Agenzia delle Entrate
Risoluzione 29.09.2004, n. 125/E

IVA - ISTANZA DI INTERPELLO - DISCIPLINA APPLICABILE AI COMPENSI DI INTERMEDIAZIONE DELLE AGENZIE DI VIAGGI E TURISMO PER LA PRENOTAZIONE ED EMISSIONE DI BIGLIETTERIA AEREA

Con istanza d'interpello presentata in data 03 maggio 2004, ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la X ha esposto il seguente quesito volto a conoscere l'esatta applicazione dell'articolo 22 del dPR 26 ottobre 1972, n. 633.

QUESITO

La X associazione di imprese operanti nel settore viaggi e turismo, ha chiesto conoscere la corretta disciplina fiscale applicabile ai compensi che le agenzie di viaggio percepiscono direttamente dai propri clienti per l'attivita' di intermediazione, riferita al servizio di prenotazione ed emissione di biglietteria aerea, svolta in nome e per conto del cliente stesso.
In particolare, atteso che molti vettori aerei hanno scelto di ridurre le commissioni corrisposte alle agenzie intermediarie per la vendita dei biglietti aerei, le imprese del settore hanno iniziato a richiedere al cliente un compenso per il servizio d'intermediazione reso. Pertanto accanto alla commissione, in misura ridotta, corrisposta dal vettore, le agenzie percepiscono direttamente dai clienti un compenso, che costituisce una vera e propria remunerazione dell'attivita' esercitata e non puo' usufruire dell'esonero dagli obblighi di certificazione (articolo 2, comma 1, lettera ff) del DPR 21.12.1996, n. 696).
Cio' premesso, e' stato chiesto alla scrivente di chiarire quale siano le disposizioni IVA applicabili ai corrispettivi in argomento, sia nell'ipotesi di emissione di biglietteria aerea nazionale sia nell'ipotesi di emissione di biglietteria aerea internazionale, nonche' di precisare quale siano le corrette modalita' di certificazione degli stessi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La X e' dell'avviso che gli importi percepiti dalle agenzie di viaggio per l'emissione della biglietteria nazionale debbano essere assoggettati ad IVA, ad aliquota ordinaria del 20 per cento, mentre quelli incassati per l'emissione della biglietteria internazionale debbano essere considerati non imponibili IVA ai sensi dell'articolo 9, comma 1, punto 7 del dPR n. 633 del 1972. Cio' sia nell'ipotesi in cui detti corrispettivi siano corrisposti dal vettore a titolo di commissione, sia nell'ipotesi in cui siano pagati direttamente dai clienti a titolo di compenso per la prestazione d'intermediazione resa. In merito alle modalita' di certificazione, l'istante propone la seguente soluzione: . certificare la commissione percepita dal vettore mediante l'emissione di fattura, secondo le disposizioni di cui all'articolo 21 del dPR n. 633 del 1972; . certificare il compenso percepito direttamente dai clienti per l'attivita' di intermediazione resa, mediante l'emissione - in luogo dello scontrino o ricevuta fiscale - di un ulteriore tagliando integrativo del biglietto di viaggio (il cui fax simile e' stato allegato all'istanza d'interpello), distinto e separato dal titolo di viaggio, sul quale riportare: - la ditta, la denominazione o ragione sociale e la partita IVA dell'agenzia di viaggio che emette il documento; - la data di emissione; - il numero progressivo (costituito dal numero del biglietto

