

IVA

Prova dell'imbarco delle dotazioni di bordo e fatturazione elettronica

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Con la [risposta all'istanza di interpello n. 325 del 30.07.2019](#) l'Agenzia delle entrate affronta il tema degli **acquisti di provviste e dotazioni di bordo**, con particolare riferimento alla **prova di imbarco dei beni**.

Ricordiamo che la **L. 217/2011 - Legge Comunitaria 2010** - ha riscritto completamente l'[articolo 8-bis D.P.R. 633/1972](#), concernente le **operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione per le quali si applica il regime di non imponibilità Iva**, al fine di rendere la norma nazionale adeguata a quella comunitaria.

Il **comma 1, lett. d)** del citato **articolo 8-bis** stabilisce quanto segue: **sono assimilate alle cessioni all'esportazioni "le cessioni di apparati motori e loro componenti e di parti di ricambio degli stessi e delle navi e degli aeromobili, le cessioni di beni destinati a loro dotazione di bordo e le forniture destinate al loro rifornimento e vettovagliamento comprese le somministrazioni di alimenti e di bevande a bordo ed escluse, per le navi adibite alla pesca costiera, le provviste di bordo"**.

Al fine di poter beneficiare del **regime di non imponibilità Iva la nave deve essere adibita alla navigazione in alto mare**, ossia deve effettuare **trasporto a pagamento di passeggeri** o deve essere impiegata in **attività commerciali, industriali e della pesca**, mentre non assumono rilievo le **navi impiegate in operazioni di salvataggio e assistenza in mare** e quelle destinate alla **pesca costiera** ([risoluzione AdE 2/E/2017](#)).

Per la definizione di **"alto mare"**, deve intendersi quella 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 sui diritti del mare**, firmata a Montego Bay il 10 dicembre 1982 e ratificata con **L. 689/1994**).

Si tratta, invece, di **nave adibita alla navigazione in alto mare** se, con riferimento all'anno precedente, tale mezzo ha effettuato in misura **superiore al 70 per cento viaggi oltre le 12 miglia marine**; tale condizione deve essere verificata, per ciascun periodo d'imposta, **sulla base di documentazione ufficiale**, vale a dire, avvalendosi di **qualsiasi documento che provenga dall'armatore** o dal soggetto che ha la responsabilità della nave – ad esempio il comandante – e che sia in grado di indicare, con precisione e coerenza, le tratte marittime effettuate ([risoluzione AdE 6/E/2018](#)). A titolo esemplificativo, vi rientrano:

- il **giornale di navigazione** o il **giornale di bordo tenuto dal comandante**, sul quale vengono registrati tutti i dati ed i fatti relativi alla navigazione;
- la **cartografia dei viaggi**, i dati e le informazioni estratte dagli eventuali sistemi di navigazione satellitare;
- i **contratti commerciali**, le fatture ed i relativi mezzi di pagamento.

Il fornitore ha l'onere di acquisire dall'armatore tali documenti ufficiali al fine di poter emettere fattura in regime di non imponibilità Iva.

Nel caso in cui l'armatore acquirente **non sia in grado di esibire al fornitore la suddetta documentazione**, quest'ultimo può emettere fattura in regime di non imponibilità sulla base di **una dichiarazione dell'armatore**, del comandante della nave ovvero di chi ha la responsabilità della gestione della nave, **attestante che la nave è adibita effettivamente e prevalentemente alla navigazione in alto mare.**

A questo punto, arriviamo al nocciolo della questione. L'istante, società che effettua **acquisti di provviste e dotazioni di bordo**, ad oggi opera come segue:

- all'atto dell'acquisto delle merci destinate all'imbarco il Capitano dell'imbarcazione **produce una dichiarazione di non imponibilità al fornitore**, il quale emette fattura non imponibile Iva ai sensi dell'[articolo 8-bis](#), **indicando la finalità e la destinazione della merce**;
- i dati della fattura vengono **annotati in apposito registro**, come prova dell'avvenuto imbarco, cui viene allegata copia della fattura stessa, mentre **sull'originale viene apposta una dichiarazione del Capitano** ovvero di chi ha la responsabilità della gestione della nave, con la quale si dichiara l'avvenuto imbarco della merce.

La società in questione ritiene che, **con l'introduzione della fatturazione elettronica**, tale procedura possa essere superata; **l'interpellante richiede la possibilità di essere esonerati dalla tenuta del registro** di cui sopra, suggerendo l'indicazione della barca di destinazione come campo obbligatorio del file fattura XML, al fine di **garantire adeguata prova dell'avvenuto imbarco.**

L'Agenzia è, invece, di diverso parere. L'Amministrazione finanziaria ricorda che, nel caso delle provviste e dotazioni di bordo, ad esclusione dei carburanti e lubrificanti, **la non imponibilità Iva delle cessioni è subordinata alla prova dell'avvenuto imbarco**, che si realizza attraverso la procedura semplificata prevista dalla circolare della **Direzione delle dogane n. 30819/8, div. XV, dell'11 aprile 1973**, come espressamente richiamata dall'[articolo 5-ter D.L. 2/2006](#), convertito con L. 81/2006.

Tale prova di approvvigionamento è richiesta, inoltre, dall'[articolo 269 del Regolamento 9 ottobre 2013, n. 952/2013](#) (CDU) concernente l'esportazione di merci unionali, **al fine di evitare il vincolo al regime doganale di esportazione.**

In conclusione, l'Agenzia "boccia" la proposta suggerita dall'istante. Per la prova dell'avvenuto imbarco **resta necessaria la registrazione della fattura d'acquisto su apposito registro e sulla copia cartacea** della fattura il Capitano deve continuare ad **annotare la propria dichiarazione di avvenuto imbarco**.

