

IVA

Il divieto di detrazione dell'IVA per le agenzie di viaggio

di Marco Peirolo

Le agenzie di viaggio, applicando il metodo di detrazione “base da base”, **non possono detrarre l'IVA** assolta sugli acquisti relativi al pacchetto turistico.

La base imponibile delle operazioni per le quali si applica il regime speciale dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 si determina, infatti, in funzione del corrispettivo dovuto dal viaggiatore per l'acquisto del pacchetto turistico ridotto dei costi, **al lordo della relativa imposta**, sostenuti dall'agenzia per l'acquisto di beni e per le prestazioni di servizi a diretto vantaggio del viaggiatore (es. trasporto, alloggio, ecc.).

Se l'agenzia svolge anche **attività non soggette al regime speciale** (es. intermediazioni in nome e per conto dei clienti di singoli servizi turistici), l'imposta assolta per l'acquisto dei 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.

Il divieto di detrazione implica che l'imposta versata sugli acquisti non sia neppure **rimborsabile** e, in coerenza con il metodo di determinazione della base imponibile nell'ambito del regime speciale, il divieto si estende agli acquisti effettuati dall'agenzia in altri Paesi (UE ed extra-UE), così come previsto dall'art. 310 della Direttiva n. 2006/112/CE, secondo cui “*gli importi dell'IVA imputati all'agenzia di viaggio da altri soggetti passivi per le operazioni (...) effettuate a diretto vantaggio del viaggiatore non sono né detraibili né rimborsabili in alcuno Stato membro*”.

L'Amministrazione finanziaria ha preso in considerazione l'ipotesi speculare, cioè del **tour operator con sede al di fuori della UE**.

In una prima occasione, è stato precisato che l'indetraibilità non opera nei confronti del *tour operator* canadese che ha acquistato in Italia il servizio di autonoleggio incluso nel pacchetto turistico, in quanto il divieto di detrazione si applica esclusivamente alle agenzie di viaggio con sede o stabile organizzazione in Italia (**R.M. 7 aprile 1999, n. 62/E**).

Con la successiva **risoluzione n. 141 del 26 novembre 2004**, l'Agenzia delle Entrate ha, invece, negato al *tour operator* svizzero il rimborso dell'IVA versata in Italia, chiesto ai sensi dell'art. 38-ter del D.P.R. n. 633/1972.

Il divieto è conforme all'art. 4 della XIII Direttiva CEE, in base al quale il soggetto passivo extra-UE, che acquisti beni/servizi in un Paese membro per le esigenze della propria impresa, ha diritto ad ottenere il rimborso dell'imposta addebitata dal proprio fornitore **se e nella misura in cui la stessa sia detraibile nello Stato di residenza di quest'ultimo.**

Nella fattispecie oggetto della risoluzione da ultimo richiamata, il presupposto del rimborso non risulta soddisfatto, in quanto, sebbene l'oggetto del medesimo sia costituito dall'IVA relativa a beni mobili e servizi acquisiti dal *tour operator* nell'esercizio della propria impresa, l'imposta assolta in Italia è relativa a servizi acquistati presso operatori italiani in relazione ai quali non è possibile operare la detrazione trattandosi di acquisti che rientrano **nell'attività di realizzazione di pacchetti turistici** svolta dalla società ed hanno per oggetto servizi prestati da terzi a diretto vantaggio dei clienti della stessa.

Il divieto di rimborso è stato definitivamente confermato dalla **norma di interpretazione autentica** contenuta nell'art. 55 del D.L. n. 69/2013, convertito dalla L. n. 98/2013, in base alla quale *"l'imposta assolta sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi (...) effettuate da terzi nei confronti delle agenzie di viaggio stabilite fuori dell'Unione europea a diretto vantaggio dei viaggiatori non è rimborsabile"*.

La norma interpretativa ha come presupposto il citato art. 310 della Direttiva n. 2006/112/CE, secondo cui *"gli importi dell'IVA imputati all'agenzia di viaggio da altri soggetti passivi per le operazioni (...) effettuate a diretto vantaggio del viaggiatore non sono né detraibili né rimborsabili in alcuno Stato membro"*. Di conseguenza, è possibile ritenere che l'imposta pagata all'interno dell'Unione europea sui beni e servizi acquistati a diretto vantaggio del viaggiatore, siccome indetraibile, non è recuperabile né attraverso il rimborso "diretto", né – tantomeno – previa nomina del rappresentante fiscale o previa identificazione diretta (quest'ultima tuttora preclusa agli operatori extracomunitari).

Questa conclusione è valida *erga omnes*, quindi anche per l'agenzia di viaggi italiana che acquisti beni/servizi all'estero oggetto di rivendita nell'ambito del pacchetto turistico destinato al viaggiatore.