

***ATTIVITA' DI
INTERMEDIAZIONE DI
PACCHETTI TURISTICI:***

***VENDITA DA PARTE DI
AGENZIE INTERMEDIARIE CHE
AGISCONO IN NOME E PER
CONTO DEL VIAGGIATORE***

ASPETTI IVA E DICHIARATIVI

ODCEC Torino

– Gruppo di lavoro fiscalità agenzie di viaggio –

INDICE

1.	Esemplificazione dell'operazione.....	3
2.	Adempimenti ai fini IVA da parte del T.O.	5
	2.1 Vendita del pacchetto turistico	5
	2.2 Riconoscimento della provvigione all'agenzia intermediaria	6
3.	Aspetti dichiarativi per il T.O.....	8
4.	Adempimenti ai fini IVA da parte dell'agenzia intermediaria.....	9
	4.1 Vendita del pacchetto turistico.....	9
	4.2 La provvigione spettante all'agenzia intermediaria.....	10
5.	Aspetti dichiarativi per l'agenzia intermediaria.....	12

1. ESEMPLIFICAZIONE DELL'OPERAZIONE

Nel documento in esame si analizzano brevemente gli aspetti rilevanti ai fini IVA e ai fini dichiarativi relativi alla vendita di pacchetti turistici (ex art 74-ter D.P.R. n. 633/1972) tramite agenzie di viaggio intermediarie che agiscono in nome e per conto del viaggiatore.

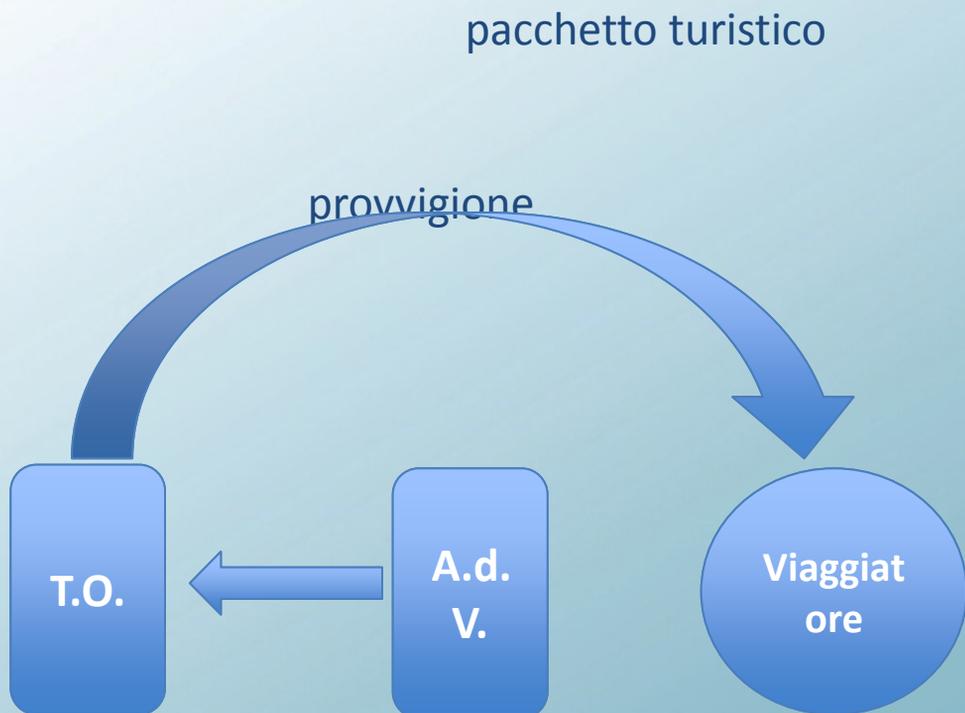
L'operazione in esame, in particolare:

- coinvolge i seguenti soggetti:
 - un'agenzia organizzatrice (o, meglio, un tour operator – nel seguito, anche, «T.O.»);
 - un'agenzia intermediaria (nel seguito, anche, «A.d.V.»);
 - un viaggiatore, consumatore finale;

- prevede la vendita del pacchetto turistico direttamente al viaggiatore da parte del T.O., per il tramite dell'agenzia intermediaria. Quest'ultima, infatti, si pone nei confronti del T.O. quale mandatario con rappresentanza del viaggiatore e, in virtù dell'intermediazione effettuata, percepisce dal T.O. una provvigione.

In sostanza, le A.d.V. intermediano nei confronti dei propri clienti viaggiatori pacchetti turistici al lordo delle provvigioni loro spettanti, che verranno poi loro separatamente riconosciute dal T.O..

