le quali l'Operatore dovrà emettere regolare fattura imponibile ai fini IVA nei confronti del committente/cessionario (cliente finale) e relativamente ai beni ceduti e ai servizi prestati cui si riferisce il voucher.

Per quanto attiene il profilo IVA del rapporto ALFA-Operatore, si ritiene invece che l'operazione sia esclusa dall'applicazione dell'IVA ex art. 2, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972 poiché il trasferimento del buono-corrispettivo monouso non è precedente alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il voucher dà diritto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La Direttiva UE 2016/1065 del Consiglio del 27 giugno 2016 (cd "Direttiva voucher") ha regolamentato a livello unionale la disciplina IVA dei cd "voucher" o "buoni corrispettivi", modificando, con l'inserimento degli articoli 30-bis, 30-ter, 73-bis, 410-bis e 410-ter, la Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006.

La disciplina sui voucher è stata recepita in Italia con il d.lgs. n. 141 del 2018, che ha aggiunto al d.P.R. n. 633 del 1972 gli articoli da 6-bis a 6-quater e il comma 5-

bis dell'articolo 13.

L'articolo 30-bis, punto 1), della Direttiva IVA stabilisce gli elementi essenziali del buono-corrispettivo, prevedendo che si tratta di *"uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o una prestazione di servizi e nel quale i beni o i servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori sono indicati sullo strumento medesimo o nella relativa documentazione, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esso relative"*.

In ambito domestico, l'articolo 6-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 dispone che *"Ai fini del presente decreto, 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"*.

Elementi essenziali di un buono corrispettivo, quindi, sono:

1. l'obbligo di essere accettato dal potenziale fornitore come corrispettivo o parziale corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi;
2. l'indicazione dei beni/servizi che consente di acquistare o, in alternativa, l'identità dei potenziali fornitori.

Tali caratteristiche consentono di distinguere i buoni-corrispettivo che rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione della Direttiva voucher da tutti gli altri documenti o strumenti che ne sono espressamente esclusi, come gli strumenti di pagamento, i titoli di trasporto, i biglietti di ingresso a cinema e musei, i francobolli e gli altri titoli simili nonché i c.d. buoni sconto (cfr. considerando 4, 5 e 6 della Direttiva voucher e relazione illustrativa al d.lgs. n. 141 del 2018).

I buoni, in base alle proprie caratteristiche, si distinguono in buoni monouso o buoni multiuso.

In base all'art. 6-ter, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, si tratta di buoni monouso se al momento della loro 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"*.

In questo caso, ogni trasferimento del buono che precede l'operazione cui lo stesso dà diritto ne costituisce effettuazione (cfr. articolo 6-ter, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972); inoltre, se la cessione di beni e/o prestazione di servizi è *"effettuata da un soggetto diverso da quello che ha emesso detto buono-corrispettivo, è rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e si considera resa nei confronti del soggetto che ha emesso il buono-corrispettivo"* (cfr. articolo 6-ter, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972).

In base all'articolo 6-quater, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, il buono è, invece, multiuso quando, al momento dell'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"*. I successivi commi dell'articolo 6-quater prevedono, inoltre, che *"2. 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."*

3. 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.

4. Per i trasferimenti di un buono-corrispettivo multiuso diversi da quelli che intercorrono tra il soggetto che effettua le operazioni soggette ad imposta ai sensi del comma 3 e i soggetti nei cui confronti tali operazioni sono effettuate, i servizi di distribuzione e simili sono autonomamente rilevanti ai fini dell'imposta".

Al riguardo, la Relazione Illustrativa al decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 141 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)"*. In ordine alla distinzione tra le due tipologie di buoni-corrispettivo, la Relazione Illustrativa precisa, inoltre, che *"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"*.

Posto quanto sopra, nel caso in esame occorre, in primo luogo, valutare se la specifica regolamentazione normativa del "Piano voucher per le famiglie meno abbienti", di cui al d.m. 7 agosto 2020, possa essere ricondotta alla disciplina voucher prevista, ai fini IVA, dagli articoli 6-bis e seguenti del d.P.R. n. 633 del 1972 e se i buoni emessi nell'ambito del "Piano voucher per le famiglie meno abbienti" presentino 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.

