

Navigazione in alto mare: necessario il carattere commerciale per la non imponibilità ai fini Iva

21/02/2023



Studio Legale Armella & Associati - www.studioarmella.it - segreteria@studioarmella.com

Per un contratto di gestione armatoriale, la non imponibilità Iva è consentita se l'imbarcazione è destinata alla navigazione in alto mare e se è utilizzata per lo svolgimento di attività commerciali. È questa la risposta a interpello 31 gennaio 2023, n. 175, fornita dall'Agenzia delle entrate su un quesito sollevato da un Istituto "Alfa", relativo al regime Iva applicabile a un contratto di gestione armatoriale.

Quest'ultimo prevedeva la concessione, da parte dell'Istituto, di un'imbarcazione originariamente adibita ad attività di ricerca scientifica in comodato d'uso gratuito a un armatore, il quale si era obbligato a noleggiarla in via esclusiva all'Istituto stesso, per un numero di annualità prestabilite. L'istante riteneva che il suddetto contratto dovesse essere ricompreso tra le operazioni non imponibili Iva, ai sensi dell'art. 8-bis, primo comma, lettera e), d.p.r. 633/1972.

L'Agenzia delle entrate ha evidenziato che l'agevolazione si applica nel caso in cui si verifichino congiuntamente le due condizioni descritte nella lettera a) della norma, ossia che la nave sia adibita alla navigazione in alto mare e che sia destinata e utilizzata per lo svolgimento di attività

commerciali. In particolare, ai sensi della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di bilancio 2021), 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 (12 miglia dalla costa). Com'è noto, è necessaria un'apposita dichiarazione che attesti la sussistenza di tale preliminare condizione.

Con riferimento al carattere commerciale dell'attività svolta, l'Agenzia ha chiarito il contenuto della circolare n. 43/2011. Quest'ultima precisava che la non imponibilità Iva si applicasse, relativamente ai canoni pagati per il noleggio e locazione, solo se l'imbarcazione era utilizzata direttamente nell'esercizio di attività commerciale. L'Agenzia delle entrate ha ricordato, inoltre, la sentenza della Corte di Giustizia UE del 22 dicembre 2010, C-116/10, la quale ha statuito che se una nave viene data in locazione a soggetti che la utilizzano al di fuori di qualsiasi attività economica, la concessione in locazione non soddisfa le condizioni per l'esonero dall'Iva.

Con riferimento all'interpello in esame, dal contratto di gestione armatoriale risultava che le condizioni strumentali all'applicazione del trattamento di favore non sussistevano. Infatti, il contratto aveva per oggetto l'affidamento della gestione armatoriale della nave da ricerca scientifica attraverso un comodato d'uso gratuito della stessa, con noleggio "a tempo" immediatamente successivo. Inoltre, il contratto stabiliva che l'armatore non potesse utilizzare la nave secondo altro uso di natura commerciale. Non sussisteva, pertanto, il requisito di utilizzo "commerciale" dell'imbarcazione.