

IVA

La fatturazione delle operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio

di **Marco Peirola**

Il quarto comma dell'**art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972** dispone che 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 altri termini, poiché dal momento della fissazione contrattuale del corrispettivo a quello dell'inizio del viaggio intercorre, di regola, 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), la disposizione in esame, la cui ragione giustificativa è quella di evitare complicate procedure di rettifica dell'imponibile, stabilisce che, in caso di aumento della differenza tassabile, **la maggiore imposta è a carico dell'agenzia** che, quindi, non potrà addebitare al viaggiatore la differenza, mentre, in caso di sua diminuzione, **il viaggiatore medesimo non ha diritto al rimborso della minore imposta**. In buona sostanza, come nel caso di aumento dell'imposta il maggior onere resta a carico dell'agenzia organizzatrice del viaggio, così nel caso di diminuzione dell'imposta il relativo risparmio non compete al viaggiatore.

L'**art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972** nulla prevede, specificamente, con riguardo al **termine di annotazione delle fatture nazionali ed estere** relative ai costi sostenuti a diretto vantaggio del viaggiatore. A stretto rigore, pertanto, anche tali fatture possono essere annotate **entro il maggior termine biennale** stabilito dal primo comma dell'**art. 25 del D.P.R. n. 633/1972**.

Riguardo alle modalità di **certificazione dei corrispettivi**, viene privilegiato l'adempimento della **fatturazione** come strumento di documentazione "naturale" del settore economico considerato. In particolare, occorre distinguere tre tipologie di operazioni a cui corrispondono specifici obblighi documentali a carico dei soggetti interessati a vario titolo all'operazione in esame. Tale scelta legislativa, ispirata a principi di semplificazione e riduzione delle incombenze contabili degli operatori e di agevolazione dell'esecuzione dei controlli fiscali, intende dirimere le perplessità sorte nel passato in ordine alle modalità di documentazione

dei corrispettivi da parte dei soggetti in questione.

La fatturazione è stata configurata come un **obbligo da osservare indipendentemente dalla richiesta del cliente**. La fattura, peraltro, **non deve recare la separata indicazione dell'imposta** e deve contenere l'espressa indicazione che trattasi di operazione per la quale l'imposta è stata assolta con le modalità del regime speciale; in particolare, secondo l'art. 21, comma 6, lett. e), del D.P.R. n. 633/1972, nel documento deve essere riportata l'annotazione "**regime del margine - agenzie di viaggio**" e l'eventuale indicazione della **norma di riferimento**, comunitaria o nazionale. Ciò, ovviamente, sia per le particolari modalità di applicazione del sistema detraittivo sia per il fatto che trattasi, comunque, di prestazioni con imposta indetraibile.

Il **momento di emissione della fattura** coincide con il momento impositivo, coincidente con il **pagamento integrale del corrispettivo** e, comunque, se antecedente, con la data di inizio del viaggio o del soggiorno (art. 74-ter, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972), che coincide con il momento in cui viene effettuata la **prima prestazione di servizio a diretto vantaggio del viaggiatore** (trasporto, alloggio, somministrazione di pasti e bevande, ecc.).

Deve ritenersi 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 infatti 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.

Relativamente al contenuto, la fattura deve indicare distintamente i **corrispettivi sia parziali che totali** delle prestazioni rese nel territorio dell'Unione europea e di quelle rese al di fuori di essa.