A tal riguardo, si evidenzia che l'art. 1 del d.m. 7 agosto 2020 stabilisce che *"1. Il Ministero dello sviluppo economico promuove il Piano voucher per famiglie meno abbienti ed affida la realizzazione delle relative attività ad ALFA.*

2. Il Piano voucher per famiglie meno abbienti è un intervento di sostegno alla domanda per garantire la fruizione di servizi di connessione ad internet in banda ultra larga da parte delle famiglie con ISEE inferiore ai 20.000 euro".

Il successivo art. 3 del d.m. citato prevede che *"1. Alle famiglie con ISEE inferiore ai 20.000 euro è riconosciuto un contributo massimo di 500 euro, sotto forma di sconto, sul prezzo di vendita dei canoni di connessione ad internet in banda ultra larga per un periodo di almeno dodici mesi e, ove presenti, dei relativi servizi di attivazione, nonché per la fornitura dei relativi dispositivi elettronici (CPE) e di un tablet o un personal computer.*

2. Il contributo é erogato, nel rispetto del principio di neutralità tecnologica, per la fornitura di servizi di connettività ad almeno 30 Mbit/s in download alle famiglie che non detengono alcun contratto di connettività, ovvero che detengono un contratto di connettività a banda larga di base, da intendersi, ai fini del presente decreto, come inferiore a 30Mbit/s in download.

3. E' riconosciuto un solo contributo per ciascun nucleo familiare presente nella medesima unità abitativa".

Il Disciplinare tecnico/Manuale Operativo approvato in attuazione del d.m. 7 agosto 2020 regolamenta, nel dettaglio, il processo di erogazione del voucher, illustrando le fasi ad esso propedeutiche, ossia:

- i.* la stipula della Convenzione tra ALFA e gli Operatori;
- ii.* la realizzazione e gestione del Portale per l'attuazione del Piano voucher da parte di ALFA;
- iii.* l'accreditamento da parte degli Operatori che intendono aderire alla misura.

Il Manuale operativo precisa che il contributo massimo di 500 euro comprende la connettività ad almeno 30 Mbit/s (per una somma non inferiore a 200 euro) dei relativi dispositivi elettronici (CPE) e un tablet o un personal computer fornito dall'Operatore (per una somma non inferiore a 100 euro e non superiore a 300 euro). Il contributo non può essere concesso per l'attribuzione del solo tablet o personal computer, in assenza della sottoscrizione di contratti per la fornitura di servizi di connettività.

A seguito dell'avvenuto accreditamento dell'Operatore e della stipula della Convenzione con ALFA, ai fini della fruizione del contributo, il potenziale beneficiario dovrà presentare presso qualsivoglia canale di vendita reso disponibile dagli Operatori registrati apposita richiesta corredata da tutta la documentazione necessaria, in base a quanto previsto all'art. 7, commi 1 e 2 del d.m. 7 agosto 2020. La richiesta del beneficiario potrà pervenire attraverso uno qualsiasi dei canali messi a disposizione dall'Operatore (es. on line, Customer Care dell'Operatore, etc.).

L'Operatore, accedendo al servizio voucher front-end del portale, potrà verificare la disponibilità delle risorse economiche. In caso di disponibilità delle risorse, l'Operatore dovrà raccogliere e inserire sui propri sistemi tutte le informazioni necessarie all'attivazione del voucher (es. copia del codice fiscale e del documento d'identità del beneficiario, copia del contratto stipulato con il beneficiario, dichiarazione relativa al valore dell'ISEE del nucleo di appartenenza, etc.). Al completamento di questa fase si determina la prenotazione delle risorse economiche, con il passaggio del voucher relativo a quello specifico beneficiario allo stato di "Prenotato".

Il Manuale Operativo specifica che, con frequenza giornaliera, gli Operatori (attraverso il servizio voucher front-end) invieranno ad ALFA le movimentazioni avvenute nella giornata (prenotazioni, disdette di prenotazioni, attivazioni e cessazioni) relative ai voucher. L'invio di tali informazioni avverrà tramite le funzionalità messe a disposizione nel servizio voucher front-end.

