

Edizione di mercoledì 8 agosto 2018

AGEVOLAZIONI

Il decreto dignità è legge: confermate le novità fiscali
di Sandro Cerato

IVA

La rettifica della detrazione dell'Iva per gli enti pubblici
di Marco Peirolo

IMPOSTE SUL REDDITO

Il trattamento fiscale degli immobili dei professionisti
di Luca Mambrin

IVA

L'e-commerce attraverso i portali di vendita internazionali
di Leonardo Pietrobon

IVA

Trattamento Iva biglietti aerei – II° parte
di EVOLUTION

AGEVOLAZIONI

Il decreto dignità è legge: confermate le novità fiscali

di Sandro Cerato

Ieri, 7 agosto, il **Senato** ha **approvato definitivamente il ddl di conversione**, con modificazioni, del **D.L. 87/2018**, recante disposizioni urgenti per la dignità dei lavoratori e delle imprese.

Confermate le misure fiscali in materia di **redditometro, split payment, spesometro, società sportive dilettantistiche, credito d'imposta ricerca e sviluppo e iper ammortamento**.

Sono state recepite, inoltre, le disposizioni contenute nel **D.L. 79/2018** in materia di **proroga del termine di entrata in vigore degli obblighi di fatturazione elettronica per le cessioni di carburante** ed è stata estesa anche al 2018 l'efficacia delle norme che consentono la **compensazione delle cartelle esattoriali in favore delle imprese titolari di crediti nei confronti della pubblica amministrazione**.

Con specifico riferimento all'**iper ammortamento** si rende necessario segnalare che, nel corso dell'iter parlamentare di **conversione in legge sono state apportate** delle modifiche alle norme che disciplinano il **recupero dell'iper ammortamento** inserite nella prima versione del predetto decreto.

La *ratio* delle novità inserite con il **D.L. 87/2018** è quella di garantire la fruizione dell'agevolazione (consistente in una maggiorazione delle quote di ammortamento fiscale nella misura del 150%) solamente agli investimenti in beni di cui all'allegato A alla **Legge di Bilancio 2017** che vengono **collocati in strutture situate nel territorio dello Stato** e che non vengono ceduti prima del termine del periodo di ammortamento.

È bene ricordare che già nella versione definitiva del **D.L. 87/2018** è stato precisato che **le novità in questione riguardano solamente gli investimenti effettuati** successivamente all'entrata in vigore del decreto, e quindi quelli eseguiti **dopo il 14 luglio 2018**.

Pertanto, il primo aspetto da sottolineare è che per gli **investimenti effettuati prima di tale data** non si procede ad alcun recupero delle quote di iper ammortamento già fruite in caso di **delocalizzazione** del bene in una struttura produttiva estera, ovvero se il bene viene **ceduto** prima del termine del periodo di ammortamento (fatta salva ovviamente la decadenza dall'agevolazione per le quote mancanti).

Ed è opportuno osservare che **la norma fa riferimento agli investimenti effettuati prima del 14 luglio**, con la conseguenza che è sufficiente la **consegna** o la **spedizione** del bene (ovvero le fattispecie richiamate dall'[articolo 109 Tuir](#)) avvengano entro tale data, a nulla rilevando

l'entrata in funzione del bene quale data che stabilisce solamente l'**inizio della fruizione dell'iper ammortamento**.

Per gli **investimenti effettuati successivamente al 14 luglio 2018**, invece, due sono le ipotesi che portano non solo alla **decadenza** dell'agevolazione, ma anche al **recupero** delle quote già fruite fino a quel momento, tramite una **variazione in aumento, pari alla sommatoria dell'iper ammortamento già dedotto**, nel periodo d'imposta in cui si realizza l'evento.

