

IVA

Navigazione in alto mare e non imponibilità Iva

di Alessandro Bonuzzi, Armando Fossi

Con la [risoluzione 2/E](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sulla corretta interpretazione da attribuire alla nozione di ***"navi adibite alla navigazione in alto mare"***.

L'accezione assume rilevanza ai fini dell'applicazione del **regime di non imponibilità** "per assimilazione" rispetto alle cessioni all'esportazione previsto dall'[articolo 8-bis, lettera a\), del D.P.R. 633/1972](#).

Tale disposizione recepisce l'[articolo 148, lettere a\), c\) e d\)](#) della Direttiva 112/2006/CE, che stabilisce l'**esenzione** di talune cessioni di beni e prestazioni di servizi relative alle:

- navi adibite alla navigazione in alto mare e al trasporto a pagamento di passeggeri;
- navi utilizzate nell'esercizio di attività commerciale, industriale e della pesca.

Secondo le indicazioni della Corte di Giustizia, la condizione che impone la destinazione ***"alla navigazione in alto mare"*** fa ricoprendere nell'alveo del regime della non imponibilità le navi che effettuano **trasporto a pagamento di passeggeri** o sono impiegate in **attività commerciali, industriali** o della **pesca**, mentre esclude quelle impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e le navi adibite alla pesca costiera (cause riunite C-181/04 e C-183/04).

L'Agenzia, in passato, si è già occupata della questione con la [risoluzione 79/E/2014](#). Nell'occasione l'Ufficio ha chiarito che, affinché il requisito attinente alla navigazione in alto mare possa considerarsi soddisfatto, *"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) e certificata dagli Enti di classificazione navale, essendo, invece, necessario che le stesse siano effettivamente utilizzate per la navigazione in alto mare"*.

Il documento ha altresì precisato che:

- il concetto di ***"altro mare"*** è universalmente riconosciuto così come disciplinato dalla Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare, più nota come **Convenzione di Montego Bay**, ratificata dall'Italia con la legge 2 dicembre 1994, n. 689;
- l'articolo 3 della Convenzione stabilisce che il mare territoriale di ogni Stato può arrivare *"fino a un limite massimo di 12 miglia marine, misurate a partire dalle linee di base determinate conformemente alla presente Convenzione"*;
- per ***"alto mare"*** si intendono *"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” (ex articolo 86 della Convenzione);

- per “**mare territoriale**” s’intende, quindi, l’area marina compresa tra le linee di base e le 12 miglia nautiche misurate dalle stesse;
- per esclusione, per “**alto mare**” s’intende la **zona marina oltre le 12 miglia nautiche dalle linee di base**.

Va poi osservato quanto stabilito dalla decisione **C-197/12**, secondo cui, al fine di garantire che il regime di non imponibilità in esame sia applicato solo alle navi che effettuano **concretamente** e in misura **prevalente** navigazione in alto mare, i Paesi membri **non possono basarsi esclusivamente su criteri oggettivi**, quali la lunghezza o la stazza dei mezzi.

Alla luce di ciò, la **risoluzione di ieri** afferma che una “*nave possa considerarsi “adibita alla navigazione in alto mare” se, con riferimento all’anno precedente, ha effettuato in misura superiore al 70 per cento viaggi in alto mare* (ovvero, oltre le 12 miglia marine). *Tale condizione deve essere verificata per ciascun periodo d’imposta sulla base di documentazione ufficiale*”.

In relazione agli acquisti aventi ad oggetto navi che “non hanno un passato”, nel senso che sono **in fase di costruzione** o comunque **non hanno effettuato alcun viaggio in mare**, la non imponibilità può essere applicata in **via anticipata**. A tal fine è necessaria una **dichiarazione** dell’armatore dalla quale risulti che, una volta ultimata, la nave sarà adibita alla navigazione in alto mare.

In questi casi, “*la condizione dell’effettiva navigazione della nave in alto mare oltre il 70 per cento dei viaggi deve essere verificata entro l’anno successivo al varo della nave in mare, salvo variazioni dell’imposta ai sensi dell’articolo 26 del D.P.R. 633/1972*”.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >