Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Risposta n. 166/2026

OGGETTO: ***Servizi di accompagnamento degli utenti, da parte di guide abilitate, a percorsi escursionistici e attività ad essi collegate. Prestazioni inerenti alla visita in aule immersive. Trattamento IVA.***

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

QUESITO

Il Consorzio ALFA (di seguito "*Consorzio*" o "*Istante*") è un consorzio forestale volontario senza fini di lucro con attività esterna, costituito ai sensi dell'articolo (...) della legge Regione (...), tra cinque comuni della Provincia di (...).

L'*Istante*, come specificato nell'articolo (...) dell'atto costitutivo prodotto in sede di documentazione integrativa, persegue le proprie finalità istituzionali "*sia con un'attività di supporto alle funzioni esercitate dai singoli enti locali consorziati sia attraverso la gestione integrata e programmata delle funzioni comuni di tutela, ricerca,*

sviluppo, valorizzazione, gestione delle risorse ambientali nell'ambito del territorio affidato al Consorzio stesso (...)".

Sempre in sede di documentazione integrativa, il *Consorzio* riferisce di svolgere, nell'ambito delle finalità istituzionali:

- in via principale, l'attività di valorizzazione del patrimonio agro-silvo-pastorale dei comuni soci;

- in via secondaria, l'attività di educazione ambientale, divulgazione e promozione territoriale, nel rispetto della natura non commerciale dell'ente stesso.

In particolare, l'*Istante* fa presente che le attività eseguite a fronte del pagamento di un corrispettivo specifico, aventi natura meramente strumentale rispetto alle finalità statutarie perseguite dall'ente stesso, consistono nell'accompagnamento degli utenti alla scoperta del patrimonio naturale, ambientale e culturale dei territori di competenza del *Consorzio* e dei propri enti associati.

Nello specifico, l'*Istante* organizza, a fronte del versamento di un corrispettivo da parte dell'utente, le attività di seguito elencate:

a) "*visite guidate*", che si concretizzano in escursioni su percorsi naturalistici, condotte con finalità divulgative ed educative;

b) "*attività di divulgazione naturalistica e d'interpretazione ambientale*", svolte durante le escursioni, che si sostanziano nell'illustrazione degli elementi paesaggistici, ecologici e storico-culturali del territorio;

c) "*laboratori educativi*", rivolti prevalentemente a gruppi organizzati, scolaresche, comitive, che hanno natura esperienziale e didattica e non prevedono forme di intrattenimento organizzato o di spettacolarizzazione. I laboratori saranno realizzati:

- lungo i percorsi escursionistici, quale attività accessoria all'escursione;

- presso spazi laboratoriali messi a disposizione dei comuni soci;

- presso istituti scolastici o strutture ricettive (ed esempio case vacanza) su richiesta della clientela.

d) "*visita in un'aula immersiva*", riconducibile a un percorso espositivo/museale finalizzato alla valorizzazione del patrimonio naturale e territoriale.

Le attività educative e le visite sopra descritte sono programmate, in calendario, prevalentemente nei fine settimana, nei periodi di alta stagione o, durante l'anno, su richiesta di gruppi e scolaresche. L'incidenza economica dei ricavi derivanti dalle predette attività, come risulta dalla nota inviata in sede di documentazione integrativa, è comunque marginale rispetto al volume delle entrate relative all'attività principale del *Consorzio*.

Per quanto attiene alle attività descritte nelle lettere da a) a c), l'*Istante*, con la citata nota, evidenzia che le stesse sono organizzate e realizzate da guide ambientali escursionistiche abilitate (GAE) o da tecnici forestali del *Consorzio*.

I gruppi, cui sono rivolte le suddette attività, sono generalmente composti da 10-25 partecipanti per ogni singola guida. La durata media della visita guidata è di 2-4 ore, mentre quella dei laboratori educativi è di 60-120 minuti.

I percorsi naturalistici ed escursionistici, secondo quanto riferito dall'*Istante*, si realizzano in aree liberamente aperte al pubblico, per il cui accesso non sono previsti biglietti d'ingresso.

