



Sportello Fiscale AdV n. 23 del 03 novembre 2023

[Per inviare il tuo quesito clicca qui](#)

Servizio istituito il 16.08.2022

[Se sei associato Assoviaggi clicca qui](#)

L'argomento di oggi

Gestione fiscale di una pratica di trasporti esteri

[GG agente di viaggi associato del Triveneto ci invia il seguente quesito]

Ad un gruppo di americani ho prenotato (come servizio singolo) un trasporto ferroviario in Svizzera: da Zermatt al Gornergrat e ritorno. Costo 3.223,55 euro con fattura elvetica con Iva al 7,7% (230,48) inclusa. Come registro la fattura? Esente art. 15 o altro? Faccio una pratica di servizio singolo o è meglio 74ter non imponibile IVA?.

La nostra analisi

1. Per capire come gestire fiscalmente una pratica turistica occorre prima inquadrarla civilisticamente, cioè vedere quale è la natura del **cliente**, quale quella del **fornitore**, la **natura e lo Stato di effettuazione** dei servizi e di conseguenza **quale contratto di viaggio applicare**. Solo dopo arriverà l'applicazione delle norme fiscali. Mai imboccare il cammino inverso, ossia partire da un documento fiscale non inquadrato nell'operazione civilistica, come ebbe modo di insegnarci in gioventù il grande giurista e magistrato civilistico Bartolomeo Quatraro.

2. Nel caso prospettato dall'agenzia ci sarebbe stato utile visionare **copia della fattura ricevuta dalla Svizzera**, sapere se il cliente USA è una entità commerciale/impresa (**rapporto B2B**) o no (**rapporto B2C**); e (non inutile) conoscere anche il prezzo di vendita. Infatti noi sempre raccomandiamo alle agenzie istanti di non limitarsi a proporci una fattura chiedendoci "che ne faccio?", ma di raccontarci l'operazione complessiva. In questo caso, in mancanza di queste informazioni specifiche dobbiamo limitarci a una trattazione teorica (e magari noiosa), provando ad applicare all'operazione tutte le tre forme contrattuali possibili.

3. Pratica di intermediazione. Non ci stancheremo mai di ripetere che perché sussista una pratica in cui il cliente conferisce mandato all'agenzia per l'acquisto di un servizio turistico, non deve esistere alcuna fattura emessa dal fornitore a carico dell'agenzia, poiché se il fornitore fattura all'agenzia si può allora presumere la nascita di un'operazione di compravendita. Dunque se la pratica è di intermediazione, **i biglietti con l'importo facciale della tariffa o un documento equipollente** (un estratto conto, una ricevuta), **corroborati dal pagamento tracciato**, costituiscono prova dell'anticipazione eseguita in nome e per conto del cliente ex art. 15 comma 1 punto 3 del DPR n. 633/1972. Ovviamente nella fattura attiva (obbligatoria se il cliente è impresa) o nel documento commerciale il prezzo totale va suddiviso fra importo dell'anticipazione e importo del corrispettivo. **Se il cliente è impresa estera** tale corrispettivo è non soggetto a Iva ex art. 7ter punto 1.a); **se invece il cliente è un B2C (e il trasporto avviene fuori UE)** il corrispettivo è non soggetto a Iva ex art. 7sexies punto 1.a) e allo stesso risultato porterebbe il riferimento all'art. 9 comma 1 punto 7.

4. "Nuovo esterometro". Tutte le operazioni attive conviene che, come regola generale, vengano sempre certificate **con documenti elettronici** (fatture o documenti commerciali), anche quando non sarebbe stretta-

mente necessario dal punto di vista Iva (per esempio perché il cliente è estero): in questo modo sarà automaticamente assolto anche l'obbligo del "nuovo esterometro" quando dovuto, senza necessità di ulteriori distinguo.

5. E' possibile gestire la pratica in intermediazione in presenza di una fattura del fornitore intestata all'agenzia? Secondo noi sì (ma ci è doveroso segnalare che non tutti i consulenti sono d'accordo), se il contratto di viaggio stipulato col cliente definisce chiaramente una intermediazione in nome e per conto suo e se nella fattura del fornitore sono specificati, come devono, **i servizi e i nomi dei clienti**. In questo caso secondo noi tale fattura assolve ai requisiti dell'anticipazione come voluti dall'art. 15. Naturalmente essa va annotata nei registri Iva nel suo totale inclusa l'imposta, come "Iva esclusa art. 15 comma 1 punto 3 DPR n. 633/1972" e senza applicazione del *reverse charge*, mentre la contabilizzazione sarà da credito verso cliente a debito verso fornitore. Inoltre la fattura ricevuta non sarà assoggettata al "nuovo esterometro" in quanto di importo (Iva inclusa) non superiore a 5.000,00 euro.