L'Operatore ha a disposizione 90 giorni per trasformare il voucher dallo stato di **"Prenotato"** allo stato di **"Attivato"**. Il passaggio di stato avverrà solo dopo l'avvenuta attivazione del servizio e l'avvenuta consegna del tablet o del personal computer.

Il Manuale Operativo specifica, inoltre, che *"ALFA, in maniera automatica (mediante il servizio voucher back-end del portale) effettuerà controlli sui dati ricevuti sia di natura formale (corretta composizione/ricezione dei dati) che qualitativa (soggetti richiedenti che non possono, per qualsivoglia motivo, beneficiare dell'offerta).*

Entro 60 giorni dal ricevimento della documentazione relativa ai controlli, (controlli a campione di cui al punto C) del Manuale Operativo), ALFA liquiderà, direttamente sul conto dedicato dell'Operatore, l'ammontare totale del contributo per ciascun beneficiario, attraverso l'erogazione in rate mensili di pari importo per tutta la durata del contratto finanziato con il voucher, al netto di una trattenuta del 5%, a

garanzia del corretto svolgimento delle attività di erogazione del servizio ai beneficiari.

Tutto ciò premesso, dalla disamina della regolamentazione tecnica del "*Piano per le famiglie meno abbienti*", si coglie, in primo luogo, la peculiarità dei processi di "emissione" e "circolazione virtuale" dei voucher, attraverso le specifiche funzionalità messe a disposizione nel servizio voucher front-end del relativo portale.

Invero, i processi di valutazione ed erogazione dei voucher avvengono da parte dell'Operatore accreditato, il quale, accedendo al servizio voucher front-end del portale dedicato, verificata la disponibilità delle risorse economiche, dovrà raccogliere e inserire sui propri sistemi tutte le informazioni necessarie all'attivazione del voucher nei confronti del beneficiario (cliente finale).

Ciò rilevato, nonostante la peculiare regolamentazione normativa del d.m. 7 agosto 2020 e della disciplina attuativa del Manuale Operativo e relativi allegati, si è del parere che il voucher erogato nell'ambito del "Piano per le famiglie meno abbienti", pur dovendo tener conto della natura pubblica del contributo da cui discende l'atipicità del processo di emissione, articolato nelle diverse fasi, assuma, comunque, le caratteristiche di un buono-corrispettivo ai sensi dell'art. 6-bis del d.P.R. n. 633 del 1972. Invero, la richiesta del beneficiario attraverso uno qualsiasi dei canali messi a disposizione dall'Operatore (es. on line, Customer Care dell'Operatore, etc.) comporta l'emissione (che si esplica nell'attivazione) di un voucher (dell'ammontare sino ad un massimo di 500 euro), che comprende la connettività ad almeno 30 Mbit/s e la fornitura di un tablet o un personal computer sulla base delle offerte commerciali che l'Operatore riterrà di predisporre e il beneficiario di sottoscrivere.

Inoltre, con riferimento al requisito dell'"obbligatorietà" del voucher di essere accettato come corrispettivo a fronte della cessione di beni e prestazione di servizi, si osserva che le modalità che portano all'emissione dei voucher *de quibus* confermano la sussistenza di tale obbligo, che l'Operatore assume nel momento in cui sottoscrive con ALFA la convenzione di adesione al "Piano voucher per le famiglie meno abbienti"

(cfr. l'articolo 3 della convenzione che individua gli obblighi in carico all'Operatore e l'articolo 7 della convenzione relativo alla responsabilità esclusiva dell'Operatore) e si accredita, conseguentemente, sul portale accedendo al servizio voucher front-end.

Il voucher in esame costituisce, pertanto, corrispettivo del servizio di connettività internet ad almeno 30 Mbit/s, dei relativi dispositivi elettronici (CPE) e della fornitura di un tablet o un personal computer, presentando tutti gli elementi caratteristici di un buono corrispettivo, come delineato dall'art. 6-bis del d.P.R. n. 633 del 1972.

