

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 28/11/2007 n. 349

Oggetto:

IVA - biglietto di trasporto elettronico - articolo 1 del decreto ministeriale 30 giugno 1992 Istanza di interpello -ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212. ALFA S.p.A.

Testo:

Con interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, presentato in data 26 luglio 2007 ALFA S.p.A. ha esposto il seguente quesito volto a conoscere l'esatta applicazione del decreto ministeriale 30 giugno 1992.

QUESITO

La ALFA S.p.A, operante nel settore del trasporto aereo di persone e merci, commercializza i propri servizi di trasporto anche con modalita' telematiche alternative a quelle che prevedono l'emissione di un titolo di trasporto su supporto cartaceo. Il contratto concluso con i clienti viene identificato dalla stessa procedura automatica con un "codice univoco di identificazione della prenotazione" (PNR), utile anche ai fini della successiva stampa del biglietto elettronico (E-Tkt).

I sistemi informatici, una volta effettuata la verifica della correttezza dei dati per il pagamento, attribuiscono a cliente il codice PNR che, su indicazione del cliente, puo' essergli inviato per e-mail o per fax.

La comunicazione inviata al cliente, con le modalita' sopra illustrate, contiene gli elementi richiesti, ai fini dell'adempimento degli obblighi di certificazione, dall'articolo 1 del DM 30 giugno 1992, e, precisamente:

- a) ragione sociale, logos distintivo e numero di partita IVA della societa' ALFA S.p.A.;
- b) descrizione delle caratteristiche del trasporto;
- c) ammontare dei corrispettivi dovuti, con l'evidenza delle tasse che vi gravano;
- d) numero progressivo;
- e) data di emissione e di utilizzazione.

Il cliente puo' stampare a propria cura, sin dal momento della prenotazione, l'e-mail di conferma della stessa, direttamente dal sito web della Compagnia, nel formato elettronico di file pdf non modificabile e contraddistinto da una specifica ed univoca numerazione progressiva. Il cliente puo', in ogni caso, richiedere la ricevuta, denominata "electronic itinerary receipt" al banco dell'accettazione, ovvero copia della medesima attraverso gli apparecchi di self-ticketing presenti negli aeroporti.

I dati dei passeggeri imbarcati sui voli ALFA sono conservati per cinque anni in un archivio tenuto presso il Centro Elaborazione Dati della Compagnia.

Tanto premesso, la societa' istante chiede se sia possibile interpretare la normativa vigente nel senso che l'emissione del biglietto elettronico, non modificabile e identificato con un "codice univoco di identificazione della prenotazione" (PNR), assolve, ai fini dell'adempimento dell'obbligo di certificazione dei corrispettivi, la funzione di scontrino fiscale. D'altronde, le norme vigenti in materia di obblighi di certificazione dei corrispettivi, non prevedono espressamente il rilascio di un documento in forma cartacea e ne', tantomeno, il divieto di certificare il corrispettivo in forma elettronica. Pertanto un'interpretazione evolutiva delle norme consentirebbe di interpretare le disposizioni vigenti nel senso che il biglietto elettronico avente le caratteristiche sopra indicate soddisfi l'obbligo di certificazione dei corrispettivi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che sia possibile interpretare la normativa vigente nel senso che l'emissione del titolo di viaggio con le modalità sopra illustrate, ossia con un documento conforme alle disposizioni del DM 30 giugno 1992, seppure in formato elettronico non modificabile e contraddistinto da una numerazione progressiva, conservi la sua attitudine a documentare il corrispettivo conseguito dalla prestazione del servizio di trasporto.

Al riguardo, l'istante evidenzia che non esiste alcuna disposizione contraria all'emissione in forma elettronica del biglietto di trasporto che, peraltro, non pregiudica in alcun modo la registrazione dei corrispettivi né ostacola la ricostruzione degli stessi in capo alla società. Conseguentemente la società è dell'avviso che la procedura sopra illustrata, dia assoluta garanzia in ordine al rispetto degli adempimenti formali e sostanziali previsti dalle norme fiscali, nonostante l'emissione "virtuale" del titolo di viaggio e la facoltà di stampa del medesimo rimessa al cliente, e risponda all'evoluzione dei sistemi di vendita mediante strumenti telematici che non richiedono più la presenza fisica dell'acquirente.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 22 del dPR n. 633 del 1972, dispone che "l'emissione della fattura non è obbligatoria, se non richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione:..3) per le prestazioni di trasporto di persone nonché di veicoli e bagagli al seguito...".

