

Circolare Agenzia delle Entrate, 2 agosto 2001 n. 76/E

Oggetto:

IVA - Prestazioni di locazione (compresa la locazione finanziaria), noleggio e simili di unita' da diporto utilizzate fuori dalle acque territoriali.

Sintesi:

La circolare fornisce chiarimenti in merito al corretto trattamento tributario, ai fini IVA, relativamente alle prestazioni di locazione (compresa la locazione finanziaria), noleggio e simili di unita' da diporto utilizzate fuori dalle acque territoriali, alla luce delle disposizioni introdotte in materia dall'art. 46 della Legge 21 novembre 2000, n. 342 (collegato alla Finanziaria).

Testo:

L'art. 46 della Legge 21 novembre 2000, n. 342 (collegato alla Finanziaria 2000) ha modificato l'ultimo periodo dell'art. 7, quarto comma, lett. f), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, estendendo il trattamento fiscale previsto per le prestazioni di locazione (compresa la locazione finanziaria), noleggio e simili di mezzi di trasporto effettuate, al di fuori dell'Unione Europea, da soggetti nazionali nei confronti di committenti extracomunitari, anche a quelle rese a clienti residenti o domiciliati in Italia o, comunque, in altro Stato membro dell'Unione europea.

Come precisato nella Circolare n. 207/E del 18/11/2000, le citate prestazioni non si considerano piu' territorialmente rilevanti, e, come tali, non sono assoggettate all'IVA, se i mezzi di cui trattasi sono utilizzati al di fuori della Unione Europea, a prescindere dal domicilio o residenza del committente.

Conseguentemente, le operazioni in esame rientrano nel campo di applicazione dell'imposta solo se utilizzate in ambito comunitario, per cui, in caso di impiego del mezzo di trasporto in parte in territorio comunitario e in parte al di fuori di esso, dovra' considerarsi rilevante per l'IVA solo la parte del canone di locazione riferibile all'utilizzo che ne e' stato fatto in ambito comunitario.

In relazione alle nuove disposizioni, talune organizzazioni (UCINA - Unione Nazionale Cantieri e Industrie Nautiche ed Affini - ed ASSILEA - Associazione Italiana Leasing -), interessate in particolare al settore della nautica da diporto, hanno rappresentato le oggettive difficolta' riscontrabili nella dimostrazione del reale utilizzo delle unita' da diporto al di fuori delle acque territoriali comunitarie.

Allo scopo di rendere piu' semplice l'applicazione della normativa, e' stato suggerito di determinare in via forfetaria tale utilizzo extracomunitario, sulla base delle caratteristiche tipologiche delle unita' da diporto.

Il Ministero dei Trasporti e della Navigazione, interessato al

riguardo, condividendo il principio della determinazione forfetaria, ha fornito utili indicazioni in merito alle caratteristiche tecniche di costruzione e alla abilitazione alla navigazione delle unità da diporto.

Il citato Dicastero ha fatto rilevare che nella normativa nazionale le imbarcazioni di nuova costruzione sono abilitate alla navigazione in base alla categoria di progettazione a cui appartengono e che il decreto legislativo n. 436 del 14 agosto 1996, di recepimento della direttiva 94/25/CE, ha disposto l'immissione in servizio delle sole unità da diporto recanti la marcatura CE e appartenenti ad una categoria di progettazione (A-B-C-D) in relazione a parametri meteo-marini (forza del vento e altezza significativa delle onde), individuando, all'art. 12, quattro specie di tipologie di navigazione, senza riferimento ad alcun limite dalla costa.

Inoltre, considerato che le caratteristiche geografiche dei mari italiani consentono alle unità da diporto di uscire facilmente dalle acque territoriali dell'Unione per raggiungere Paesi extracomunitari di particolare attrazione turistica, il Ministero dei Trasporti e della Navigazione ha espresso l'avviso che possono essere individuati criteri presuntivi di utilizzo delle imbarcazioni al di fuori del territorio dell'U.E. con riferimento alle caratteristiche tecniche proprie del mezzo a disposizione, quali la categoria di appartenenza, il tipo di propulsione (motore o vela) e la lunghezza. In particolare, la lunghezza dell'unità da diporto appare elemento determinante di alcuni significativi requisiti della stessa, come il grado di autonomia, di abitabilità e di attrezzature a disposizione.

A. Individuazione della rilevanza territoriale delle prestazioni di locazione, compresa quella finanziaria, noleggio e simili di unità da diporto.

Sulla base dei presupposti tecnici sopra evidenziati, così come comunicati dal ripetuto Ministero dei Trasporti e della Navigazione, si esprime l'avviso che in sede di accertamento gli Uffici locali dell'Agenzia, nella indisponibilità di elementi certi sulla effettiva utilizzazione del natante, possano fare utile riferimento alle percentuali di seguito indicate, le quali tengono conto di una stima, effettuata in via forfetaria dell'utilizzo al di fuori delle acque territoriali dell'Unione Europea delle unità da diporto in discorso.

1. Navi da diporto

Sono le unità di lunghezza superiore ai 24 metri, non rientranti nella direttiva 94/25/CE, progettate e realizzate per permettere lunghe crociere in mare aperto. Rappresentano lo 0,14% del totale parco navigante da diporto e la loro utilizzazione fuori dalle acque territoriali può valutarsi intorno al 60%.

