

Risposta n. 486

**OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a) legge 27 luglio 2000, n. 212 -
Certificazione dei corrispettivi relativi alle prestazioni di servizio rese
da ristoranti e alberghi**

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società *[ALFA]*, di seguito istante, ha esposto quanto qui sinteticamente riportato.

L'istante, nello svolgimento della propria attività alberghiera con ristorante, ha sempre documentato i corrispettivi percepiti mediante emissione di ricevute o scontrini fiscali.

L'articolo 2 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 dispone, a partire dal 1° gennaio 2020, l'obbligo di memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente i corrispettivi all'Agenzia delle entrate, obbligo anticipato al 1° luglio 2019 per i contribuenti con volume d'affari superiore a 400.000 euro.

Al riguardo pone il problema di come certificare le prestazioni rese nei confronti di clienti che prenotano il soggiorno e versano il corrispettivo tramite un'agenzia di viaggi (nazionale o estera), poiché al momento dell'ultimazione del soggiorno il cliente non corrisponde alcun importo.

A seguito di specifica richiesta di elementi integrativi, l'istante ha precisato che le agenzie di viaggio, alternativamente:

- 1) prenotano il soggiorno in nome e per conto del cliente, il quale versa il corrispettivo del servizio ricevuto al termine del soggiorno;
- 2) acquistano la disponibilità di una o più camere per un certo periodo e, all'atto della prenotazione, comunicano il nominativo del cliente cui è destinata la camera.

Nel primo caso l'istante certifica le prestazioni alberghiere e di ristorazione direttamente al cliente da cui incassa il corrispettivo.

Nel secondo caso, invece, il cliente paga direttamente all'istante solo gli eventuali servizi *extra*, mentre l'importo per le prestazioni alberghiere e di ristorazione è corrisposto dalle agenzie di viaggio. Pertanto, l'istante certifica al cliente solo i corrispettivi per i servizi *extra*, mentre il soggiorno e la ristorazione sono certificate alle agenzie di viaggio al momento del pagamento, che ha luogo nei termini previamente concordati.

In tale evenienza, al termine del soggiorno l'istante è solito emettere:

- nei confronti delle agenzie di viaggio italiane una fattura;
- nei confronti delle agenzie di viaggio estere una "***ricevuta fiscale provvisoria con la dicitura corrispettivo non pagato (ricevuta che non viene registrata a corrispettivi)***" e, all'atto del pagamento "***un'altra ricevuta per l'importo incassato ... registrata a corrispettivi***".

Atteso che, secondo l'istante, i nuovi misuratori fiscali memorizzano e trasmettono telematicamente i dati dei corrispettivi ma non consentono di distinguere tra importo pagato e importo non pagato, l'istante chiede come gestire i "sospesi" senza incorrere in irregolarità.

Con documentazione integrativa l'istante ha posto, infine, il medesimo dubbio circa la gestione dei "sospesi" con riferimento ai clienti abituali che usano frequentare il ristorante e saldare il corrispettivo a scadenze stabilite o a fine mese.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, considerato che le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA), l'istante ritiene possibile:

1) rilasciare alle agenzie di viaggio, al termine del soggiorno dei clienti dalle medesime inviati, un "*documento commerciale di cortesia che evidenzi l'importo totale speso e il dettaglio dei servizi ricevuti (giorni di soggiorno, pasti e bevande consumate ecc)*", senza tuttavia memorizzare alcun importo sul misuratore fiscale;

2) al ricevimento del pagamento (totale o parziale) "*memorizzare e inviare tramite il misuratore fiscale un corrispettivo pari all'importo incassato e contestualmente produrre il corrispondente scontrino commerciale emesso dallo stesso misuratore fiscale da rilasciare all'agenzia.*".

In alternativa, l'istante ritiene di potere rilasciare all'agenzia di viaggio "*una fattura proforma per l'importo totale delle prestazioni da non inviare tramite SDI e poi al ricevimento del pagamento emettere fattura definitiva questa volta da inviarsi tramite SDI e comprendere nella liquidazione IVA di quel mese.*".

