

IVA

Il sistema di detrazione “base da base” per le agenzie di viaggio

di **Marco Peirola**

Le **modalità di determinazione dell'imponibile e dell'imposta** per le operazioni alle quali si applica il regime speciale delle agenzie di viaggio sono stabilite dal secondo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972, in base al quale il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggio, cioè il prezzo corrisposto dal viaggiatore per l'acquisto del pacchetto turistico, va ridotto dei costi, **al lordo della relativa imposta**, sostenuti dall'agenzia stessa per l'acquisto di beni e per le prestazioni di servizi effettuate da terzi a diretto vantaggio del viaggiatore (es. trasporto, alloggio, vitto, ecc.).

Esemplificando:

- corrispettivo dovuto all'agenzia organizzatrice: euro 3.000,00 euro;
- costi dei beni e servizi acquistati dall'agenzia a diretto vantaggio del viaggiatore: euro 2.000,00;
- base imponibile “lorda”: euro 1.000,00;
- base imponibile “netta”: euro 819,67;
- IVA dovuta: euro 180,33.

Come si evince dall'esempio riportato, in considerazione del particolare metodo di determinazione dell'imposta per le operazioni di organizzazione di pacchetti turistici da parte delle agenzie di viaggio, l'imposta relativa ai costi sostenuti per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a diretto vantaggio dei viaggiatori **non è detraibile nei modi ordinari**. Tale esclusione, prevista per le agenzie di viaggio dal terzo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972, costituisce una deroga alla generale detraibilità delle prestazioni in esame (es. alloggio in alberghi, trasporto di persone, somministrazioni di alimenti e bevande, ecc.), ammessa, ai fini che qui interessano, per gli acquisti che formino oggetto dell'attività propria dell'impresa.

Il divieto di detrazione previsto per le agenzie di viaggio che applicano il regime speciale implica che le stesse **non possono avvalersi** del beneficio previsto dall'art. 9, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, che consente l'acquisto di beni e servizi senza l'applicazione dell'imposta per gli operatori in possesso dello *status* di esportatori abituali.

Naturalmente, qualora l'agenzia di viaggi svolga anche **attività non soggette al regime speciale** (es. intermediazione in nome e per conto dei clienti), l'imposta assolta per l'acquisizione di beni e servizi necessari per lo svolgimento delle predette attività può essere detratta nel rispetto dei principi generali previsti dagli artt. 19 e ss. del D.P.R. n. 633/1972, al pari di quella

assolta per tutti gli altri beni e servizi, compresi i beni ammortizzabili materiali e immateriali e le spese generali.

Per l'attività di intermediazione relativa ai servizi internazionali di cui al n. 7-*bis*) dell'art. 9 del D.P.R. n.633/1972, l'agenzia di viaggi può invece avvalersi del beneficio previsto dallo stesso art. 9, comma 2, al fine dell'acquisizione, senza applicazione dell'imposta, dei beni e servizi occorrenti per lo svolgimento di tale attività.

Passando ad esaminare le modalità di determinazione dell'imponibile e dell'imposta per i **viaggi "misti"**, effettuati in parte nell'ambito del territorio comunitario e in parte al di fuori di esso, la base imponibile è determinata sulla base del rapporto tra i costi sostenuti dall'agenzia per le operazioni effettuate da terzi all'interno dell'Unione europea e quelli sostenuti all'interno e all'esterno dell'Unione. La percentuale che ne risulta va applicata all'ammontare del corrispettivo convenuto dall'agenzia per la sua prestazione. Dall'importo così determinato si detrae il costo dei servizi prestati da terzi a diretto vantaggio del viaggiatore nell'Unione europea e la risultante costituisce la base imponibile al lordo dell'imposta.

Esemplificando:

- corrispettivo pattuito dall'agenzia organizzatrice per prestazioni miste: euro 6.000,00;
- costi sostenuti dall'agenzia nell'Unione europea: euro 1.500,00;
- costi sostenuti dall'agenzia fuori dell'Unione europea: euro 500,00;
- rapporto tra costi nell'Unione europea e costi complessivi: 75%;
- quota-parte del corrispettivo dei servizi resi nel territorio dell'Unione europea: euro 4.500;
- base imponibile "lorda": euro 3.000,00;
- base imponibile "netta", pari a euro 2.459,02;
- IVA dovuta: euro 540,98.

Il quinto comma dell'art. 74-*ter* del D.P.R. n. 633/1972 disciplina le modalità di determinazione dell'imponibile e dell'imposta da parte delle **agenzie rivenditrici di pacchetti turistici** e delle **agenzie operanti come mandatarie senza rappresentanza**. La norma, in particolare, si riferisce alle prestazioni rese dalle agenzie di viaggio che cedono, in nome e per conto proprio, pacchetti turistici organizzati da altri soggetti, ovvero si avvalgono, per collocare sul mercato i pacchetti medesimi, di mandatarie senza rappresentanza, cioè di soggetti che agiscono in nome proprio e per conto della stessa agenzia.

L'imposta dovuta dalle due categorie di soggetti è calcolata deducendo dal corrispettivo lordo dovuto dal viaggiatore all'agenzia di viaggi la parte del corrispettivo spettante all'operatore turistico che ha organizzato i pacchetti. Dal risultato così ottenuto va scorporata l'imposta per poi applicare sullo stesso imponibile l'aliquota ordinaria.

Con tale calcolo si perviene al risultato di assoggettare a IVA con il **sistema di detrazione "base da base"** sia la maggiorazione dell'agenzia che commercia in pacchetti turistici, sia la

provvigione del mandatario senza rappresentanza, secondo i principi previsti, in proposito, dall'art. 13, comma 2, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972.

Esemplificando:

- corrispettivo lordo pagato dal viaggiatore: euro 3.000,00;
- corrispettivo pagato dall'organizzatore: euro 2.500,00;
- differenza (margine commerciale e provvigione): euro 500,00
- IVA dovuta: euro 90,16.