

Risposta n. 96/2025

OGGETTO: Aliquota IVA – accessorietà – parco divertimenti – spettacolo viaggiante – parco acquatico – servizio di parcheggio e affitto ombrelloni e cabanas

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

QUESITO

ALFA S.p.A. (di seguito anche "Istante", "Società" o "Contribuente") riferisce di svolgere l'attività di "Parco Tematico in forma stabile" di cui alla Legge n. 337 del 1968.

L'Istante rappresenta altresì che alcune recenti pronunce della Suprema Corte di Cassazione e della corte di Giustizia UE hanno generato dei dubbi in merito alla corretta aliquota IVA da applicare ad alcuni servizi dallo stesso proposti all'interno del parco. I dubbi in particolare riguardano:

- il servizio di parcheggio;
- il noleggio di ombrelloni e *cabanas*,

e gli interPELLI pubblicati sono relativi ad agenzie viaggio ed hotel, ma non a parchi tematici, che hanno ovviamente altre peculiarità.

In merito al servizio di parcheggio a uso esclusivo del parco, la Società evidenzia che la collocazione di *Alfa* rende necessario per il suo raggiungimento l'utilizzo di un mezzo di locomozione da parte degli utenti, non essendoci un servizio di *bus* pubblico e risultando insufficiente il servizio di navetta reso da *Beta*, limitato a una sola corsa di A/R con la stazione del treno, distante circa *X* km. Il parcheggio diventa quindi strettamente connesso e indispensabile per la fruizione del parco.

Riguardo al noleggio di ombrelloni e *cabanas*, la Società fa presente che tutta l'area spiaggia è coperta da ombrelloni e *cabanas* a pagamento, i lettini gratuiti sono disponibili in numero limitato e non è presente un'area "libera" nella quale sia possibile stendersi, né ciò è consentito nelle aree di ristoro. Il servizio di noleggio ombrelloni/*cabanas* è dunque di fatto indispensabile.

Il Contribuente chiede se i descritti servizi possano essere considerati accessori alla prestazione principale di accesso al parco dallo stesso offerta così da usufruire della medesima aliquota IVA del 10 per cento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante richiama le principali pronunce della giurisprudenza nazionale ed unionale in tema di accessorietà, tra le quali figura la recente Ordinanza n.2607/2023 della Corte di Cassazione, in base alla quale "*i servizi offerti dalla società possono considerarsi accessori alla prestazione principale in quanto costituiscono per la clientela non già un fine a sé, ma il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio*

principale offerto dal prestatore; essendo a tal punto irrilevante che i servizi in discorso non rientrino nel pacchetto "all inclusive" prepagato, ma siano oggetto di autonoma contrattazione in loco".

In senso analogo la sentenza della Corte di Giustizia UE del 9 settembre 2021, causa n. C-406/20, ove si evidenzia che, quando uno Stato membro sceglie di applicare l'aliquota ridotta a talune prestazioni di servizi di cui all'allegato III della Direttiva IVA (tra le quali figurano quelle dei parchi di divertimento), esso è tenuto a rispettare il principio di *neutralità fiscale*. Tale principio osta a che beni o prestazioni di servizi simili, che si trovino in concorrenza gli uni con gli altri, siano trattati diversamente ai fini dell'IVA.

Infine, la Società riporta i principali precedenti di prassi di questa Agenzia relativi al concetto di accessorietà, come la risposta ad interpello n. 155/2024 relativa al trattamento IVA dei pacchetti turistici e pacchetti ospitalità, ove si è ribadito che: *"una prestazione è considerata accessoria ad una prestazione principale, in particolare, quando costituisce per la clientela non già un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore"*.

Sempre nella stessa risposta si afferma che: *"Questa Amministrazione ha più volte precisato che, ai fini della qualificazione di un'operazione come accessoria ai sensi dell'articolo 12, commi 1 e 2, del Decreto IVA, è necessario che la stessa presenti le seguenti caratteristiche:*

- a. deve integrare, completare o rendere possibile l'operazione principale"*
- b. deve essere resa direttamente dal medesimo soggetto che effettua l'operazione principale ovvero da terzi, ma per suo conto e a sue spese"*

c. deve essere resa nei confronti del medesimo soggetto (cessionario/committente) nei cui confronti è resa l'operazione principale. (cfr., su tutte, risoluzione n. 337/E del 2008)".

Sulla base di tali precedenti, il Contribuente ritiene che i servizi di parcheggio e noleggio di ombrelloni e *cabanas* siano accessori alla prestazione principale di accesso al parco ai sensi dell'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve, "Decreto IVA"), beneficiando della medesima aliquota ridotta IVA del 10 per cento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso nel presupposto qui assunto acriticamente che la Società svolga "*l'attività di "Parco Tematico in forma stabile" di cui alla L. 337/1968*", per la quale usufruisce dell'aliquota IVA del 10 per cento, come dalla stessa affermato nell'istanza. Su questa e sulle altre dichiarazioni rese resta ferma ogni possibilità di sindacato e controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

La soluzione prospettata dal Contribuente può essere accolta solo parzialmente, nei limiti di seguito illustrati.

Per l'articolo 2 della legge 18 marzo 1968, n. 337 recante "Disposizioni sui circhi equestri e sullo spettacolo viaggiante", «*Sono considerati spettacoli viaggianti le attività spettacolari, i trattenimenti e le attrazioni allestiti a mezzo di attrezzature mobili, all'aperto o al chiuso, ovvero i parchi permanenti* (n.d.r. enfasi aggiunta), *anche se in maniera stabile (...)*».