Il primo caso riguarda la **delocalizzazione del bene all'estero** presso strutture produttive dell'impresa o appartenenti ad altre entità del gruppo, anche se un emendamento approvato in Senato ha "corretto" in parte tale ipotesi di revoca. In particolare, è ora previsto al comma 3 che "*le disposizioni del comma 2 non si applicano altresì nei casi in cui i beni agevolati siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori del territorio dello Stato*". La novità dovrebbe quindi salvare tutte quelle **imprese che operano con cantieri situati all'estero** e che per la natura dell'attività svolta sono costrette ad trasferire i beni da un cantiere ad un altro. Tuttavia, nulla è detto in merito all'individuazione dei beni che per loro natura si prestino ad un utilizzo temporaneo anche fuori dal territorio nazionale, così come **non sono previsti limiti temporali per la permanenza del bene all'estero**, posto che ci si limita a prevedere un **temporaneo utilizzo** all'estero.

Si tratterà di comprendere il significato di "**temporaneo**", ben potendo assumere connotati differenti a seconda dell'attività svolta (si pensi ai cantieri delle imprese di costruzione che possono avere durate diverse a seconda dell'opera da eseguire).

Il secondo caso di decadenza e **recupero** dell'agevolazione, non oggetto di modifiche in sede di conversione, riguarda l'ipotesi della **cessione a titolo oneroso del bene durante il periodo di fruizione dell'agevolazione**, e quindi durante il periodo di ammortamento del bene stesso.

In merito a questo secondo aspetto si dovrà chiarire se tale periodo di durata debba considerarsi quello **fiscale** ovvero quello di imputazione nel **bilancio**.

Trattandosi di un'agevolazione **extra contabile** determinata secondo le aliquote tabellari del **D.M. 31.12.1988** (come chiarito nella [circolare AdE 4/E/2017](#)) pare doversi concludere che il **periodo di osservazione sia quello di durata dell'ammortamento fiscale e non quello civilistico (se diverso)**.

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRUST: CASI OPERATIVI

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

La rettifica della detrazione dell'Iva per gli enti pubblici

di Marco Peirolo

La Corte di giustizia, con la sentenza resa nella **causa C-140/17 del 25.07.2018**, ha affermato che l'ente di diritto di pubblico può operare la **rettifica della detrazione "a proprio favore"** se, in caso di cambio di destinazione del bene d'investimento, che da un'attività non soggetta sia utilizzato nell'ambito di un'attività che consente l'esercizio della detrazione, risulta che **l'acquisto sia stato effettuato in qualità di soggetto Iva**.

La pronuncia ha per oggetto le condizioni richieste per rettificare "*in melius*" la detrazione dell'Iva nel caso specifico in cui il bene sia stato **inizialmente destinato ad un'attività non soggetta ad imposta**, essendo nella fattispecie utilizzato per svolgere **funzioni che incombono sull'ente in quanto pubblica autorità**, ex [articolo 13, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE](#).

Il "driver" è rappresentato dalla **"qualità"** con la quale l'ente ha agito in sede di acquisto, vale a dire in veste di soggetto Iva o di pubblica autorità, cioè di "privato".

Di fondamentale importanza sono le indicazioni offerte dalla Corte nei punti 32-37 della sentenza, secondo cui: "*Il sistema di rettifica delle detrazioni costituisce un elemento essenziale del sistema introdotto dalla direttiva 2006/112, in quanto è inteso a garantire l'esattezza delle detrazioni e quindi la neutralità dell'imposizione fiscale (...).*

Il diritto alla detrazione dell'Iva è tuttavia subordinato al rispetto di requisiti o di condizioni tanto sostanziali quanto di natura formale (...).

Infatti, per quanto riguarda i requisiti o le condizioni sostanziali, secondo costante giurisprudenza della Corte risulta dall'articolo 168 della direttiva 2006/112 che solo chi è soggetto passivo e agisce in quanto tale allorché acquista un bene ha diritto a detrarre e può detrarre l'Iva dovuta o assolta relativamente a tale bene se lo utilizza ai fini delle proprie operazioni imponibili (...).

Conformemente agli articoli 63 e 167 della direttiva 2006/112, il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta detraibile diventa esigibile, ossia all'atto della cessione del bene (...).

Tali principi si applicano anche nel caso in cui il soggetto interessato sia un ente di diritto pubblico che rivendica il diritto di rettifica delle detrazioni dell'Iva ai sensi dell'articolo 184 e seguenti della direttiva 2006/112 (...).

