

## IVA

---

### ***L'ambito di applicazione dell'articolo 8bis***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**



La non imponibilità delle operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione di cui all'[articolo 8bis D.P.R. 633/1972](#) è **applicabile in via residuale** alle operazioni che non sono già comprese nelle operazioni non imponibili di esportazione o cessione intracomunitaria.

Ricordiamo che sono assimilate alle cessioni all'esportazione, in base all'[articolo 8bis, comma 1, lettera d\) D.P.R. 633/1972](#), le **cessioni di apparati motori e loro componenti e di parti di ricambio** degli stessi e delle navi adibite alla **navigazione in alto mare** e destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca, nonché navi adibite alla pesca costiera o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare, ovvero alla demolizione, escluse le unità da diporto di cui alla L. 50/1971.

In base allo stesso articolo sono non imponibili 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.

Ai sensi dell'[articolo 8-bis, lettera d\), D.P.R. 633/1972](#), le cessioni di apparati motori e di parti di ricambio, nonché le cessioni di beni destinati a dotazione di bordo sono **non imponibili ai fini Iva** se, come riconosciuto dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza Velker, 26 giugno 1990, [causa C-185/89](#), effettuate **unicamente a favore dell'armatore** che li utilizzerà come dotazione di bordo. L'agevolazione, quindi, non è ammessa quando la cessione di questi beni è effettuata in uno stadio commerciale anteriore.

Allo stesso modo sono **operazioni non imponibili in base all'[articolo 8bis, comma 1, lettera e\) D.P.R. 633/1972](#)** le prestazioni di servizi, compreso l'uso di bacini di carenaggio, relativi alla costruzione, **manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio delle navi citate**, degli apparati motori e loro componenti e ricambi e delle dotazioni di bordo, nonché le prestazioni di servizi relativi alla

demolizione delle stesse navi.

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 cento**.

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.

I soggetti che intendono avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza pagamento dell'imposta, attestano la condizione della navigazione in alto mare **mediante apposita dichiarazione** trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate, che rilascia apposita **ricevuta telematica con indicazione del protocollo di ricezione**. Il destinatario della dichiarazione dovrà verificare il ricevimento nell'area riservata dell'Agenzia delle entrate.

Gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione **devono essere indicati nelle fatture emesse a partire dal 14 agosto 2021**, in base ad essa, ovvero devono essere riportati dall'importatore nella **dichiarazione doganale**.

Per la compilazione della fattura elettronica (**operazione non imponibile e natura N3.4**), il dato è riportato nel blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali>, valorizzando il campo 2.2.1.16.1 <TipoDato> con la voce **"NAUTICA"** e il campo 2.2.1.16.2 <RiferimentoTesto> con il numero del protocollo di ricezione della dichiarazione trasmessa a sistema e consultabile nella propria area riservata sul sito dell'Agenzia delle entrate (si veda un [precedente intervento](#) di luglio 2021).

L'Agenzia delle entrate, nella **risposta n. 174 del 6 aprile 2022**, interpellata sul tema, ribadisce che le cessioni di beni indicate nell'[articolo 8-bis D.P.R. 633/1972](#) rientrano nell'ambito di applicazione di questa disposizione **solo se non costituiscono esportazioni ai sensi del precedente articolo 8**.

Nel caso specifico una società non residente intendeva disporre di un magazzino in Italia per attività di commercio di **prodotti utilizzati nel settore marittimo** quali compressori, pompe, filtri e ricambi per navi ed intendeva **rivendere i beni in esportazione a soggetti non appartenenti al mondo armatoriale**.

L'Agenzia delle entrate **conferma l'applicazione dell'articolo 8**, e non dell'[articolo 8bis](#), in possesso dei **requisiti per le cessioni all'esportazione**, di seguito riportati:

a) **non rileva lo Stato ove è stabilito il cedente**, che può essere un soggetto passivo stabilito ai fini Iva in Italia oppure in altro Stato UE o Extra-UE. Per la normativa doganale, ai fini della presentazione della **dichiarazione doganale di esportazione**, gli operatori economici che figurano come esportatori devono essere stabiliti nel territorio doganale dell'Unione ed in

possesso di un numero di identificazione (EORI) rilasciato dalle autorità doganali competenti per il luogo in cui sono stabiliti, ai sensi dell'**articolo 9 Regolamento UE 952/2013** (Codice doganale dell'Unione). Si considera **soggetto esportatore** la persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione che ha la facoltà di decidere che le merci devono uscire dal territorio doganale;

b) **non rileva lo Stato ove è stabilito ai fini Iva l'acquirente**, né se ha lo *status* di soggetto passivo Iva, potendo agire anche in veste di privato consumatore;

c) i beni devono trovarsi in Italia ed **essere trasportati dal territorio dello Stato verso un Paese Extra-UE**, con la consegna degli stessi fuori dal territorio doganale dell'UE.

Tale cessione dovrà essere adeguatamente accompagnata da **apposito documento doganale**.

Allo stesso modo le cessioni destinate, invece, **in altri Stati membri della UE** sono “**cessioni intracomunitarie non imponibili**”, disciplinate dall'[articolo 41 D.L. 331/1993](#), in possesso dei requisiti richiesti dalla norma.