Lo schema dell'operazione è il seguente:



2. ADEMPIMENTI AI FINI IVA DA PARTE DEL T.O.

2.1 VENDITA DEL PACCHETTO TURISTICO

Nel caso in esame, la vendita del pacchetto turistico da parte del T.O. rientra nell'ambito applicativo del regime di cui all'art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972. L'IVA, quindi, viene determinata con il metodo deduttivo cd. «base da base» ed è versata unicamente dal T.O.. Questi, infatti, mediante il meccanismo «base da base», farà concorrere alla determinazione dell'IVA l'operazione nel suo complesso considerata. L'A.d.V. intermediaria non sarà invece chiamata a far concorrere la propria provvigione maturata ai fini IVA (si veda il successivo par. 4).

Il T.O., quindi:

- entro il mese successivo al momento dell'integrale pagamento del corrispettivo o, se anteriore, alla data di inizio del viaggio o del soggiorno:
 - emette la fattura di vendita del pacchetto turistico in regime 74-ter nei confronti del viaggiatore;

- domicilia la fattura presso l'agenzia intermediaria;
- registra distintamente la fattura nel registro dei corrispettivi (art. 24 D.P.R. n. 633/1972) o nell'eventuale apposito registro delle operazioni in regime 74-ter (tenuto a norma dell'art. 39 del medesimo D.P.R.).

2.2 RICONOSCIMENTO DELLA PROVVIGIONE ALL'AGENZIA INTERMEDIARIA

Per espressa previsione dell'art. 74-ter, comma 8, del D.P.R. n. 633/1972 e dell'art. 7 del D.M. n. 340/1999, la provvigione maturata dall'agenzia intermediaria è documentata (invece che mediante emissione di apposita fattura da parte della A.d.V. al T.O.) mediante emissione da parte del T.O. di una fattura (o, meglio, di un'autofattura) riepilogativa mensile.

Il T.O., in particolare,

- entro il mese successivo a quello dell'avvenuto pagamento da parte del viaggiatore:
 - emette un'autofattura riepilogativa mensile per le provvigioni corrisposte a ciascuna agenzia intermediaria (fiscalmente residente in Italia);

- indicando, separatamente, sia le provvigioni soggette ad IVA (per i pacchetti turistici effettuati nell'Unione europea e per quelli cd. «misti») sia quelle non imponibili ai sensi dell'art. 9, primo comma, n. 7-bis del D.P.R. n. 633/1972 (per i pacchetti turistici effettuati al di fuori dell'Unione europea);
- la annota contemporaneamente nel registro delle fatture emesse (o nell'apposito registro ex art 39 D.P.R. n. 633/1972) e degli acquisti;
- invia copia dell'autofattura a ciascuna agenzia intermediaria;
- all'atto della liquidazione mensile IVA:
 - fa concorrere l'autofattura alla determinazione dell'IVA a credito e a debito in via ordinaria («imposta da imposta»). L'autofattura, infatti, attiene alla prestazione eseguita dall'A.d.V. e, in quanto tale, è soggetta al regime IVA ordinario e non al regime ex art. 74-ter.

3. ASPETTI DICHIARATIVI PER IL T.O.

Dal punto di vista dichiarativo:

- il pacchetto turistico venduto al viaggiatore e fatturato in regime 74-ter trova collocazione nei quadri della dichiarazione IVA 2018 che ospitano le cessioni di pacchetti turistici:
 - Prospetto A;
 - Quadro VE, righe 23 (IVA 22%) – 32 (non imponibili).

Si sottolinea che le fatture emesse in regime 74-ter attinenti pacchetti turistici resi al di fuori dell'Unione europea, pur essendo considerate non imponibili ai fini IVA, non concorrono alla formazione del plafond, di cui all'art. 8, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, per il T.O..¹

- le provvigioni riconosciute alle A.d.V. mediante l'emissione dell'autofattura trovano collocazione nei quadri della dichiarazione IVA 2018 che ospitano le operazioni soggette al regime IVA ordinario e quindi:
 - Quadro VF, righe 13 (IVA 22%) – 15 (non imponibili);
 - Quadro VJ, riga 5.

¹ Cfr. Art. 2, c. 7, D.M. n. 340/1999. Le istruzioni alla Dichiarazione IVA 2018 – Appendice «Esportazioni ed altre operazioni non imponibili»: precisano poi che «Nel rigo VE32, per quanto concerne le operazioni non imponibili che non concorrono alla formazione del plafond devono essere indicate in particolare: (...) i corrispettivi delle prestazioni di servizi rese fuori dell'Unione europea da agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale dell'art. 74-ter».