Ne deriva che, quando un ente pubblico quale, nel caso di specie, il Comune, al momento dell'acquisto di un bene d'investimento, agisce in quanto pubblica autorità, ai sensi dell'articolo 13,

*paragrafo 1, della direttiva 2006/112, e, di conseguenza, non in qualità di soggetto passivo, **non gode**, in linea di principio, di alcun diritto alla rettifica delle detrazioni relativamente a tale bene, anche qualora, successivamente, quest'ultimo sia adibito ad un'attività imponibile (...)".*

In sintesi, siccome il sistema della rettifica della detrazione è volto ad assicurare l'esattezza della detrazione, anche ai fini della rettifica devono ricorrere i requisiti, di sostanza e di forma, richiesti per l'esercizio della detrazione, cosicché la rettifica della detrazione presuppone che l'operatore, **al momento dell'acquisto**, abbia agito in veste di soggetto passivo Iva, come già costantemente prefigurato dalla Corte a riguardo della detrazione delle spese cd. "prodromiche" all'attività d'impresa (si veda, per esempio, causa C-126/14).

Il periodo, quinquennale o decennale, di "osservazione fiscale" assume, quindi, un **connotato (anche) soggettivo**, non essendo sufficiente il mero dato oggettivo, vale a dire il cambio di destinazione intervenuto nel periodo di "sorveglianza", se – all'origine, cioè all'atto dell'acquisto – il bene non avrebbe dato diritto alla detrazione.

Nel caso di specie, in cui l'ente pubblico ha inizialmente utilizzato l'immobile in quanto pubblica autorità, la rettifica della detrazione *ex post* deve considerarsi ammessa, in dipendenza del mutato impiego del bene, **a condizione che sia accertata la richiamata "qualità ex ante, al tempo dell'acquisto.**

Come sottolineato dai giudici dell'Unione, "*la verifica, in ogni caso di specie, che tale condizione sia soddisfatta deve essere effettuata sulla base di un'ampia accezione della nozione di acquisto «in qualità di soggetto passivo»*" (punto 54), fermo restando che nell'indagine in esame assumono preminente rilevanza la **natura del bene considerato**, il **periodo temporale** intercorso tra l'acquisto e l'utilizzo nell'ambito dell'attività soggetta a Iva ed anche il fatto che, "*ben prima della fornitura e dell'acquisto del bene immobile di cui trattasi nel procedimento principale, il Comune fosse già registrato come soggetto passivo ai fini dell'Iva*" (punto 50).

Il diritto alla rettifica della detrazione "a favore" prescinde, invece, dalla circostanza che sia difficile, se non impossibile, **ripartire in modo oggettivamente il costo di acquisto del bene** in funzione delle attività svolte a valle, soggette e non soggette a Iva.

Nella sentenza si osserva, infatti, che: "*Tale ripartizione è specificamente disciplinata dalle norme relative al prorata di detrazione di cui agli articoli da 173 a 175 della direttiva 2006/112. Il calcolo di un prorata di detrazione per determinare l'importo dell'Iva detraibile, in linea di principio, è riservato unicamente ai beni e ai servizi utilizzati da un soggetto passivo per effettuare nel contempo operazioni economiche che danno diritto a detrazione e operazioni economiche che non conferiscono diritto a detrazione (...).*

Inoltre, la determinazione dei metodi e dei criteri di ripartizione degli importi dell'Iva pagata a monte tra attività economiche e attività non economiche rientra nel potere discrezionale degli Stati membri, i quali, nell'esercizio di tale potere, devono tener conto dello scopo e dell'impianto sistematico di tale direttiva e, a tale titolo, prevedere un metodo di calcolo che rifletta

oggettivamente la quota di imputazione reale delle spese a monte a ciascuna di queste due attività (...)".

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

The advertisement features a blue header bar with white text: "Master di specializzazione" at the top and "IVA NAZIONALE ED ESTERA" in large blue letters in the center. Below this, in smaller blue text, is the call-to-action: "Scopri le sedi in programmazione >". The background of the ad is a light blue gradient with abstract white shapes.

