

Risposta n. 360/2021

OGGETTO: Aliquota IVA applicabile ai servizi resi nei Marina Resort

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa S.r.l. (di seguito, "Società" o "Istante") rappresenta di essere inclusa nella classificazione unica dei *Marina Resort* della Regione Beta e di aver completato l'iter autorizzativo presentando, agli enti interessati, regolare SCIA per l'esercizio dell'attività ricettiva all'aperto.

L'Istante riferisce che l'articolo 32, comma 1, del decreto-legge 12 settembre 2014, n. 133, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 novembre 2014, n. 164, ha equiparato i *Marina Resort* alle strutture ricettive all'aria aperta, riconoscendo l'applicabilità dell'aliquota IVA del 10 per cento di cui al n. 120 della Tabella A, Parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito, "Decreto IVA").

La Società rileva che:

1. l'articolo 100, comma 10-*bis*, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, ha modificato la definizione di *Marina Resort*, limitando la sosta ed il pernottamento ai soli "*diportisti*"

ed escludendo i servizi resi nell'ambito di contratti annuali o pluriennali per lo stazionamento;

2. l'articolo 1, comma 598, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, modificando ulteriormente la normativa in argomento, "*rende nuovamente possibile applicare (n.d.r. ai Marina Resort) l'aliquota IVA del 10% per «i servizi resi nell'ambito di contratti annuali o pluriennali per lo stazionamento», eliminando la limitazione che era stata precedentemente inserita dal DL 104/2020 in sede di conversione in legge (L. 126/2020)*".

Con il presente interpello, l'Istante chiede di sapere se sia corretta l'applicazione dell'aliquota IVA al 10 per cento di cui al n. 120 della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA, ai seguenti servizi:

1) contratti di ormeggio per tutti i diportisti indipendentemente dal tipo di barca (con possibilità di pernottamento o meno) e dal tipo di contratto (stagionale, annuale, pluriennale);

2) servizi sulle imbarcazioni (tipicamente alaggio, varo e altri servizi) offerti nell'ambito dello stazionamento in porto;

3) contratti di stazionamento a terra oltre che a quelli di stazionamento in acqua (ormeggio). Alcuni diportisti usano alloggiare all'interno delle proprie imbarcazioni a terra e richiedere il varo solo all'occorrenza (c.d. "porto a secco") per effettuare la navigazione da diporto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante non propone alcuna soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 32, comma 1, del d.l. n. 133 del 2014 ha previsto la riconducibilità dei

Marina Resort nell'ambito delle strutture ricettive all'aria aperta, con applicazione limitata fino al 31 dicembre 2014.

La legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di Stabilità 2015) e l'articolo 1, comma 365, della legge n. 208 del 28 dicembre 2015 (legge di Stabilità 2016) ne hanno successivamente permesso l'applicabilità sino alle modiche normative da ultimo intervenute, stabilendo che, dal 1° gennaio 2016, "*le strutture organizzate per la sosta e il pernottamento di turisti all'interno delle proprie unità da diporto ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato, secondo i requisiti stabiliti dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, sentito il Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, rientrano nelle strutture ricettive all'aria aperta*".

A seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 21 dell'11 febbraio 2016 che ha dichiarato la parziale incostituzionalità dell'articolo 32, comma 1, in commento per aver demandato la qualificazione dei *Marina Resort* come strutture turistico-ricettive all'aria aperta ad un Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (nella specie, il D.M. 3 ottobre 2014) senza alcun coinvolgimento delle Regioni, è stato emanato il D.M. 6 luglio 2016 con cui, a decorrere dal 17 agosto 2016, sono stati definiti i nuovi requisiti minimi che i *Marina Resort* devono possedere per essere considerati "strutture ricettive all'aria aperta". Tali strutture in particolare devono essere:

- idonee ed attrezzate a consentire l'ormeggio in sicurezza a un numero di unità da diporto non inferiore a sette e
- essere dotate di specifici impianti, servizi e attrezzature.

Il comma 10-*bis* dell'articolo 100 del d.l. n. 104 del 2020 ha ulteriormente modificato la definizione di *Marina Resort*, prevedendo che la sosta e il pernottamento non è più consentito, in via generale, ai turisti, ma ai soli "*diportisti*" e escludendo esplicitamente "*i servizi resi nell'ambito di contratti annuali o pluriennali per lo stazionamento*".

Da ultimo, l'articolo 1, comma 598, della legge 13 ottobre 2020, n. 178, con

decorrenza dal 1° gennaio 2021, ha soppresso le parole "*con esclusione dei servizi resi nell'ambito di contratti annuali o pluriennali per lo stazionamento*", introdotta dal citato d.l. n. 104 del 2020.

