

5-03419 Pagano: Regime IVA degli acquisti destinati ai mezzi utilizzati nel servizio di trasporto marittimo a pagamento di persone.

TESTO DELLA RISPOSTA

Con il documento in esame l'Onorevole interrogante sollecitano chiarimenti interpretativi in ordine alla disciplina IVA applicabile alle operazioni di acquisto di beni e servizi destinati a traghetti e mezzi veloci utilizzati nei servizi di trasporto a pagamento dei passeggeri, espletati dalle compagnie di navigazione marittima, alla luce delle modifiche introdotte dall'articolo 8, comma 2, lettera e), della legge 15 dicembre 2011, n. 217 (legge comunitaria 2010), che ha novellato l'articolo 8-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Al riguardo, sentiti gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria, si rappresenta quanto segue.

La modifica normativa in argomento si è resa necessaria a seguito della procedura d'infrazione avviata nell'anno 2009 dalla Commissione europea nei confronti del nostro Paese. In particolare, la Commissione ha ritenuto che la normativa nazionale (articolo 8-*bis*) non fosse in linea con la direttiva 2006/112/CE (articolo 148) in quanto prevedeva, in relazione alle navi adibite ad attività commerciali, l'applicazione del regime di non imponibilità IVA, senza richiedere l'ulteriore condizione che le navi fossero adibite alla navigazione in alto mare; detta condizione è richiesta in quanto il regime di non imponibilità nella normativa comunitaria è connesso, in linea di principio, alle operazioni relative alle esportazioni o ai trasporti internazionali.

La citata legge comunitaria 2010 ha, pertanto, modificato l'articolo 8-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, rendendolo conforme alla disposizione comunitaria.

Ne consegue che, a decorrere dal 17 gennaio 2012, il regime di non imponibilità si applica, per quanto concerne le navi adibite ad attività commerciale (attività industriale, commerciale, trasporto passeggeri, pesca), alle sole navi adibite alla navigazione in alto mare.

Il regime di non imponibilità resta, inoltre, applicabile, anche a seguito delle modifiche normative in esame (in quanto conforme alla normativa comunitaria), alle imbarcazioni destinate alle operazioni di salvataggio o di assistenza in mare.

Giova rammentare che, ai sensi dell'articolo 8-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, il regime di non imponibilità si applica, oltre che alle cessioni delle navi aventi le richieste caratteristiche, anche a determinate cessioni di beni (apparati motori e loro componenti, parti di ricambio degli stessi, beni destinati a dotazione di bordo e le forniture destinate al loro rifornimento, eccetera), a determinate prestazioni di servizi (l'uso di bacini di carenaggio relativi alla costruzione, manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio), nonché alle prestazioni di servizi direttamente destinate a sopperire ai bisogni delle imbarcazioni stesse, a condizione che siano destinate alle navi per le quali opera il regime agevolato.

È evidente, quindi, che la modifica attuata dalla legge comunitaria del 2010 non solo non è in contrasto con la direttiva 2006/112/Ce, ma era necessaria al fine di risolvere la procedura di infrazione aperta nei confronti del nostro Paese.

In ordine alle incertezze interpretative evidenziate dall'Onorevole interrogante e, in particolare, in merito all'esigenza di chiarire cosa si intenda per « mezzo adibito alla navigazione in alto mare », i competenti Uffici dell'Amministrazione finanziaria hanno chiesto alla Commissione Europea - Direzione Generale Fiscalità e Unione Doganale - Comitato IVA, un parere « sui criteri da adottare per la qualificazione giuridica della nozione di “navi adibite alla navigazione in alto mare”, ai fini dell'applicabilità del regime di non imponibilità », e quale sia la prova che il cessionario/committente deve produrre al fornitore per dimostrare che il mezzo nautico sarà effettivamente utilizzato per la navigazione in alto mare, tenuto conto, altresì, che spesso l'imbarcazione è utilizzata sia in acque interne sia in alto mare.

In particolare è stato proposto alla Commissione IVA quale possibile prova della destinazione in alto mare di considerare sufficiente che l'imbarcazione sia « omologata » per la navigazione in alto mare, in base alle caratteristiche tecniche risultanti da certificazioni rilasciate dalle autorità competenti.

In alternativa è stato proposto di considerare sufficiente una dichiarazione rilasciata dall'acquirente, che attesti l'effettivo uso dell'imbarcazione in alto mare; oppure nell'ipotesi di uso promiscuo dell'imbarcazione (dentro e fuori le acque territoriali), di considerare valido l'uso di percentuali forfetizzate in ragione della tipologia di imbarcazione, ovvero l'adozione del criterio della prevalenza, parametrato sui ricavi provenienti dall'attività svolta in alto mare rispetto a quelli realizzati nell'ambito delle acque territoriali.

Tuttavia la Presidenza del Consiglio dei Ministri – Ministro per gli Affari Europei – ha ritenuto di non poter condividere l'interpretazione proposta dall'Agenzia delle Entrate per la quale, ai fini dell'applicazione del regime IVA agevolato, si fa riferimento al concetto di navi « omologate » per la navigazione in alto mare, a prescindere dal loro effettivo utilizzo, ritenendo che un'interpretazione in tal senso potrebbe non essere conforme al Diritto dell'Unione europea.

