

Risposta n. 125/2025

OGGETTO: IVA – Trattamento applicabile all'attività di accompagnamento svolta da una guida ambientale escursionistica e alle prestazioni di concessioni in uso degli strumenti funzionali all'attività di accompagnamento.

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

QUESITO

L'Istante (...) rappresenta che «esercita abitualmente la professione di Guida Ambientale Escursionistica (di seguito GAE), professione non ordinistica ai sensi della legge n. 4/2013, ed è socio di A.I.G.A.E. (Associazione Italiana Guide Ambientali Escursionistiche, iscritta negli elenchi ufficiali del MISE tra le "le "Associazioni professionali che rilasciano l'attestato di qualità dei servizi"). Il profilo professionale della GAE la configura come "il professionista che accompagna in sicurezza, assicurando la necessaria assistenza tecnica, singoli o gruppi in visita a tutto il territorio, illustrandone gli aspetti naturalistici, antropici e culturali"».

Viene precisato che *«il regime fiscale dell'istante è quello ordinario, con codice Ateco (...). Conseguentemente, quelle effettuate nell'esercizio della professione costituiscono in linea generale operazioni imponibili ai fini dell'imposta sul Valore Aggiunto».*

L'Istante evidenzia che «nell'esercizio della propria professione, effettua anche l'attività di accompagnamento di escursionisti in Aree protette e che intende costituire una società di persone (unitamente ad altra GAE) la cui attività di impresa consisterebbe esattamente nelle attività di accompagnamento, di cui al profilo professionale delle GAE. In tale compagine di futura costituzione, entrambi i soci sarebbero operativi ed in tale veste curerebbero materialmente l'esecuzione delle attività di accompagnamento, anche in aree protette.».

L'Istante, in sede di integrazione documentale, ha evidenziato, peraltro, che «le aree protette sono aperte al pubblico e non sono previsti biglietti di ingresso.».

In aggiunta a tale attività, *l'Istante* concede in uso agli escursionisti specifici strumenti (ad esempio bici, canoe, kayak, equipaggiamento da subacqueo, ecc. così come ciaspole per le ordinarie escursioni che siano effettuate in ambienti innevati) a fronte del pagamento, da parte dei committenti, di uno specifico corrispettivo, integrativo di quello dovuto per la sola attività principale di accompagnamento.

L'Istante precisa che l'articolo 3 dello statuto A.I.G.A.E. stabilisce che *«l'attività professionale della Guida Ambientale Escursionistica prevede la descrizione, la spiegazione e l'illustrazione degli aspetti ambientali, naturalistici, antropologici e culturali del territorio con connotazioni scientifico-culturali, conducendo in visita ad ambienti montani, collinari, di pianura e acquatici, anche antropizzati, compresi parchi*

ed aree protette, nonché ambienti o strutture espositive di carattere naturalistico, ecoambientale, etnologico ed ecologico, allo scopo di illustrarne gli elementi, le caratteristiche, i rapporti ecologici, il legame con la storia e le tradizioni culturali ed enogastronomiche, le attrattive paesaggistiche, e di fornire elementi di sostenibilità e di educazione ambientale».

Ciò posto, *l'Istante* chiede di conoscere se alla predetta attività di accompagnamento nelle aree ufficialmente protette e alle prestazioni di concessione in uso agli escursionisti dei vari strumenti funzionali alla stessa attività possa applicarsi il regime di esenzione di cui all'articolo 10, comma 1, numero 22), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che le prestazioni di accompagnamento, svolte nella qualità di *GAE* e nell'esercizio della propria professione, relative alla visita in aree ufficialmente protette possano rientrare nell'ambito di applicazione dell'esenzione di cui al citato articolo 10, numero 22), del d.P.R. n. 633 del 1972.

Al riguardo, *l'Istante*, ferma restando la valenza oggettiva della predetta disposizione, evidenzia che la stessa non riporta un'elencazione tassativa dei luoghi la cui visita può essere ritenuta operazione esente dall'Iva e, in tal senso, dovrebbe essere intesa la locuzione "*e simili*" contenuta nella citata norma.

