

IVA

Modalità di vendita dei pacchetti turistici dalle agenzie di viaggio

di **Marco Peirola**

L'applicazione del regime speciale ai pacchetti turistici venduti dalle agenzie di viaggio deve essere esaminato distinguendo una **triplice situazione**:

1. vendita diretta al viaggiatore;
2. vendita al viaggiatore tramite un'agenzia intermediaria;
3. vendita al viaggiatore tramite un'agenzia che agisce in nome proprio.

Nella prima ipotesi (**vendita diretta al viaggiatore**), i soggetti che intervengono nell'operazione sono l'agenzia organizzatrice (es. *tour operator*) e il viaggiatore.

Il **contratto di viaggio** è sottoscritto dall'agenzia organizzatrice e dal viaggiatore e, ai fini della fatturazione, l'agenzia organizzatrice emette la fattura nei confronti del viaggiatore **senza separata esposizione dell'IVA**, con la dicitura "regime del margine – agenzie di viaggio" e con l'eventuale indicazione della norma (comunitaria o nazionale) di riferimento. La fattura, in particolare, va emessa al momento del pagamento integrale del corrispettivo o, se antecedente, al momento dell'inizio del viaggio o del soggiorno.

Nella seconda ipotesi (**vendita al viaggiatore tramite un'agenzia intermediaria**), i soggetti che intervengono nell'operazione sono l'agenzia organizzatrice (es. *tour operator*), l'agenzia intermediaria e il viaggiatore. Nel caso considerato, l'agenzia organizzatrice vende il pacchetto turistico direttamente al viaggiatore attraverso l'intermediazione di un'altra agenzia che s'impegna ad acquistare il pacchetto **in nome e per conto del viaggiatore** e ad un **prezzo "al lordo" della provvigione** alla medesima riconosciuto dall'agenzia organizzatrice.

Ai fini della fatturazione, quest'ultima emette la fattura nei confronti del viaggiatore, domiciliato presso l'agenzia intermediaria, **senza separata esposizione dell'IVA**, con la dicitura "regime del margine – agenzie di viaggio" e con l'eventuale indicazione della norma, comunitaria o nazionale, di riferimento. La fattura, in particolare, va emessa **entro il mese successivo** al momento del pagamento integrale del corrispettivo o, se antecedente, al momento dell'inizio del viaggio o del soggiorno; ciò al fine di consentire all'agenzia organizzatrice, sulla scorta degli elementi forniti dall'agenzia intermediaria, di emettere la fattura nei confronti del viaggiatore.

La provvigione che l'agenzia organizzatrice riconosce all'agenzia intermediaria deve essere documentata da un'**autofattura**, emessa **entro il mese successivo al pagamento** della provvigione stessa. In pratica, per le provvigioni corrisposte agli intermediari, le agenzie che

organizzano il viaggio emettono, per conto degli intermediari che agiscono come mandatari con rappresentanza, una fattura riepilogativa mensile per ciascun intermediario recante l'ammontare complessivo delle provvigioni corrisposte nel mese. Nel suddetto documento riepilogativo vanno indicati, **separatamente**, i compensi soggetti a IVA da quelli non soggetti, laddove i primi sono quelli relativi ai viaggi effettuati nell'Unione europea e ai viaggi cd. "misti", mentre i secondi sono quelli relativi ai viaggi effettuati al di fuori dell'Unione europea, di cui all'art. 9, comma 1, n. 7-bis), del D.P.R. n. 633/1972.

L'autofattura, emessa entro il mese successivo all'avvenuto pagamento delle provvigioni, deve essere **registrata, entro lo stesso mese, sia nel registro delle fatture emesse, sia nel registro degli acquisti**. Ciò al fine di rendere fiscalmente neutra l'operazione in capo all'agenzia che organizza e vende il pacchetto turistico.

Affinché l'autofattura si consideri "emessa" in base alle vigenti disposizioni in materia di IVA, la stessa deve essere consegnata o spedita all'intermediario che, a sua volta, deve annotarla nel registro delle fatture emesse, in quanto relativa a corrispettivi dello stesso intermediario, senza contabilizzare, ove dovuta, la relativa imposta, in quanto quest'ultima viene assolta, in via ordinaria, dall'agenzia organizzatrice attraverso il particolare meccanismo descritto, basato sulla registrazione della fattura sia "in entrata" che "in uscita".

Infine, nella terza ipotesi (**vendita al viaggiatore tramite un'agenzia che agisce in nome proprio**), i soggetti che intervengono nell'operazione sono, come nella seconda ipotesi precedentemente esaminata, l'agenzia organizzatrice (es. *tour operator*), l'agenzia intermediaria e il viaggiatore. Attraverso questo schema, l'agenzia organizzatrice vende il pacchetto turistico al viaggiatore e l'**agenzia intermediaria** può operare, in via alternativa, **in nome e per conto proprio**, cioè come agenzia venditrice in proprio, ovvero **in nome proprio, ma per conto dell'agenzia organizzatrice**, cioè come mandataria senza rappresentanza.

In entrambe le ipotesi, ai fini della fatturazione, l'agenzia organizzatrice emette la fattura nei confronti del viaggiatore **senza separata esposizione dell'IVA**, con la dicitura "regime del margine – agenzie di viaggio" e con l'eventuale indicazione della norma (comunitaria o nazionale) di riferimento. La fattura, in particolare, va emessa al momento del pagamento integrale del corrispettivo o, se antecedente, al momento dell'inizio del viaggio o del soggiorno, avendo cura di assoggettare ad IVA la parte del corrispettivo del viaggio effettuato all'interno dell'Unione europea e di indicare la quota di corrispettivo "non imponibile" per la parte eseguita al di fuori del territorio comunitario.

Se l'agenzia intermediaria agisce in veste di mandataria senza rappresentanza, la base imponibile deve essere calcolata **al netto della provvigione** ad essa riconosciuta. In buona sostanza, in applicazione della regola prevista dall'art. 13, comma 2, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, nella fattura dell'organizzatore del viaggio relativa alle prestazioni rese da quest'ultimo al mandatario senza rappresentanza, deve essere indicato il prezzo del pacchetto turistico pagato dal viaggiatore diminuito della provvigione, al lordo dell'imposta, spettante all'agenzia di viaggi.

A sua volta, l'agenzia intermediaria, a prescindere dalla circostanza che operi come venditrice in proprio o come mandataria senza rappresentanza, emette fattura al viaggiatore, **per l'importo pagato dal viaggiatore**, senza esposizione dell'IVA e al momento di effettuazione dell'operazione.

Gli eventuali sconti di natura finanziaria, gli arrotondamenti o gli abbuoni concessi dall'agenzia intermediaria al viaggiatore vanno indicati in fattura separatamente dal prezzo del viaggio e non possono essere scomputati dalla base imponibile, al lordo della relativa imposta, che l'intermediario è tenuto ad assoggettare ad IVA.

Infine, si rammenta che il regime speciale di cui all'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 **non è applicabile** alle operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio che non organizzano i pacchetti turistici per la successiva vendita ai viaggiatori, direttamente o tramite mandataria, ma che **operano in veste di rappresentanti dei viaggiatori per fornire agli stessi singoli servizi**. Ne consegue che trovano applicazione i sistemi ordinari di certificazione dei corrispettivi di cui al D.P.R. n. 696/1996, basati sull'alternatività tra la ricevuta fiscale lo scontrino fiscale e la fattura, mentre nelle **ipotesi di estrema marginalità economica** opera l'esonero contemplato per le prestazioni in parola dall'art. 2, lett. ff), del citato D.P.R. n. 696/1996.