L'articolo 12 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, prevede, a sua volta, che "per le prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, con qualunque mezzo esercitato, i biglietti di trasporto assolvono la funzione dello scontrino fiscale".

Cio' premesso, il decreto ministeriale 30 giugno 1992 ha fissato le caratteristiche del biglietto di trasporto, la cui funzione suppletiva allo scontrino fiscale è stata ribadita dall'articolo 1, comma 3, del dPR 21 dicembre 1996, n. 696 (regolamento recante norme per la semplificazione degli obblighi di certificazione dei corrispettivi), ove è stato previsto che "per le prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, con qualunque mezzo effettuate, i biglietti di trasporto aventi le caratteristiche fissate con decreto del Ministro delle finanze 30 giugno 1992, assolvono la funzione dello scontrino fiscale".

In particolare, l'articolo 1, comma 3, del menzionato DM del 1992, prevede che "il biglietto di trasporto deve contenere in ogni caso le seguenti indicazioni:

- f) ditta, denominazione o ragione sociale o nome e cognome della persona fisica ovvero il logos distintivo dell'impresa e numero di partita IVA del soggetto emittente il titolo di viaggio o che effettua la prestazione di trasporto;
- g) descrizione delle caratteristiche del trasporto;
- h) ammontare dei corrispettivi dovuti;
- i) numero progressivo;
- j) data da apporre al momento dell'emissione o della utilizzazione".

La medesima norma (articolo 2, comma 1) considera, altresì, biglietto di trasporto "il titolo di viaggio costituito da supporto con banda magnetica o con microprocessore, anche interattivo, suscettibile di riprogrammazione per ulteriori utilizzi", per i quali, qualora non sia possibile inserire le indicazioni sopra elencate, occorre tenere apposita contabilità di carico e scarico ai fini di un eventuale controllo (comma 2).

Come chiarito dalla circolare 28 gennaio 1993, n. 10, il legislatore nel prevedere le indicazioni che il biglietto di trasporto deve contenere, "ha tenuto conto degli elementi genericamente necessari alle aziende di trasporto, sia per i riscontri contabili dell'attività svolta, che per la gestione di ogni opportuna attività di controllo, tesa in primo luogo a scoraggiare la fruizione della prestazione di trasporto da parte di soggetti che non possiedono il titolo di legittimazione". Da ciò consegue la "riconduzione del titolo di viaggio a contenuti comuni" affinché possa

costituire un preciso "strumento gestionale e di controllo" per le aziende di trasporto.

Con la medesima circolare sono state, altresì, chiarite le ipotesi in cui i viaggiatori non siano muniti del biglietto di trasporto, perché fruitori di particolari condizioni agevolate di trasporto previste per alcune categorie di utenti (mutilati, invalidi, pubblici ufficiali,...), ovvero i casi in cui siano utilizzati, come biglietto di trasporto, particolari supporti alternativi che non permettono l'indicazione degli elementi in precedenza elencati. In tale ultima circostanza è stato precisato che occorre predisporre un'apposita contabilità che permetta di avere traccia dei corrispettivi concernenti il trasporto reso.

Occorre evidenziare, infine, che con riguardo alla possibilità o meno di applicare le sanzioni relative allo scontrino fiscale nei confronti dei viaggiatori trovati privi del titolo di viaggio (sanzioni peraltro attualmente soppresse dall'articolo 33, comma 10, del decreto legge 30 settembre 2003, n. 269), l'Amministrazione finanziaria ha precisato che "il biglietto assolve soltanto la funzione di scontrino fiscale per quanto concerne la propria attitudine a documentare il corrispettivo senza peraltro che per lo stesso sia mutuabile la disciplina sanzionatoria prevista per lo scontrino fiscale, ostandovi il noto principio in forza del quale la sanzione non può essere applicata fuori dai casi espressamente previsti dalla legge".