IMPOSTE SUL REDDITO

Il trattamento fiscale degli immobili dei professionisti

di Luca Mambrin

Il **regime fiscale** dei **beni immobili** detenuti per l'esercizio di arti e professioni è diverso a seconda che gli stessi siano utilizzati **esclusivamente come beni strumentali** o in **modo promiscuo**; inoltre è necessario distinguere se tali immobili siano detenuti a titolo di **proprietà** ovvero utilizzati in base ad un **contratto di leasing**.

Immobili di proprietà

Il trattamento fiscale **degli ammortamenti** degli **immobili strumentali** detenuti in **proprietà** è diverso a seconda della **data di acquisto o di costruzione** dell'immobile, per cui andremo a distinguere:

- immobili acquistati o costruiti **fino al 14.06.1990**: è **consentita** la deduzione **delle quote annuali di ammortamento**, tenendo conto, ai fini del computo del periodo di ammortamento, che per gli immobili acquistati o costruiti prima del 1° gennaio 1985 non sono deducibili le quote di ammortamento maturate prima di tale data;
- immobili acquistati o costruiti dal **15.06.1990 fino al 31.12.2006**: non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento. Inoltre, a decorrere dal 01.01.1993, non è più consentita neppure la deducibilità della rendita catastale;
- immobili acquistati o costruiti dal **01.01.2007 al 31.12.2009**: le **quote di ammortamento sono deducibili**, tuttavia **ridotte ad 1/3** per i periodi 2007, 2008 e 2009;
- immobili acquistati o costruiti dal **01.01.2010**: le **quote di ammortamento non sono ammesse in deduzione**.

Nei casi in cui il **costo degli immobili** in proprietà fosse **deducibile**, sarebbe comunque necessario scorporare il 20% del costo riferito al **terreno**.

Immobili in leasing

Per gli esercenti arti e professioni regole particolari sono previste per la deducibilità dal reddito professionale dei **canoni di leasing relativi all'immobile strumentale**, regole che variano a seconda della data in cui è stato stipulato il contratto.

In generale è stata sempre prevista l'indeducibilità dei costi riferiti a tali beni, tuttavia in alcuni specifici periodi è stata ammessa la deducibilità dei canoni legandola **alla durata del contratto o ad un periodo minimo di deduzione**. In particolare:

- per i contratti stipulati dal **15.06.1990 fino al 31.12.2006**: i canoni di leasing sono indeducibili, tuttavia è ammesso in deduzione un importo pari alla **rendita catastale**;
- per i contratti stipulati dal **01.01.2007 fino al 31.12.2009**: la deduzione è legata alla **durata minima** del contratto pari a **1/2 del periodo di ammortamento** tabellare, con un **minimo di 8 anni** ed un **massimo di 15 anni** (per gli anni 2007-2009 la deduzione è **ridotta ad 1/3**);
- per i contratti stipulati dal **01.01.2010 fino al 31.12.2013**: **non è prevista alcuna deducibilità** (nemmeno della rendita catastale);
- per i contratti stipulati dal **01.01.2014**: la durata contrattuale è libera e **la deduzione è ammessa per un periodo minimo di almeno 12 anni**.

Quindi, nel caso di un **immobile strumentale acquisito in leasing** nel corso dell'anno 2018 il periodo minimo di deduzione dei canoni è di 12 anni, pertanto:

- se il contratto di leasing ha durata **superiore** a dodici anni **si deducono i canoni maturati ciascun anno**;
- se il contratto di leasing ha durata **inferiore** a dodici anni si potranno dedurre i canoni nell'arco di un periodo di dodici anni; si dovrà dividere il costo complessivo per 12 e in ciascun esercizio si potrà portare in deduzione la quota di 1/12, spalmando i canoni di competenza sul periodo minimo di deduzione.