Pertanto, secondo *l'Istante* possono ritenersi, in linea generale, esenti dall'Iva anche le prestazioni inerenti alle visite di parchi naturalistici, parchi acquatici e fluviali, riserve naturalistiche, giardini e orti botanici, ovvero di aree ufficialmente "protette", ai

sensi dell'articolo 2 della legge 6 dicembre 1991, n. 394 e del D.M. 27 aprile 2010 del Ministero dell'Ambiente e della tutela del territorio e del mare.

A parere dell'*Istante* il medesimo trattamento Iva di esenzione sarebbe applicabile anche se le prestazioni di accompagnamento alla visita di aree ufficialmente protette venissero effettuate da una società di persone, costituita da soggetti nella veste di *GAE*, avente ad oggetto la medesima attività di accompagnamento.

Infine, in virtù della natura accessoria rispetto all'attività di accompagnamento, a parere dell'*Istante* sarebbero da ricondurre nell'ambito di esenzione dall'Iva anche le prestazioni concernenti la concessione in uso di determinati strumenti funzionali all'attività di accompagnamento in aree ufficialmente protette (quali ad esempio bici, kayak, canoe, equipaggiamento da subacqueo, ecc.).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 132, par.1, della direttiva n. 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (di seguito direttiva Iva), dispone, tra l'altro, alla lettera *n*), che gli Stati membri possono esentare dall'Iva *«talune prestazioni di servizi culturali e le cessioni di beni loro strettamente connesse effettuate da enti di diritto pubblico o da altri organismi culturali riconosciuti dallo Stato membro interessato;»*.

Nell'ordinamento nazionale, l'articolo 10, comma 1, numero 22) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 prevede l'esenzione dall'Iva per *«le prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili e quelli inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili»*.

Al riguardo, si precisa che, per un costante e ormai consolidato principio della giurisprudenza unionale, i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui al citato articolo 132 della direttiva Iva devono essere interpretati restrittivamente, in quanto deroghe al principio stabilito dall'articolo 2 della stessa direttiva Iva (cfr. risposta ad interpello n. 417 del 4 agosto 2023).

Ai fini dell'esenzione rileva il carattere dell'inerenza delle prestazioni rispetto alla visita che costituisce l'operazione principale oggetto di esenzione (cfr. risoluzione 18 gennaio 1999, n. 4).

Come chiarito dalla risoluzione 23 aprile 1998, n. 30 (relativa ai proventi derivanti da una mostra), il Legislatore ha inteso riconoscere l'esenzione oltre che alle visite di luoghi, quali musei e gallerie espressamente indicati, anche a quelle manifestazioni della cultura le cui prestazioni sono equipollenti, inoltre *«l'agevolazione concerne la mera visita, comprensiva pertanto di cuffia e accompagnatore, in quanto inerenti alla visita stessa, con esclusione di altre possibili prestazioni, quali, ad esempio, la vendita di cataloghi, stampe o altri beni che vanno assoggettati all'aliquota propria»*.

L'esenzione in argomento *«riguarda, pertanto, sia il corrispettivo versato dal visitatore per assistere ad una mostra culturale sia altre prestazioni di servizi inerenti alla visita stessa, quali l'eventuale fornitura di audioguida e dell'accompagnatore»* (cfr. risoluzione 28 febbraio 2007, n. 30/E).

Dal quadro normativo e di prassi sopra richiamato, la prestazione può rientrare nel regime di esenzione Iva di cui al citato n. 22), se "inerente" alla prestazione principale di "visita" al luogo ritenuto di interesse culturale (quali musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici, e simili). Pertanto, in

assenza dell'emissione di un *ticket* di ingresso, detto servizio rileva ai fini Iva come autonoma prestazione.

Nel caso di specie, l'attività di guida escursionistica riguarda escursioni in "*aree protette*", "*aperte al pubblico*", per il cui accesso, "*non sono previsti biglietti di ingresso*".

Pertanto, al servizio di GAE che l'*Istante* rende agli escursionisti non trova applicazione il regime di esenzione di cui al citato articolo 10 comma 1, numero 22).

Alla luce delle suddette conclusioni, deve ritenersi assorbito il quesito concernente l'eventuale applicazione dell'esenzione dall'Iva alla concessione in uso degli strumenti funzionali all'attività di accompagnamento nell'aree protette.

PER LA DIRETTRICE CENTRALE
Atto di delega prot. R.I. 6434 del 03.03.2025

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)