

IVA

Le novità in materia di navigazione in alto mare e nautica da diporto

di **Gennaro Napolitano**

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2021

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Legge di bilancio 2021** ha introdotto alcune novità in materia di **regime Iva** della **nautica da diporto** e delle **navi adibite alla navigazione in alto mare** ([articolo 1, commi 708-712, L. 178/2020](#)).

Innanzitutto, il [comma 708](#) introduce alla fine dell'[articolo 8-bis D.P.R. 633/1972](#) (recante "**Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto**") un **nuovo comma** in virtù del quale vengono definite le condizioni richieste per evitare l'assoggettamento a **Iva** delle **cessioni di navi adibite alla navigazione in alto mare**.

È opportuno ricordare che l'[articolo 8-bis](#) contiene l'elenco delle **operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione** che **non sono soggette a Iva** tra le quali rientrano, appunto, le **cessioni di navi adibite alla navigazione in alto mare**.

Il nuovo comma, quindi, stabilisce che "**una nave si considera adibita alla navigazione in alto mare se ha effettuato nell'anno solare precedente o, in caso di primo utilizzo, effettua nell'anno in corso un numero di viaggi in alto mare superiore al 70%**".

Per **viaggio in alto mare** si intende "**il tragitto compreso tra due punti di approdo durante il quale è superato il limite delle acque territoriali, calcolato in base alla linea di bassa marea, a prescindere dalla rotta seguita**".

In base al nuovo comma, inoltre, i **soggetti** che intendono avvalersi della **facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza pagamento dell'Iva** sono tenuti ad attestare la **condizione della navigazione in alto mare** mediante un'apposita **dichiarazione** (l'approvazione del modello di dichiarazione è demandata a un successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate).

La **dichiarazione**:

- deve essere **trasmessa telematicamente** all'**Agenzia delle entrate**, che rilascia apposita **ricevuta telematica** con indicazione del **protocollo di ricezione**;
- può riguardare anche **più operazioni** tra le stesse parti.

Nelle **fatture** emesse in base alla **dichiarazione** devono essere indicati gli **estremi del protocollo di ricezione** della dichiarazione stessa (in alternativa vanno riportati dall'importatore nella dichiarazione doganale).

I soggetti che dichiarano una **percentuale determinata provvisoriamente**, sulla base dell'uso previsto della nave, devono **verificare**, alla fine dell'anno solare, la **sussistenza** della **condizione dell'effettiva navigazione in alto mare**.

Come detto, le disposizioni in esame intervengono anche sul connesso **regime sanzionatorio**. A tal fine, il **comma 709** modifica, attraverso l'aggiunta di alcuni nuovi commi, l'[articolo 7 D.Lgs. 471/1997](#) (recante "*Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi*").

Si ricorda che l'**articolo 7** disciplina, appunto, le regole sulle **sanzioni** applicabili a fronte delle **violazioni relative alle esportazioni**.

In particolare, il [comma 3](#) dell'**articolo 7** dispone che "*chi effettua operazioni senza addebito d'imposta, in mancanza della dichiarazione d'intento di cui all'articolo 1, primo comma, lettera c), del D.L. 746/1983 (...) è punito con la **sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta**, fermo l'obbligo del pagamento del tributo. Qualora la dichiarazione sia stata rilasciata in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dell'omesso pagamento del tributo rispondono esclusivamente i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa*".

Orbene, per effetto dei **nuovi commi 3-bis, 3-ter e 4-ter** introdotti nell'**articolo 7** dal [comma 709](#) della Legge di bilancio 2021, si prevede, rispettivamente, che la **sanzione amministrativa dal 100 al 200 per cento** dell'imposta prevista dal **comma 3** si applica anche:

- a chi effettua operazioni senza addebito d'imposta **in mancanza della dichiarazione di attestazione della condizione della navigazione in alto mare**, nonché al cessionario, committente o importatore che rilascia la predetta dichiarazione in assenza dei presupposti richiesti dalla legge;
- a chi, **in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge**, dichiara all'altro contraente o in dogana la sussistenza della condizione dell'effettiva navigazione in alto mare relativa all'anno solare precedente;
- al cedente o prestatore che effettua cessioni o prestazioni, di cui all'[articolo 8-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), **senza avere prima riscontrato** per via telematica l'avvenuta **presentazione** all'Agenzia delle entrate della **dichiarazione di attestazione della**

condizione della navigazione in alto mare.

Il [comma 710](#) della **Legge di bilancio 2021**, invece, introduce alcune novità in materia di **Iva** sulle prestazioni dei **servizi di locazione anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine** relativi alle **imbarcazioni da diporto**.

Più precisamente viene previsto che:

- la **dichiarazione** resa dall'utilizzatore, in relazione all'**effettivo utilizzo** nel **territorio dell'Unione europea** delle prestazioni di **servizi di locazione anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine di imbarcazioni da diporto**, ai fini dell'**Iva** dovuta su tali prestazioni ai sensi dell'[articolo 7-sexies, comma 1, lettera e-bis](#), **D.P.R. 633/1972**, deve essere redatta in conformità al **modello** approvato con un **Provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle entrate e deve essere trasmessa **telematicamente** alla stessa Agenzia che rilascia apposita **ricevuta telematica** con indicazione del **protocollo di ricezione**;
- la **dichiarazione** può riguardare anche **più operazioni** tra le **stesse parti**;
- gli **estremi del protocollo di ricezione** della dichiarazione devono essere indicati nelle **fatture** relative alla prestazione del servizio;
- gli **utilizzatori** che dichiarano una percentuale determinata **provvisoriamente**, sulla base dell'uso previsto dell'imbarcazione, sono tenuti a **verificare**, alla fine dell'anno solare, la **sussistenza** della **condizione dell'effettivo utilizzo del servizio nel territorio UE** e devono **integrare**, entro il primo mese dell'anno successivo, la **dichiarazione**;
- il **prestatore** emette la **nota di variazione** in relazione alla maggiore o alla minore imposta dovuta ai sensi dell'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#), senza applicazione di sanzioni e interessi;
- in caso di **dichiarazione mendace**, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate recupera nei confronti dell'utilizzatore la **differenza** tra l'**Iva** dovuta in base all'effettivo utilizzo del servizio nel territorio dell'UE e l'imposta indicata in fattura in base alla dichiarazione mendace, irroga all'utilizzatore la **sanzione amministrativa pari al 30% della differenza** medesima e intima il pagamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno;
- il **prestatore** che effettua le prestazioni in parola **senza avere prima riscontrato** per via telematica l'avvenuta presentazione all'Agenzia delle entrate della dichiarazione è responsabile dell'**Iva** dovuta in relazione all'effettivo utilizzo dei servizi di locazione anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine relativi alle imbarcazioni da diporto nel territorio dell'Unione europea nonché delle eventuali sanzioni e interessi.

La **definizione** dei **criteri** e delle **modalità di applicazione** delle disposizioni previste dai [commi da 708 a 710](#) viene affidata al **Provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle entrate con il quale dovranno essere approvati i **modelli di dichiarazione** di cui si è detto in precedenza.

Infine, il [comma 712](#) espressamente prevede che le **nuove regole** introdotte dai commi [708](#), [709](#) e [710](#) trovano applicazione in ordine alle **operazioni** effettuate **a partire dal sessantesimo**

giorno successivo all'adozione del **Provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle entrate.