Definite le regole di deducibilità dei canoni di leasing legati **della data in cui è stato stipulato il contratto**, criteri specifici devono poi essere osservati per la loro deducibilità dal reddito professionale:

- i canoni, nel rispetto delle condizioni sopra indicate, sono deducibili per **competenza** (in deroga quindi al generale principio di cassa);
- è **indeducibile la quota capitale del canone riferito ai terreni**, desumibile dal piano di ammortamento fornito dalla società di leasing;
- è **deducibile** la quota del canone relativa agli interessi.

Utilizzo promiscuo

Nel caso di utilizzo **promiscuo dell'immobile di proprietà** destinato in parte per finalità professionali ed in parte per esigenze personali, è consentita la deduzione nella misura pari al **50%** della **rendita catastale** a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività.

Nel caso invece di **immobili in leasing** utilizzati **promiscuamente** è possibile dedurre un importo pari al 50% del canone o della rendita catastale a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività, verificando il momento della stipula del contratto:

- se stipulato entro il **31.12.2006** è deducibile il **50% della rendita catastale**;

- se stipulato dal **01.01.2009 al 31.12.2009** è possibile dedurre il **50% del canone** a condizione che il contratto abbia durata non inferiore a 15 anni;
- se stipulato dal **01.01.2010 al 31.12.2013** **non è consentita alcuna deduzione**;
- se stipulato dal **01.01.2014** è possibile dedurre il **50%** del canone a condizione che il contratto abbia durata non inferiore a 12 anni.

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

Seminario di specializzazione

IL REDDITO PROFESSIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

L'e-commerce attraverso i portali di vendita internazionali

di Leonardo Pietrobon

I "giganti" del commercio elettronico indiretto (Amazon, Fliokar, Groupon, Zalando, ecc), sempre più spesso, oltre ad offrire la propria "vetrina-piattaforma" per la promozione dei prodotti, offrono **servizi funzionali ad una gestione totale del processo di vendita**. In particolare, tali multinazionali offrono, a titolo esemplificativo:

- il **servizio di nomina dei vari rappresentanti fiscali** nei diversi Paesi europei, al fine di porre in essere gli adempimenti Iva richiesti dalle varie normative Iva;
- il **servizio di logistica**, ossia un servizio che permette di trasferire i beni da un deposito all'altro, magari con collocazioni in diversi Paesi, a seconda delle richieste di acquisto di tali beni da parte degli utenti/clienti finali;
- un **servizio di inventario internazionale**, ossia un servizio che permette alla società italiana di definire a sua discrezione i Paesi in cui intende stoccare i prodotti, scegliendo uno o più centri di deposito logistici della multinazionale.

In particolare, la multinazionale del **commercio elettronico** con i **servizi** di cui sopra può anche procedere con:

1. il **ritiro della merce presso la sede italiana** della società venditrice;
2. l'**imballaggio e la spedizione** dei prodotti verso altri Paesi, nonché la consegna sino al domicilio degli acquirenti;
3. il **recapito alla società venditrice di report di avvenuta consegna**.

In tutte queste fasi la multinazionale svolge un ruolo di **service provider**, ossia di soggetto che facilita le transazioni commerciali e offre servizi di logistica **senza intervenire come controparte, economica e giuridica, nei contratti di vendita dei beni**; contratti che sono stipulati, di fatto, fra la **società italiana** e il **cliente finale**.

Sotto il profilo della **territorialità Iva** è necessario conoscere se il **trasporto dei beni** in altri Paesi Ue **avviene prima della cessione** all'acquirente o **nel mentre di tale operazione** di cessione.

Nella prima ipotesi – trasporto del bene prima della cessione del bene al cliente finale – si realizza un trasferimento fisico della merce presso un centro di deposito della multinazionale situato in un altro Stato membro UE, in attesa della successiva vendita e consegna agli acquirenti finali di tale Paese. Ai fini Iva, considerato che:

1. **non si è in presenza di un trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni;**
2. **si è in presenza di un'operazione onerosa,**
3. **si realizza l'invio dei beni dall'Italia al territorio di un altro Paese UE con trasporto eseguito dalla multinazionale per conto della società cedente italiana,**

si è in presenza di una cessione intracomunitaria “assimilata” non imponibile Iva ex [articolo 41, comma 2, lett. c\), D.L. 331/1993](#), secondo cui *“Sono assimilate alle cessioni di cui al comma 1, lettera a): ... c) l’invio di beni nel territorio di altro Stato membro, mediante trasporto o spedizione a cura del soggetto passivo nel territorio dello Stato, o da terzi per suo conto, in base ad un titolo diverso da quelli indicati nel successivo comma 3 di beni ivi esistenti”.*

In altri termini, l'invio dei beni in altro Paese Ue, prima della cessione costituisce una sorta di **“invio in conto proprio”**, rilevante ai fini Iva, il cui **momento temporalmente rilevante ai fini Iva** si realizza **all'atto dell'inizio del trasporto** o della spedizione dal territorio dello Stato **oppure al termine di ciascun mese**, se i trasferimenti di beni avvengono in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore a un mese solare (ex [articolo 39, commi 1 – 3, D.L. 331/1993](#)), e **la base imponibile è costituita “dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni”** (ex [articolo 43, comma 4, D.L. 331/1993](#)).

Ancora sotto il **profilo procedurale**, la società italiana, prima dell'invio dei beni nell'altro Paese UE, deve **identificarsi direttamente ai fini Iva** in quest'ultimo ovvero a **nominare un rappresentante fiscale**, al fine di rilevare l'operazione intracomunitaria nella posizione Iva italiana. La successiva cessione dei beni nell'altro Paese Ue, invece, deve seguire il trattamento Iva stabilito in base alla normativa Iva locale.

Nella **seconda ipotesi** – trasporto di beni situati nel territorio dello Stato verso altro Paese Ue in esecuzione della cessione all'acquirente – è **necessario operare un'ulteriore distinzione** a seconda che il **soggetto acquirente UE sia o meno un soggetto passivo Iva**.

Nel caso di **acquirente soggetto passivo d'imposta stabilito in altro Paese UE (soggetto dotato di partita Iva)** si realizza una **cessione intracomunitaria non imponibile Iva** ([articolo 41, comma 1, lett. a\), D.L. 331/1993](#)) in capo alla società italiana cedente.

Se, invece, il soggetto acquirente **non è un dotato di partita Iva**, la cessione rientra nei casi di **vendite a distanza**, di cui agli [articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lett. b\), D.L. 331/1993](#) (già oggetto di un precedente intervento).



Direzione Scientifica: **Sergio Pellegrino, Giovanni Valcarenghi e Paolo Meneghetti**

IVA

Trattamento Iva biglietti aerei – II° parte

di **EVOLUTION**

E è sempre più frequente l'acquisto, da parte delle imprese, di biglietti aerei in occasione di trasferte dei propri dipendenti o amministratori.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione “Iva”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo tratta delle regole Iva applicabili alle operazioni di acquisto di biglietti aerei on line.



Oggi giorno la maggior parte degli acquisiti di biglietti aerei avviene **on line**; meritano, quindi, di essere approfonditi in modo specifico i profili Iva relativi a tale modalità di acquisto, distinguendo il caso in cui la **compagnia aera** è **italiana** da quello in cui la **compagnia aerea** è **straniera**.

Compagnia aerea italiana

La compagnia aera si considera italiana quando è ivi **stabilita** anche per mezzo di una **stabile organizzazione**, non essendo invece “sufficiente” la nomina di un rappresentante fiscale italiano oppure l’identificazione diretta.

Ebbene quando l’acquisto del biglietto aereo è effettuato *on line* da una compagnia italiana, a fronte dell’**emissione del ticket** da parte di quest’ultima, l’impresa o il professionista acquirente non deve porre in essere **alcun adempimento** ai fini dell’Iva.

In particolare:

- la compagnia aerea **può** assolvere l’obbligo di certificazione dell’operazione ai fini dell’Iva emettendo **l’e-ticket** (ossia un biglietto aereo rilasciato con modalità telematica);
- l’acquirente soggetto passivo Iva può utilizzare **l’e-ticket** quale documento per portarsi in **deduzione** il costo dal proprio reddito senza la necessità di richiedere l’emissione

della fattura. Si ricorda che l'Iva assolta è **oggettivamente indetraibile**.

