

## ***Regime speciale IVA per i servizi turistici: approccio interno e comunitario***

di **Marco Peirola**

OneDay Master

### **Regimi iva speciali: modalità particolari di applicazione dell'imposta**

Scopri di più

Il [comma 5-bis, dell'articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972](#), stabilisce che, per le **operazioni rese dalle agenzie di viaggio** relative a prestazioni di **servizi turistici rese da altri soggetti**, che non possono essere considerati *"pacchetti turistici"*, l'imposta si applica **sulla differenza**, al netto dell'Iva, tra il **prezzo del servizio ed il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggio**, qualora tali prestazioni siano state **precedentemente acquisite nella disponibilità dell'agenzia**.

La norma è ribadita dall'[articolo 1, comma 3, D.M. 340/1999](#), secondo cui il predetto regime speciale trova applicazione, nei casi di cui sopra, quando i servizi turistici non riconducibili fra i *"pacchetti turistici"* **sono resi da altri soggetti** e acquisiti nella disponibilità dell'agenzia di viaggio **anteriamente alla specifica richiesta del viaggiatore**.

L'applicazione del **regime speciale** presuppone, quindi, che il **servizio turistico sia reso da altri soggetti** (per esempio una struttura alberghiera) e sia stato **acquisito nella disponibilità dell'agenzia di viaggio** prima di essere richiesto del cliente.

Non è richiesto che l'agenzia di viaggio abbia **"acquistato"** il servizio oggetto di rivendita al cliente, ma soltanto che il medesimo sia stato **"acquisito nella disponibilità"** dell'agenzia di viaggio anteriormente alla specifica richiesta del viaggiatore.

Occorre, cioè, che il servizio sia messo a disposizione, da parte del fornitore all'agenzia, prima della vendita al cliente, laddove il **concetto di "disponibilità"** è collegato alla **possibilità di esercitare un diritto di opzione temporanea**, in base agli accordi raggiunti con il fornitore.

In particolare, un servizio turistico può ritenersi acquisito nella disponibilità dell'agenzia di viaggio quando quest'ultima **può effettivamente disporre a favore dei propri clienti in via esclusiva e senza necessità di autorizzazioni**. È tale, per esempio, il caso in cui l'agenzia **non abbia la necessità della conferma della disponibilità delle camere**.

Pertanto, il regime speciale è applicabile nel caso in cui un albergo assicuri all'agenzia

temporaneamente la **disponibilità di un certo numero di stanze**; in tal caso, fino al termine finale di disponibilità delle camere, **l'agenzia può disporre liberamente delle camere stesse**, senza dovere di volta in volta richiedere un'autorizzazione all'albergo, mentre nel medesimo periodo l'albergo non può disporre delle camere, in quanto le medesime sono **nella disponibilità dell'agenzia di viaggio**.

Solo allo scadere del termine pattuito, le **camere non utilizzate dall'agenzia ritorneranno nella disponibilità dell'albergo**, che potrà liberamente farne uso; mentre, da qual momento in poi, **l'agenzia non avrà più la disponibilità del servizio**.

È questo il caso in cui **l'agenzia acquista dei singoli servizi**, che poi cede a clienti, indipendentemente da una specifica richiesta, quali, per esempio, i **posti letto in albergo** o su **voli charter con "allotment"**, ma anche altri servizi con opzioni temporanee.

In tali casi, **l'imposta si applica sulla differenza**, al netto del tributo, tra **il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggio e il costo del servizio turistico**, comprensivi dell'imposta.

Invece, il **regime speciale non si applica alle agenzie di viaggio** che svolgono **attività di mera intermediazione nei confronti dei clienti**, cioè che agiscono in nome e per conto dei viaggiatori. In questa categoria di operazioni rientrano, a titolo esemplificativo, le **prenotazioni di alberghi, le prenotazioni di viaggi, la vendita di biglietti di trasporto**, i servizi relativi alla vidimazione dei passaporti e similari.

Analogamente, lo stesso regime speciale non si applica ai **servizi effettuati direttamente dagli organizzatori avvalendosi delle proprie strutture aziendali** (alberghi, ristoranti, mezzi di trasporto ecc.), ma solo a quelli resi da terzi.

Quanto esposto è confermato dalla prassi amministrativa ([Circolare n. 328/1997](#), e, da ultimo, [risposta a interpello n. 80/E/2025](#) dell'Agenzia delle Entrate) e dalla giurisprudenza ([Cassazione n. 3857/2022](#)).

Nella prospettiva comunitaria, l'approccio adottato è **differente**.

Anzitutto, gli articoli 306 e ss., Direttiva 2006/112/CE, nel disciplinare il regime speciale previsto per le agenzie di viaggio, **non fanno alcun riferimento al concetto di "pacchetto turistico"**, inteso come combinazione di più servizi turistici resi da terzi al viaggiatore.

Inoltre, dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia UE, si desume che **l'applicazione del regime speciale dipende esclusivamente dalla tipologia di servizi** acquistati dall'agenzia a vantaggio del viaggiatore.

In particolare, con la sentenza di cui alla [causa C-108/22 del 29 giugno 2023](#), la Corte europea, ribadendo il principio espresso nella sentenza resa nella [causa C-552/17 del 19 dicembre 2018](#), ha affermato che un **servizio di alloggio turistico**, acquistato in nome proprio

dall'agenzia di viaggio per essere successivamente rivenduto al viaggiatore, **costituisce un servizio turistico soggetto al regime speciale anche se non accompagnato da ulteriori prestazioni.**

Occorre, tuttavia, osservare che, in base all'elaborazione della giurisprudenza della Corte, i servizi resi dall'agenzia di viaggio rientrano nel regime speciale **solo se relativi ad un viaggio**, con la conseguenza che, se il servizio reso **non è accompagnato da un servizio turistico**, ad esso non può applicarsi il regime speciale.

A questo riguardo, nella sentenza [9 dicembre 2010, causa C-31/10](#), è stata esclusa l'applicazione del regime speciale per la vendita di **singoli biglietti d'ingresso all'opera** da parte dell'agenzia di viaggio, senza fornitura di una prestazione di viaggio, in quanto si determinerebbe un fenomeno di distorsione della concorrenza, tenuto conto che **la stessa attività sarebbe assoggettata a imposta in maniera diversa** a seconda che l'operatore economico sia o meno un'agenzia di viaggio.

La **finalità del regime speciale** è confermata dalla sentenza [1° marzo 2012, causa C-220/11](#), riguardante una società di trasporto di persone che utilizza i **propri pullman per fornire alle agenzie di viaggio servizi di trasporto.**

Secondo la Corte, la circostanza che i predetti servizi non includano la prestazione di alloggio **non è sufficiente** per escluderli dall'ambito di applicazione del regime speciale, il quale esige, tuttavia, che il servizio di trasporto **non si riduca ad una prestazione unica e che comprenda, oltre al trasporto, altre prestazioni**, quali le informazioni ed i consigli riguardanti le diverse possibilità di scelta per le vacanze e la **prenotazione del viaggio in pullman.**