

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 ricomprendere 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 >