

**Risposta n. 120/2022**

**OGGETTO:** Non imponibilità - Dichiarazione di alto mare - Servizi di demolizione - Rettifica risposta n. 97 dell'8 marzo 2022

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

**QUESITO**

Alfa S.r.l. (in seguito, "Società", "Istante" o "Contribuente") in qualità di "*prestatore di servizi relativi alla demolizione delle navi di cui alla lett. a) del 1° comma dell'art. 8 bis*" del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito "Decreto IVA") riferisce di avere ricevuto incarico da Beta e Gamma S.p.a. "*di effettuare lavorazioni connesse alla demolizione su una nave soggetta a sequestro da svariati anni che conseguentemente non ha effettuato nell'anno precedente alcun viaggio in alto mare*".

Pertanto Beta e Gamma S.p.a. non ha inviato telematicamente alcuna dichiarazione di alto mare di cui al comma 3, dell'articolo 8-*bis* del Decreto IVA, in quanto trattasi di nave destinata alla demolizione.

La demolizione è stata portata a termine da Beta e Gamma S.p.a.

L'Istante chiede di sapere se possa fatturare l'operazione in regime di non imponibilità IVA ex articolo 8-*bis* del Decreto IVA.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La Società ritiene corretto fatturare l'operazione in regime di non imponibilità in quanto:

- nessuna dichiarazione potrebbe essere richiesta per una nave destinata alla demolizione;
- le prestazioni di demolizione di cui alla lettera a) del primo comma del citato articolo 8-*bis* non sarebbero circoscritte alle sole navi destinate alla navigazione in alto mare, bensì a quelle comunque destinate alla demolizione come indicato nell'articolo stesso (vedi il riferimento alla locuzione "*ovvero alla demolizione*").

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

A parziale rettifica della risposta n. 97 pubblicata in data 8 marzo 2022 si osserva quanto segue.

Con riferimento alla fattispecie oggetto del presente interpello preliminarmente si osserva che l'istante non precisa se la nave in questione, ferma da anni, abbia effettuato navigazione di "alto mare" secondo la definizione legislativa (cfr. articolo 8-*bis*, terzo comma, del Decreto IVA), né se l'istante medesimo abbia o meno emesso fattura nei confronti del proprio committente.

La presente risposta quindi espone in modo acritico la corretta disciplina fiscale applicabile al caso concreto di una nave commerciale ferma da anni, senza entrare nel merito di elementi fattuali non noti alla scrivente.

Le diverse fattispecie individuate dall'articolo 8-*bis* del Decreto IVA (in seguito, semplicemente "articolo 8-*bis*") devono essere interpretate coerentemente alla direttiva del 28 novembre 2006, 2006/112/CE (c.d. Direttiva IVA), relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, di cui la normativa nazionale costituisce attuazione.

Al riguardo, giova ricordare che per costante giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea *"le esenzioni devono essere interpretate in maniera restrittiva, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'imposta sulla cifra d'affari è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo (cfr. Corte di Giustizia, sentenze: 26 giugno 1990, causa C-185/89, Velker International Oil Company, punto 19; 16 settembre 2004, causa C-382/02, Cimber Air, punto 25)"*.

Nel pronunciarsi quindi sull'articolo 15, n. 4, lettere a) e b) della sesta direttiva [rifuso nell'attuale art. 148, lett. a) della Direttiva IVA], i giudici comunitari hanno precisato che il riferimento a navi adibite alla navigazione d'alto mare e al trasporto a pagamento di passeggeri o usate nell'esercizio di attività commerciali, industriali e della pesca deve essere inteso nel senso *"che il criterio dell'impiego in alto mare si debba applicare a tutti i tipi di navi menzionati nella detta disposizione"*.

Secondo i giudici europei, *"l'applicazione del criterio della navigazione d'alto mare non consente l'esenzione per molte navi adibite alla navigazione in mare che esercitano attività commerciali, industriali o della pesca, se queste attività non sono svolte in alto mare. Se si dovesse intendere che tale disposizione non riguarda soltanto le navi adibite alla navigazione d'alto mare, il n. 4, lett. b), del medesimo articolo, che prevede anch'esso un'esenzione del genere per le navi adibite alla pesca costiera, sarebbe superfluo"* (cfr. la sentenza della Corte di Giustizia 14 settembre 2006, C-181/04 e C-182/04).

In coerenza con la normativa e la giurisprudenza unionali richiamate, a maggiore precisazione di quanto affermato nella precedente risposta resa, si ribadisce quanto chiarito dalla risoluzione 12 gennaio 2017, n. 2/E, che *"per beneficiare del regime di non imponibilità, la condizione per cui la nave deve essere "adibita alla navigazione in alto mare" si riferisce alle navi che effettuano trasporto a pagamento di passeggeri o sono impiegate in attività commerciali, industriali e della pesca, ma non si riferisce alle navi impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e alle navi*

*adibite alla pesca costiera".*

Si precisa, inoltre, che le imbarcazioni che possono essere ammesse al regime di non imponibilità sono solo quelle espressamente indicate dall'articolo 8-*bis* - con le precisazioni di cui al paragrafo precedente in relazione all'ambito di applicazione del requisito dell'alto mare - e le prestazioni di servizi che possono godere del medesimo regime, tra cui, ovviamente anche le operazioni di demolizione di cui alla lettera e) dello stesso articolo, devono riguardare necessariamente tali tipologie di natanti.

L'Istante afferma che la demolizione riguarda *"una nave soggetta a sequestro da svariati anni che conseguentemente non ha effettuato nell'anno precedente alcun viaggio in alto mare"*.

In proposito occorre richiamare quanto precisato con risoluzione n. 6/E del 16 gennaio 2018 *"resta inteso che, qualora la nave resti ferma uno o più anni, occorrerà fare riferimento alla percentuale di navigazione in alto mare effettuata nell'ultimo anno di utilizzo del mezzo."*

Inoltre, per quanto riguarda più strettamente gli aspetti procedurali, si ricorda che l'articolo 8-bis, terzo comma, del Decreto IVA, stabilisce che *"ai fini dell'applicazione del primo comma, 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%. (...). 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. La dichiarazione deve essere redatta in conformità al modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate e deve essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica con indicazione del protocollo di ricezione. (...)"*.

Il modello di dichiarazione è stato approvato con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 giugno 2021 e ulteriori chiarimenti in merito sono stati forniti dall'amministrazione finanziaria con la Risoluzione n. 54/E del 6 agosto

2021.

Con riferimento alla fattispecie oggetto del presente interpello il soggetto istante sembra essere un "fornitore indiretto" avendo ricevuto l'incarico di effettuare alcune lavorazioni da Beta e Gamma S.p.a.

In proposito si riporta quanto precisato nella risposta n. 89 del 2022 in cui si afferma che *"il fornitore diretto deve trasmettere/comunicare gli estremi del protocollo della dichiarazione, rilasciato dall'Agenzia delle entrate, ai propri cedenti e prestatori (i.e. fornitori indiretti) che abbiano titolo ad applicare il regime di non imponibilità ai sensi dell'articolo 8-bis"*.

Infatti, *"ciascun fornitore, diretto o indiretto, è tenuto ad indicare il protocollo della dichiarazione rilasciato dall'Agenzia delle entrate nelle fatture emesse"* (cfr. Risoluzione 54/E del 2021).

In conclusione solo in presenza di tutti i descritti requisiti, sia sostanziali che procedurali, sarà possibile emettere fattura in regime di non imponibilità ai sensi dell'articolo 8-*bis*.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**