

IL TRATTAMENTO IVA DEI BIGLIETTI AEREI ACQUISTATI TRAMITE INTERNET

Acquisto BtoB (parte contrattuale dell'acquisto è l'azienda) ¹

Ai fini Iva il trasporto di passeggeri rileva territorialmente in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato (art. 7-quater, co.1, lett. b) del DPR n. 633/72). E' sempre più diffuso l'acquisto di biglietti aerei tramite internet e spesso capita di imbattersi in trasporti offerti da **fornitori non residenti**. Com'è noto², in tale situazione, dal 2010, per effetto delle novità introdotte dal D.Lgs n. 18/2010, quanto un acquisto è territorialmente rilevante in Italia, è tenuto ad assolvere gli adempimenti Iva (in reverse charge) il cessionario/committente operatore Iva nazionale anche laddove il fornitore sia eventualmente identificato (direttamente o tramite rappresentate fiscale)³. In tal senso nella recente **C.M. n. 28/E del 21/6/2011, § 1.3**, è stato altresì precisato l'obbligo del committente operazione nazionale di applicare il reverse charge per i servizi territoriali (pena l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 6, co.9-bis, del D.Lgs n. 471/97) anche per il caso in cui la compagnia aerea non residente, ma identificata ai fini Iva in Italia, emetta fattura con Iva italiana per un viaggio nazionale (Italia su Italia). In tal caso, ferma restando la possibilità della compagnia identificata ai fini Iva di emettere nota di accredito ai sensi dell'art.26, co.3, del DPR n. 633/72, il committente non deve tener conto della fattura emessa dalla compagnia stessa (non la deve cioè annotare né, soprattutto, deve esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva). Inoltre, con riguardo ai viaggi internazionali (Italia verso estero o viceversa), nella recente **C.M. 37/E del 29/7/2011 § 3.1.3** è stata riconosciuta la possibilità di determinare nella misura forfettaria fissa del 38% (e a prescindere dalla rotta) la tratta territoriale nazionale del trasporto. Ciò premesso, si ritiene utile analizzare il seguente caso e formulare la relativa soluzione operativa.

Il caso

La ditta VERDI SPA acquista tramite internet, pagando con carta di credito, i seguenti biglietti aerei:

- viaggio da Venezia a Lione (Francia) della JET SKY con sede in Inghilterra; il costo complessivo è così suddiviso: € 100 per il biglietto fatturato dalla JET SKY; € 15 di commissione pagata all'agenzia austriaca FLY360 e dalla medesima fatturata per l'intermediazione effettuata in nome e per conto della VERDI;
- viaggio da Palermo a Milano della ALFA JET con sede in Svizzera del costo di € 90.

¹ Ferma restando in ogni caso l'intestazione nominativa dei biglietti al viaggiatore.

² Si veda u l'articolo pubblicato sul n. 4/1010 di questo notiziario "Iva: estensione del reverse charge nei rapporti con fornitori non residenti".

³ Diverso è il caso in cui l'operazione sia posta in essere dalla stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente (in questo caso gli obblighi rimangono in carico alla stabile organizzazione).

Analisi del caso			
Prestazione	Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
Trasporto persone da Venezia a Lione	Operatore GB 	Operatore IT 	Tratta forfettaria Italiana 38% Tratta forfettaria extra territoriale 62% Art. 7-quater co.1/c e C.M. 37/E/2011
Intermediazione relativa al trasporto di cui sopra	Operatore AT 	Operatore IT 	Italia (Paese del committente soggetto passivo) Art. 7-ter co.1 lett.a)
Trasporto persone da Palermo a Milano	Operatore CH 	Operatore IT 	Italia per l'intera tratta Art. 7-quater co.1/c

La ditta VERDI SPA (committente nazionale) dovrà porre in essere i seguenti adempimenti:

1. con riferimento agli € 100 pagati alla JET SKY (GB), emissione (e doppia registrazione vendite/acquisti) di autofattura ai sensi dell'art. 17, co.2, del DPR n. 633/72 per € 38 corrispondenti alla tratta territoriale determinata forfettariamente come ammesso dalla C.M. 37/E del 29/7/2011 § 3.1.3 senza applicare l'Iva (bensì il titolo di non imponibilità) ai sensi dell'art. 9, co.1, n. 1 del DPR n.633/72 trattandosi di un trasporto internazionale in dipendenza di un unico contratto⁴; gli altri € 62 rappresentano la quota non territoriale (fci ex art. 7-quater, co. 1, lett. b)) del viaggio;
2. con riferimento alla commissione di € 15 pagata alla FLY360 (AT), integrazione (e doppia registrazione vendita/acquisti)⁵ della fattura ricevuta, senza applicare l'Iva, indicando il titolo di non imponibilità ai sensi dell'art. 9, co.1, n. 7 del DPR n.633/72 trattandosi di provvigioni relativa a trasporto internazionale di persone⁶;
3. con riferimento agli € 100 pagati alla BETA JET (CH), emissione di autofattura ai sensi dell'art. 17, co.2, del DPR 633/72 applicando l'Iva nazionale (10%) ed effettuazione della doppia registrazione vendite/acquisti senza poter però