Al riguardo la [risoluzione AdE 349/E/2007](#) ha chiarito che “*si è dell'avviso che l'emissione del titolo di viaggio con le modalità illustrate dal contribuente, ossia di un documento conforme alle disposizioni contenute nel D.M. 30 giugno 1992, seppure in formato elettronico non modificabile e contraddistinto da una numerazione progressiva, conservi la sua “attitudine a documentare il corrispettivo” in capo alla ditta di trasporto. La facoltà di stampa del documento in un momento successivo alla sua emissione, infatti, non incide sulla sua funzione suppletiva di scontrino fiscale, né sugli ulteriori adempimenti di rendicontazione e contabilizzazione ai fini civilistici e fiscali, sempre che la “electronic itinerary receipt” contenga, seppure in formato elettronico, tutte le indicazioni obbligatorie elencate dall'articolo 1, comma 3, del richiamato DM essenziali a qualificare il titolo di viaggio, nonché ogni altra informazione utile ad individuare il tipo di servizio reso (ad esempio, cognome e nome del passeggero, itinerario completo del viaggio, compresa l'indicazione degli aeroporti di imbarco e scalo, numero e data del volo, il peso del bagaglio,...)“.*”.

Qualora, invece, la compagnia aerea emetta **fattura** dovranno essere seguite le regole della **territorialità Iva**. Pertanto:

- per i **voli interni**, il corrispettivo deve essere assoggettato ad Iva con l'**aliquota del 10%**;
- per i **voli esteri**, l'operazione è **fuori dal campo di applicazione** dell'Iva italiana;
- per i **voli misti**, il **38%** del corrispettivo sconta il regime di **non imponibilità Iva** mentre il **62%** del corrispettivo è fuori dal campo di applicazione dell'Iva Italiana.

Compagnia aerea straniera

Qualora l'**acquisto on line** del biglietto aereo venga effettuato, da parte di un **soggetto passivo Iva** stabilito in Italia, accedendo al sito *internet* di un **compagnia aerea straniera** (quindi non stabilita ai fini Iva in Italia), l'acquirente potrebbe dover osservare alcuni **adempimenti**.

Difatti, nello specifico:

- in caso di **voli interni**, l'Iva è dovuta in Italia;
- in caso di **voli esteri**, l'operazione non rileva ai fini Iva in Italia;
- in caso di **voli misti**, l'operazione rileva ai fini Iva in Italia per il 38% del corrispettivo.

E nelle ipotesi di voli **interni e misti**, il **debitore dell'imposta** non è la compagnia estera bensì il **soggetto passivo Iva acquirente** poiché **stabilito** in Italia, così come previsto dall'[articolo 17, comma 2, del D.P.R. 633/1972](#).

Sicché l'acquirente soggetto passivo Iva è tenuto a:

- emettere **autofattura**, se la compagnia estera è **stabilita in un Paese extra-Ue**, con applicazione dell'**Iva del 10%**, per i voli interni, oppure con indicazione del regime di

- **non imponibilità** sul 38% del corrispettivo, per i voli misti;
- **integrare** (cd. *reverse charge*) la **fattura** emessa dalla **compagnia estera stabilita in altro Paese Ue**, con applicazione dell'**Iva del 10%**, per i voli interni, oppure con indicazione del regime di **non imponibilità** sul 38% del corrispettivo, per i voli misti.

Gli adempimenti devono essere posti in essere **indipendentemente dal documento emesso dalla compagnia straniera**, quindi, anche se quest'ultima abbia emesso l'**e-ticket** o un **biglietto cartaceo** (in tal caso trova applicazione l'autofattura).



The advertisement features the Euroconference logo with the word "EVOLUTION" above it. It includes a background graphic of a network of lines and dots, and a close-up of a person's hand typing on a keyboard. Text on the right side reads: "Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi, calde come il tuo primo caffè. Aggiornamenti, approfondimenti e operatività, in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti." A call-to-action button at the bottom says "richiedi la prova gratuita per 15 giorni >".