aereo e il codice identificativo IATA); - il compenso d'intermediazione (imponibile, imposta, aliquota applicata nell'ipotesi di trasporto nazionale, titolo di non imponibilita' nell'ipotesi di trasporto internazionale); - i dati relativi al trasporto - ripresi dal biglietto aereo - a cui il compenso si riferisce.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'istanza di interpello e' inammissibile poiche' presentata da soggetto non portatore di interesse personale e diretto. Invero, il quesito in esame riguarda la posizione fiscale delle agenzie di viaggio associate alla X (soggetto istante) e non la posizione fiscale della X medesima.
Come stabilito dagli articoli 11, comma 1, della legge n. 212 del 2000 e 1, commi 1, 2 e 3 del D.M. n. 209 del 2001 e, inoltre, chiarito con la circolare del 31 maggio 2001, n. 50, sono legittimati a presentare l'istanza di interpello, oltre al contribuente, i soggetti che in base a specifiche disposizioni di legge sono obbligati a porre in essere adempimenti tributari per conto dello stesso. Sono esclusi, pertanto, i soggetti portatori di interessi collettivi, quali le associazioni sindacali e di categoria e gli ordini professionali (nel caso di specie, la X fatta eccezione per le istanze relative alle questioni afferenti la loro posizione fiscale e non quella dei loro rappresentati, associati o iscritti.
Cio' nondimeno, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando qui di seguito un parere non e' produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'articolo 11, commi 2 e 3, della legge n. 212 del 2000, ma riconducibile nell'attivita' di consulenza giuridica secondo le modalita' illustrate con la circolare del 18 maggio 2000, n. 99.
Come gia' chiarito con circolare 24 dicembre 1997, n. 328, le agenzie di viaggio e turismo, oltre ad esercitare l'attivita' di organizzazione e vendita in proprio e tramite mandatari con rappresentanza di pacchetti turistici (attivita' cui si applica la disciplina contenuta nell'articolo 74 ter del dPR n. 633 del 1972), possono, altresi' operare in veste di rappresentanti dei viaggiatori per fornire agli stessi singoli servizi. In tal caso si instaura tra le parti coinvolte un doppio rapporto di mandato - vettore-agenzia, agenzia-cliente - con remunerazione a carico non solamente dei vettori, ma anche dei clienti, che versano un corrispettivo per il servizio di intermediazione ricevuto.
Se e' il vettore a corrispondere la commissione, le agenzie riscuotono dai clienti il prezzo lordo del biglietto aereo e lo riversano al vettore al netto del compenso di loro spettanza. In tale circostanza le agenzie emettono fattura direttamente al vettore, assoggettando ad aliquota del 20 per cento le commissioni concernenti la biglietteria nazionale, mentre per quelle percepite per la biglietteria internazionale applicano **il regime di non imponibilita' ex articolo 9, comma 1, n. 7, del dPR n. 633 del 1972**, ossia il medesimo regime IVA previsto per l'operazione principale. Lo stesso trattamento fiscale IVA si applica anche se il compenso e' corrisposto direttamente dai clienti, posto che trattasi di remunerazione di un servizio di intermediazione derivante ad un rapporto di mandato.
Pertanto, il corrispettivo percepito dai clienti per l'emissione di biglietteria aerea nazionale deve essere assoggettato ad imposta con aliquota al 20 per cento, mentre quello percepito per **l'emissione di biglietteria internazionale deve essere considerato non imponibile ex articolo 9, comma 1, n. 7 del dPR n.** 633. In merito alle modalita' di certificazione, si osserva che ai compensi corrisposti direttamente dai clienti alle agenzie di viaggio, si applicano, "ricorrendone i presupposti, i sistemi ordinari di certificazione di cui al dPR 21 dicembre 1996, n. 696 (alternativita' tra la ricevuta fiscale, lo scontrino fiscale e la fattura), secondo quanto chiarito...con la circolare n. 97/E del 4 aprile 1997 ovvero, nell'ipotesi di estrema marginalita' economica, l'esonero contemplato per le prestazioni in parola dall'articolo 2, lettera ff) del medesimo decreto." (cfr circ. n. 328/97).
Il citato articolo 2 dispone, infatti, che "non sono soggette all'obbligo di certificazione... le prestazioni rese dalle agenzie di viaggio e turismo concernenti la prenotazione di servizi in nome e per conto del cliente", ossia quelle prestazioni aventi ad oggetto la mera esecuzione di servizi connessi alla