Per quanto concerne la natura monouso o multiuso del voucher in esame, si osserva, come sopra già accennato, che un buono è "monouso" quando al momento della sua emissione sono noti il luogo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi oggetto del voucher e l'IVA dovuta su tali beni o servizi. In altri termini, deve essere certo, ai sensi dell'articolo 6-ter, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, già al momento dell'emissione il trattamento ai fini IVA attribuibile alla corrispondente cessione di beni o prestazione di servizi.

Diversamente, ai sensi dell'articolo 6-quater, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, il buono-corrispettivo è multiuso se al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini IVA della cessione dei beni o della prestazione dei servizi cui il voucher dà diritto.

Sulla scorta di quanto precisato nella Relazione Illustrativa al decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 141, nel caso di buono-corrispettivo monouso, al momento dell'emissione, devono essere, in ogni caso, noti tutti gli elementi richiesti ai fini della documentazione dell'operazione a cui il buono dà diritto, con specifico riferimento alla *"natura, qualità e quantità"* dei beni e dei servizi e luogo di effettuazione della prestazione e/o cessione.

Nel caso in esame, dalla disamina dello schema di Convenzione tra Operatori e ALFA (all. 2) e della Domanda di ammissione al contributo "Piano Voucher Banda ultralarga" per le famiglie a basso reddito (all. 3), emerge che la procedura di accesso al voucher muove proprio dalla specifica individuazione del bene e servizio scelto dal

beneficiario.

I voucher emessi sulla piattaforma digitale a cura dell'Operatore, a seguito della domanda di ammissione che il beneficiario sottoscrive con l'Operatore, contengono i dati identificativi del beneficiario, nonché il codice identificativo dell'offerta cui il beneficiario intende aderire con le specifiche caratteristiche tecniche del tablet o del personal computer incluso nell'offerta e della tipologia di servizio di connettività internet individuato dall'offerta.

I beni e servizi sono, dunque, determinati sin dall'origine in termini di natura, qualità e quantità, come del resto è individuato anche il luogo di effettuazione dell'operazione, oltre all'identità del beneficiario e dell'Operatore (che è colui che effettuerà il servizio di connettività internet ad almeno 30 Mbit/s e la fornitura di un tablet o un personal computer). Tali elementi permettono di individuare la disciplina IVA delle operazioni cui il voucher dà diritto e, pertanto, fanno assumere a quest'ultimo le caratteristiche di un buono monouso, così escludendosi ogni incertezza sul regime IVA e precludendosi l'utilizzo del voucher secondo la logica del multiuso.

La predetta qualificazione assume rilevanza per individuare il momento in cui le cessioni di beni e le prestazioni di servizi oggetto dei buoni-corrispettivo si intendono effettuate.

In proposito, si segnala che la relazione illustrativa al d.lgs n. 141 del 2018 chiarisce che *"ogni trasferimento del buono-corrispettivo monouso, compresa l'emissione, antecedente alla effettuazione della operazione stessa, è considerata come cessione di beni o prestazione di servizi (...). Essendo già stata assoggettata a imposizione l'emissione del buono-corrispettivo monouso, nonché ogni eventuale trasferimento dello stesso, la successiva consegna dei beni o esecuzione della prestazione di servizi non assume rilevanza ai fini dell'imposta: l'emissione di un buono-corrispettivo e la successiva cessione di beni o prestazione di servizi costituiscono, infatti, un'operazione unica ai fini dell'IVA"*.

Posto quanto sopra, nel caso in esame, ai sensi dell'art. 6-ter, comma 2, del

d.P.R. n. 633 del 1972, l'emissione del buono monouso costituisce *"effettuazione di detta cessione o prestazione"*. La consegna dei beni o esecuzione della prestazione di servizi non assume rilevanza ai fini dell'imposta per l'importo coperto dal voucher, costituendo l'emissione del buono e la cessione/prestazione *"un'operazione unica ai fini dell'IVA"* (cfr. anche l'art. 30 ter della Direttiva n. 2006/112).

Al momento dell'emissione del voucher, pertanto, l'Operatore dovrà rilevare ai fini IVA l'operazione nei confronti del committente/cessionario (cliente finale) in riferimento al bene ceduto e al servizio prestato cui si riferisce il voucher.

