

IVA

Navigazione d'alto mare solo se c'è movimento nello spazio marittimo

di **Marco Peirolò**

Le operazioni relative alle **navi adibite alla navigazione in alto mare** sono **esenti da Iva** se l'imbarcazione si sposta **da un luogo situato all'interno delle acque dell'Unione europea verso un luogo al di fuori delle acque stesse**, dove verranno esercitate le attività oggetto dell'esenzione. Per beneficiare dell'agevolazione non è, pertanto, sufficiente che la nave sia idonea ad essere utilizzata in alto mare, dovendo essere impiegata, **principalmente o in maniera preponderante, per muoversi nello spazio marittimo**.

In tal senso si è espressa la **Corte di giustizia UE** nella **causa C-291/18 del 20 giugno 2019** (*Grup Servicii Petroliere*), confermando le conclusioni dell'Avvocato generale presso presentate il **10 aprile 2019**.

Le **questioni pregiudiziali** hanno per oggetto l'interpretazione dell'[articolo 148, lett. a\) e c\)](#), [Direttiva 2006/112/CE](#), che qualifica come **esenti da imposta**, rispettivamente, le cessioni di beni destinati al rifornimento e al vettovagliamento delle navi adibite alla navigazione in alto mare (**lett. a**), e le cessioni, trasformazioni, riparazioni, manutenzioni, noleggi e locazioni di tali navi, oltre alle cessioni, locazioni, riparazioni e manutenzioni degli oggetti in esse incorporati o destinati al loro servizio (**lett. c**).

La controversia, sorta nell'ambito della normativa rumena, riguarda la possibilità di qualificare le piattaforme di trivellazione autoelevatrici, **utilizzate in modo preponderante in posizione immobile per sfruttare giacimenti di idrocarburi in mare**, come navi adibite alla navigazione in alto mare.

In senso negativo si sono espresse le Autorità fiscali locali, in quanto tali piattaforme, sebbene possano considerarsi come navi ai sensi della legislazione nazionale e siano idonee alla navigazione marittima illimitata, durante l'attività di perforazione non navigano, ma si trovano in **posizione stazionaria**: le loro gambe sono abbassate e poggiano sul fondo marino per sollevare il pontone (il corpo galleggiante) sopra il livello dell'acqua, ad un'**altezza di 60-70 metri**.

L'Avvocato UE, in esito alle proprie considerazioni, ha escluso non solo che le piattaforme di perforazione mobile siano riconducibili al **concetto di nave**, ma anche che le stesse siano **adibite alla navigazione in alto mare**, per tale intendendosi quella effettuata nella **parte di mare che eccede il limite massimo di 12 miglia nautiche** misurate a partire dalle linee di base

previste dal diritto internazionale del mare (**articolo 3 della Convenzione di Montego Bay**).

Tali conclusioni sono state confermate dalla Corte, secondo cui, *“senza che sia necessario pronunciarsi, nell’ambito della presente causa, sulla **nozione di «alto mare»**, la cui definizione spaziale si è evoluta nel diritto internazionale del mare, né sulle caratteristiche tecniche che devono essere soddisfatte da una nave perché possa essere considerata come adibita alla navigazione in alto mare, occorre rilevare, in primo luogo, che **l’espressione «navi adibite alla navigazione», di cui all’articolo 148, lettera a), della direttiva IVA**, implica necessariamente che le **opere galleggianti di cui in oggetto, siano utilizzate per navigare**. Orbene, una nave può essere considerata come «adibita» alla navigazione solo qualora è **utilizzata, quanto meno principalmente o in maniera preponderante, per muoversi nello spazio marittimo**”*.

Significativo, secondo i giudici UE, è **l’obiettivo perseguito dal regime al quale appartiene l’esenzione in esame**, che – come la Corte ha già avuto modo di statuire nella sentenza di cui alla [causa C-33/16 del 4 maggio 2017](#) – è quello di **incoraggiare il trasporto internazionale**.

Ne discende che *“la **cessione di navi adibite alla navigazione in alto mare** è esente dall’Iva in virtù dell’**articolo 148, lettere a) e c) della direttiva Iva**, a condizione che le suddette navi siano destinate a spostarsi verso l’alto mare”*, confermando che *“un’**opera galleggiante** può essere qualificata come «**nave adibita alla navigazione in alto mare**» solo quando essa è utilizzata, quanto meno principalmente o in maniera preponderante, per **spostarsi nello spazio marittimo**”*.

È il caso di rilevare che tale conclusione diverge da quella sostenuta nella **causa C-291/18** in commento dal **Governo italiano**, per il quale sarebbe sufficiente l’**idoneità potenziale** della nave a navigare al di fuori delle acque dell’Unione, **indipendentemente dal tempo trascorso in alto mare**.

Sulla portata della **non imponibilità dell’articolo 8-bis D.P.R. 633/1972**, per ciò che riguarda le navi adibite alla navigazione in alto mare, l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con le [risoluzioni 2/E/2017](#) e [6/E/2018](#), precisando che la detassazione è riconosciuta nei confronti delle navi che effettuano **concretamente e in misura prevalente la navigazione in alto mare**, laddove tale condizione è considerata soddisfatta per le navi che, con riferimento all’anno precedente, **hanno effettuato in misura superiore al 70% viaggi in alto mare**.

Il riferimento alla **prevalenza della navigazione in alto mare** è, pertanto, da ritenere **compatibile** con la normativa unionale, come interpretata dalla **Corte di giustizia**.

Prima della pronuncia in rassegna, significativo, al riguardo, è il **punto 21** della sentenza relativa alla [causa C-197/12 del 21 marzo 2013](#) (Commissione/Francia), dove si afferma che: *“Elle [la Commissione UE] relève, par ailleurs, que la République française n’applique pas sa propre interprétation de la condition d’affectation à la navigation en haute mer, selon laquelle les bateaux concernés par l’exonération en cause devraient naviguer de façon régulière, **voire prépondérante**, en haute mer et que, en vertu de la réglementation en vigueur en France, les bateaux de commerce bénéficient de l’exonération de TVA dès lors qu’ils remplissent trois critères*

particuliers, sans pour autant être effectivement affectés à la navigation en haute mer, voire sans jamais gagner la haute mer”.

La Corte, sotto tale profilo, aveva quindi già confermato che il concetto di navigazione di alto mare **non implica la navigazione esclusiva, ma prevalente**, al di fuori delle acque dell'Unione.



Seminario di specializzazione
**IVA INTERNAZIONALE 2020 NOVITÀ
NORMATIVE E CASISTICA PRATICA**
[Scopri le sedi in programmazione >](#)