

IVA

Il servizio di vigilanza su navi destinate a traffici internazionali è non imponibile

di **Francesco Greggio**

Con la [risoluzione 79/E del 1 agosto 2014](#) l'agenzia ha fornito un'importante chiarimento sul trattamento di **non imponibilità Iva** per i servizi di vigilanza armata su navi mercantili in transito negli **spazi marittimi internazionali** a rischio pirateria.

In particolare la **società istante**, svolgendo servizi di protezione a tutela delle navi mercantili, nonché delle merci e dei valori sulle stesse trasportati, **battenti bandiera italiana** in transito negli spazi marittimi internazionali, chiedeva all'agenzia di conoscere il trattamento Iva che le attività avrebbero dovuto seguire.

In primo luogo, l'agenzia sottolinea che la L. n. 217 del 15 dicembre 2011, (di seguito, "Legge Comunitaria 2010") ha modificato l'articolo 8-bis del Dpr n. 633/72, concernente il regime di **non imponibilità Iva** delle operazioni nel settore aeronavale. Infatti il regime di non imponibilità ai fini Iva viene esteso **solamente** alle "*cessioni di navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio di attività commerciali...*" e alle "*prestazioni di servizi direttamente destinate a sopperire ai bisogni delle navi*".

Pertanto, con la risoluzione in oggetto, l'agenzia delle entrate **fornisce** finalmente un importante chiarimento sulla definizione di "*navigazione in alto mare*". Infatti il **regime di non imponibilità** risulta applicabile alla **duplice condizione** che le navi non solo siano "*destinate all'esercizio di attività commerciali*", ma anche a condizione che siano "*adibite alla navigazione in alto mare*".

In tal senso l'Amministrazione richiama la nota prot. n. 260 del 5 marzo 2013 la Presidenza del Consiglio dei Ministri- Ministro per gli Affari Europei - Settore legislativo, nella quale viene chiarito che **non è sufficiente** che le unità navali siano "**omologate**" a tale impiego sulla base delle loro caratteristiche strutturali, secondo la classificazione contenuta nel Codice della Navigazione (R.D. 30 marzo 1942, n. 327), essendo, invece, necessario che le stesse siano effettivamente utilizzate per la **navigazione in alto mare**.

Mentre in riferimento al concetto di "alto mare", lo stesso è **universalmente riconosciuto** così come disciplinato dalla Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare - richiamata anche dalla società istante - più nota come Convenzione di Montego Bay, ratificata dall'Italia

con la L.689 2 dicembre 1994. In particolare per “**alto mare**” s’intendono, ai sensi dell’articolo 86 della Convenzione, “*tutte le aree marine non incluse nella zona economica esclusiva, nel mare territoriale o nelle acque interne di uno Stato, o nelle acque arcipelagiche di uno Stato-arcipelago*”.

Sotto il profilo delle prestazioni di servizi destinate alle navi, la lettera e *bis*) dell’art. 8 *bis* del Dpr 633/72 riconosce il regime di non imponibilità a tutti i servizi direttamente destinati a **sopperire ai bisogni** delle navi e resi direttamente all’armatore. Al riguardo l’Agenzia ricorda le pronunce della Corte di giustizia Ce (sentenza da C-181/2004 a C-183/2004), in base alle quali le operazioni, per essere attratte nel regime di non imponibilità, devono essere svolte esclusivamente per l’armatore della nave.

Nella fattispecie presentata dalla **società istante** occorre prima di tutto affermare che l’attività di vigilanza armata deve essere considerata **territorialmente rilevante** ai sensi dell’art. 7-ter, comma 1, lett. a), del Dpr. n. 633/72 in quanto destinate a navi battenti bandiera Italiana. Occorre inoltre precisare che stante **l’ampiezza della disposizione** di cui all’art. 8-bis, primo comma, lett. e-bis), del Dpr n. 633/72, l’attività svolta per la protezione a tutela delle navi mercantili, nonché delle merci e dei valori sulle stesse trasportati, presenti un nesso funzionale **diretto ai fabbisogni** di una nave e che quindi **possa beneficiare** della non imponibilità in presenza dei requisiti sopra richiamati.

Per **completezza d’informazione** si ricorda che la modifica dell’art. 8-bis del Dpr n. 633/72, rispetto alla sua precedente disposizione, sta creando non pochi **disagi** alle compagnie di navigazione che effettuano trasporto passeggeri a corto raggio nel “mare territoriale”. Infatti da una parte, il **trasporto passeggeri** marittimo all’interno del comune o fra due comuni non più distanti di 25 miglia marine, è un’attività esente da imposta ai sensi dell’art.10 comma 1 p.14 del Dpr 633/73, e a monte per effetto delle intervenute modifiche le stesse compagnie vedono **addebitarsi l’imposta** sugli acquisti, **senza possibilità di detrazione**.