

Fisco & Nautica

***Nauticsud 2019 – 46[^] edizione
Mostra d'oltremare di Napoli***

Daniela Barbato

Dottore Commercialista

11 febbraio 2019

***Presupposti soggettivi, oggettivi e territoriali
dell'Iva nell'ambito delle operazioni di compravendita,
noleggio e locazione delle unità da diporto***

Presupposti Iva

1. Soggettivo

1. Privati o enti non commerciali - L'Iva non si applica sulle operazioni da essi effettuate ma resta applicabile l'imposta di registro di importo variabile a seconda della lunghezza dello scafo (D.P.R. 131/86, TP1, art. 7) - Principio di alternatività sancito dall'art. 40 del D.P.R. 131/86;
2. Società, enti commerciali, imprenditori commerciali – Se i venditori agiscono nell'esercizio di impresa (es. cantiere nautico, azienda che effettua acquisto e rivendita di unità da diporto), essendo soggetti passivi d'imposta ai fini Iva, le operazioni rientrano nel campo di applicazione dell'imposta.

Presupposti Iva

2. Oggettivo

1. Beni di ogni genere – art. 2 del DPR n. 633/72

1. Mobili - natanti – fino a 10 mt - il trasferimento della proprietà può avvenire senza alcun atto scritto di compravendita. Il semplice possesso costituisce un titolo idoneo al trasferimento di proprietà.
2. Mobili registrati – navi e imbarcazioni da diporto – da 10 mt - trattandosi di beni mobili registrati, è necessario stipulare un regolare atto di compravendita redatto mediante rogito notarile e procedere ad un formale atto di iscrizione nei pubblici registri. Il passaggio di proprietà dell'unità da diporto iscritta nei pubblici registri può anche avvenire mediante autentica dell'atto di compravendita presso gli uffici comunali, anziché presso un notaio.

Presupposti Iva

3. Territoriale – Nazionale

Per le cessioni di beni mobili, la facoltà impositiva dello Stato ai fini Iva è limitata territorialmente alla circostanza che i beni si trovino nel territorio dello Stato (ovvero che siano spediti da altro Stato membro per essere assiemati, installati o montati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto, al momento dell'effettuazione dell'operazione)

CEDENTE	CESSIONARIO	REGIME
Soggetto d'imposta IT	Soggetto d'imposta IT	Applicazione Iva con aliquota ordinaria
Soggetto d'imposta IT	Privato IT	Applicazione Iva con aliquota ordinaria
Privato IT	Soggetto d'imposta IT	No Iva – mancanza presupposto soggettivo Si Registro

Presupposti Iva

3. Territoriale - UE

Le transazioni effettuate nell'ambito dell'Unione Europea quando e **se compiute da soggetti d'imposta** sono definite acquisti o cessioni intracomunitari (acquisto o cessione a titolo oneroso di beni trasferiti da un Paese ad un altro dell'UE).

Le compravendite tra soggetti di imposta con spostamento fisico dei beni da uno Stato membro all'altro, non danno luogo a procedure doganali di importazione o esportazione e sono assoggettate ad Iva nello Stato membro di destino (Stato dell'acquirente).

Deroga: D.L. 331/1993, art. 38, comma 3, lett. e) – Costituiscono acquisti intracomunitari gli acquisti a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi, trasportati o spediti da altro stato membro **anche se il cedente non è soggetto d'imposta** ed anche se non effettuati nell'esercizio d'impresa.

Pertanto per gli acquisti di unità di diporto effettuati da un soggetto privato, o da un ente non commerciale, residente nel territorio dello Stato, il soggetto acquirente è tenuto all'assolvimento dell'imposta in Italia.

Presupposti Iva

3. Territoriale – UE

Mezzi di trasporto

Le unità da diporto nuove di lunghezza superiore ai 7,5 metri, con espressa esclusione di quelle di all'art. 8-bis del DPR 633/72 (unità destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare).

Nuovi

- Non abbiano superato le cento ore di navigazione;
- Non siano trascorsi più di tre mesi dall'immatricolazione/iscrizione nei pubblici registri.

