
Il trattamento fiscale per le agenzie di viaggi dopo le recenti novità

di [Vincenzo D'Andò](#)

Pubblicato il 8 Luglio 2008

TRATTAMENTO FISCALE DELLE AGENZIE DI VIAGGIO E TURISMO

Le operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo sono soggette, ai fini IVA, al **regime speciale** di cui all'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972.

Generalmente, la base imponibile delle operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo viene determinata mediante il procedimento di **detrazione "base da base"**.

L'art. 2, comma 1, del D.M. 30/07/1999, n. 3406 dispone, infatti, che la **base di calcolo** dell'imposta sul valore aggiunto è data dalla **differenza tra il corrispettivo dovuto all'agenzia e i costi sostenuti dalla stessa per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da terzi** a diretto vantaggio del viaggiatore, **al lordo della relativa imposta**.

il regime speciale IVA delle agenzie di viaggio e turismo si applica alle imprese, sia quelle individuali sia quelle collettive, che esercitano attività di produzione, organizzazione di viaggi e soggiorni, nonché intermediazione nei predetti servizi, compresi i compiti di assistenza e accoglienza ai turisti.

Peraltro, con le modifiche effettuate alla citata disciplina dal D.Lgs. n. 313/1997, è stato ridefinito l'**ambito soggettivo** di applicazione del suddetto regime speciale IVA, che riguarda:

- Le **agenzie di viaggio e turismo**, in proprio o tramite mandatari con o senza rappresentanza;
- **gli organizzatori di viaggi**.

A tal fine, l'attività di organizzazione di pacchetti turistici, rientrante nel regime speciale, comprende:

- La vendita diretta di pacchetti turistici realizzati dall'agenzia organizzatrice;
- la vendita di pacchetti turistici realizzati dall'agenzia organizzatrice, negoziati a mezzo di agenzia intermediaria con poteri di rappresentanza;

- l'acquisto, da altro tour operator, di pacchetti turistici successivamente rivenduti, in nome e per conto proprio, dall'agenzia, con autonoma determinazione del prezzo.

Riguardo l'**ambito oggettivo**, affinché le operazioni compiute dalle agenzie di viaggio e turismo siano assoggettabili al regime speciale IVA, occorre che:

- Le prestazioni rese abbiano per oggetto l'organizzazione di pacchetti turistici, costituiti (ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. 17/03/1995 n. 111) da viaggi, vacanze e circuiti "**tutto compreso**", risultanti da una particolare combinazione di almeno due degli elementi (1), venduti od offerti in vendita ad un prezzo forfettario, e di **durata superiore alle 24 ore**, o che si estendono per un periodo di tempo comprendente almeno una notte;

- il **corrispettivo pattuito sia unico** per tutto l'insieme delle prestazioni che compongono il pacchetto turistico venduto.

Base imponibile e determinazione dell'imposta

Le prestazioni rese dalle agenzie di viaggio e turismo vengono, quindi, considerate in modo unitario, come un'unica prestazione soggetta alla aliquota del 20%, ciò anche se i diversi servizi che le compongono sono soggetti ad aliquote diverse.

In particolare, la base imponibile di tale prestazione è data dalla differenza tra il corrispettivo dovuto all'agenzia di viaggio (al lordo dell'IVA) e l'ammontare complessivo dei costi sostenuti dalla stessa agenzia per l'acquisto di beni e servizi erogati da terzi direttamente in favore del viaggiatore (sempre al lordo dell'IVA).

Rientrano anche i costi dei servizi acquistati in ambito UE, ovvero per l'acquisto di pacchetti turistici e dei servizi in nome e per conto proprio).

Per le agenzie, pertanto, l'IVA addebitata dai fornitori di beni e servizi per prestazioni in favore del viaggiatore è indetraibile, a eccezione di quella relativa a spese generali o ad altre spese, come quelle per l'acquisto di beni ammortizzabili non riferite ai viaggi.

