

Risposta n. 93/2024

OGGETTO: Attività di trasporto urbano di persone mediante trenini viaggianti su gomma per finalità turistico/ricreative – Trattamento IVA e adempimenti fiscali

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

QUESITO

ALFA Srl (in seguito, "Società" o "Istante") riferisce di essere proprietaria di cinque trenini turistici viaggianti su gomma, conformi a quanto stabilito dal Decreto del Ministero dei Trasporti 15 marzo 2007, n. 55.

L'Istante riferisce, inoltre, che:

- ha ottenuto dal Comune Beta l'affidamento del servizio di trasporto turistico su ruote gommate ai fini turistico-ricreativi su un percorso urbano definito dallo stesso Comune verso il Centro Storico, ed esclusivamente all'interno della Città;

- tale concessione prevede a carico della Società il pagamento di un canone annuale a favore del Comune;

- i codici Ateco relativi all'attività svolta sono: "93.29.9 - *altre attività di intrattenimento e di divertimento nca*" e "49.31 - *Trasporto terrestre di passeggeri in aree urbane e suburbane*";

- gli utenti del servizio pagano alla Società un biglietto di trasporto, che può comprendere una tratta o entrambe le tratte (andata e ritorno);

- tale biglietto ha le caratteristiche definite dal Decreto del Ministero delle Finanze del 30 giugno 1992.

La Società chiede se sia corretto il seguente comportamento fiscale fino ad ora adottato:

1. esenzione IVA *ex* articolo 10, primo comma, numero 14), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve "Decreto IVA") per la prestazione di trasporto turistico-ricreativo effettuata (**primo quesito**);

2. nessuna trasmissione telematica, né memorizzazione elettronica, né tantomeno certificazione fiscale dei corrispettivi (**secondo quesito**).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In merito al **primo quesito** l'Istante afferma che "*adotta il regime di esenzione IVA previsto dalle disposizioni di cui all'articolo 10, primo comma, numero 14), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Ciò a seguito nell'art. 36 bis del Decreto Legge 50/2022 convertito nella Legge 91/2022 che prevede l'IVA agevolata anche per il trasporto Turistico ricreativo*".

Con riferimento al **secondo quesito**, la Società "*ritiene di operare correttamente non eseguendo la trasmissione telematica; la memorizzazione elettronica in base a quanto stabilito dal Decreto del Ministero delle Finanze del 10.05.2019 art. 1 comma 1 lett. B. e che le suddette operazioni non sono soggette all'obbligo di certificazione fiscale*" in base a quanto disposto dal Decreto del Presidente della Repubblica del 21/12/1996 n. 696 art. 2 lett. O, poiché i biglietti di trasporto assolvono la funzione dello *scontrino fiscale*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento al **primo quesito**, non si concorda con la soluzione prospettata per le seguenti motivazioni.

Con la risoluzione 2 febbraio 2021, n. 8/E, questa Agenzia ha ribadito il trattamento IVA delle prestazioni di trasporto, precisando che:

1. sono esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 14) del Decreto IVA le sole prestazioni di trasporto urbano (ovverosia che avvengono all'interno dello stesso Comune o tra Comuni non distanti oltre cinquanta chilometri) effettuate mediante "veicoli da piazza", per tali intendendosi quelli adibiti al servizio di taxi, ricompreso negli autoservizi pubblici non di linea, così come definiti dall'articolo 2 della Legge quadro 15 gennaio 1992, n. 21 (c.d. "Legge quadro per il trasporto di persone mediante autoservizi pubblici non di linea"). Ad essi sono equiparati gondole e motoscafi (cfr., *inter alia*, risoluzione ministeriale n. 650613 del 21 novembre 1988; risoluzione n. 50/E del 5 luglio 2018 e risposta pubblica ad istanza di interpello n. 225 del 5 luglio 2019);

2. soggiacciono all'aliquota IVA del 5 per cento di cui alla Tabella A, Parte II-*bis*, numero 1-*ter*) del Decreto IVA le prestazioni di trasporto urbano via acqua «...*effettuate mediante mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare.*» (i.e. motoscafi, nave, battello, vaporetto, ecc.);

3. sono soggetti all'aliquota IVA del 10 per cento di cui alla Tabella A, Parte III, numero 127-*novies*) del Decreto IVA le prestazioni di trasporto diverse dalle precedenti e più in generale, il trasporto extraurbano, indipendentemente dal mezzo usato (per ulteriori dettagli, cfr. anche risoluzione n. 50/E del 2018, risposte a interpello nn. 225 del 2019 e 530 del 2021).

