

IVA

Trattamento IVA dei voli aerei acquistati presso fornitori non residenti

di **Marco Peirolò**

Nell'operatività aziendale può capitare che i **voli aerei** siano acquistati presso fornitori non residenti, nel qual caso occorre capire come deve essere trattata la fattura ricevuta.

Ipotizzando che il volo si riferisca ad un **viaggio nazionale**, è necessario considerare distintamente l'ipotesi in cui l'impresa italiana acquista il biglietto **direttamente dalla compagnia aerea non residente** rispetto a quella in cui il biglietto è acquistato **presso un diverso soggetto** che opera in qualità di intermediario.

Nel primo caso, rileva [l'articolo 7-quater, comma 1, lett. b\), del D.P.R. 633/1972](#), che – in conformità all'articolo 48 della Direttiva n. 2006/112/CE – considera le prestazioni di trasporto di passeggeri come territorialmente rilevanti ai fini IVA **in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato**.

Il criterio della territorialità proporzionale implica che i trasporti **intracomunitari e internazionali** assumono rilevanza ai fini IVA per la quota-parte del corrispettivo riferita alla tratta nazionale, per la quale è applicabile il **beneficio della non imponibilità** dell'[articolo 9, comma 1, n. 1\), del D.P.R. 633/1972](#).

L'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 37/E/2011](#) (§ 3.1.3), ha confermato le istruzioni già impartite in passato con riguardo alla determinazione delle **percentuali forfetarie di percorrenza nel territorio nazionale** per i vari tipi di trasporto di passeggeri, tra cui si ricordano a titolo esemplificativo:

- per il **trasporto marittimo internazionale**, la C.M. 11/420390/1980, che fissa forfetariamente – nella misura del **5%** di ogni singolo intero trasporto – la quota-parte del servizio di trasporto marittimo internazionale che può considerarsi effettuata nel territorio dello Stato, sia pure in regime di non imponibilità;
- per il **trasporto aereo internazionale**, la [M. 89/E/1997](#), in base alla quale le prestazioni di servizi rese nello spazio aereo italiano devono essere forfetariamente individuate nella misura del **38%** dell'intero tragitto del singolo volo internazionale.

Nel caso considerato, in cui il trasporto aereo è **esclusivamente nazionale**, l'intero corrispettivo risulta **soggetto a IVA in Italia**.

Il debitore dell'imposta, in base all'[articolo 17, comma 2, del D.P.R. 633/1972](#), è l'impresa acquirente, che applica pertanto la **procedura di reverse charge**, distinguendo a seconda che la compagnia aerea sia stabilita in altro Stato UE o in uno Stato extra-UE.

Nel primo caso, la fattura ricevuta deve essere integrata e registrata secondo le previsioni degli articoli 46 e **47 del D.L. 331/1992**, applicabili di norma agli acquisti intracomunitari di beni, mentre nel secondo caso è l'impresa italiana che, ai fini dell'IVA, deve emettere autofattura.

A prescindere dalla tecnica impositiva, l'imposta è calcolata con l'**aliquota del 10%** e, in sede di liquidazione periodica, non si realizza la sterilizzazione dell'IVA a debito, in quanto l'[articolo 19-bis1, comma 1, lett. e\), del D.P.R. 633/1972](#) prevede l'**indetraibilità oggettiva dell'imposta assolta sulle prestazioni di trasporto di persone** (salvo che le stesse formino oggetto dell'attività propria dell'impresa).

Passando adesso ad esaminare l'ulteriore caso preso in considerazione, che ricorre quando l'impresa acquista il biglietto aereo presso un **intermediario non residente**, ipotizziamo che la compagnia aerea sia italiana.

In linea di principio, la fattura emessa dall'intermediario dovrebbe **distinguere** la commissione ad esso spettante dal costo del volo aereo, anticipato in nome e per conto dell'impresa.

In questa situazione, la **prestazione di intermediazione**, pur riguardando un servizio di trasporto di passeggeri, non segue il criterio di territorialità proporzionale previsto dall'[articolo 7-quater, comma 1, lett. b\), del D.P.R. 633/1972](#), qualificandosi invece come **prestazione di servizio "generica"**, ex [articolo 7-ter, comma 1, lett. a\), del D.P.R. 633/1972](#).

Fermo, quindi, restando che la **commissione** addebitata dall'intermediario estero è territorialmente rilevante in Italia, la modalità di applicazione dell'imposta dipende ancora una volta, in base al richiamato [articolo 17, comma 2, del D.P.R. 633/1972](#), dallo Stato di stabilimento dell'intermediario. Di conseguenza, l'impresa italiana deve assolvere l'IVA con la **procedura di integrazione o di autofatturazione**, rispettivamente nel caso in cui l'intermediario sia stabilito in altro Stato UE o in uno Stato extra-UE.

A differenza, però, della prestazione di trasporto di persone, la relativa prestazione di intermediazione, in sede di *reverse charge*, dà luogo all'addebito dell'IVA con **aliquota ordinaria** (22%), che può essere però **neutralizzato in liquidazione periodica**, non operando il divieto previsto dall'[articolo 19-bis.1, comma 1, lett. e\), del D.P.R. 633/1972](#).

La componente della fattura riferita al costo del volo aereo anticipato, **in nome e per conto dell'impresa**, dall'intermediario non assume rilevanza ai fini IVA in sede di *reverse charge*, in quanto già assoggettata ad imposta da parte della compagnia aerea nazionale.

Potrebbe, tuttavia, accadere che nella fattura ricevuta non sia operata **alcuna distinzione** tra la

commissione e il costo del volo. In questa ipotesi, in assenza di parametri noti per conoscere quale sia l'importo della commissione, l'impresa può limitarsi a registrare la fattura in **contabilità generale**.



OneDay Master

IL TRATTAMENTO IVA DELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)