L'istante ritiene idonea la soluzione *sub* 1) anche con riferimento al caso dei clienti abituali che pagano le prestazioni a scadenze prestabilite o a fine mese.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 6 del decreto IVA, ai commi 3 e 4, dispone che "*Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Quelle indicate nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, si considerano effettuate al momento in cui sono rese, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, nel mese*

successivo a quello in cui sono rese.

Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento."

L'articolo 22, primo comma, del decreto IVA dispone che "*L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione... per le prestazioni alberghiere e le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi...*". Quando, tuttavia, il servizio è destinato ad un soggetto passivo che lo acquista per lo svolgimento della sua attività l'operazione va documentata con fattura.

Pertanto, con riferimento al caso prospettato, quando le prestazioni sono acquistate direttamente dal cliente cui sono rese, anche se per il tramite delle agenzie che gestiscono la prenotazione, l'operazione va certificata in conformità a quanto disposto dall'articolo 22 del decreto IVA e, quindi:

- fino al 31 dicembre 2019 mediante emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale di cui all'articolo 12, comma 1 della legge 30 dicembre 1991, n. 413 e al decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696;

- dal 1° gennaio 2020 - termine anticipato al 1° luglio 2019 per i soggetti con volume d'affari superiore a 400.000 euro - con la memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, nonché con l'emissione del documento commerciale.

Resta salva in ogni caso la possibilità per il cliente di richiedere la fattura, da emettere tramite *SdI* e con obbligo di rilascio di una copia in formato analogico salvo rinuncia da parte del cliente medesimo.

Va da sé che nell'ipotesi sopra richiamata con il medesimo documento potranno essere certificati il servizio alberghiero e di ristorazione ed i servizi aggiuntivi resi al cliente.

Quando, invece, i servizi sono acquistati dalle agenzie di viaggio in nome proprio per essere poi ceduti ai clienti fruitori, il corrispettivo deve essere documentato con fattura. Al riguardo si ricorda che, stante la particolare tipologia di servizi resi dall'istante, per i quali l'articolo 7-*quater*, comma 1, del decreto IVA prevede che "*In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, si considerano effettuate nel territorio dello Stato:*

[...]

c) le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering diverse da quelle di cui alla successiva lettera d), quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato;"., per conto dei clienti le prestazioni",

l'operazione è imponibile sia quando l'agenzia acquirente è residente sia quando non è residente.

In particolare, al momento del pagamento (anche parziale) del corrispettivo, va emessa:

- fattura elettronica tramite *SdI* nei confronti di tutte le agenzie di viaggio residenti o stabilite nel territorio dello Stato, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 127 del 2015;

- fattura ordinaria (cartacea e/o elettronica) nei confronti delle agenzie non residenti, con l'obbligo di tracciare l'operazione mediante il cd "esterometro", salvo in ogni caso la possibilità di accordarsi con il destinatario per l'emissione tramite *SdI* al fine di ovviare all'esterometro.

Per rendicontare alle agenzie di viaggio i servizi resi al fine del pagamento del corrispettivo l'istante può utilizzare una fattura *pro-forma* o altro documento simile, compreso il documento commerciale con la dicitura "corrispettivo non riscosso". In tale evenienza, come già chiarito in altre occasioni (cfr. risposta ad interpello n. 419 pubblicata il 23 ottobre 2019), confluendo tale dato tra i corrispettivi inviati all'Agenzia, e stante la rilevanza ai fini IVA dei corrispettivi relativi ai servizi solo al momento del loro incasso o, se antecedente, della loro fatturazione, tale principio sarà

tenuto presente in caso di disallineamento tra i dati trasmessi telematicamente e l'imposta liquidata periodicamente.

Quanto, infine, all'ipotesi dei clienti abituali che usano pagare il corrispettivo dei servizi ricevuti con cadenze prestabilite o a fine mese, vale quanto sopra già chiarito, nel senso che ogni singolo servizio va tracciato mediante emissione di un documento commerciale con la dicitura "corrispettivo non riscosso", mentre al momento dell'incasso va emesso un documento commerciale che riepiloghi l'ammontare dei servizi resi ovvero, se richiesta, una fattura riepilogativa.

[...]

IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO

(firmato digitalmente)