

IVA

Regime IVA speciale per i pacchetti turistici

di **Marco Peirolo**

Le agenzie di viaggio e turismo, nonché i *tour operators*, applicano il regime Iva speciale previsto dall'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 quando vendono "pacchetti turistici" ad un **prezzo forfetario**.

In pratica, attraverso il procedimento di detrazione "base da base", il corrispettivo dovuto all'agenzia è diminuito dei costi sostenuti per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a diretto vantaggio del viaggiatore, al lordo della relativa imposta, che non può essere detratta. Sul margine così determinato viene calcolata l'Iva, con l'aliquota ordinaria, previo scorporo dell'imposta con il cd. "metodo matematico" (di cui all'art. 27, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972).

Dal punto di vista oggettivo, il pacchetto turistico deve:

- essere composto da **almeno due dei servizi di seguito elencati**: trasporto, alloggio e servizi turistici non accessori al trasporto o all'alloggio, che costituiscano una parte significativa del pacchetto stesso (es. itinerari e visite, con o senza accompagnatori);
- avere una **durata superiore alle 24 ore**, oppure deve estendersi per un periodo di tempo che comprenda **almeno una notte**.

Tale requisito, previsto dall'art. 1, comma 1, del D.M. n. 340/1999, è stato confermato dalla Corte di giustizia nella sentenza di cui alla causa C-220/11 del 01.03.2012, la quale – in considerazione dell'inapplicabilità del regime speciale nell'ipotesi in cui l'impresa si limiti a fornire esclusivamente il trasporto di passeggeri, con esclusione di qualsiasi altro servizio turistico – non si è pronunciata sull'ulteriore questione sollevata dal giudice del rinvio, nella specie se il regime speciale sia applicabile, questa volta sotto il profilo soggettivo, ai **pacchetti turistici venduti a soggetti diversi dai viaggiatori**.

Accade, infatti, con una certa frequenza che i viaggi "tutto compreso" siano **venduti ad altre agenzie di viaggio o ad altri soggetti Iva** per essere utilizzati nell'ambito della propria attività o come premio per i propri collaboratori o per la propria forza vendita.

La normativa italiana, al pari di quella comunitaria, subordina l'applicazione del regime speciale alla **qualifica soggettiva del destinatario**; nel richiedere che quest'ultimo sia un **viaggiatore**, sembrerebbe, pertanto, che il regime speciale non sia applicabile negli stadi anteriori alla vendita "al consumo".

Ebbene, così non è. La Corte di giustizia, nelle cause riunite C-236/11, C-189/11, C-193/11, C-269/11, C-293/11, C-269/11, C-309/11 e C-450/11 del 26.09.2013, ha respinto le censure della Commissione europea nei confronti, rispettivamente, di Italia, Spagna, Polonia, Repubblica ceca, Grecia, Francia, Finlandia e Portogallo, privilegiando l'**applicazione in chiave esclusivamente oggettiva** del regime speciale previsto per le agenzie di viaggio.

Tale conclusione, in base alla quale occorre avere riguardo alla natura della prestazione resa e non alla qualifica del destinatario della stessa, si giustifica alla luce degli obiettivi delle disposizioni che regolano il regime speciale sul piano comunitario. Il regime speciale, in particolare, è volto a **semplificare** le modalità di recupero, in detrazione o a rimborso, dell'imposta versata sui servizi acquistati nei vari Paesi, garantendo, al tempo stesso, che ciascun servizio sia tassato nel **luogo in cui si realizza il consumo finale**.

Ritornando all'ambito oggettivo di applicazione del regime speciale, oltre al fatto che le prestazioni rese siano plurime, è dato osservare che le stesse devono essere necessariamente **acquistate presso terzi** (art. 306 della Direttiva n. 2006/112/CE). In altri termini, il regime speciale non si estende ai servizi forniti in proprio dall'agenzia **anche ove accessori** al servizio turistico venduto (Corte di giustizia, 26.10.2012, causa C-557/11).

Si ricorda, infine, che i "**servizi singoli**" (es. camere d'albergo o posti volo) possono beneficiare del regime speciale se resi da altri soggetti ed **acquisiti nella disponibilità** dell'agenzia anteriormente alla specifica richiesta del viaggiatore (art. 74-ter, comma 5-bis, del D.P.R. n. 633/1972 e art. 1, comma 3, del D.M. n. 340/1999); dovendosi trattare di servizi acquisiti nella disponibilità dell'agenzia, è sufficiente che quest'ultima, in qualsiasi momento, possa disporre **in via esclusiva e senza autorizzazione**.