Il corrispettivo versato dal partecipante alla visita non riguarda, quindi, l'accesso ai luoghi e alle aree, bensì esclusivamente il servizio di accompagnamento eseguito

dalla guida abilitata e l'attività didattico-divulgativa dalla stessa erogata. Non sono presenti, dunque, varchi, tornelli o altri dispositivi di controllo tipici delle manifestazioni spettacolistiche. Eventuali servizi aggiuntivi (trasporto, assicurazione facoltativa a copertura degli infortuni, etc.) non sono inclusi nel corrispettivo dovuto per la visita. Gli ulteriori servizi aggiuntivi verranno fatturati direttamente dal relativo fornitore.

In relazione all'attività di cui alla lettera d), il *Consorzio* rappresenta che l'aula immersiva è ubicata all'interno del Museo (...) situato nella vecchia sede del Municipio e di proprietà del Comune (...). L'esperienza proposta consiste in un'attività multimediale interattiva progettata, con finalità educative e divulgative, al fine di consentire alle giovani generazioni di conoscere, attraverso modalità ludico-didattiche, il patrimonio locale (*i.e.* gli ambienti naturali (...), le tradizioni locali e il patrimonio storico).

L'esperienza si configura, pertanto, come un percorso espositivo/museale a contenuto educativo finalizzato alla valorizzazione del patrimonio naturale e territoriale. La fruizione avviene in piccoli gruppi (massimo 20 persone per sessione) con *slot* programmati di circa 30-45 minuti; i contenuti sono statici/programmati (installazioni audiovisive e interattive).

L'accesso all'aula è subordinato all'ingresso al Museo (...), oppure avviene su prenotazione specifica come attività museale. Quando la visita in aula immersiva è abbinata alla visita del Museo (...), i corrispettivi dovuti sono indicati separatamente nel documento fiscale.

Ciò posto, con riferimento alle attività di cui alle lettere da a) a d), svolte secondo le modalità sopra illustrate, il *Consorzio* chiede di sapere:

1) se le stesse siano riconducibili o meno tra le attività di intrattenimento, di cui alla tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, oppure tra le attività spettacolistiche di cui alla Tabella C, allegata al decreto IVA;

2) in caso di risposta affermativa al quesito 1), se i corrispettivi derivanti dall'esercizio delle predette attività debbano essere certificati mediante "*adozione del sistema di biglietteria automatizzata SIAE*";

3) se le stesse attività, non essendo riconducibili tra i servizi spettacolistici o di intrattenimento, possano essere qualificate, ai fini IVA, come generiche prestazioni di servizi culturali, turistico-didattiche o museali, documentando i relativi corrispettivi mediante fattura o documento commerciale, senza alcun obbligo di certificazione tramite "*biglietteria automatizzata SIAE*". In particolare, l'*Istante* chiede di sapere se tali prestazioni possano eventualmente beneficiare del regime di esenzione di cui all'articolo 10, primo comma, n. 22), del decreto IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Quesiti 1 e 2

L'*Istante* ritiene, in primo luogo, che le attività descritte alle lettere da a) a d) non presentino gli elementi tipici della fruizione spettacolistica o di intrattenimento, atteso che lo svolgimento delle stesse non comporta l'esecuzione di esibizioni artistiche o musicali, di spettacoli dal vivo, di eventi sportivi o di attività ludico-ricreative.

Secondo il *Consorzio,* le attività di cui alle lettere da a) a d) non sono, quindi, riconducibili tra le attività di intrattenimento di cui alla tariffa allegata al d.P.R. n. 640 del 1972, né tra quelle spettacolistiche di cui alla Tabella C, allegata al decreto IVA.

Conseguentemente, a parere dell'*Istante*, i corrispettivi derivanti dall'effettuazione delle attività di cui trattasi non devono essere certificati mediante la "*biglietteria automatizzata SIAE*".