Per i pacchetti turistici organizzati dai tour operators e ceduti alle agenzie di viaggio per la vendita, l'imponibile è determinato al netto dell'importo della provvigione da riconoscersi a queste ultime (circ. 4.4.1997, n. 97/E).

In caso di trasporti misti, parte in ambito UE, parte fuori, rilevano i costi (forfettariamente determinati) sostenuti nella UE.

Dall'**importo derivante dalla predetta differenza deve essere scorporata l'imposta**, applicando le percentuali di scorporo previste per i commercianti al minuto (art. 27, c. 4, D.P.R. n. 633/1972), e successivamente si applica l'imposta (per l'aliquota del 20% la percentuale di scorporo è del 16,65% (2)).

Per l'applicazione dell'imposta:

- se il **viaggio è effettuato interamente all'interno dell'Unione europea** si applica l'imposta con l'aliquota ordinaria del 20%;
- se il **viaggio è effettuato interamente fuori dall'Unione europea**, l'operazione è non imponibile ai sensi dell'art. 9, D.P.R. n. 633/1972;
- se il **viaggio è effettuato in parte all'interno e in parte fuori dall'Unione europea** l'operazione è soggetta a IVA con l'aliquota del 20% limitatamente alla parte eseguita nella UE. Se nell'ambito della UE il cliente utilizza solo prestazioni di trasporto, mentre tutte le altre prestazioni sono rese fuori della UE, **le prestazioni di trasporto assumono il trattamento delle altre prestazioni e, pertanto, sono considerate non imponibili** ai sensi dell'art. 9, D.P.R. n. 633/1972.

Parimenti, se fuori della UE vengono rese al cliente soltanto prestazioni di trasporto e nell'ambito della UE tutte le altre prestazioni, **le prestazioni di trasporto sono soggette al tributo al pari di quelle rese nel territorio comunitario.**

L'eventuale **somministrazione di pasti e bevande durante il viaggio costituisce prestazione accessoria** alle altre, con conseguente applicazione del medesimo trattamento ai fini IVA (art. 2, c. 6, D.M. n. 340/1999).

Liquidazione e versamento

L'imposta dovuta deve essere liquidata e versata entro i termini ordinari previsti per la generalità dei contribuenti (mensile o trimestrale), ciò ai sensi dell'art. 6, del D.M. n. 340/1999.

Se durante la [liquidazione](#) periodica o in sede dichiarazione annuale emerge che i costi sostenuti sono superiori ai corrispettivi, l'eccedenza di costi va computata in aumento dei costi relativi del periodo successivo oppure nelle liquidazioni relative all'anno successivo.

Le novità della Finanziaria 2008

L'art. 1, comma 77 e 78, della legge Finanziaria 2008 ha introdotto nell'ambito dell'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972 il nuovo comma 8-bis ove, in particolare, viene prevista la possibilità di applicare il **regime ordinario per la determinazione dell'IVA per lo svolgimento dell'attività di organizzazione di convegni, congressi e simili** effettuati nel territorio dello Stato **a diretto vantaggio del cliente.**

Per tale fattispecie, le agenzie di viaggio possono, quindi, evidenziare, in modo ordinario, l'IVA nella fattura, in maniera da consentire agli acquirenti di tali prestazioni di potere usufruire pienamente dell'Imposta assolta sul servizio congressuale.

Parimenti, l'agenzia di viaggio organizzatrice si può detrarre l'IVA dovuta sui servizi acquistati a diretto vantaggio di quei clienti partecipanti agli eventi

Fatturazione

La **fattura deve essere emessa dal tour operator** (che organizza il pacchetto turistico) **nei confronti del viaggiatore** (se commercializza il pacchetto direttamente o tramite agenzia **quale mandataria con rappresentanza**) oppure nei confronti dell'agenzia di rivendita (se questa compra il pacchetto o agisce come mandataria senza rappresentanza).

Altrimenti, **la fattura deve essere emessa dall'agenzia di rivendita** (sempre) **nei confronti del viaggiatore**, sia nell'ipotesi in cui acquista in proprio il pacchetto dal tour operator, sia nell'ipotesi in cui agisce **come mandataria senza rappresentanza** di tale tour operator.

Nella fattura deve essere indicato il corrispettivo, senza separata indicazione dell'imposta.

In caso di viaggio "misto" (UE e fuori UE), la fattura deve contenere, altresì, il corrispettivo imponibile per la parte di viaggio effettuata in territorio UE e il corrispettivo non imponibile per la parte di viaggio effettuato fuori dall'UE.

Sulla fattura va indicato, inoltre, che l'imposta è assolta dal tour operator ai sensi del D.M. n. 340/1999 e non costituisce titolo per la detrazione dell'imposta da parte del cliente.

La fattura può essere spedita per posta o con strumenti informatici o telematici o per telefax.

Il **momento impositivo**, cui consegue l'obbligo di emissione della fattura, **coincide con il pagamento del corrispettivo** complessivamente pattuito per il pacchetto turistico o, se antecedente, con la data di inizio del viaggio (art. 1, c. 6, D.M. n. 340/1999).

L'inizio del viaggio si identifica con l'effettuazione della prima prestazione di servizio a diretto vantaggio del viaggiatore (trasporto, alloggio ecc.).

Tuttavia, **viene consentita l'emissione della fattura entro il mese successivo al pagamento del corrispettivo** o all'inizio del viaggio **se la cessione del pacchetto avviene tramite un'agenzia** mandataria, con o senza rappresentanza.

In tale fattispecie, non rileva il **pagamento di acconti da parte del viaggiatore**, giacché l'emissione della fattura è collegata unicamente al verificarsi delle predette circostanze (circolare n. 30/1980).

Registrazioni

Le fatture emesse devono essere registrate nel libro dei corrispettivi o in un apposito registro tenuto ai sensi dell'art. 39, D.P.R. n. 633/1972, separando le prestazioni imponibili (effettuate in UE), da quelle non imponibili (fuori dalla UE) e da quelle miste (parte in UE e parte fuori UE).

La **registrazione delle operazioni** effettuate in ciascun giorno **deve essere eseguita entro il mese successivo** a quello in cui si verifica il momento impositivo delle operazioni stesse.

Le **fatture** relative agli acquisti di beni e servizi, **affendenti le operazioni rientranti nel regime speciale, vanno registrate sul registro degli acquisti** (oppure su un apposito registro) **separatamente** da quelli non rientranti in tale regime, **entro i termini ordinari** previsti per la generalità dei soggetti IVA (art. 5, D.M. n. 340/1999).

Nel **registro degli acquisti l'operatore deve utilizzare talune sezioni, tra cui una per i costi sostenuti nella UE e una per i costi sostenuti fuori UE.**

[Infine, sulla relativa disciplina, si rinvia all'ebook in vendita sul Commercialista telematico: clicca qui per ulteriori approfondimenti](#)

Note:

(1) Gli elementi sono:

- Trasporto;
 - alloggio;
 - servizi turistici non accessori al trasporto o all'alloggio, costituenti parte significativa del pacchetto turistico (es. itinerari e visite, con o senza accompagnatori);
- L'IVA, invece, si applica secondo le regole ordinarie (detrazione "imposta da imposta") nel caso di semplice intermediazione in nome e per conto dei clienti (es. prenotazione dei viaggi, alberghi, ecc.).

(2) Esempio

Corrispettivo netto 150 euro.

$150 \times 16,65\% = 24,98$ euro

$150 - 24,98 = 125,02$ euro (base imponibile)

$125,02 \times 20\% = 25,00$ euro (iva a debito)

Vincenzo D'Andò

7 luglio 2008