

IVA

Regime speciale agenzie di viaggio anche se il cliente è soggetto Iva

di **Marco Peirola**

La Corte di giustizia, con la sentenza resa nella **causa C-380/16 dell'8 febbraio 2018**, confermando le censure sollevate dalla Commissione europea, ha dichiarato che la Germania è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in base alla [Direttiva n. 2006/112/CE](#), per aver **escluso dal regime speciale** delle agenzie di viaggio i **servizi turistici forniti ai soggetti passivi che li utilizzano per le esigenze della loro impresa** e per aver autorizzato le agenzie di viaggio, laddove soggette a detto regime speciale, a determinare in modo forfetario la base imponibile per categorie di prestazioni e per ogni periodo d'imposta.

È stato, pertanto, ribadito l'orientamento, già sostenuto dai giudici dell'Unione, in base al quale il regime speciale si applica **anche negli stadi anteriori alla vendita "al consumo"**.

La Commissione ha fatto valere che il regime previsto in Germania per il calcolo dell'Iva relativa ai servizi turistici non è conforme alla normativa comunitaria, in quanto la **Direttiva n. 2006/112/CE** prevede, agli articoli da [306](#) a [310](#), un regime speciale secondo cui i servizi turistici forniti a un cliente da un'agenzia di viaggio sono considerati come una **prestazione di servizi unica**.

Il diritto tedesco si pone in contrasto con questa disciplina, sotto un duplice profilo:

- in primo luogo, rileva la Commissione, non è lecito escludere dall'applicazione del regime speciale i soggetti passivi che utilizzano servizi turistici per le esigenze della loro impresa. Già nella sentenza del 26 settembre 2013, **causa C-189/112** (Commissione/Spagna), la Corte ha dichiarato che il regime speciale deve essere applicato non soltanto alle prestazioni fornite ai consumatori finali privati, ma anche a quelle fornite ad **imprenditori soggetti ad imposta**. Gli Stati membri, pertanto, non hanno la facoltà di limitare il regime speciale alla prima categoria di prestazioni;
- in secondo luogo, osserva ancora la Commissione, il metodo di calcolo previsto dal diritto tedesco in materia di Iva è **incompatibile con la Direttiva n. 2006/112/CE**. Conformemente agli [articoli 73](#) e da [306](#) a [310](#) di quest'ultima, la base imponibile deve essere determinata **separatamente per ogni viaggio**. Per contro, il **diritto tedesco** autorizza il calcolo forfetario del margine per **"categorie di prestazioni"** o per tutti i viaggi che si svolgono in un periodo di tempo determinato, quando nella citata sentenza, la Corte ha altresì dichiarato che tale determinazione forfetaria non è conforme al sistema comune dell'Iva.

La questione relativa all'applicabilità del regime speciale ai pacchetti turistici venduti a **soggetti diversi dai viaggiatori** era stata già sollevata dal giudice del rinvio nella **causa C-220/11**, ma la Corte UE non si è pronunciata in considerazione della risposta fornita, in via preliminare, ad altra questione, riguardante il divieto di applicazione del regime speciale nell'ipotesi in cui l'impresa si limiti a fornire esclusivamente il **trasporto di passeggeri**, con esclusione di qualsiasi altro servizio turistico.

In effetti, accade con una certa frequenza che i viaggi "tutto compreso" siano **venduti ad altre agenzie di viaggio** o ad **altri soggetti Iva** per essere **utilizzati nell'ambito della propria attività** o come premio per i propri collaboratori o per la propria forza vendita.

La normativa italiana, al pari di quella comunitaria, subordina l'applicazione del regime speciale alla **qualifica soggettiva del destinatario**; nel richiedere che quest'ultimo sia un **viaggiatore**, sembrerebbe, pertanto, che il regime speciale non sia applicabile negli stadi anteriori alla vendita "al consumo".

Invece, la Corte di giustizia, nelle [cause riunite C-236/11](#), C-189/11, C-193/11, C-269/11, C-293/11, C-269/11, C-309/11 e C-450/11 del 26 settembre 2013, ha respinto le censure della Commissione europea nei confronti, rispettivamente, di Italia, Spagna, Polonia, Repubblica ceca, Grecia, Francia, Finlandia e Portogallo, privilegiando l'**applicazione in chiave esclusivamente oggettiva** del regime speciale previsto per le agenzie di viaggio.

Tale conclusione, in base alla quale occorre avere riguardo alla natura della prestazione resa e non alla qualifica del destinatario della stessa, si giustifica – secondo i giudici dell'Unione – alla luce degli obiettivi delle disposizioni che regolano il regime speciale sul piano comunitario. Il regime previsto per le agenzie di viaggio, infatti, è volto a **semplificare le modalità di recupero (in detrazione o a rimborso) dell'imposta versata sui servizi** acquistati nei vari Paesi, garantendo, al tempo stesso, che ciascun servizio sia **tassato nel luogo in cui si realizza il consumo finale**.

La sentenza resa, da ultimo, nella **causa C-380/16 dell'8 febbraio 2018**, conferma questa impostazione, ma occorre osservare che l'applicazione del **regime speciale** ai servizi turistici venduti ad altri operatori economici rende le agenzie di viaggio **meno competitive** a causa del divieto di detrazione dell'imposta per la clientela "*business*", che ha pertanto convenienza a rivolgersi a **fornitori che applicano il regime ordinario** o a **fornitori extracomunitari**, non soggetti alle regole del regime speciale.

Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI IVA CON L'ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)