

30 giugno 2020

Categorie: **Finanziaria > Covid - 19**

Contributo a fondo perduto: la determinazione del fatturato delle agenzie di viaggi

Autore: Nicola Forte

L'art. 25 del decreto – legge n. 34 del 19 maggio 2020 prevede, per i professionisti ed imprese, la possibilità di ottenere l'erogazione di un contributo a fondo perduto. Si tratta di uno dei sostegni riconosciuti con l'intento di fare fronte all'emergenza epidemiologica di Covid – 19.

Tale beneficio spetta a condizione che il fatturato relativo al mese di aprile dell'anno 2020, sia inferiore dei due terzi rispetto a quello del corrispondente periodo dell'anno precedente. In pratica, il fatturato del mese di aprile dell'anno corrente deve essere diminuito di oltre un terzo.

È dunque fondamentale comprendere cosa si intenda con l'espressione fatturato. L'Agenzia delle Entrate ha fornito talune, ma insufficienti indicazioni, con le Circ. n. 9/E e 15/E del 2020. L'unica indicazione della disposizione in commento è di tipo temporale laddove viene precisato che *“Al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione di servizi”*. Il riferimento è dunque rappresentato dall'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 il quale individua puntualmente il momento di effettuazione delle operazioni.

L'emissione anticipata della fattura - Se il contribuente ha anticipato la fatturazione della prestazione, emettendo il documento prima della materiale esecuzione dell'operazione (cessione di beni e prestazione di servizi), o anche prima dell'incasso del corrispettivo, l'operazione si considera effettuata.

La soluzione si desume dalla mera lettura dell'articolo 6 citato. Conseguentemente, pur mancando qualsiasi attività, l'importo risultante dal documento concorre alla determinazione del fatturato. Sotto questo profilo la disposizione che ha fatto riferimento al fatturato è iniqua. Infatti, se il legislatore avesse voluto riconoscere il beneficio tenendo conto dell'effettiva contrazione dell'attività, avrebbe dovuto più correttamente fare riferimento alla riduzione dei ricavi o dei compensi percepiti. Infatti, per le imprese, la mancata consegna della merce o la mancata ultimazione delle prestazioni di servizi non fanno maturare alcun ricavo. Lo stesso dicasi per i professionisti fin quando non sia stato percepito effettivamente il corrispettivo. Invece l'anticipata fatturazione, o l'emissione della fattura all'atto dell'incasso del corrispettivo non esprimono in molti casi la riduzione dell'attività nel mese di aprile dell'anno 2020. Ad esempio, il contribuente potrebbe aver incassato e fatturato nel mese di aprile i corrispettivi di attività svolte nei mesi di gennaio e febbraio dell'anno corrente. Invece la riduzione dell'attività nel mese di aprile si manifesterà successivamente, quando nei mesi di maggio e giugno gli incassi risulteranno diminuiti sensibilmente.

Gli acconti e l'emissione anticipata della fattura: il caso particolare delle agenzie di viaggio - Se un'agenzia di viaggi emette in anticipo una fattura relativa ad un acconto percepito, l'operazione non può ancora considerarsi effettuata. In tal caso si ritiene che l'agenzia di viaggio non sia neppure obbligata alla registrazione del documento. La soluzione si desume letteralmente dall'art. 5 del citato DM n. 340/1999 il quale prevede che la fattura debba essere annotata entro la

fine del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (l'acconto non consente ancora di considerare l'operazione effettuata).

L'articolo 1, comma 6 del citato decreto ministeriale dispone che le "cessioni di pacchetti turistici" *"si considerano in ogni caso rese all'atto del pagamento dell'intero corrispettivo e comunque non oltre la data di inizio del viaggio o del soggiorno; non rileva a tal fine l'avvenuto pagamento di acconti. Il viaggio o il soggiorno si considera iniziato all'atto in cui viene effettuata la prima prestazione di servizio a vantaggio del viaggiatore"*.

Il successivo articolo 4 prevede che *"La fattura deve essere emessa, ai sensi dell'articolo 1, comma 6, non oltre il momento integrale del corrispettivo o dell'inizio del viaggio o del soggiorno, se antecedente"*.

Si potrebbe a tal proposito obiettare che, analogamente agli altri contribuenti, l'anticipata emissione della fattura, cioè ancor prima dell'incasso, determina la rilevanza dell'operazione ai fini Iva, ma siffatta ricostruzione non è corretta. Infatti, nei confronti degli altri contribuenti trova applicazione, come precedentemente indicato, il disposto dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 che attribuisce in ogni caso rilevanza, ai fini della liquidazione dell'Iva, all'anticipata fatturazione. Invece, le agenzie di viaggio, che applicano il regime speciale di cui all'art. 74 – ter del D.P.R. n. 633/1972, effettuano la liquidazione dell'Iva secondo la speciale disciplina del decreto ministeriale citato.

La fattura emessa dalle agenzie di viaggi a seguito della percezione di un acconto, prima dell'inizio del viaggio o del soggiorno, non deve neppure essere registrata. L'articolo 5, comma 1 del decreto ministeriale prevede che *"L'annotazione, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, deve essere eseguita entro il mese successivo a quello in cui le operazioni stesse sono state effettuate, ..."*. Deve però considerarsi che se la fattura è emessa a seguito della percezione di un acconto l'operazione non si considera effettuata. Pertanto, il documento non deve essere registrato, né entra nel computo della liquidazione periodica.

Conseguentemente, anche seguendo l'impostazione dell'Agenzia delle Entrate, che con la Circ. n. 9/E ha valorizzato la circostanza, ai fini della determinazione del fatturato, che il documento emesso concorra alla liquidazione Iva periodica del tributo, le fatture emesse in acconto nel mese di aprile 2020 dalle agenzie di viaggi devono essere conseguentemente escluse. D'altra parte, l'art. 25 in rassegna fa espresso riferimento alla data di effettuazione dell'operazione e non si può considerare tale, per un'agenzia di viaggi, né l'anticipata fatturazione, né l'incasso parziale di un acconto. Assumerà rilievo, invece, l'inizio del viaggio o del soggiorno.

L'interpretazione è ragionevole, perché non avrebbe senso valorizzare un documento, cioè la fattura emessa in anticipo, che ai fini Iva, sia pure per i soli soggetti che applicano il regime speciale in rassegna, è come se non esistesse. Tuttavia, il punto non è stato chiarito espressamente dall'Agenzia delle Entrate. A tal proposito deve poi considerarsi che le fatture elettroniche, transitate per il tramite del Sistema di Interscambio, saranno utilizzate dall'Amministrazione Finanziaria ai fini dell'attività di controllo. Pertanto, l'Agenzia delle Entrate, non essendo sempre in grado di verificare autonomamente l'esistenza delle condizioni che consentono di non considerare come effettuate le predette operazioni, cioè il mancato integrale incasso del corrispettivo, potrebbe contestare la scelta effettuata. In tale ipotesi l'Agenzia delle Entrate potrebbe considerare nel fatturato anche le fatture emesse dalle agenzie di viaggi a titolo di acconto, anche se questa soluzione non sarebbe condivisibile.



MINI E-BOOK
CORSO ONLINE

PROFESSIONISTI ED IMPRESE:
COME ACCEDERE AL FONDO PERDUTO
in vendita al prezzo di
€ 45,00 + IVA

SCOPRI DI PIÙ

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it