

## IVA

---

### ***Il momento impositivo per le agenzie di viaggio***

di Leonardo Pietrobon

Coordinando quanto stabilito **dall'articolo 74-ter, comma 7, D.P.R. 633/1972 e dall'articolo 1, comma 6, del D.M. 340/1999** le operazioni poste in essere dalle agenzie di viaggio si considerano effettuate rispettivamente:

1. **all'atto del pagamento dell'intero corrispettivo;**
2. ovvero, se **anteriore**, con **l'inizio del viaggio o del soggiorno**, che coincide con il momento in cui viene effettuata la prima prestazione di servizio a vantaggio del viaggiatore (es. trasporto, alloggio, somministrazione di pasti e bevande, ecc.).

Stabilita tale regola di carattere generale le situazioni che si possono presentare non sono del tutto uniformi, bensì è del tutto frequente che accanto ad **un'operazione con un unico committente** si presenti un'operazione con **un committente plurimo**, con inevitabili risvolti anche dal punto di vista del momento impositivo ai fini Iva. Di conseguenza, si rende necessario distinguere tali ipotesi al fine di individuare in modo corretto il momento di rilevanza delle diverse operazioni.

In presenza di un **unico committente** (es. il committente è un'agenzia di viaggio e turismo che acquista un "viaggio collettivo" da un'altra agenzia), **l'obbligazione tributaria è unica** e sorge, in perfetta aderenza alla regola generale di cui sopra, rispettivamente:

1. **all'atto del pagamento dell'intero corrispettivo** da parte del committente;
2. ovvero, **se anteriore**, nel **momento dell'inizio del viaggio o del soggiorno**.

Tale impostazione trova conferma anche da parte dell'Agenzia delle entrate, la quale con la **C.M. 328/E/1997** ha ritenuto applicabile tale duplice soluzione.

Nel caso in cui, invece, si realizzino i c.d. "**viaggi collettivi**" caratterizzati da una **pluralità di committenti**, le **obbligazioni** d'imposta sono **tante quanti sono i committenti** delle prestazioni rese dall'agenzia di viaggio, purché ciascuno di essi abbia una propria autonomia contrattuale (articolo 1 comma 6 del D.M. 340/1999).

Dal punto di vista pratico, quindi, nel caso in cui venga organizzato un **viaggio collettivo** di dieci persone e soltanto cinque procedano autonomamente al pagamento dell'intero corrispettivo, secondo quanto indicato ancora dall'Agenzia delle entrate con il citato documento di prassi, **l'obbligazione tributaria si realizza soltanto per i soggetti "paganti"**, restando **"sospesa"** per i rimanenti clienti.

Una diversa analisi deve essere condotta invece con riferimento all'erogazione di **prestazioni di servizi permutativi** da parte dell'agenzia di viaggi e di altro soggetto Iva. Il riferimento è ad esempio quello dell'agenzia di viaggi che eroga il **servizio turistico** e come **contropartita** (corrispettivo) ottiene **l'erogazione di una prestazione di servizi** da parte del proprio cliente.

In tal caso, il **momento impositivo**, coincide, per entrambe le prestazioni, con **l'esecuzione della seconda prestazione**, la quale funge da **corrispettivo** della prima. Tuttavia il momento impositivo della seconda prestazione deve essere inteso come **termine ultimo entro il quale i contraenti possono emettere la rispettiva fattura**, senza quindi impedire a colui che ha effettuato per primo la prestazione di emettere la fattura prima di tale momento (R.M. 31.7.2008 n. 331).

Nel caso specifico di una **permuto di servizi** intercorsa tra un'agenzia di viaggi e un'agenzia pubblicitaria, il **termine finale entro il quale sorge l'obbligo**, per entrambe le parti, di emettere la fattura deve essere **individuato in relazione alla data di inizio del viaggio, ove la prestazione dell'agenzia pubblicitaria sia resa anteriormente** alla definizione del contenuto della contoprestazione dell'agenzia viaggi.

La risoluzione n. 331/E/2008 ha, inoltre, precisato che **eventuali conguagli in danaro** corrisposti dall'agenzia di viaggi **non costituiscono autonoma contoprestazione**, dovendosi considerare parte della base imponibile dell'operazione da calcolare in ragione del "valore normale", ex articolo 13, comma 2, lett. d), del D.P.R. 633/1972. Tuttavia, limitatamente a tale importo, da considerare alla stregua di un acconto, la fattura va emessa all'atto del relativo pagamento, ai sensi dell'articolo 6, comma 4, del decreto Iva.

Qualora, invece, il conguaglio in denaro sia corrisposto dall'agenzia pubblicitaria in data successiva alla scelta del pacchetto turistico e **precedentemente all'inizio del viaggio o del soggiorno**, l'agenzia di viaggi deve emettere fattura per l'intero valore della prestazione all'atto del pagamento di tale importo. In questa ipotesi, infatti, la corresponsione del conguaglio in denaro integra il pagamento dell'intero corrispettivo e coincide con il momento impositivo della prestazione ai sensi del citato settimo comma dell'articolo 74-ter del D.P.R. 633/1972.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

## IL REGIME IVA DELLE AGENZIE DI VIAGGIO ➤

Milano      Treviso