



Trattamento fiscale della biglietteria aerea low cost.

L'argomento di oggi.

[Ci scrive M.C., agenzia associata in provincia di Mantova].

La mia preoccupazione riguardo le procedure contabili e gli adempimenti sempre più stringenti mi spinge al confronto con colleghi più preparati di me, ma spesso trovo molta confusione. Ponevo per esempio il quesito dell'acquisto della biglietteria aerea *low cost* e delle registrazioni contabili. Possiamo trattarle come intermediazione e applicare le *fee* come in passato? Dobbiamo fare l'esterometro, il *reverse charge*, l'intra... O meglio inserire tutto in 74ter? Se sì la conseguenza anzi il rischio è aumentare il fatturato e arrivare alla soglia della liquidazione mensile.

La nostra analisi.

Come si inquadra la vendita della biglietteria aerea. L'espressione *low cost* è di natura esclusivamente commerciale, mentre dal punto di vista contabile e fiscale non presenta alcuna differenza rispetto alla biglietteria aerea "tradizionale". In ogni caso siamo nell'ambito **dell'attività cosiddetta di intermediazione**, ossia dell'acquisto e pagamento di servizi turistici da parte di un'agenzia di viaggi (la mandataria) in nome e per conto di un cliente (il mandante). Poiché il mandato è un contratto a titolo oneroso, costituisce regola e non eccezione che il cliente mandante paghi un corrispettivo al mandatario.

Pertanto il diritto d'agenzia è un **compenso di intermediazione** al pari della eventuale provvigione pagata dal fornitore ed è assoggettato o meno a Iva secondo una complessa matrice che ha come parametri la tipologia del servizio, il luogo in cui si considera fiscalmente erogato, la sede fiscale del fornitore e quella del cliente, che a sua volta può essere un soggetto passivo d'imposta (transazione B2B) oppure un privato senza partita Iva (B2C). Questa non semplice matrice è risolta automaticamente dai software gestionali più evoluti, i cui algoritmi sono in grado di classificare correttamente l'operazione ai fini Iva, di contabilizzare gli importi e di emettere i corretti documenti fiscali alla data del momento impositivo.

Pertanto le prime due distinzioni da fare sono:

- 1) cliente B2B oppure cliente B2C.
- 2) volo domestico, volo internazionale con tratte in UE, volo internazionale senza tratte in UE;

Cliente B2C. In questo caso **l'emissione della fattura non è obbligatoria** (salvo che sia richiesta dal cliente) e neanche è obbligatorio l'invio all'Agenzia delle Entrate del **corrispettivo elettronico**. Infatti (DM 24.12.2019) tale obbligo non si applica alle operazioni già esonerate dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi previsto dall'art. 2 del DPR n. 696/1996, fra le quali alla lettera ff) si citano appunto *"i diritti applicati per le prestazioni rese dalle agenzie di viaggio e turismo concernenti la prenotazione di servizi in nome e per conto del cliente"* (in questo senso anche l'interpretazione del noto esperto Prof. Nicola Forte).

In questo caso basterà consegnare al cliente un contratto di viaggio o estratto conto in cui siano esposti i voli prenotati, i nomi dei vettori e l'importo complessivo che il cliente deve pagare, **senza la separazione analitica fra tariffa e diritti d'agenzia**. Il cliente quindi non "vede" la tariffa, a meno che la stessa non sia riportata in chiaro sul titolo di viaggio.

Naturalmente il software gestionale, che invece è in possesso dei dati analitici della transazione, **registrerà correttamente** l'importo della tariffa come anticipazione in nome e per conto del cliente ex art. 15 comma 1 punto 3 del DPR n. 633/1972; e l'importo del diritto d'agenzia come ricavo, dopo averlo sottoposto a classificazione Iva.

Se invece il cliente pur B2C chiede la fattura, il che è pur sempre nei suoi diritti, si ricade nel caso successivo del cliente B2B.

Cliente B2B. In questo caso **la fatturazione è obbligatoria** e la fattura deve necessariamente esporre l'importo della tariffa come art. 15 e l'importo dei diritti come corrispettivo. Se poi si vuole classificare l'operazione come *business travel* al fine di non incorrere nella creazione di un pacchetto turistico ove nella stessa prenotazione coesistano ad esempio un volo e un hotel, allora come da Direttiva UE n. 2302/2015 occorre avere a monte **un contratto con la ditta cliente** nel quale è necessario esporre la natura e la modalità della remunerazione dell'agenzia (nel *business travel* sussistono ad esempio il *transaction fee*, il *saving fee*, il *management fee*).

Applicazione del regime Iva del margine ex art. 74ter DPR n. 633/1972. Se il biglietto aereo viene inserito in un **pacchetto turistico** creato dall'agenzia, il biglietto stesso o altro documento rilasciato dal vettore che esponga la tariffa si inserisce nella pratica 74-ter come ogni altro acquisto e si stabilisce poi liberamente il prezzo globale forfetario di vendita del pacchetto.

Similmente, se il biglietto aereo viene venduto come **servizio singolo**, l'opportunità di contabilizzarlo come compravendita in regime del margine 74ter viene dal fatto di poter comunicare nella fattura il prezzo di vendita riformulato dall'agenzia, senza rendere visibile il *mark-up*. La controindicazione viene dal fatto che per i voli internazionali infra UE si viene ad assoggettare a Iva 22% il *mark-up* dell'agenzia, mentre il diritto d'agenzia pagato da un cliente B2B e contabilizzato in intermediazione sarebbe non imponibile ex art. 9 comma 1 punto 7 del DPR n. 633/1972.

Ma quando è possibile trattare in regime del margine il servizio singolo che non costituisce pacchetto turistico? Ce lo dice il comma 5-bis dell'art. 74ter DPR n. 633/1972: è possibile per quei servizi che siano *"precedentemente acquisiti nella disponibilità dell'agenzia"*, *"anteriormente a una specifica richiesta del viaggiatore"* (art. 1 comma 3 del DM n. 340/1999). Questa definizione è stata da noi sempre criticata per la sua approssimazione giuridica ed ha infatti originato un lungo dibattito: si intende un acquisto in vuoto per pieno? oppure anche un contratto di *allotment*? o anche un semplice accordo-quadro commerciale con successiva vendita in *free sale* fino a un eventuale *stop sale*? o ancora con richiesta e conferma istantanea online? L'attuale tendenza è per l'applicazione il più possibile estesa del regime Iva del margine. La quale difficilmente sarà contestata dall'Agenzia delle Entrate poiché, come abbiamo visto, allarga e non restringe il perimetro dei corrispettivi imponibili di Iva.

Reverse charge, elenchi Instrastat, esterometro. Questo problema non si pone nel caso dell'intermediazione, mentre si pone nel caso di cui al precedente punto 5 (compravendita o acquisto per la pacchettizzazione in regime Iva del margine). In questo caso bisogna fare attenzione alla partita Iva e al domicilio fiscale del vettore che rilascia il biglietto. A seconda che sia Italia, UE, fuori UE si creano situazioni diverse con differenti adempimenti, per i quali occorre una trattazione a parte.

Come si vede la gestione contabile dell'agenzia di viaggi è complessa ed è ardua senza l'utilizzo di un **moderno software gestionale** dotato di algoritmi automatici di contabilizzazione, sempre comunque col supporto di un consulente fiscale specializzato.

* Il presente servizio è prestato "per esperienza acquisita" ex L. n. 4/2013

F. Scotti & Partners dal 1981 * Consulenti di direzione, consulenti amministrativi, commercialisti, consulenti del lavoro, avvocati, notai, esperti di finanza agevolata, conservatori a norma AgID/CAD