La non imponibilità IVA e le imbarcazioni da alto mare

di Sara Armella

Pubblicato il 5 Aprile 2022

L'Agenzia delle entrate è recentemente intervenuta sui **presupposti della non imponibilità Iva** riferita alla **cessione e alla prestazione di servizi** inerenti le **imbarcazioni adibite alla navigazione in alto mare**.

Navigazione in alto mare e imponibilità Iva

Rappresenta un elemento centrale per fruire della condizione della non imponibilità Iva delle operazioni riferite alle imbarcazioni la condizione che le stesse siano *"adibite alle navigazioni in alto mare"*.

La **cessione di tali imbarcazioni** è, infatti, **assimilata alle operazioni di esportazione**, con conseguente **classificazione come operazioni non imponibili ai fini Iva** (art. 8, d.pr. 633/1972).

Il trattamento fiscale della non imponibilità Iva, tuttavia, **non** concerne **solo la compravendita** ma **anche diverse operazioni commerciali inerenti l'imbarcazione**, come quelle relative alla **modifica e manutenzione del motore,** delle **parti di ricambio**, la **fornitura** delle **dotazioni di bordo**, oltre che diversi servizi quali la **costruzione, manutenzione, riparazione, e demolizione** dello scafo e, infine, il **noleggio della nave**.

Dal punto di vista normativo, occorre evidenziare come siano classificabili come navi adibite alla navigazione in alto mare tutte quelle che nell'anno solare precedente hanno effettuato almeno il 70% dei viaggi superando il limite delle acque territoriali.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Di norma ciò avviene oltrepassando le 12 miglia nautiche dalla costa, valutata sulla linea di bassa marea, a prescindere dalla rotta seguita.

Tale criterio non cambia, tuttavia, se il porto di partenza e quello di arrivo appartengono allo stesso Stato o all'Unione europea, a prescindere dalla lunghezza del viaggio, per valutare l'eventuale navigazione in alto mare in ogni caso occorre, infatti, fare riferimento al limite delle acque territoriali.

La dichiarazione della navigazione in alto mare

Per effettuare acquisti, importazioni e fornire prestazioni fruendo del regime di non imponibilità Iva è necessario **attestare espressamente la condizione della navigazione** *"in alto mare"* dell'imbarcazione.

Tale procedura è perfezionata tramite una specifica dichiarazione, redatta secondo il modello pubblicato dall'Agenzia delle entrate (provvedimento 15 giugno 2021, n. 151377), da trasmettere per via telematica alla stessa Amministrazione.

Una volta ricevuta la dichiarazione, l'Ufficio è obbligato rilasciare una specifica ricevuta telematica, che necessita, successivamente, di essere indicata in fattura o riportata dall'importatore nella dichiarazione doganale in caso di cessione extra-UE.

La dichiarazione può avere a oggetto anche diverse operazioni tra le stesse parti.

L'armatore in tal caso è obbligato a presentare tale documento almeno una volta per ogni fornitore e per ogni anno di imposta.

Le modalità operative per l'indicazione di tale provvedimento in fattura sono state ulteriormente chiarite dall'Agenzia delle entrate nella risoluzione n. 54 del 2021.

Nello specifico, in tale intervento di prassi, l'Amministrazione ha espressamente disciplinato particolari ipotesi limite, come quelle della dichiarazione telematica dei soggetti non residenti, obbligati a trasmettere una dichiarazione alternativa al Centro Operativo di Pescara (COP), competente ad analizzare tali dichiarazioni.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Allo stesso tempo, nella risoluzione n. 54 del 2021, l'Agenzia riconosce la possibilità che possano fruire del regime di non imponibilità anche i fornitori indiretti, ossia coloro che non prestano servizi nei confronti del proprietario dell'imbarcazione.

In tale caso, è opportuno che il prestatore diretto trasmetta a quello delegato gli estremi della dichiarazione della navigazione in alto mare oggetto della prestazione, la quale necessiterà di essere indicata in ogni fattura emessa.

Il carattere commerciale della navigazione

Un **ulteriore condizione** per fruire del regime della non imponibilità Iva per la cessione e prestazione di servizi riferiti alle imbarcazioni da alto mare è, inoltre, individuata nel **carattere commerciale della navigazione**.

Tale elemento è stato esplicitamente preso in considerazione nella risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate 17 marzo 2022, n. 120.

In tale intervento l'Amministrazione, rettificando quando affermato pochi giorni prima con la risposta 8 marzo 2021, n. 97, ha infatti riconosciuto che possono fruire della **non imponibilità Iva esclusivamente le imbarcazioni che effettuano trasporto a pagamento di passeggeri o sono impiegate in attività commerciali, industriali e della pesca**, non potendo godere di tale condizione le navi impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare oppure adibite esclusivamente alla pesca costiera.

L'interpretazione restrittiva della Corte di Giustizia Europea

E invero, tale lettura dell'art. 8, dpr 633/1972 trova il proprio fondamento nella costante giurisprudenza della Corte di Giustizia, la quale ha da tempo riconosciuto che le condizioni Iva particolari, come quella della non imponibilità, devono essere interpretate in maniera restrittiva, dal momento che costituiscono deroghe al principio generale per il quale l'imposta è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Proprio per questo motivo, nella sentenza della Corte di Giustizia 14 settembre 2006, Elmeka NE, casi C-181/04 e C-182/04, i giudici europei hanno espressamente riconosciuto che solo ed esclusivamente le imbarcazioni indicate nell'art. 148, lett. a) della Direttiva IVA, inclusive delle navi commerciali e per il trasporto passeggeri, possono fruire della condizione di non imponibilità.

Con la recente risposta ad interpello n. 120/2022, l'Agenzia delle entrate si è, pertanto, ufficialmente adeguata a quanto riconosciuto a livello europeo, escludendo da tale condizione di non imponibilità le imbarcazioni adibite al salvataggio e alla pesca costiera, non potendo le stesse essere ricomprese nella definizione unionale di tale esenzione.

Nella richiesta di certificazione della navigazione in alto mare all'Agenzia delle entrate, gli operatori necessiteranno, pertanto, di verificare anche l'ulteriore aspetto della commercialità della navigazione.

Le sanzioni applicabili

La condizione della navigazione in alto mare e il rispetto della procedura di attestazione necessitano di essere particolarmente attenzionate da parte degli operatori interessati.

In caso di **omessa dichiarazione o di assenza dei presupposti richiesti dalla legge**, la disciplina italiana prevede, infatti, **sanzioni** rilevanti.

In particolare, è prevista l'**irrogazione di una somma compresa tra il 100% al 200% dell'Iva**, applicabile anche nei casi in cui, per mera dimenticanza, il cedente effettui la vendita (o prestazione) senza prima aver riscontrato, in via telematica, l'avvenuta trasmissione all'Agenzia delle entrate della dichiarazione attestante la navigazione in alto mare.

Fonte: Agenzia Entrate - Risposta ad interpello 17 marzo 2022, n. 120.

NdR: Potrebbe interessarti anche...Nautica da diporto: Iva agevolata solo con la navigazione in alto mare

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

A cura di Sara Armella

Martedì 5 aprile 2022

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D