Quesito 3

Il *Consorzio* è dell'avviso che:

- le attività di cui alle lettere da a) a c) - visite guidate, attività divulgativa e laboratori educativi - si configurino quali prestazioni di servizi turistico-didattici o culturali, consistenti in attività di accompagnamento, interpretazione ambientale, divulgazione naturalistica ed educativa;

- l'attività di cui alla lettera d) - visita nell'aula immersiva - sia "*assimilabile, nella sostanza, alla visita a un museo, galleria, esposizione o parco tematico in cui i contenuti sono resi tramite supporti digitali o multimediali*". L'attività in argomento è, quindi, riconducibile tra le prestazioni di cui all'articolo 10, primo comma, n. 22), del decreto IVA.

In sintesi, sulla base delle considerazioni sopra svolte, l'*Istante* ritiene che:

"*le attività di visite guidate, percorsi naturalistici, laboratori didattici e visita dell'aula immersiva non integrino attività di spettacolo o di intrattenimento ai sensi del D.P.R. 640/1972 e dell'art. 74-quater D.P.R. 633/1972;*

- pertanto, non sussista l'obbligo di utilizzo del sistema di biglietteria automatizzata SIAE per tali attività;

- restino invece applicabili le ordinarie modalità di certificazione dei corrispettivi (documento commerciale o fattura), con l'eventuale applicazione dell'esenzione IVA

di cui all'art. 10, n. 22), D.P.R. 633/1972, se ne ricorrono i presupposti oggettivi e soggettivi".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Quesiti 1 e 2

Si evidenzia, in via preliminare, che la questione oggetto dell'istanza di interpello in esame verte sulla riconducibilità o meno delle attività svolte dal *Consorzio* nel novero delle attività di intrattenimento o di spettacolo, nonché sulla sussistenza o meno, in capo all'*Istante*, dell'obbligo di certificazione dei corrispettivi relativi a tali attività attraverso i titoli di accesso emessi mediante gli appositi misuratori fiscali o le biglietterie automatizzate di cui al decreto del Ministero delle finanze 13 luglio 2000.

Ciò posto, giova ricordare che con la circolare 7 settembre 2000, n. 165, sono stati forniti chiarimenti in merito alla corretta disciplina fiscale da applicare alle attività di intrattenimento e di spettacolo.

Con il richiamato documento di prassi, è stato precisato, in particolare, che il "*legislatore ha voluto distinguere le attività che presentano prevalente l'aspetto ludico e di puro divertimento da quelle che assumono anche una connotazione culturale, assoggettando le prime all'imposta sugli intrattenimenti e al regime speciale IVA, le seconde solo all'IVA, secondo i criteri ordinari.*

Per intrattenimento, normalmente, s'intende ciò che è cagione di divertimento, insito, quindi, nel concetto è il partecipare.

Lo spettacolo, invece, è caratterizzato dal concetto di rappresentazione, perciò riguarda l'aspetto statico del fenomeno, di presenza ad un fatto o ad un avvenimento.

In sintesi, si può affermare che, mentre, in generale, l'intrattenimento implica la partecipazione attiva all'evento, lo spettacolo comporta prevalentemente una partecipazione passiva, lo spettatore assiste al fenomeno, guarda l'evento così come gli è rappresentato. Le attività di intrattenimento soggette alla relativa imposta rientrano nel campo di applicazione del regime speciale IVA di cui all'articolo 74, sesto comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, salvo opzione per il regime ordinario.

Le attività spettacolistiche sono soggette all'IVA secondo i criteri ordinari, sebbene con una disciplina peculiare per quanto riguarda il momento impositivo, le modalità di certificazione, l'accertamento ed alcune specifiche agevolazioni".

Le attività soggette all'imposta sugli intrattenimenti, ai sensi articolo 1 del d.P.R. n. 640 del 1972, sono quelle indicate nella tariffa allegata al medesimo decreto, ossia:

«*1) Esecuzioni musicali di qualsiasi genere, ad esclusione dei concerti musicali vocali e strumentali, e trattenimenti danzanti anche in discoteche e sale da ballo quando l'esecuzione di musica dal vivo sia di durata inferiore al cinquanta per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio;*

2) Utilizzazione dei bigliardi, degli elettrogrammofoni, dei bigliardini e di qualsiasi tipo di apparecchio e congegno a gettone, a moneta o a scheda, da divertimento o trattenimento, anche se automatico o semiautomatico, installati sia nei luoghi pubblici o aperti al pubblico, sia in circoli o associazioni di qualunque specie; utilizzazione ludica di strumenti multimediali: gioco del bowling; noleggio go-kart;

3) Ingresso nelle sale da gioco o nei luoghi specificatamente riservati all'esercizio delle scommesse;

4) Esercizio del gioco nelle case da gioco e negli altri luoghi a ciò destinati».

Le attività di spettacolo, soggette alla disciplina prevista dall'articolo 74-*quater*, del decreto IVA, sono, invece, indicate nella Tabella C, allegata al medesimo decreto e di seguito sinteticamente descritte:

1) spettacoli cinematografici;

2) spettacoli sportivi;

3) esecuzioni musicali;

4) spettacoli teatrali, concerti, etc.;

5) mostre, fiere ed esposizioni;

6) diffusione radiotelevisiva.

Tanto premesso, dall'istanza e dalla nota prodotta in sede di documentazione integrativa, emerge che il *Consorzio* organizza, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, delle attività contraddistinte dalle caratteristiche di seguito descritte:

- le attività di cui alle lettere da a) a c), realizzate in aree liberamente accessibili, si caratterizzano per l'interazione diretta con i partecipanti senza utilizzo di allestimenti scenici o strutture tipiche dell'intrattenimento. Non sono previste esibizioni artistiche, *performance live*, musica amplificata o attività ludico-sportive;

- l'attività di cui alla lettera d) è priva di elementi di spettacolo dal vivo o intrattenimento in senso proprio. Non sono previste rappresentazioni dal vivo. L'allestimento è museale e non comprende palco, platea per spettacolo, regia luci da *show* o dotazioni tipiche di teatri/sale da intrattenimento.

Dagli elementi informativi forniti dall'*Istante* si evince che le attività cui alle lettere da a) a d) non presentano connotazioni tali da poter essere ricondotte tra le

attività di intrattenimento di cui alla tariffa allegata al d.P.R n. 640 del 1972 né tra quelle spettacolistiche individuate dalla Tabella C, allegata al decreto IVA.

Le attività di cui alle lettere da a) a c) sono realizzate, infatti, in aree liberamente accessibili, senza pagamento di un biglietto di ingresso e in assenza di varchi, tornelli o altri dispositivi di controllo tipici delle manifestazioni spettacolistiche o di intrattenimento. Tali attività consistono, in sostanza, nell'accompagnamento degli utenti, da parte di guide abilitate, a percorsi escursionistici e ad attività ad essi collegate (laboratori didattici).

Non è, altresì, riconducibile fra le prestazioni spettacolistiche o di intrattenimento l'attività di cui alla lettera d) (visita di un'aula immersiva), che consiste in un'attività multimediale interattiva nell'ambito di un percorso museale, al fine di consentire alle giovani generazioni di conoscere, attraverso modalità ludico didattiche, il patrimonio locale. La visita dell'aula immersiva avviene, infatti, all'interno del Museo (...) e l'accesso è subordinato all'ingresso a detto Museo o a prenotazione specifica, sempre come attività museale; la gestione delle prenotazioni e dell'accoglienza è svolta con modalità analoghe alle altre sezioni espositive del museo.

Ne consegue che, in relazione alle attività descritte alle lettere da a) a d), non sussiste, in capo al *Consorzio*, l'obbligo di certificare i relativi corrispettivi con i titoli di accesso emessi mediante gli appositi misuratori fiscali o le biglietterie automatizzate SIAE di cui al decreto del Ministero delle finanze 13 luglio 2000.

Quesito 3

Per quanto attiene alla qualificazione, ai fini IVA, delle operazioni poste in essere nello svolgimento delle attività di cui alle lettere da a) a d), nonché in merito alla loro

riconducibilità nel novero delle prestazioni che beneficiano del regime di esenzione dall'IVA previsto dall'articolo 10, primo comma, n. 22), del decreto IVA, si osserva quanto segue.