Presupposti Iva

3. Territoriale - UE

Nuovi

CEDENTE	CESSIONARIO	REGIME
Soggetto d'imposta UE	Privato IT	Deroga - Applicazione Iva del paese del cessionario
Soggetto d'imposta UE	Soggetto d'imposta IT	Operazione Intracomunitaria – Iva assolta dal cessionario attraverso il meccanismo del reverse charge.
Privato UE	Privato IT	Deroga - Applicazione Iva del paese del cessionario
Privato UE	Soggetto d'imposta IT	Deroga - Operazione Intracomunitaria – Iva assolta dal cessionario attraverso il meccanismo del reverse charge

Presupposti Iva

3. Territoriale - UE

Usati

- Cedente opera in «regime del margine» - assoggettate ad Iva nel paese del cedente secondo le regole previste per tale regime e non sono tassate nel paese dell'acquirente all'atto dell'introduzione del mezzo di trasporto;
- Cedente opera in regime ordinario - seguono le ordinarie regole degli scambi intracomunitari (non imponibili nel paese del cedente e tassate nel paese di destinazione).

Presupposti Iva

3. Territoriale – EXTRA UE

Importazione – art. 67, DPR 633/72:

L'Iva è dovuta, in linea generale, per tutti i beni introdotti nel territorio dello Stato che siano originari da paesi e territori non compresi nell'UE e che non siano stati immessi in libera pratica in altro Paese UE.

Beni immessi in libera pratica:

Unità da diporto provenienti da paesi extracomunitari per le quali siano state adempiute le formalità di importazione e riscossi i dazi doganali/tasse (Trattato di Roma del 25.03.1957, art. 10).

Presupposti Iva

3. Territoriale – EXTRA UE

L'Iva deve essere assolta all'atto dell'importazione dell'unità da diporto di origine estera o battente bandiera di un paese extra-UE e deve essere versata direttamente presso la dogana di ingresso in base agli elementi contenuti nel documento doganale.

Deroga:

- unità da diporto di cui all'art. 8-bis del DPR 633/72;
- esportatori abituali.

Presupposti Iva

3. Territoriale – EXTRA UE

L'imposta si applica sul valore dei beni determinati ai sensi della normativa doganale, aumentato dell'ammontare dei diritti doganali nonché delle spese di trasporto.

Valore dei beni:

1. Valore della transazione, ovvero il prezzo effettivamente pagato;
2. Valore della transazione di merci identiche;
3. Valore della transazione di merci simili.

Presupposti Iva

3. Territoriale – EXTRA UE

Oltre all'Iva, sono dovuti anche i dazi (diritti di confine) come stabilito dall'Allegato I, parte seconda, del Regolamento CEE n. 2658/87 del Consiglio – 1,7% o 2,7%.

Presupposti Iva

Il noleggio da diporto

Con il noleggio una parte (il noleggiante) mette a disposizione dell'altra parte (il noleggiatore) un'unità da diporto per un determinato periodo di tempo da trascorrere a scopo ricreativo in zone marine o acque interne di sua scelta a fronte di un determinato corrispettivo (nolo).

L'unità noleggiata (Art. 47 del D.Lgs. 171/05) rimane nella disponibilità del noleggiante alle cui dipendenze resta anche l'equipaggio (diversamente dalla locazione).

La locazione

Una parte (locatore) si obbliga verso corrispettivo a cedere il godimento dell'unità da diporto ad un'altra parte (locatario-conduttore) per un periodo di tempo determinato.

Presupposti Iva

Il noleggio e locazione da diporto – oltre 90 gg

Committente soggetto passivo IT – B2B

L'operazione è considerata prestazione generica.

Art. 7 ter, comma 1, D.P.R 633/72:

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

- a) *quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato - B2B;***
- b) *quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;***
 - Deroga di cui all'art. 7 sexies - «Disposizioni speciali relative a talune prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi»*

Presupposti Iva

Il noleggio e locazione da diporto – max. 90 gg

Art. 7 quater, lett. e) D.P.R. 633/72 - Si intendono effettuate nel territorio dello Stato sia per operazioni B2B e B2C:

- 1) Messe a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e siano utilizzate in UE;
- 2) Messe a disposizione del destinatario nel territorio UE e siano utilizzate nel territorio dello Stato;
- 3) Messe a disposizione in territorio extra UE e utilizzo (anche solo in parte) nel territorio dello Stato.

