

IVA

Fatturazione e registrazione per le agenzie di viaggio

di **Marco Peirola**

L'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 non prevede uno **specifico termine di registrazione delle fatture nazionali ed estere relative ai costi** sostenuti dalle agenzie di viaggio a diretto vantaggio dei viaggiatori. A stretto rigore, pertanto, anche tali fatture possono essere annotate **entro il maggior termine biennale** stabilito dall'art. 19, comma 1, ult. periodo, del D.P.R. n. 633/1972.

L'art. 74-ter, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972 disciplina l'ipotesi di **variazione del costo del pacchetto turistico**. Di regola, dal momento della previsione contrattuale del corrispettivo a quello dell'inizio del viaggio intercorre, infatti, un periodo più o meno lungo che può determinare una variazione del corrispettivo convenuto in dipendenza dell'aumento o della diminuzione del prezzo dei vari servizi componenti il viaggio (ad esempio, per la variazione del cambio delle valute estere).

Nell'ipotesi descritta, al fine di evitare complicate procedure di rettifica dell'imponibile, è previsto che, in caso di **aumento della differenza tassabile**, la maggiore imposta è a carico dell'agenzia di viaggio che, quindi, non può addebitare al viaggiatore la differenza; in caso di una sua **diminuzione**, invece, il viaggiatore medesimo non ha diritto al rimborso della minore imposta.

Più nello specifico, se la differenza tra il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggio ed i costi sostenuti per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da terzi a diretto vantaggio dei viaggiatori, cioè il margine derivante dalle attività di organizzazione del pacchetto turistico, per effetto di variazioni successivamente intervenute nel costo, **sulla base delle spese effettive**, risulta **superiore** a quella determinata all'atto della conclusione del contratto, **sulla base delle spese presunte**, la maggiore imposta è a carico dell'agenzia; se la medesima differenza risulta invece **inferiore**, i viaggiatori non hanno diritto al rimborso della minore imposta.

In ordine alle **modalità di documentazione dei corrispettivi**, il Legislatore ha inteso privilegiare l'adempimento della **fatturazione** come strumento di documentazione "naturale" nell'ambito del settore economico in esame.

In merito alle concrete modalità di emissione del documento, la C.M. 24 dicembre 1997, n. 328/E (§ 9.9.2) ha precisato che occorre distinguere **tre tipologie di operazioni**, alle quali corrispondono specifici obblighi documentali a carico dei soggetti interessati a vario titolo all'operazione. Si tratta, nello specifico, delle:

1. operazioni eseguite direttamente nei confronti dei viaggiatori o effettuate tramite intermediari con rappresentanza;
2. operazioni eseguite da agenzie di viaggio che operano in qualità di mandatari senza rappresentanza di altri operatori turistici che organizzano il pacchetto;
3. operazioni eseguite da agenzie di viaggio che operano in nome e per conto dei viaggiatori.

Al di là delle specificità connesse alle suddette tipologie di operazioni, occorre osservare che, per motivi di cautela fiscale, l'**emissione della fattura** è un obbligo che deve essere adempiuto **indipendentemente dalla richiesta del cliente**, ponendosi pertanto in deroga rispetto alla regola generale prevista dall'art. 22, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972.

La fattura – che deve indicare **distintamente** i corrispettivi, sia parziali che totali, delle prestazioni rese nel territorio UE e di quelle rese al di fuori del territorio UE – **non deve recare la separata indicazione dell'imposta** e deve contenere l'espressa indicazione che l'operazione è soggetta al regime speciale. A quest'ultimo proposito, l'art. 21, comma 6, lett. e), del D.P.R. n. 633/1972 dispone che nel documento occorre riportare la dicitura "**regime del margine - agenzie di viaggio**", con l'eventuale specificazione della norma, comunitaria o nazionale, di riferimento.

Ne consegue che la fattura **non costituisce titolo per la detrazione dell'imposta** e questo sia per le particolari modalità di applicazione del sistema detrattivo, sia per il fatto che trattasi, comunque, di prestazioni con imposta indetraibile.

Come chiarito dalla citata C.M. n. 328/E/1997 (§ 9.9.2), si considera regolare la fattura nella quale il viaggiatore viene **domiciliato presso l'intermediario**, se la vendita è avvenuta tramite lo stesso, tenuto conto che non sempre l'agenzia organizzatrice è in possesso del domicilio del viaggiatore. In tal caso, peraltro, nulla vieta all'intermediario di emettere lui stesso la fattura a carico del viaggiatore, facendo risultare sulla stessa la sua qualità di **intermediario dell'agenzia organizzatrice**, in nome e per conto di quest'ultima.

In linea con le regole ordinarie (art. 21, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972), il **momento di emissione della fattura** coincide con il momento impositivo, che a sua volta si considera integrato – ai sensi dell'art. 74-ter, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972 – con il **pagamento integrale del corrispettivo** e, comunque, **se antecedente**, con la **data di inizio del viaggio o del soggiorno**; quest'ultimo, in particolare, si reputa iniziato nel momento in cui viene effettuata la prima prestazione di servizio a diretto vantaggio del viaggiatore (trasporto, alloggio, somministrazione di pasti e bevande, ecc.).

Resta, pertanto, inteso che l'eventuale **pagamento di acconti** da parte del viaggiatore, così come l'**emissione anticipata della fattura** da parte dell'agenzia, non determina l'effettuazione dell'operazione e, quindi, l'esigibilità della relativa imposta, siccome il momento impositivo risulta esclusivamente subordinato agli eventi indicati, vale a dire l'integrale pagamento del corrispettivo e, ove anteriore, l'inizio del viaggio o del soggiorno (C.M. n. 328/E/1997, § 9.4).