In particolare, considerato che le operazioni si sostanziano in una cessione di beni (pc/tablet) ed in una prestazione di servizi (fornitura della connessione internet a banda ultra-larga) riconducibili nell'alveo dell'articolo 22 del d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'articolo 1 del d.m. 27 ottobre 2015, a richiesta del cliente potrà essere emessa fattura, secondo le regole ordinarie, per l'intero ammontare del voucher emesso e per la parte del corrispettivo eventualmente rimasta a carico del cliente stesso al momento della consegna del bene o del pagamento del servizio. Resta inteso che laddove il cliente receda dal contratto di connessione per passaggio ad altro operatore, l'operatore originario potrà recuperare, mediante variazione ex articolo 26 del decreto IVA, la quota parte del voucher, riferibile alla fornitura della connessione, non ancora rimborsato dall'istante, ma non anche quella relativa al bene ceduto di cui conserva il diritto alla percezione.

Nello specifico, ai fini che qui rilevano, in ordine alla individuazione del momento di emissione del voucher, si è del parere che questo venga a coincidere con lo stato del voucher **"Attivato"** nell'ambito del portale voucher back-end.

A sostegno di ciò, si riporta quanto specificato in proposito nel Manuale Operativo: *"Fase 6 - L'Operatore ha a disposizione 90 giorni per trasformare il voucher dallo stato di "Prenotato" allo stato di "Attivato". Il passaggio di stato avverrà solo dopo l'avvenuta attivazione del servizio e l'avvenuta consegna del tablet o del personal computer"*.

Va, peraltro, evidenziato che il voucher del *"Piano per le famiglie meno abbienti"*, pur assumendo le caratteristiche del buono "monouso", essendo fruibile esclusivamente da parte del beneficiario individuato, non si presta ad una circolazione antecedente alla effettuazione della cessione di beni o prestazione di servizi che incorpora, bensì alla sola emissione (in termini, come detto, di attivazione dello stesso nel portale voucher back-end).

In virtù e nei limiti di quanto detto, si deve ritenere applicabile, nel caso in esame, quanto disposto dall'art. 6-ter, comma 2, del d.P.R. n. 633 del 1972 secondo cui *"Ogni trasferimento di un buono-corrispettivo monouso precedente alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto costituisce effettuazione di detta cessione o prestazione"*, rilevando, nel nostro caso, la sola emissione del voucher.

Per quanto attiene al rapporto ALFA-Operatore, dalla disamina di quanto precisato nel Manuale Operativo, emerge che, solo dopo l'avvenuta attivazione del servizio e l'avvenuta consegna del tablet o del personal computer (e quindi, in una fase successiva anche all'emissione del voucher), entro 60 giorni dal ricevimento della documentazione relativa ai controlli, ALFA liquiderà, direttamente sul conto dedicato dell'Operatore, l'ammontare totale del contributo per ciascun beneficiario, attraverso l'erogazione in rate mensili di pari importo per tutta la durata del contratto finanziato con il voucher, al netto di una trattenuta del 5%, a garanzia del corretto svolgimento delle attività di erogazione del servizio ai beneficiari.

Posto quanto sopra, si è del parere che l'erogazione, da parte di ALFA, dei contributi relativi ai voucher emessi, direttamente sul conto dedicato dell'Operatore, non assuma rilevanza a fini IVA ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. a), del d.P.R. n. 633/1972, trattandosi di mera movimentazione di carattere finanziario, dunque fuori dal campo di applicazione dell'IVA.

Da ultimo, si fa presente che, in considerazione della circostanza che la disciplina recata dagli articoli gli articoli da 6-bis a 6-quater del d.P.R. n. 633 del 1972,

produce effetti già in relazione alle fatture emesse a partire dal 7 agosto 2020, e che, in assenza di chiarimenti sulla norma istitutiva del Piano Voucher, la stessa poteva presentare profili di incertezza per gli operatori, in relazione ai comportamenti difformi dalla presente soluzione, sino alla data della sua notifica, gli uffici competenti valuteranno l'opportunità di non applicare sanzioni ed interessi in aderenza a quanto disposto dall'articolo 10, comma 2, legge 27 luglio 2000, n. 212 recante lo Statuto dei diritti del contribuente.

(firmato digitalmente)