4. ADEMPIMENTI AI FINI IVA DA PARTE DELL'AGENZIA INTERMEDIARIA

4.1 VENDITA DEL PACCHETTO TURISTICO

Dato che la vendita del pacchetto turistico al viaggiatore è realizzata direttamente dal T.O., non sussistono adempimenti in capo all'agenzia intermediaria ai fini IVA. L'A.d.V., una volta ricevuta la fattura del pacchetto turistico che il T.O. ha domiciliato presso la sua sede, deve consegnarla al viaggiatore, archiviandone una copia.

Si sottolinea, inoltre, che la Circolare Ministeriale n. 328/1997 ha sul punto precisato che *«deve ritenersi regolare la fattura nella quale il viaggiatore viene domiciliato presso l'intermediario, se la vendita è avvenuta tramite lo stesso, tenuto conto che non sempre infatti l'agenzia organizzatrice è in possesso del domicilio del viaggiatore. In tal caso, peraltro, nulla vieta all'intermediario di emettere lui stesso la fattura a carico del viaggiatore facendo risultare sulla stessa la sua qualità di intermediario dell'agenzia organizzatrice, in nome e per conto di quest'ultima»*.

4.2 LA PROVVIGIONE SPETTANTE ALL'AGENZIA INTERMEDIARIA

La provvigione spettante all'agenzia intermediaria è documentata dall'autofattura riepilogativa mensile emessa dal T.O. e contenente:

- il riepilogo di tutte le provvigioni maturate nel periodo dall'A.d.V.; e
- il diverso trattamento ai fini IVA delle provvigioni maturate, in funzione della territorialità delle prestazioni rese dal T.O., ossia:
 - imponibili ad IVA con aliquota 22%, per i viaggi effettuati nell'Unione europea e per i viaggi cd. «misti»;
 - non imponibili ex art. 9, comma 1, n. 7-bis D.P.R. n. 633/1972 per i viaggi effettuati al di fuori dell'Unione europea.

L'agenzia intermediaria annota l'autofattura ricevuta:

- nel registro delle fatture emesse, o dei corrispettivi, o in apposito registro tenuto a norma dell'art. 39, D.P.R. n. 633/1972;
- con riferimento all'anno d'imposta cui le provvigioni si riferiscono;
- non oltre il termine di invio della Dichiarazione IVA annuale relativa al predetto anno;

- senza la contabilizzazione della relativa imposta, in caso di provvigioni soggette ad IVA, in quanto relative a pacchetti turistici resi all'interno dell'Unione europea, o cd. «misti» (gli adempimenti ai fini IVA relativi alla provvigione in esame sono infatti già stati assolti dal T.O. attraverso la registrazione dell'autofattura);
- con l'indicazione del regime di non imponibilità ex art. 9, comma 1, n. 7-bis D.P.R. n. 633/1972 nel caso di provvigioni relative a pacchetti turistici resi al di fuori dell'Unione europea.

Con riferimento alle provvigioni maturate dall'agenzia intermediaria, il relativo imponibile:

- concorre alla determinazione del volume d'affari dell'agenzia, sia se relativo a provvigioni imponibili, sia se relativo a provvigioni non imponibili;
- concorre alla formazione del plafond di cui all'art. 8, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, solo se relativo a provvigioni non imponibili (ex art. 9, c. 1, n. 7-bis D.P.R. n. 633/1972).

5. ASPETTI DICHIARATIVI PER L'AGENZIA INTERMEDIARIA

Dal punto di vista dichiarativo:

- il pacchetto turistico, essendo venduto direttamente dal T.O. al viaggiatore, non trova alcun riscontro nella dichiarazione IVA dell'A.d.V.;
- le provvigioni maturate nei confronti del T.O. e documentate nell'autofattura mensile sono, invece, indicate come segue:
 - Quadro VE, rigo 32, per le provvigioni soggette ad IVA, in quanto relative a pacchetti turistici resi all'interno dell'Unione europea;
 - Quadro VE, rigo 30, per le provvigioni relative a pacchetti turistici resi al di fuori dell'Unione europea².

Come sottolineato in precedenza, entrambe le provvigioni concorrono alla determinazione del volume d'affari dell'A.d.V., ma solo le seconde concorrono alla formazione del plafond ex art. 8, c. 2, D.P.R. n. 633/1972.

² Cfr. Dichiarazione IVA 2018 – Appendice «Esportazioni ed altre operazioni non imponibili»: «Nel rigo VE30 si deve indicare l'ammontare delle operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del plafond di cui all'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997, n. 28. In particolare devono essere indicati: (...) i corrispettivi delle prestazioni di servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (art. 9, primo comma) effettuate nell'esercizio dell'attività propria d'impresa.