

Snelliti i complessi procedimenti amministrativi per i mezzi di trasporto nautico

Leasing nautico con meno “zavorra” Iva



Laura Mazzolari



Andrea Nolli

Nel presente articolo si individuano le particolarità fiscali, in termini di imposizione ed agevolazione, concernenti le unità da diporto, intese come mezzi di trasporto. Il D.Lgs. n. 171 del 18 luglio 2005 ha attuato il codice della nautica da diporto con cui il legislatore ha riunificato e coordinato le varie leggi succedutesi nel tempo per snellire e semplificare i connessi procedimenti amministrativi.

La definizione, in relazione alla misura, delle diverse tipologie di “barche” che si può così sintetizzare (Tab.1):

di Laura Mazzolari e Andrea Nolli

Il Codice della Nautica da diporto prevede l'utilizzo di unità per uso commerciale e/o privato. Analizziamo la disciplina fiscale delle imposte indirette relative all'acquisto/cessione delle unità da diporto.

Compravendita fra soggetti italiani

La cessione di un'imbarcazione da un soggetto d'imposta ad un privato implica l'imponibilità ai fini Iva con aliquota al 20%.

La cessione di un'unità da diporto per uso commerciale tra due soggetti d'imposta è più complessa e necessita di un breve chiarimento.

Inizialmente la Legge del 1971 prevedeva che la nautica da diporto non potesse avere scopo di lucro ma esclusivamente finalità sportive e ricreative. Poi nel 1977 in ottemperanza alla Sesta Direttiva Comunitaria, che prevedeva un regime di non imponibilità per le cessioni di navi adibite a finalità commerciali, il legislatore italiano prevede la non imponibilità Iva per tali cessioni.



Tabella 1

Denominazione	Tipologia imbarcazione	Lunghezza
Natante	Barca a motore e a vela e tutte le barche a remi	Minore o uguale a 10 m
Imbarcazione	Barca a motore e a vela	Scafo compreso fra i 10 e 24 metri
Nave da diporto	Barca a motore e a vela	Lunghezza maggiore a 24 metri

Nel 2005 la legge 50 venne abrogata, ma già precedentemente, l'Agenzia delle Entrate (con risoluzione n. 94 del 27.03.2002), riconosceva la non imponibilità sulle cessioni di imbarcazioni adibite esclusivamente e specificatamente ad attività commerciali.

In linea generale, ai fini dell'imposizione Iva, devono verificarsi sia il **presupposto soggettivo** che quello **territoriale**.

Il **presupposto soggettivo** si ha quando il venditore agisce nell'esercizio dell'impresa (art. 4 D.P.R. 633/72). In questo caso l'Iva è detraibile se i beni sono acquistati per la produzione o lo scambio a cui è diretta l'attività di impresa ovvero come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa (quelli senza i quali l'attività non può svolgersi).

La deducibilità è, naturalmente, esclusa, se non si verificano le predette condizioni e se le unità vengono intestate da società di comodo ed utilizzate dai soci per mero godimento familiare, personale, gratuito ovvero dietro corrispettivo dal valore inferiore al normale.

Se il venditore non è un soggetto passivo d'imposta l'Iva non è applicabile e si applica l'imposta di registro che varia in funzione della lunghezza dello scafo e precisamente (Tab.2):

Per le unità da diporto, inoltre, la detraibilità dell'Iva è in ogni caso esclusa per gli esercenti arti e professioni. Il **presupposto territoriale** si ha quando una determinata operazione è effettuata nel territorio dello Stato. Nel caso specifico le unità da diporto devono esistere sul territorio italiano all'atto del trasferimento della proprietà (art. 7, comma 2, DPR 633/72). Quando il presupposto territoriale non sussiste tutte le operazioni, anche quelle aventi ad oggetto unità da diporto, non rientrano nel campo di applicazione dell'Iva italiana. Se le operazioni effettuate si considerano parzialmente imponibili l'Iva si applicherà alla sola parte di corrispettivo assoggettato ad Iva, anche per le unità da diporto.

Una particolare disciplina viene prevista per le prestazioni derivanti dai contratti di locazione, anche finanziaria, rese da soggetti residenti fuori UE, che si considerano effettuate in Italia quando ivi utilizzate. E' il caso del leasing nautico, di cui si dirà più dettagliatamente oltre, dove la parte della prestazione relativa all'utilizzo dell'unità al di fuori delle acque territoriali comunitarie, il cui corrispettivo è forfetariamente determinato, è esclusa da Iva, per mancanza del presupposto territoriale.

Compravendita di unità da diporto usate
In caso di compravendita domestica

di unità da diporto usate è appena il caso di accennare come l'operazione potrà subire due diversi trattamenti a seconda che il cedente metta o meno in atto il regime del margine.

Per quanto concerne l'acquisto di unità da diporto usate in ambito comunitario vige la regola generale della imponibilità nel Paese di destinazione del mezzo. Fa eccezione l'acquisto da parte di un soggetto privato, nel qual caso la tassazione avverrà nel Paese di origine del mezzo. Anche nel caso in cui, pur in presenza di un acquirente soggetto passivo Iva, il cedente opti per l'applicazione del regime del margine, il pagamento avverrà nel Paese di origine dell'unità da diporto. L'acquirente deve verificare, in base agli elementi oggettivi a sua disposizione, che il venditore abbia diritto ad applicare il regime del margine, non essendo, a parere dell'Amministrazione finanziaria, sufficiente la dicitura in fattura.

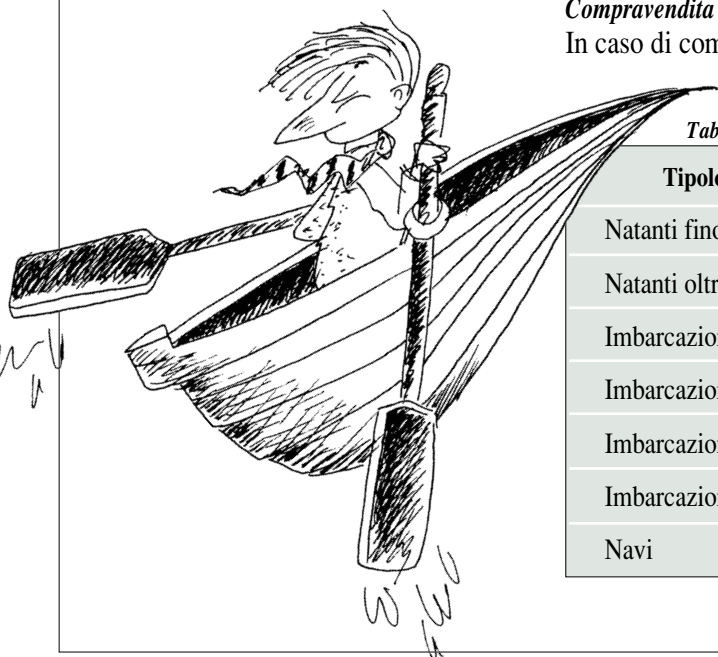
In modo analogo, nel caso di cessione di un'unità da diporto usata, la stessa risulterà come operazione assoggettabile ad Iva in Italia se il cessionario è un privato o il cedente applica il regime del margine.

Negli altri casi l'operazione risulterà essere una normale cessione intracomunitaria non imponibile.

Anche le unità da diporto sono assoggettate alla normativa entrata in

Tabella 2

Tipologia imbarcazione	Importo imposta di registro €
Natanti fino a 6 metri	71
Natanti oltre i 6 metri	142
Imbarcazioni fino a 8 metri	404
Imbarcazioni fino a 12 metri	607
Imbarcazioni fino a 18 metri	809
Imbarcazioni oltre i 18 metri	1.011
Navi	5.055





vigore il 1° gennaio 1993 che disciplina le operazioni intracomunitarie, le importazioni e le esportazioni.

Importazioni ed esportazioni extra U.E.

L'importazione di unità da diporto che provengono da un paese extra UE è soggetta ad Iva italiana e al pagamento dei dazi doganali che saranno versati direttamente alla Dogana di ingresso.

Non costituisce, invece, importazione l'ammissione di beni che godono dell'esenzione totale dei dazi doganali e, pertanto, non costituiscono importazioni le ammissioni di mezzi di trasporto marittimi che hanno le seguenti caratteristiche:

- siano immatricolati fuori UE a nome di una persona stabilita fuori dal territorio UE;
- siano utilizzati da persona fisica stabilita fuori dal territorio doganale comunitario;
- in caso di uso commerciale, siano utilizzati esclusivamente per trasporti che iniziano e terminano fuori dal territorio doganale comunitario.

I mezzi di trasporto marittimi che fruiscono dell'esenzione totale dei dazi doganali restano in tal regime non oltre il tempo necessario per effettuare le **operazioni di trasporto** se adibiti ad **uso commerciale** ovvero **diciotto mesi** se utilizzati ad **uso privato**.

Non sono soggette all'imposta le importazioni di unità da diporto adibite a noleggio e gli yacht commerciali.