prenotazione del servizio turistico e prestati nell'interesse dei clienti delle agenzie.
Nel caso prospettato dall'interpellante, tuttavia, il compenso corrisposto dai clienti non e' riferibile a prestazioni di marginale importanza; infatti, non e' destinato a coprire le spese direttamente connesse alla mera esecuzione del servizio, bensi' costituisce un vero compenso per l'attivita' di intermediazione, per cui non puo' trovare applicazione la disposizione di esonero recata dall'articolo 2 del dPR n. 696 del 1996. La scrivente e' dell'avviso che la proposta procedura di certificazione dei menzionati corrispettivi incassati dalle agenzie di viaggio, incentrata su un tagliando integrativo del biglietto di viaggio, sia ammissibile qualora vengano rispettate sia le disposizioni contenute nell'articolo 1 del DM 30 giugno 1992 (che ha fissato le indicazioni che il biglietto di trasporto deve contenere al fine di assolvere la funzione dello scontrino fiscale), sia le disposizioni concernenti la certificazione dei corrispettivi per i quali non e' obbligatoria l'emissione della fattura se non richiesta dal cliente (cfr articolo 1 del dPR n. 696 del 1996, che a sua volta rinvia alla disciplina dello scontrino fiscale e della ricevuta fiscale contenute nel DM 23 marzo 1983 e nel DM 30 marzo 1992).
Dai dati dell'istanza sembra emergere che, nel tagliando annesso al biglietto di viaggio saranno riepilogati gli elementi essenziali che dovrebbero essere indicati nello scontrino o nella ricevuta fiscale, mentre la progressivita' del documento certificativo dovrebbe essere garantita dal numero progressivo del biglietto aereo e dal codice identificativo I.A.T.A. (sistema che disciplina le relazioni tra vettori ed agenzie, concedendo a quest'ultime l'abilitazione all'emissione della biglietteria aerea solo dopo aver riscontrato l'esistenza di determinati requisiti di affidabilita').
In conclusione, si e' dell'avviso che i tagliandi annessi al biglietto di trasporto possano assolvere gli obblighi di certificazione delle agenzie di viaggio dei compensi corrisposti direttamente dai clienti, senza che, per questo, sia alterata la funzione sostitutiva di scontrino fiscale assolta dal titolo di viaggio (cfr risoluzione 27 giugno 2001, n. 93). In ordine al momento impositivo, l'articolo 6, commi 3 e 4 del dPR n. 633 del 1972 prevede che per le prestazioni di servizio esso si realizza all'atto del pagamento del corrispettivo, ovvero all'atto dell'emissione della fattura limitatamente all'importo fatturato.
Ne consegue che, per le agenzie di viaggio che si avvalgono della procedura in esame, il momento impositivo coincidera' con quello di emissione del titolo di viaggio. Per quanto concerne gli obblighi di registrazione e di liquidazione degli importi sui registri obbligatori di cui agli articoli 23 e 24 del dPR n. 633 del 1972, gli stessi potranno essere assolti mediante l'ausilio del sistema B.S.P. (Bank settlement Plan) I.A.T.A., ossia il sistema in uso nel settore che consente di contabilizzare e gestire i pagamenti tra i vettori e gli agenti autorizzati mediante l'ausilio di rendiconti periodici (cfr ris. 22 novembre 2001, n. 189).

TICKETS EMESSI VIA WEB

In merito, infine, al ruolo di intermediazione, in nome e per conto dei clienti, svolto dalle agenzie di viaggio nelle transazioni tramite il canale web, ed agli obblighi certificativi dei compensi percepiti per detta attivita' si osserva che in tale circostanza le agenzie non emettono un vero e proprio titolo di viaggio, bensi' assegnano ai clienti un codice di prenotazione con il quale e' possibile presentarsi direttamente in aeroporto e ricevere la carta d'imbarco. In assenza di un biglietto di trasporto nel quale inserire il compenso, secondo le modalita' sopra descritte, le agenzie dovranno certificare il corrispettivo nelle forme ordinarie, **mediante l'emissione di uno scontrino o ricevuta fiscale**, ovvero, se richiesta dai clienti, di una fattura che, ovviamente, potra' assumere anche la forma di fattura elettronica cosi' come disciplinata dal novellato articolo 21 del DPR n. 633 del 1972.