

IVA

Agenzie viaggio: la rilevazione dei ricavi ai fini IVA e di bilancio

di Giulio Benedetti

Le **agenzie di viaggio** e **tour operator**, per effetto della specifica normativa fiscale relativa all'attività svolta, possono presentare particolarità rilevanti nell'ambito della corretta **imputazione** ai fini IVA e di bilancio dei **ricavi** conseguiti.

In sintesi, questi sono gli aspetti principali da considerare:

- annotazione ai fini IVA dei ricavi conseguiti;
- competenza temporale dei ricavi;
- rilevazione del costo (o minor ricavo) IVA 74-ter.

Annotazione ai fini IVA dei ricavi conseguiti

Come noto, le Agenzie Viaggi possono operare in due distinti regimi IVA:

- **il regime IVA ordinario**: per la vendita di servizi singoli non preacquisiti e per i ricavi di intermediazione;
- **il regime IVA speciale di cui all'[articolo 74-ter del D.P.R. 633/1972](#)**: per la vendita di pacchetti turistici o per la vendita di servizi singoli preacquisiti.

Per il primo, valgono le note **regole del regime IVA ordinario**: l'agenzia viaggi emetterà fattura (o ricevuta fiscale, o rileverà il corrispettivo di vendita) per la cessione o prestazione effettuata con eventuale addebito di imposta (o in regime di non imponibilità o esclusione IVA, in base al principio di territorialità). Conseguentemente, ai sensi dell'[articolo 6 del DPR 633/1972](#), dovrà adempiere ai propri obblighi anche al **percepimento di acconti** da parte dei clienti.

Da rilevare, in particolare, che ai servizi fatturati dall'agenzia viaggi **si applicano gli stessi regimi di imponibilità**/non imponibilità/esenzione e le stesse aliquote IVA **dell'operazione sottostante** (ad esempio: aliquota IVA 10% per il servizio di trasporto passeggeri in Italia, o di Hotel in Italia, esenzione IVA in caso di assicurazioni, ecc.) ai sensi della [R.M. 6/E/1998](#).

L'agenzia viaggi procederà quindi **all'annotazione nei registri IVA** seguendo quanto previsto dalla normativa ordinaria ([articolo 23 DPR 633/1972](#)).

Per il **regime IVA 74-ter**, invece, vigono le seguenti particolarità:

- innanzitutto l'agenzia viaggi è **obbligata a documentare sempre i corrispettivi di**

vendita tramite emissione di fattura, anche se non espressamente richiesta dal cliente (articolo 4 D.M. 340/1999);

- la fattura va **emessa all'atto del pagamento dell'intero corrispettivo** del pacchetto o servizio o, se antecedente, alla data di **partenza del viaggiatore**, nulla valendo a tal fine il percepimento di acconti (articolo 74-ter, comma 7, DPR 633/1972) che potranno quindi non essere oggetto di fatturazione. Come chiarito dalla [M. 30/1980](#), infatti, l'eventuale percepimento di acconti, così come l'emissione della fattura da parte dell'agenzia, non determina il sorgere dell'obbligazione tributaria che avviene solo e solamente all'incasso dell'intero corrispettivo o di inizio del viaggio;
- inoltre, le fatture emesse in regime 74-ter possono essere **annotate nei registri IVA entro il mese successivo** a quello in cui le prestazioni si considerano effettuate ([articolo 5 D.M. 340/1999](#)) con il conseguente differimento della rilevazione e dell'obbligo di versamento dell'eventuale debito IVA.

Competenza temporale dei ricavi

Diversi aspetti sono invece da considerare per la rilevazione contabile e in sede di bilancio dei ricavi, distinguendo innanzitutto tra **due principali tipologie di ricavi**:

- ricavi di vendita in proprio di pacchetti e servizi turistici;
- ricavi di intermediazione.

In relazione ai ricavi di vendita di pacchetti o servizi turistici, questi devono essere imputati a bilancio in base al principio della **competenza temporale**, che coincide con il **momento in cui è ultimata la prestazione** o il servizio a favore del cliente (quindi la data di ritorno dal soggiorno o di ultimazione del servizio venduto) in base ai corretti principi contabili nazionali ed ai sensi dell'[articolo 109 TUIR](#).