La recente risposta n. 46 del 2024 precisa altresì che i chiarimenti forniti con i documenti di prassi sopra richiamati devono essere letti alla luce dell'interpretazione autentica recata dall'articolo 36-*bis* del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, come modificato dalla legge di conversione 15 luglio 2022, n. 91.

Si ricorda che, per il citato articolo 36-*bis*, il trattamento agevolato IVA, sia esso in termini di esenzione o di aliquota agevolata, è applicabile alle prestazioni aventi a «...*ad oggetto esclusivamente il servizio di trasporto di persone e non comprendano la fornitura di ulteriori servizi, diversi da quelli accessori ai sensi dell'articolo 12...*» del Decreto IVA. A nulla rileva la natura del soggetto che rende la prestazione e la finalità del trasporto che può essere anche turistico-ricreativa.

Dalle informazioni rese si desume che l'Istante esegue un'attività di trasporto urbano di persone, senza fornitura di servizi accessori, mediante l'impiego di veicoli diversi da quelli "*adibiti al servizio di taxi*".

Per quanto prima chiarito, dunque, nel presupposto assunto acriticamente dell'assenza di prestazioni accessorie, la fattispecie qui rappresentata rientra nell'ambito del n. 127-*novies*), Parte III della Tabella A, allegata al Decreto IVA, che prevede l'applicazione dell'IVA nella misura del 10 per cento.

Il presente parere esplica gli effetti propri dell'interpello solo con riferimento alla presentazione della Dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2023, nonché per quelle successive: per le dichiarazioni annuali IVA precedenti, l'istanza è infatti carente del requisito della preventività (cfr. articolo 2, comma 2, ed articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156).

I medesimi presupposti di inammissibilità ricorrono anche con riferimento al **secondo quesito**. L'interpello è stato infatti presentato il ... e l'Istante gestisce il servizio di trasporto oggetto della richiesta di intervento da settembre 2020. Sono dunque ampiamente trascorsi i termini per l'eventuale documentazione delle operazioni rese da tale data sino alla formulazione dell'interpello, nonché - come già anticipato - quelli per la presentazione delle relative dichiarazioni dei redditi/IVA (almeno con riferimento al triennio 2020-2022).

Ad ogni modo, si rammenta che la scrivente ha già illustrato in molteplici documenti, sia di prassi, sia di risposta a specifiche istanze dei contribuenti su casi personali, quali siano le regole in tema di documentazione delle operazioni e dei relativi corrispettivi (tra le tante, si vedano, ad esempio, le circolari n. 14/E del 17 giugno 2019 e n. 3/E del 21 febbraio 2020 cui si rinvia per tutti i dettagli del caso).

Principio generale in materia è quello dettato dall'articolo 21, comma 1, del Decreto IVA, secondo cui «*Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua*

la cessione del bene o la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, dal cessionario o dal committente ovvero da un terzo. [...]».

Tale regola prevede la possibilità di avvalersi di strumenti diversi dalle fatture - ricevute e scontrini fiscali, ovvero memorizzazione ed invio telematico dei dati di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 - ma solo in via di eccezione e dunque in ipotesi tipizzate, ossia, in generale, quelle individuate dall'articolo 22 del Decreto IVA e dai decreti che vi hanno dato attuazione.

In merito va evidenziato che a mente dell'articolo 22 del Decreto IVA, *«L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è 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».*

In forza della delega contenuta nella citata legge n. 413, 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 decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696, 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 il decreto del Ministro delle finanze 30 giugno 1992, assolvono la funzione dello scontrino fiscale»;

- alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri di cui all'articolo 2, comma 1, del d.lgs. n. 127 del 2015 è stata fissata dall'articolo 1 del decreto ministeriale 10 maggio 2019, cui il relativo obbligo «non si applica: [...] b) alle prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, con qualunque mezzo esercitato, per le quali i biglietti di trasporto, compresi quelli emessi da biglietterie automatiche, assolvono la funzione di certificazione fiscale; [...]».

Dal quadro normativo succintamente tratteggiato, si trae che i soggetti che svolgono attività di trasporto nei confronti del pubblico, laddove certifichino i relativi corrispettivi tramite l'emissione di biglietti conformi al più volte richiamato d.m. 30 giugno 1992 (e assolvano agli ulteriori adempimenti previsti dallo stesso d.m. e dai successivi che lo hanno integrato), gli stessi non incorrono nell'ulteriore obbligo di memorizzazione e trasmissione dei dati di cui all'articolo 2 del d.lgs. n. 127 del 2015, ovvero di emissione di scontrini e ricevute fiscali.

Diversamente opinando si produrrebbe un effetto potenzialmente distorsivo, arrivando al paradosso di certificare due volte i medesimi corrispettivi.

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**