Il decreto del Ministero dell'Interno del 18 maggio 2007, nel fissare «...*requisiti da osservare, ai fini della sicurezza, per le attività dello spettacolo viaggiante come individuate dalla legge 18 marzo 1968, n. 337*», all'articolo 2, comma 1, lettera d) definisce il **parco di divertimento** come "*complesso di attrazioni, trattenimenti ed attrezzature dello spettacolo viaggiante rispondente alle tipologie previste nell'elenco di cui all'art. 4 della legge 18 marzo 1968, n. 337, destinato allo svago, alle attività ricreative e ludiche, insistente su una medesima area e per il quale è prevista una organizzazione, comunque costituita, di servizi comuni.*"

Chiarito che i parchi divertimento rientrano tra gli spettacoli viaggianti, in merito al relativo trattamento IVA, si ricorda che per il numero 123) della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA sono soggetti all'aliquota IVA del 10 per cento gli «*spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, (...); attività circensi e dello spettacolo viaggiante, spettacoli di burattini e marionette ovunque tenuti*

Per beneficiare della medesima aliquota IVA ridotta, le altre prestazioni rese dalla Società, cioè i servizi di parcheggio e noleggio ombrelloni e *cabanas*, devono poter essere considerate accessorie a quella principale dalla stessa effettuata.

Ai sensi dell'articolo 12 del Decreto IVA, infatti, «*Il trasporto, la posa in opera, l'imballaggio, il confezionamento, la fornitura di recipienti o contenitori e le altre cessioni o prestazioni accessorie a una cessione di beni o a una prestazione di servizi, effettuati direttamente dal cedente o prestatore ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggetti autonomamente all'imposta nei rapporti fra le parti dell'operazione principale. Se la cessione o prestazione principale è soggetta all'imposta, i corrispettivi*

delle cessioni o prestazioni accessorie imponibili concorrono a formarne la base imponibile».

Dunque, per il principio di accessorietà, sancito dalla richiamata disposizione, le operazioni considerate "accessorie" rivestono un ruolo secondario e complementare rispetto all'operazione principale e concorrono alla formazione della sua stessa base imponibile, mutuandone il medesimo regime impositivo.

In particolare, recependo il consolidato orientamento della Corte di Giustizia dell'Unione Europea e della Corte di Cassazione, questa Agenzia ha più volte chiarito che per esser considerata accessoria, una cessione di beni o una prestazione di servizi deve soddisfare le seguenti caratteristiche:

- deve completare, integrare o rendere possibile l'operazione principale;
- deve essere resa direttamente dallo stesso soggetto che effettua l'operazione principale oppure da terzi, ma per suo conto e a sue spese;
- deve essere effettuata nei confronti del medesimo soggetto (cessionario/committente) cui è destinata l'operazione principale (*ex multis* risoluzioni 3 ottobre 2008, n. 367/E; 1° agosto 2008, n. 337/E, 15 luglio 2002, n. 230/E nonché risposta ad interpello 3 giugno 2020, n. 163).

Quanto al servizio di parcheggio a esclusivo uso del parco, il nesso di accessorietà è *in re ipsa* in quanto risponde alla necessità di facilitare il raggiungimento del parco da parte di quei potenziali clienti che scelgono/preferiscono spostarsi con il mezzo proprio rispetto alle altre soluzioni di trasporto che - secondo quanto affermato dal Contribuente - sarebbero peraltro assai limitate.

Sussistono invece perplessità in merito al servizio di noleggio ombrelloni e cabanas, rispetto ai quali si rende necessario operare una distinzione.

Dal sito *internet* della Società risulta che la stessa è titolare di due parchi divertimento, entrambi localizzati a *omissis*: si tratta di "*AlfaX*" - parco divertimenti c.d. "classico" - e "*AlfaY*", aperto a partire dalla metà di giugno, più propriamente un parco acquatico.

Il parco acquatico rientra nella categoria dei parchi divertimento ed è dotato di attrazioni, giochi d'acqua, scivoli, piscine, ecc. in cui possono essere presenti fiumi e lagune artificiali, oltre a servizi ulteriori quali spogliatoi, servizi igienici e punti di ristoro.

Nell'istanza, il Contribuente non precisa in quale parco offre il servizio di noleggio ombrelloni e *cabanas*.

Nei parchi acquatici, come *AlfaY*, le piscine e le attrazioni acquatiche sono parte integrante dell'esperienza di intrattenimento offerta ai visitatori e pertanto l'allestimento di un'area di *relax*, dotata di un servizio ombrelloni/*cabanas*, dove peraltro è possibile ripararsi dal sole, costituisce un servizio strettamente funzionale alla fruizione delle attività principali, contribuendo al *comfort* e al benessere dei visitatori.

Per il parco acquatico è dunque ravvisabile il nesso di accessorietà tra l'ingresso e il servizio di noleggio di ombrelloni e *cabanas* mentre tale nesso non può ritenersi verificato per l'altro parco divertimenti di cui l'Istante è titolare.

In conclusione, il requisito dell'accessorietà cui consegue l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata del 10 per cento prevista per l'ingresso al parco divertimenti è ravvisabile:

- per il servizio di parcheggio, a prescindere se sia offerto per l'uno o l'altro parco, o per entrambi;
- per il noleggio di ombrelloni e *cabanas* offerto nel parco acquatico *AlfaY*.

Quest'ultimo servizio sarà invece soggetto all'aliquota ordinaria IVA del 22 per cento se offerto nell'altro parco c.d. classico di cui è titolare l'Istante.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)