Ciò premesso, si è dell'avviso che l'emissione del titolo di viaggio con le modalità illustrate dal contribuente, ossia di un documento conforme alle disposizioni contenute nel DM 30 giugno 1992, seppure in formato elettronico non modificabile e contraddistinto da una numerazione progressiva, conservi la sua "attitudine a documentare il corrispettivo" in capo alla ditta di trasporto. La facoltà di stampa del documento in un momento successivo alla sua emissione, infatti, non incide sulla sua funzione suppletiva di scontrino fiscale, né sugli ulteriori adempimenti di rendicontazione e contabilizzazione ai fini civilistici e fiscali, sempre che la "electronic itinerary receipt" contenga, seppure in formato elettronico, tutte le indicazioni obbligatorie elencate dall'articolo 1, comma 3, del richiamato DM essenziali a qualificare il titolo di viaggio, nonché ogni altra informazione utile ad individuare il tipo di servizio reso (ad esempio, cognome e nome del passeggero, itinerario completo del viaggio, compresa l'indicazione degli aeroporti di imbarco e scalo, numero e data del volo, il peso del bagaglio,...).

È necessario che, in ogni caso, la "electronic itinerary receipt", sin dal momento dell'acquisto del servizio, sia resa disponibile per la stampa a cura dello stesso cliente secondo le modalità dal medesimo prescelte (direttamente con mezzi propri, tramite macchine self-service presso le aerostazioni), che la medesima costituisca titolo legittimante per la fruizione del servizio di trasporto e, all'occorrenza, strumento gestionale e di controllo per l'impresa di trasporto.

Si osserva, inoltre, che la procedura di vendita del servizio descritta nell'istanza (che prevede l'attribuzione di un codice univoco di identificazione del contratto concluso con il cliente che coincide con il codice di prenotazione) nonché, come sembra emergere dai dati d'istanza, il pagamento tramite mezzi elettronici (con conseguente rilevazione dei dati identificativi dell'intestatario), sembrano tali da garantire il rispetto degli ulteriori adempimenti formali e sostanziali previsti dalla disciplina fiscale.

Occorre, in ogni caso, che sia eseguita una rendicontazione e contabilizzazione giornaliera delle operazioni e dei relativi introiti negli appositi registri IVA e che la stessa sia dettagliata (ossia con la rilevazione della tratta percorsa, dell'offerta commerciale, del numero dei viaggiatori, del numero di volo, del corrispettivo pagato, delle modalità di pagamento, del codice IVA ai fini del relativo trattamento, del codice di viaggio). È necessario, inoltre, che l'aggregazione dei dati concernenti le vendite tenga conto del trattamento contabile e fiscale delle singole operazioni sottostanti e che la rilevazione contabile degli introiti nel registro dei corrispettivi sia eseguita con riferimento al giorno di emissione del titolo di viaggio sul sito internet, cioè al fine di assolvere agli obblighi di registrazione disposti dalla normativa in materia d'IVA e,

nel contempo, permettere la corretta liquidazione dell'imposta di periodo.

Qualora, inoltre, il cliente chieda il rimborso delle somme pagate mediante la procedura informatica, la società deve istituire una c.d. "pratica di rimborso" (con attribuzione di un numero di identificazione), contenente tutti i dati ed i documenti relativi all'originaria prestazione di servizio ed alla sua risoluzione (generalità del cliente, ammontare del prezzo rimborsato distinto in imponibile ed imposta, i dati di riferimento del titolo di viaggio da rimborsare), nonché ogni informazione idonea a fornire garanzie in merito alla certezza dell'operazione di rimborso.

Infine, la scrivente è dell'avviso che sia possibile effettuare l'archiviazione in formato elettronico di tutta la documentazione relativa ai titoli di viaggio emessi via internet, purché siano rispettati gli obblighi in merito previsti dalla recente disciplina contenuta nel DM 24 gennaio 2004, e non sia compromessa l'eventuale ricostruzione dei corrispettivi in sede di controllo.