Vedi osservazioni integrative in calce

⁴ Anche se l'affermazione non è pienamente convincente (e condivisibile), l'obbligo di applicare il reverse charge (autofattura o integrazione a seconda dei casi) anche per i servizi non imponibili in Italia, è stato precisato nella C.M. n. 12/E, § 3.1, del 12/3/2010.

⁵ La possibilità di integrare la fattura emessa dal fornitore comunitario in presenza di servizi riconducibili alla regola generale (territorialità nel Paese del committente) è stata riconosciuta dalla C.M. 12/E, §3.2, del 12/3/2010.

⁶ Vedi note precedenti.

a cura di Francesco Zuech
del Servizio Fiscale di APINDUSTRIA VICENZA – fiscale@apindustria.vi.it

portare in detrazione l'imposta a norma dell'art. 19-bis1, lett. e) del DPR 633/72.

Si precisa inoltre che:

- **nessuna compilazione di elenchi Intrastat** è richiesta per i servizi di trasporto persone di cui all'art. 7-quater (caso 1 e 3) né per le intermediazioni (servizi generali) non imponibili in Italia (caso 2);
- per il caso 3 relativo alla compagnia di aerea svizzera è, invece, necessario presentare la **comunicazione telematica delle operazioni black list** di cui all'art. 1 del D.L. n. 40/2010.

Vedi
osservazioni
integrative in
calce

Acquisto BtoC (parte contrattuale dell'acquisto è il dipendente)

Con riguardo all'esempio che precede è utile precisare che l'obbligo di autofatturazione non sussiste nel caso in cui parte contrattuale del trasporto, anziché l'azienda VERDI, sia direttamente il dipendente o amministratore della stessa che allega successivamente la spesa sostenuta nella nota a piè di lista relativa alla trasferta. In questo caso, tuttavia, se da una parte viene evitato l'obbligo di autofattura (e nel caso di fornitore paradisiaco anche quello della comunicazione black list)⁷, dall'altra non vanno dimenticati gli adempimenti in materia di libro unico sul lavoro (LUL).

Marzo 2012 - OSSERVAZIONI INTEGRATIVE

Dal 2/3/2012 le operazioni con controparti black list vanno comunicate solo se di importo superiore a € 500.

Gennaio 2013 - OSSERVAZIONI INTEGRATIVE

Dal 01/01/2013, a seguito delle novità introdotte dalla legge di Stabilità 2013, la tecnica applicativa del reverse charge:

- a) è sempre quella dell'integrazione della fattura emessa dal fornitore (anche per i servizi speciali) quando il fornitore è residente in altro Stato UE (combinato disposto dell'art. 17, co.2, del DPR 633/72 e art. 46 del D.L. 331/93);
- b) rimane quella dell'autofattura quando è, invece, residente in uno Stato extra UE (art. 17, co.2, del DPR 633/72).

Va da sé che nel caso di mancato ricevimento della fattura dal fornitore UE scatta comunque l'obbligo di emettere autofattura, ma nel più lungo termine del giorno 15 del 3° mese successivo al momento di effettuazione (fatto generatore) e ferma restando l'annotazione entro il 2° mese successivo al momento di effettuazione.

⁷ Nella C.M. 2/E/2011 è stato precisato che rimangono escluse dall'obbligo di comunicazione le spese di trasferta di cui fruisce il dipendente "classificate nel costo del personale secondo i principi contabili" (si ritiene che la locuzione sia impropria e che il riferimento volesse essere alle scritture contabili del personale, atteso che i servizi di viaggi e trasferte dei dipendenti non vanno collocati in B9 del conto economico ma in B7).

Gennaio 2016 - OSSERVAZIONI INTEGRATIVE

Si segnala che molte delle compagnie estere che operano in Italia hanno oramai sostituito l'identificazione/rappresentanza fiscale con la stabile organizzazione (in tal caso – vedi nota 3 – è il fornitore stabilito che adempie agli obblighi Iva e quindi non va applicato il reverse charge). Fra i soggetti esteri la cui posizione Iva è riconducibile ad una stabile organizzazione segnaliamo le seguenti compagnie (elenco non esaustivo):

- **Emirates IT04281291007;**
- **British Airways IT00909171001;**
- **Autrian Airlines AG IT11473880158;**
- **EasyJet IT05884230961;**
- **Ryanair IT08060470963.**