Può quindi presentarsi il caso (tipico in una agenzia viaggi con esercizio coincidente con l'anno solare) di un viaggio natalizio prenotato (e interamente saldato) entro l'anno con obbligo di emissione di fattura entro l'esercizio in chiusura, ma con rientro dei viaggiatori in gennaio, quindi nel nuovo esercizio.

In questo caso la corretta rilevazione deve essere effettuata tramite una registrazione contabile che **storni** i ricavi dell'esercizio in chiusura con rilevazione nel passivo dello stato patrimoniale di una voce di "*Debiti c/Ricavi Anticipati*".

Ricavi vendita viaggi @ Debiti c/ricavi anticipati

Per i ricavi di intermediazione, invece, l'ultimazione della prestazione si verifica nel momento in cui si conclude il **contratto** tra l'agenzia organizzatrice e il cliente consumatore finale ([R.M. 115/E/2005](#)) con tutte le conseguenze del caso in termini di rilevazione contabile e in bilancio delle **provvigioni o compensi di intermediazione maturati**.

Rilevazione del costo (o minor ricavo) IVA 74-ter

Infine, altra particolarità del settore agenzie viaggi è quella dello **storno IVA ex articolo 74-ter**.

Come noto la contabilizzazione dei ricavi e dei costi in regime 74-ter (quindi la contabilizzazione dei ricavi relativi alla vendita di pacchetti turistici o servizi singoli preacquistati) avviene al lordo della **relativa IVA, che viene calcolata (ed eventualmente scorporata) in sede di liquidazione IVA periodica**.

Di conseguenza al momento della rilevazione in contabilità della liquidazione IVA periodica che comporti un debito di imposta, si predisporrà la relativa scrittura contabile con la seguente imputazione:

Costo IVA 74 ter @ Debito IVA

Il costo IVA 74-ter (o minor ricavo IVA 74-ter) è da rilevare nella voce A1 del conto economico, per tener conto del minor ricavo conseguente allo scorporo dell'IVA a debito avvenuto al momento del calcolo della liquidazione IVA.

Allo stesso modo, in sede di chiusura di bilancio, si potrebbe verificare l'esigenza di **rilevazione del cosiddetto "Rateo IVA 74-ter"** (definito genericamente "rateo" in dottrina, sebbene non si tratti di un importo in fase di maturazione, ma più propriamente di un vero e proprio debito o credito) per le seguenti casistiche:

- **corrispettivi di competenza dell'esercizio in chiusura, annotati ai fini IVA nell'esercizio successivo.** Ai fini IVA è possibile annotare i corrispettivi di vendita entro il mese successivo, con la conseguenza che, in prossimità della chiusura dell'esercizio, può presentarsi il caso di corrispettivi di vendita maturati nell'esercizio in chiusura ma con rilevazione dell'eventuale debito IVA nel nuovo esercizio: per la corretta rilevazione dell'esatta competenza temporale del costo IVA 74-ter, sarà necessario imputare, nell'esercizio in chiusura, l'importo relativo all'IVA incorporata nei corrispettivi di vendita, in questo modo:

Costo IVA 74-ter @ Rateo IVA 74-ter

- **corrispettivi di competenza dell'esercizio successivo, registrati ai fini IVA nell'esercizio in corso.** Può capitare che il viaggiatore saldi l'intero corrispettivo entro l'esercizio in chiusura, con effettuazione della relativa liquidazione IVA (con conseguente contabilizzazione del costo IVA 74-ter emerso dalla liquidazione stessa), ma che il ricavo sia di competenza dell'esercizio successivo in quanto il turista rientra dal viaggio nel nuovo esercizio. In questo caso sarà necessario imputare il costo IVA 74-ter già rilevato in sede di liquidazione IVA, al corretto esercizio di competenza (il successivo) contabilizzando, per l'esercizio in chiusura, la seguente scrittura:

Rateo IVA 74-ter @ Costo IVA 74-ter

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

ONEDAY MASTER
**LE NOTE DI VARIAZIONE, IL VOLUME D'AFFARI E IL
MECCANISMO DELLA DETRAZIONE ►►**

Milano

Verona