

IVA

Il concetto di “pacchetto turistico” nel regime IVA speciale

di Marco Peirolo

Il primo comma dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972, nel testo riformulato dall'art. 9 del DLgs. n. 313/1997, limita l'operatività del regime speciale applicabile alle agenzie di viaggio alle attività che si concretizzano in una vera e propria **organizzazione di pacchetti turistici** individuata, per evitare incertezze interpretative, con il rinvio all'art. 2 del DLgs. n. 111/1995 (sostituito dall'art. 34 del DLgs. n. 79/2011). Tale norma dispone che i pacchetti turistici hanno ad oggetto i viaggi, le vacanze ed i circuiti “tutto compreso”, risultanti dalla prefissata **combinazione di almeno due degli elementi di seguito indicati**, venduti od offerti in vendita ad un prezzo forfetario, e di durata superiore alle 24 ore, ovvero che si estendono per un periodo di tempo comprendente almeno una notte:

- **trasporto;**
- **alloggio;**
- **servizi turistici non accessori** al trasporto o all'alloggio (es., itinerari, visite, escursioni o altri servizi inclusi nel pacchetto turistico, ivi compresa la presenza di accompagnatori e guide turistiche) che costituiscano, per la soddisfazione delle esigenze ricreative del turista, parte significativa del pacchetto turistico.

Deve trattarsi di **prestazioni acquistate presso terzi** (art. 306 della Direttiva n. 2006/112/CE), siccome il regime speciale non si applica ai servizi forniti in proprio dall'agenzia anche ove accessori al servizio turistico venduto (Corte di giustizia, 26 ottobre 2012, causa C-557/11).

Dalla formulazione onnicomprensiva adottata dal legislatore (“pacchetto turistico”) e dal chiaro tenore letterale della norma si ricava che il regime speciale non è applicabile alle ipotesi in cui l'attività espletata dall'agenzia si riduca ad una **prestazione singola**, come il semplice trasporto o la fornitura del solo alloggio o l'esecuzione di un solo servizio turistico, senza che ci sia la combinazione di almeno due delle predette prestazioni. Tale conclusione è stata confermata dalla Corte di giustizia nella sentenza di cui alla causa C-220/11 del 1° marzo 2012, negando l'applicabilità 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.

Anche l'art. 1, comma 1, del D.M. n. 340/1999 fornisce la definizione, ai fini IVA, di pacchetto turistico, ammettendo che il medesimo possa essere costituito da “**manifestazioni, convegni e simili**”, purché a fronte del pagamento di un corrispettivo globale. Il riferimento a tali eventi, pur ponendosi in contrasto con il citato art. 2 del DLgs. n. 111/1995 (ora art. 34 del DLgs. n. 79/2011), non implica che l'organizzazione di convegni o di manifestazioni simili sia soggetta al regime speciale ove non riconducibile ad un pacchetto turistico. L'Amministrazione

finanziaria ha, infatti, precisato che, nel caso di organizzazione di un convegno o di un'altra simile manifestazione, il cui prezzo non risulti incluso nel corrispettivo globale di un pacchetto turistico, si rendono applicabili due distinti regimi di determinazione del tributo: quello speciale previsto dall'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 per il prezzo del pacchetto turistico e il regime ordinario per il prezzo del convegno o di altro evento assimilato (C.M. 24 dicembre 1997, n. 328/E, § 9.2).

Del resto, il requisito della pattuizione di un **corrispettivo globale**, ovvero forfetario ai sensi dell'art. 2 del DLgs. n. 111/1995 (ora art. 34 del DLgs. n. 79/2011), implica che i singoli servizi perdono la propria individualità per costituire un unico servizio, composto da più prestazioni non separabili. In coerenza con questa impostazione, la C.M. n. 328/E/1997 (§ 9.2) ha precisato che il regime speciale non è applicabile a quelle fattispecie in cui i vari elementi che compongono la prestazione unica siano **dedotti in contratto e valutati analiticamente dalle parti contraenti come singoli servizi** e non come prestazione unica, ovvero a quelle fattispecie nelle quali il servizio reso abbia una durata inferiore a quella minima prevista, senza comprendere almeno un pernottamento (salvo che si tratti di escursioni, visite a città e simili che si esauriscono nell'arco della stessa giornata, siccome assimilate ai pacchetti turistici).

In via d'eccezione, l'art. 74-ter, comma 5-bis, del D.P.R. n. 633/1972 e l'art. 1, comma 3, del D.M. n. 340/1999 dispongono 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**. 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. Di conseguenza, il regime speciale si applica soltanto se lo specifico servizio turistico può essere acquistato dal cliente esclusivamente presso l'agenzia che, in precedenza, ne ha acquisito la disponibilità dal fornitore.

Alla luce delle considerazioni che precedono, torna applicabile il regime ordinario per tutte le **attività di mera intermediazione svolta dalle agenzie di viaggio su richiesta del cliente**, come nel caso di prenotazione di camere d'albergo, di prenotazione di biglietti di trasporto, di prenotazione di servizi di autonoleggio e di acquisto di camere d'albergo.