L'attuale formulazione dell'articolo 32, comma 1, del d.l. n. 133 del 2014 è quindi la seguente: "*Al fine di rilanciare le imprese della filiera nautica, a decorrere dal 1° gennaio 2016, le strutture organizzate per la sosta e il pernottamento di diportisti all'interno delle proprie unità da diporto ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato, secondo i requisiti stabiliti dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, sentito il Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, rientrano nelle strutture ricettive all'aria aperta*".

La qualificazione dei *Marina Resort* alla stregua di strutture ricettive all'aria aperta comporta la possibilità di applicare alle prestazioni rese ai diportisti ivi alloggiati l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento di cui al n. 120 della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA, che fa riferimento alle prestazioni rese ai "*clienti alloggiati nelle strutture ricettive di cui all'articolo 6 della Legge 17 maggio 1983, n. 217 e successive modificazioni, nonché prestazioni di maggiore comfort alberghiero rese a persone ricoverate in istituti sanitari*".

Con riferimento al caso di specie, ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento, occorre valutare, in primo luogo, se la struttura descritta dall'Istante:

- sia dotata di tutti gli impianti e servizi elencati dettagliatamente dal D.M. 6 luglio 2016;
- rispetti i requisiti previsti dalla normativa regionale di settore.

Si tratta naturalmente di circostanze non verificabili dalla scrivente in sede di interpello e pertanto il presente parere è reso in base all'affermazione della Società - qui assunta acriticamente - di essere un *Marina Resort* che soddisfa i requisiti necessari per l'esercizio dell'attività ricettiva all'aperto.

Ciò posto, si ritiene che l'aliquota IVA del 10 per cento possa trovare applicazione in relazione ai contratti stipulati dai *Marina Resort* "*per la sosta e il*

pernottamento di diportisti all'interno delle proprie unità da diporto (n.d.r. ivi) *ormeggiate*" e - in virtù della modifica recata dal citato articolo 1, comma 598, della legge n. 178 del 2020 - indipendentemente dal tipo di contratto (stagionale, annuale, pluriennale). Resta invece soggetta all'aliquota IVA ordinaria la sola locazione di spazi di ormeggio per imbarcazioni (**quesito 1**).

Con riferimento all'espressione prestazioni "*rese ai clienti alloggiati*", di cui al n. 120 della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA, si ritiene che l'applicazione dell'aliquota ridotta sia circoscritta alle prestazioni che rendono possibile al cliente il soggiorno nella struttura ricettiva con soddisfacimento dei propri bisogni e delle proprie necessità (cfr. Risoluzione n. 88/E del 15 marzo 2002). Nella suddetta espressione è, dunque, compresa non soltanto la prestazione di alloggio, ma anche le operazioni ad essa strettamente "accessorie".

In particolare, per i *Marina Resort*, sono agevolabili, ai fini IVA, non solo i servizi di accoglienza e messa a disposizione, nel porto turistico, dello specchio acqueo per il pernottamento dei diportisti, a bordo delle proprie imbarcazioni, ma anche i servizi strettamente accessori, quali i servizi di pulizia, i servizi di assistenza all'ormeggio, di prenotazione, di vigilanza e sicurezza e l'addebito dei consumi.

Per quanto riguarda i **quesiti 2**) (*i.e.* servizi sulle imbarcazioni offerti nell'ambito dello stazionamento in porto) e **3**) (*i.e.* contratti di stazionamento a terra, c.d. porto a secco), si osserva che per l'articolo 32, comma 1, del d.l. n. 133 del 2014 i *Marina Resort* sono "*strutture organizzate per la sosta e il pernottamento di diportisti all'interno delle proprie unità da diporto ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato*".

Si tratta in sostanza di strutture ricettive all'aria aperta che consentono, per definizione, la sosta e il pernottamento di diportisti all'interno delle proprie unità da diporto "*ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato*".

Sembra pertanto corretto escludere dall'applicazione dell'aliquota IVA agevolata i servizi resi dai *Marina Resort* sulle imbarcazioni (es. alloggio, varo) offerti

nell'ambito dello stazionamento in porto, che implicano lo spostamento dell'imbarcazione dalle acque alla terraferma e viceversa: tali servizi non sono di per sé riconducibili a quelli tipicamente ricettivi di cui al n. 120 della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA. Questa disposizione, infatti, attraverso il complesso rinvio normativo sopra descritto, è da intendersi applicabile ai servizi strettamente resi per l'alloggio dei diportisti nelle proprie unità da diporto ormeggiate nello specchio acqueo appositamente attrezzato (**quesito 2**).

Analoghe considerazioni valgono per i contratti di stazionamento a terra (**quesito 3**). Si tratta di prestazioni rese su un'imbarcazione che staziona sulla terraferma.

Non essendo direttamente inerenti alla fornitura dell'alloggio, i servizi di cui ai quesiti 2) e 3) sono pertanto soggetti a IVA nella misura ordinaria.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)