Presupposti Iva

Il noleggio e locazione da diporto – oltre 90 gg

Committente non soggetto passivo

Art. 7 sexies, comma 1, lett. e) ed e-bis) D.P.R 633/72:

«e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, non a breve termine, di mezzi di trasporto diversi dalle imbarcazioni da diporto [>24 mt], **quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero e sempre che siano utilizzate nel territorio della Comunità**. Le medesime prestazioni se rese ad un soggetto domiciliato e residente al di fuori del territorio della Comunità si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate;

e-bis) le prestazioni di cui alla lettera e) relative ad imbarcazioni da diporto [<24 mt], sempre che l'imbarcazione sia effettivamente **messa a disposizione nel territorio dello Stato e la prestazione sia resa da soggetti passivi ivi stabiliti e sia utilizzata nel territorio della Comunità**. Le medesime prestazioni, se l'imbarcazione da diporto è **messa a disposizione in uno Stato estero fuori della Comunità ed il prestatore è stabilito in quello stesso Stato, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate**. Alle medesime prestazioni, quando l'imbarcazione da diporto è messa a disposizione in uno Stato diverso da quello di stabilimento del prestatore, si applica la lettera e)»

Presupposti Iva

Il noleggio e locazione da diporto – oltre 90 gg

Committente non soggetto passivo

Art. 7 sexies, comma 1, lett. e) ed e-bis) D.P.R 633/72:

«e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, non a breve termine, di mezzi di trasporto diversi dalle imbarcazioni da diporto [>24 mt], quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero e sempre che siano utilizzate nel territorio della Comunità. Le medesime prestazioni se rese ad un soggetto domiciliato e residente al di fuori del territorio della Comunità si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate;

e-bis) le prestazioni di cui alla lettera e) relative ad imbarcazioni da diporto [<24 mt], sempre che l'imbarcazione sia effettivamente messa a disposizione nel territorio dello Stato e la prestazione sia resa da soggetti passivi ivi stabiliti e sia utilizzata nel territorio della Comunità. Le medesime prestazioni, se l'imbarcazione da diporto è messa a disposizione in uno Stato estero fuori della Comunità ed il prestatore è stabilito in quello stesso Stato, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate. Alle medesime prestazioni, quando l'imbarcazione da diporto è messa a disposizione in uno Stato diverso da quello di stabilimento del prestatore, si applica la lettera e)»

Presupposti Iva

Il noleggio e locazione da diporto – oltre 90 gg

Committente non soggetto passivo

Art. 7 sexies, comma 1, lett. e-bis) D.P.R 633/72:

«Le medesime prestazioni, se l'imbarcazione da diporto è messa a disposizione in uno Stato estero fuori della Comunità ed il prestatore è stabilito in quello stesso Stato, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate.[...]»

Imposta sui canoni di locazione finanziaria (leasing) → proporzionale

Nota MEF n. 30439/2002 – effettiva capacità di navigazione in base a lunghezza e propulsione

↳ Circolare AdE n. 49/2002 – percentuali di presumibile utilizzo nel territorio (di rilevanza)

Eutekne del 16.11.2018 – Barbato/Casaregola

«L'UE bocchia la forfettizzazione dell'IVA sui leasing nautici»

Presupposti Iva

Il noleggio e locazione da diporto – oltre 90 gg - B2C

	Luogo stabilimento prestatore	Luogo residenza del committente	Luogo messa a disposizione dell'unità navale	Luogo di utilizzo dell'unità navale	Luogo Iva dovuta
1	IT; UE; EXTRA UE	IT	IT; UE; EXTRA UE	UE	IT
2	IT; UE; EXTRA UE	EXTRA UE	IT; UE; EXTRA UE	IT	IT
3	IT	IT; UE; EXTRA UE	IT	UE	IT
4	EXTRA UE	IT; UE; EXTRA UE	EXTRA UE	IT	IT

Presupposti Iva

Il noleggio da diporto – oltre 90 gg - B2C

Casi **1,2** e **4** – prestazioni rese da UE o extra UE rilevanti ai fini Iva in Italia.

Necessario ai fini degli adempimenti fiscali e dell'assolvimento dell'Iva, che il prestatore, preventivamente:

- nomini un rappresentante fiscale (responsabile in solido con il soggetto non residente per tutti gli obblighi previsti dalla normativa e per il pagamento dell'imposta), o;
- si identifichi direttamente (l'unico debitore è il soggetto non residente).

Presupposti Iva

Riepilogo normativa

Tipo Operazione	Tipo Noleggio/ Locazione	Normativa
B2B	> 90 GG	Art. 7 – ter
B2B	< 90 GG	Art. 7 -quater
B2C	> 90 GG	Art. 7- sexies
B2C	< 90 GG	Art. 7- quater

Presupposti Iva

Deroga:

- Art. 8-bis del D.P.R. 633/72.....

Grazie per la cortese attenzione !

Fisco & Nautica

11 febbraio 2019

Daniela Barbato