2. Imbarcazioni da diporto a motore (categorie A-B-C)

Sono unità da diporto rientranti nella fascia mediana di lunghezza

compresa tra i 7,5 e 24 metri. Considerato che il loro uso è condizionato, oltre che dalla categoria di progettazione, anche dalla autonomia prevista dal costruttore, legata alle dimensioni della barca ed alla potenza della motorizzazione, la permanenza fuori dalle acque territoriali comunitarie di tali imbarcazioni può essere valutata in:

- 10% per quelle di lunghezza fino a 7,50 metri (se iscritte nei registri delle imbarcazioni da diporto);
- 25% per quelle di lunghezza da 7,51 a 12 metri;
- 35% per quelle di lunghezza da 12,01 a 16 metri;
- 50% per quelle di lunghezza da 16,01 a 24 metri;

Si precisa che per le unità da diporto fino a 7,50 metri è richiesta l'iscrizione nei registri delle imbarcazioni da diporto - condizione necessaria perché possa formare oggetto di leasing - il che comporta oneri economici quali la registrazione, la tassa di stazionamento, il costo per verifiche periodiche.

3. Imbarcazioni da diporto a vela (categorie A-B-C-)

Sono unità di lunghezza non superiore ai 24 metri con propulsione a vela o a vela con motore ausiliario, tra le quali rientrano anche i motovelieri. Rappresentano circa il 20,88% del totale delle imbarcazioni e sono idonee ad affrontare lunghi viaggi, anche se di dimensioni minori.

La loro utilizzazione fuori dalle acque territoriali dell'Unione Europea può essere individuata in:

- 25% per quelle di lunghezza fino a 10 metri;
- 35% per quelle di lunghezza da 10,01 a 20 metri;
- 50% per quelle di lunghezza da 20,01 a 24 metri;
- 60% per quelle di lunghezza oltre 24 metri.

Anche per le unità a vela fino a 10 metri, limite previsto per l'obbligatorietà dell'iscrizione nei registri delle imbarcazioni da diporto, valgono le stesse considerazioni sopra formulate relativamente alle unità a motore fino a 7,50 metri.

4. Unità appartenenti alla categoria D

Le unità di progettazione D sono quelle abilitate alla navigazione solo per acque protette e, pertanto, deve ritenersi che la percentuale di permanenza fuori dalle acque territoriali sia nulla.

B. Trattamento fiscale

Tanto premesso si ritiene opportuno sottolineare che i corrispettivi delle prestazioni di servizio in discorso dovranno essere assoggettati ad IVA con l'aliquota del 20%. Ai fini della individuazione della base imponibile, gli Uffici locali dell'Agenzia, in sede di controllo, sempre che non dispongano di prove certe in ordine alla effettiva utilizzazione del natante, potranno fare utile riferimento alle sopraelencate percentuali di utilizzo delle unità da diporto al di fuori delle acque territoriali dell'Unione Europea, determinato in relazione alla categoria di appartenenza

delle unita' stesse, tenuto conto che tale individuazione e' stata fatta allo scopo di rendere agevole l'applicazione dell'imposta.

Per una migliore comprensione si riporta il quadro sinottico del calcolo della base imponibile delle operazioni in parola distinto secondo le categorie di appartenenza delle unita' da diporto.

Tipologia dell'unita' da diporto	Percentuale del corrispettivo da assoggettare ad IVA
----------------------------------	--

Unita' a motore o a vela di lunghezza superiore a 24 metri	40%
--	-----

Unita' a vela di lunghezza tra i 20,01-24,00 metri ed unita' a motore di lunghezza tra 16,01-24 metri	50%
---	-----

Unita' a vela di lunghezza tra i 10,01-20 metri ed unita' a motore di lunghezza tra 12,01-16 metri	65%
--	-----

Unita' a vela di lunghezza fino a 10 metri ed unita' a motore di lunghezza tra 7,51-12 metri	75%
--	-----

Unita' a motore di lunghezza fino a 7,50 metri	90%
--	-----

Unita' appartenenti alla categoria D	100%
--------------------------------------	------

c. Navi diverse dalle unita' da diporto

Le prestazioni di servizi di locazione, compresa quella finanziaria, noleggio e simili, relative alle navi utilizzate per lo svolgimento di attivita' commerciali, della pesca o per operazioni di salvataggio o assistenza in mare, nonche' per quelle utilizzate da organi dello Stato, individuate alle lettere a) e b) dell'articolo 8-bis del DPR n. 633 del 1972, dovranno essere considerate territorialmente rilevanti, con riferimento alle analoghe percentuali previste per le unita' da diporto, in funzione della lunghezza e propulsione, sempreche' le predette navi vengano utilizzate sia all'interno che al di fuori delle acque territoriali comunitarie.

Ovviamente, la quota di corrispettivo da considerare rientrante nel campo applicativo dell'imposta sara' assoggettata al regime di non imponibilita' ad IVA, in applicazione delle disposizioni previste dallo stesso articolo 8-bis.

Qualora, invece, le navi in parola siano utilizzate esclusivamente all'interno delle acque territoriali dell'Unione Europea, l'intera prestazione di servizi dovrà essere considerata territorialmente rilevante ed il relativo corrispettivo totale beneficerà della non imponibilità IVA, anche ai fini della costituzione del plafond a favore dei soggetti che pongono in essere le prestazioni di servizio in discorso.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione del contenuto della presente circolare.