6. Pratica di compravendita in Iva ordinaria. In questo caso e in considerazione che **il trasporto avviene fuori UE**, si potrebbe anche gestire la pratica a costi e ricavi secondo il regime Iva ordinario, classificando la fattura d'acquisto nel suo totale inclusa l'imposta, come operazione "Iva non soggetta in Italia ex art. 7quater punto 1.b) DPR n. 633/1972" e quindi senza applicazione del *reverse charge* dell'Iva. Sarà inoltre esclusa dal "nuovo esterometro" se di importo non superiore a 5.000 euro. Mentre la fattura emessa al cliente B2B o il documento commerciale emesso al cliente B2C (in questo caso però obbligatoriamente certificato col registratore di cassa fiscalizzato) non saranno assoggettati a Iva e riporteranno la stessa identica dicitura "Iva non soggetta in Italia ex art. 7quater punto 1.b) DPR n. 633/1972".

7. Noi però non amiamo trattare le operazioni di compravendita con l'estero in regime Iva ordinaria, in quanto possono essere troppi i distinguo e le controindicazioni.

Come anche richiamato dalla recente sentenza della Corte di Giustizia UE C-108/22 del 29.06.2023, *"l'introduzione del regime speciale dell'Iva [regime del margine] per le agenzie di viaggi ha come obiettivo essenziale di evitare le difficoltà che deriverebbero agli operatori economici dai principi generali della Direttiva Iva [regime ordinario], quando le operazioni implicano la fornitura di prestazioni acquistate presso terzi e in più Stati. La prestazione di un soggetto passivo, consistente nell'acquistare servizi turistici presso altri soggetti passivi e nel rivenderli ad altri operatori economici, rientra nel regime speciale pur se tali servizi non sono accompagnati da servizi supplementari"*, mentre nella Direttiva Iva - rileva sempre la Corte - non si parla affatto di assemblamento di più servizi o più specificamente di pacchetti turistici.

Secondo la CGUE quindi, in generale le condizioni per l'applicazione del regime Iva del margine sono:

1) si deve trattare di servizi turistici, 2) acquisiti in nome e per conto proprio, 3) presso soggetti passivi terzi, 4) a diretto vantaggio del viaggiatore.

È stata poi la legge italiana (art. 74ter del DPR n. 633/1972) a introdurre al comma 1 l'applicazione del regime Iva del margine **ai pacchetti turistici**; e al comma 5-bis anche alle *"operazioni relative a prestazioni di servizi turistici effettuati da altri soggetti, che non possono essere considerati pacchetti turistici, qualora precedentemente acquisite nella disponibilità dell'agenzia"*

8. Pratica in regime Iva del margine (74ter). In definitiva è questa la soluzione da noi privilegiata per la **trattazione del caso proposto**. La fattura d'acquisto al lordo di Iva va contabilizzata a costo con codice Iva 74ter, in questo caso esente da "nuovo esterometro" in quanto non superiore a 5.000,00 euro. La fattura attiva emessa al cliente (che si raccomanda elettronica anche se sarà consegnata solo la copia analogica) viene contabilizzata a ricavo come corrispettivo non soggetto a Iva ex art. 74ter comma 6 del DPR n. 633/1972, che rimanda all'art. 9 dello stesso DPR. Due chiose però si impongono.



9. Territorialità della prestazione in regime Iva 74ter. L'art. 2 comma 6 del DM n. 340/1999, in ciò riprendendo l'indicazione già fornita dalla circolare n. 30/1980 del Ministero delle Finanze, assegna al trasporto, inclusa l'eventuale somministrazione di pasti, carattere di accessorietà ai fini della territorialità del pacchetto, la quale in fin della fiera viene determinata solo dall'allocazione dell'alloggio. Ma se vi sono solo trasporti senza alloggio? La ratio delle norme combinate porta a decidere che se come in questo caso il trasporto avviene interamente fuori UE, anche la territorialità ai fini del regime del margine sia fuori UE.

10. E se il trasporto avvenisse all'estero, ma in uno Stato UE? In questo caso l'applicazione del regime Iva del margine alla compravendita del servizio **porterebbe a un corrispettivo imponibile di Iva a carico dell'agenzia.**

Anche la compravendita del trasporto estero UE in regime Iva ordinario sarebbe complicata dal fatto che la territorialità ai fini Iva dell'operazione sarebbe di competenza dello Stato estero UE dove avviene il trasporto e dove pertanto l'agenzia dovrebbe identificarsi ai fini Iva per ivi assolvere gli adempimenti connessi.

Alla fine l'agenzia italiana potrebbe avere convenienza ai fini Iva a creare le condizioni per gestire **una pratica di intermediazione**, salvo la contropartita di dover evidenziare al cliente, nella fattura o documento commerciale, il proprio corrispettivo separatamente dalla tariffa oggetto dell'anticipazione ex art. 15 comma 1 punto 3 del DPR n. 633/1972.