Nelle more di una soluzione condivisa a livello Comunitario, in risposta alle diverse richieste di interpello, si è scelto prudentemente di interpretare la locuzione « adibite alla navigazione in alto mare » come « effettivo utilizzo » delle navi per tale tipo di navigazione, ritenendo la sola idoneità del mezzo insufficiente a consentire l'applicazione del regime di non imponibilità IVA.

Tale interpretazione restrittiva si applica anche con riferimento alle imbarcazioni da diporto utilizzate per lo svolgimento di attività commerciali.

Sempre in sede di risposta ad un interpello, tuttavia, è stato ammesso l'uso di una dichiarazione, rilasciata dal cliente, di effettivo utilizzo del mezzo in alto mare, quale titolo idoneo a consentire l'applicazione del regime di non imponibilità all'attività di manutenzione e riparazione di mezzi navali già esistenti ed in uso.

Per quanto concerne, poi, alla definizione di « alto mare », l'Agenzia delle entrate ha ritenuto di dover far riferimento al « concetto di alto mare » così come disciplinato dalla Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare, più nota come Convenzione di Montego Bay, ratificata dall'Italia con la legge 2 dicembre 1994, n. 689.

L'articolo 3 della Convenzione stabilisce che il mare territoriale di ogni Stato può arrivare « fino a un limite massimo di 12 miglia marine, misurate a partire dalle linee di base determinate conformemente alla presente Convenzione ».

Di regola, a norma dell'articolo 5, « salvo diversa disposizione della presente Convenzione, la linea di base normale dalla quale si misura la larghezza del mare territoriale è la linea di bassa marea lungo la costa, come indicata sulle carte nautiche a grande scala ufficialmente riconosciute dallo Stato costiero ». Tuttavia, ai sensi dell'articolo 7, « nelle località dove la linea di costa è profondamente incavata e frastagliata, o vi è una frangia di isole lungo la costa nelle sue immediate vicinanze, si può impiegare il metodo delle linee di base diritte che collegano punti appropriati, per tracciare la linea di base dalla quale si misura la larghezza del mare territoriale ».

Per alto mare s'intendono, ai sensi dell'articolo 86 della Convenzione, « tutte le aree marine non incluse nella zona economica esclusiva, nel mare territoriale o nelle acque interne di uno Stato, o nelle acque arcipelagiche di uno Stato-arcipelago ».

Dalle disposizioni sopra richiamate si evince che, per mare territoriale s'intende l'area marina compresa tra le linee di base e le 12 miglia nautiche misurate dalle stesse e che, per esclusione, per alto mare s'intende la zona marina oltre le 12 miglia nautiche dalle linee di base.

Lo Stato italiano, con il decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1977, n. 816, ha adottato un sistema, ancora vigente, di linee di base diritte e di linee di chiusura delle baie naturali e storiche, che ha prodotto una notevole semplificazione nella determinazione delle linee di base a partire dalle quali è misurata la larghezza del mare territoriale italiano.

In particolare, ai sensi dell'articolo 1 del suddetto decreto presidenziale, le linee di base sono state tracciate ricomprendendo, a titolo esemplificativo, le Isole Pontine, le Isole dei Golfi di Napoli e

Salerno, l'Arcipelago Toscano.

Per quanto concerne, infine, la lamentata impossibilità di detrarre l'IVA assolta sulla fornitura di imbarcazioni, di pezzi di ricambio e accessori, nonché sulle prestazioni di servizio indicate dall'articolo 8-*bis*, determinata dal regime di esenzione applicato alle prestazioni rese dalle società di trasporto marittimo nell'ambito cosiddetto « urbano » ai sensi del citato articolo 10, primo comma, n. 14), del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, si osserva che il problema potrebbe essere risolto attraverso una modifica normativa che disponga l'assoggettamento ad IVA delle suddette prestazioni di trasporto locale, che non sarebbe incompatibile con le disposizioni comunitarie; infatti, l'allegato X parte B della direttiva n. 112/2006, dispone che gli Stati Membri « possono » continuare ad esentare « 10) il trasporto di persone ed il trasporto di beni quali bagagli e autovetture al seguito di viaggiatori o le prestazioni di servizi connesse con il trasporto di persone, qualora il trasporto di tali persone sia esente », senza che però ricorra un obbligo specifico di esenzione.

In tale evenienza, le citate prestazioni di trasporto rientrerebbero tra quelle contemplate dal n. 127-novies, della Tabella A, Parte terza, allegata al decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, che prevede l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento.

Non sarebbe, invece, possibile, prevedere l'applicazione dell'aliquota « super ridotta » del 4 per cento, in quanto ciò comporterebbe, di fatto, la violazione della normativa comunitaria ed, in particolare, della cosiddetta « clausola *standstill* » che autorizza gli Stati membri a mantenere le aliquote inferiori a quella minima del 5 per cento, per le operazioni ricomprese nell'elenco contenuto nell'allegato III della Direttiva 2006/112/CE al 1° gennaio 1991, purché tale aliquota fosse già prevista a tale data e rispondesse a ragioni di interesse sociale ben definite e fosse a favore dei consumatori finali.