

IVA

Trasporto passeggeri con servizi aggiuntivi soggetto a Iva ordinaria

di Marco Peirolo

L'Agenzia delle Entrate, con la [risposta all'interpello n. 225 del 5 luglio 2019](#), nel fornire chiarimenti in merito al regime Iva del trasporto di passeggeri effettuato mediante imbarcazione, ha **escluso** l'applicazione dell'**aliquota ridotta del 5%** per i servizi destinati a soddisfare **esigenze turistico-ricreative diverse** da quelle della mera mobilità dei passeggeri.

Il caso considerato è quello di una società che svolge l'**attività di trasporto urbano** di passeggeri mediante "motonavi da traffico" di proprietà, abilitate ad eseguire servizi di trasporto marittimo.

In occasione della stagione estiva, la società intende **arricchire e ampliare la gamma dei servizi offerti**, non limitandosi al mero trasferimento dei passeggeri nel territorio del Comune o tra Comuni non distanti tra loro di oltre 50 chilometri, come previsto dalla nozione civilistica di contratto di trasporto.

Verrebbe, infatti, resa una **più articolata prestazione, inclusiva di altri servizi**, quali **l'animazione a bordo** piuttosto che la **somministrazione di alimenti e bevande**.

Nell'esame la questione se tale prestazione, fornita a fronte di un **prezzo omnicomprensivo**, rientri nel trattamento di esenzione di cui sopra, l'Agenzia delle Entrate ha, innanzi tutto, rammentato che, con riguardo alle **prestazioni di servizio di trasporto urbano di persone** effettuate mediante mezzi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare, l'[articolo 1, commi 33-35, L. 232/2016](#) (Legge di Bilancio 2017) ne ha **modificato**, a decorrere dall'1 gennaio 2017, la **disciplina ai fini dell'Iva**.

Il novellato [articolo 10, comma 1, n. 14\), D.P.R. 633/1972](#) prevede l'**esenzione** per le sole "prestazioni di trasporto urbano di persone effettuato mediante veicoli da piazza", intendendosi per tali quelli adibiti al **servizio taxi**, quali gondole o motoscafi.

Sono, invece, **soggette a Iva, con aliquota ridotta del 5%, di cui al n. 1-ter) della Tabella A, Parte II-bis**, allegata allo stesso D.P.R. 633/1972, le **prestazioni di trasporto urbano di persone** effettuate mediante **mezzi di trasporto** abilitati a eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare non equiparabili ai taxi.

È, infine, prevista l'**imponibilità, con aliquota ridotta del 10%, ex n. 127-novies) della Tabella A,**

allegata al D.P.R. n. 633/1972, per le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate con **mezzi diversi dai veicoli da piazza** e da quelli abilitati a eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare, nonché le prestazioni di trasporto extraurbano a prescindere dal mezzo con cui sono effettuate.

La società considera **accessori** i servizi che intende offrire, come le **attività di intrattenimento con musica e pasti, di somministrazione di alimenti e bevande, di guida turistica e simili**, rispetto all'operazione principale di trasporto e, dunque, ininfluenti ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva del 5%.

Di contro, l'Agenzia ha escluso la tesi dell'**accessorietà**, che richiede – secondo il costante orientamento della prassi amministrativa e della giurisprudenza, anche unionale – l'esistenza di un **nesso di dipendenza** della prestazione secondaria rispetto a quella principale, laddove la prima deve avere il fine di **permettere l'effettuazione o la migliore fruizione** della seconda.

L'aliquota agevolata del 5% non è applicabile, in quanto i servizi che la società intende offrire ai passeggeri **non hanno la finalità di integrare, completare e rendere possibile l'operazione principale** del trasporto. Ne deriva un servizio complesso destinato a soddisfare **esigenze diverse rispetto a quella della mera mobilità** dei passeggeri, con la conseguenza che le prestazioni rese si qualificano, nel loro insieme, come "generiche", da assoggettare come tali a Iva con l'aliquota ordinaria (attualmente pari al 22%).

Nello stesso si era già espressa l'Agenzia delle Entrate nella [risoluzione 117/E/2003](#), escludendo che la prestazione esaminata costituisse un **mero servizio di trasporto**, configurando piuttosto una **fattispecie complessa ed articolata**, nella quale il **trasferimento del cliente** nei luoghi previsti nel programma è solo strumentale all'offerta di servizi con finalità turistico-ricreativa.

La società, infatti, non si obbligava semplicemente a **trasferire**, verso corrispettivo, i propri clienti da un luogo ad un altro, come previsto nella nozione civilistica di contratto di trasporto, ma a fornire un **diverso e più articolato servizio**, comprensivo di animazione a bordo, pasti e attività di guida turistica.

Anche la giurisprudenza della **Corte di Cassazione** conferma tale conclusione, evidenziando che, in un caso analogo a quello in esame, "*l'attività di trasporto non rappresentava l'unica attività (e neppure la più importante) svolta dalla società, la quale offriva ai passeggeri un articolato pacchetto turistico* (accompagnatrice turistica, ristorazione, biglietto di ingresso a musei, animazione di bordo ed altro) sicché tali prestazioni, anziché costituire il mezzo per fruire delle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore (ossia del mero trasporto da un luogo ad un altro), rappresentavano invece **prestazioni niente affatto accessorie e da considerare a se stanti** per il fine profondamente lucrativo per il quale, anche attraverso pubblicità digitale, venivano offerte, con la conseguenza che **costituisce operazione esente, ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 14, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 esclusivamente una prestazione accessoria ad una prestazione principale di trasporto**, se ed in quanto quest'ultima benefici dell'esenzione, in

*maniera che soltanto una operazione accessoria, ad operazioni non imponibili, può considerarsi anch'essa non imponibile mentre, al contrario, laddove la prestazione offerta non sia accessoria, rispetto a quella collaterale esente, ma costituisce un'operazione economica a se stante ed irrilevante, nel caso di specie, per le prestazioni di trasporto urbano delle persone, l'attività economica esercitata, debordando dall'interesse pubblico, **non può fruire del regime di esenzione stabilito per la prestazione di mero trasporto delle persone da un luogo ad un altro, dovendo essere assoggettata all'imposizione fiscale**" ([Corte di Cassazione, sentenza n. 46715 del 15.10.2018](#)).*

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)