L'anzidetta disposizione - che trova corrispondenza nell'articolo 132, paragrafo 1, lettera n) della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 - prevede l'esenzione dall'IVA per «*le prestazioni* [...] *inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili*».

L'ambito applicativo della disposizione recata dal citato articolo 10, primo comma, n. 22), del decreto IVA è stata oggetto di chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria con diversi documenti di prassi.

Al fine di individuare le prestazioni che beneficiano della disposizione di esenzione in esame, occorre, in primo luogo, fare riferimento alla *ratio* della norma citata, volta a escludere dalla tassazione i servizi considerati di rilevante utilità sociale e culturale (risposta 3 settembre 2025, n. 229; risposta 18 giugno 2025, n. 161).

Con le risoluzioni 23 aprile 1998, n. 30 e 18 gennaio 1999, n. 4, è stato chiarito, altresì, che la norma ha valenza oggettiva, in quanto le prestazioni in essa contemplate, inerenti alla visita di musei e di mostre, sono esenti dall'IVA a prescindere dal soggetto che le effettua.

Con la risoluzione 15 giugno 2004, n. 85/E, è stato, inoltre, precisato che: "*l'espressione «simili», recata dal citato art. 10, primo comma, punto n. 22), ha formato oggetto di chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria. (...) La risoluzione n. 395008 del 1985 ha precisato, infatti, che il termine «simili» contenuto nell'ultima parte del medesimo art. 10, n. 22) esclude che le prestazioni inerenti la visita debbano riferirsi*

tassativamente a musei, gallerie ecc. ma amplia l'esenzione a tutte le prestazioni inerenti alla visita di istituti che presentano caratteristiche similari a quelli indicati nello stesso punto n. 22) dell'art. 10. Rilevante, secondo la medesima risoluzione, è «il fatto che le mostre al pari dei musei, gallerie ecc., debbano avere sempre e solo carattere culturale e mai fini speculativi o commerciali» (...)".

Come chiarito dalla citata risoluzione n. 30 del 1998 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, in particolare, "*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).

La prestazione di servizi può rientrare nel regime di esenzione dall'IVA di cui al citato articolo 10, primo comma, n. 22), del decreto IVA, se «*inerente*» alla prestazione principale di «*visita*» al luogo ritenuto di interesse culturale (ad esempio musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili) (cfr. risposta 30 aprile 2025, n. 125 e risposta 18 giugno 2025, n. 161). Pertanto, in assenza dell'emissione di un biglietto di ingresso per la «*visita*», detta prestazione deve ritenersi

rilevante, ai fini IVA, come autonoma prestazione di servizi (cfr. risposta n. 125 del 2025, risposta n. 161 del 2025).

Ai fini che qui interessano, si evidenzia, altresì, che con la risposta n. 125 del 2025 è stata esclusa l'applicazione del regime di esenzione di cui trattasi per il servizio di guida turistica reso da una guida GAE durante le escursioni effettuate in aree aperte al pubblico, per il cui accesso non è prevista l'emissione di un biglietto d'ingresso.

Tanto premesso, sulla base dei chiarimenti di prassi sopra richiamati, si ritiene che le somme versate dai partecipanti alle attività di cui alle lettere da a) a c), svolte in aree liberamente accessibili al pubblico senza l'emissione di un biglietto di ingresso, non possano beneficiare del regime di esenzione da IVA di cui alla disposizione in esame, in quanto le stesse costituiscono il corrispettivo di autonome prestazioni di servizi - consistenti nell'accompagnamento degli utenti, da parte di guide abilitate, a percorsi escursionistici e ad attività ad essi collegate - da assoggettare a IVA secondo i criteri ordinari.

Diversamente, le somme percepite dai partecipanti all'attività di cui alla lettera d), possono beneficiare della predetta disposizione di esenzione, rappresentando il corrispettivo di prestazioni relative alla visita di un luogo - nel caso di specie l'"*aula immersiva*" - che presenta caratteristiche similari a quelli indicati dal richiamato articolo 10, primo comma, n. 22), decreto IVA (in particolare, i musei).

firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026

IL CAPO UFFICIO
(firmato digitalmente)