Per le esportazioni di unità da diporto, il settore nautico non prevede particolarità specifiche per cui tutte le cessioni sono non imponibili ai fini iva (artt. 8 e 8 bis DPR 633/72). C'è solo da ricordare che le imbarcazioni sono per loro natura mezzi di trasporto e quindi l'esportazione avviene nel luogo in cui si sia provveduto alle formalità doganali, con emissione di apposita bolletta e l'immatricolazione sia avvenuta nel Paese estero.

Operazioni intracomunitarie

La normativa relativa alle operazioni intracomunitarie assimila agli acquisti intracomunitari¹ "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 di imprese, arti e professioni".

Ai fini dell'Iva sussistono due diversi trattamenti in relazione alla lunghezza dell'unità da diporto:

1. *Le unità da diporto con lunghezza superiore a 7,5 metri* si considerano nuove se non hanno mai navigato ovvero se hanno queste caratteristiche:

- unità che hanno navigato per un periodo inferiore alle 100 ore;
- la cui cessione si avvenuta entro tre mesi dalla prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri equivalenti.

Pertanto, il privato che acquista un'imbarcazione nuova, lunga ol-

tre i 7,5 metri, da un soggetto (operatore economico o privato) residente in un paese UE, realizza un acquisto intracomunitario trasferendo fisicamente la barca in Italia e dovrà versare all'Erario l'Iva del 20% mediante modello F24.

Senza il versamento dell'imposta non è possibile immatricolare il bene ovvero iscriverlo in appositi registri pubblici. Nell'ipotesi in cui l'acquirente sia un soggetto passivo, indipendentemente dalla soggettività o meno del venditore, egli dovrà procedere alla corretta rilevazione per l'acquisto intracomunitario quindi all'integrazione della fattura e alla doppia annotazione in contabilità.

2. *Le unità da diporto, di lunghezza inferiore ai 7,5 metri* non rientrano fra i mezzi di trasporto e quindi soggiacciono alle regole ordinarie inerenti gli scambi intracomunitari. Quindi, se l'imbarcazione è ceduta da un operatore economico UE ad un privato, l'Iva è assolta dal cedente nel proprio paese d'origine mentre se la cessione avviene tra due operatori economici l'Iva è assolta dall'acquirente.

Leasing nautico (o leasing francese)

L'aspetto più **interessante e vantaggioso** che riguarda il contribuente italiano è il concetto della territorialità

1. Ai sensi dell'art. 38, comma 1, del D.L. n. 331/1993 "L'imposta sul valore aggiunto si applica sugli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese, arti e professioni o comunque da enti, associazioni o altre organizzazioni di cui all'articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, soggetti passivi d'imposta nel territorio dello Stato"

che può dar luogo ad una riduzione dell'Iva sui canoni leasing pagati.

Le prestazioni derivanti da contratti di leasing di unità da diporto rese da soggetti residenti in Italia, sono escluse da imposizione Iva se i mezzi di trasporto sono utilizzati fuori dal territorio dell'Unione Europea.

Nel caso di locazione finanziaria di un'unità da diporto stipulata tra una società italiana e un qualsiasi soggetto italiano o estero, l'Iva si applica in relazione all'uso che di tale imbarcazione si farà entro le acque territoriali dell'Unione Europea. Se l'unità da diporto è utilizzata esclusivamente fuori dalle acque territoriali comunitarie, i canoni non sono imponibili Iva.

Qualora non si possa dimostrare che l'unità verrà utilizzata esclusivamente fuori dal territorio comunitario, in via amministrativa l'Agenzia delle Entrate (circolare 7 giugno 2002 n° 49), ha stabilito che le società di leasing possono determinare la permanenza in acque territoriali sulla base di percentuali, stabilite forfaitariamente, in relazione al tipo di propulsione ed alla lunghezza del mezzo di trasporto.

Sostanzialmente più la barca è lunga, maggiore sarà il tempo di permanenza fuori dalle acque territoriali e minore sarà il carico fiscale Iva. La tabella indica la percentuale del corrispettivo da assoggettare ad Iva (Tab.3):

Se effettuiamo un semplice calcolo, un'unità da diporto a vela lunga fino a dieci metri acquistata, con un contratto di leasing, al prezzo di € 100.000 anziché essere soggetta ad un'imposta pari

a € 20.000 sarà soggetta ad un'imposta pari a € 12.000, con una riduzione dell'Iva pari a € 8.000 ed un risparmio in percentuale pari al 40%.

Il riscatto è escluso dalla normativa sul leasing; pertanto non è soggetto ad alcuna riduzione nonostante la lunghezza dell'imbarcazione. Ciò non toglie che la normativa fiscale permetta di ottenere un buon **beneficio fiscale** che, per alcune tipologie di unità da diporto, risulterà molto rilevante.

Laura Mazzolari e Andrea Nolli
Dottori Commercialisti

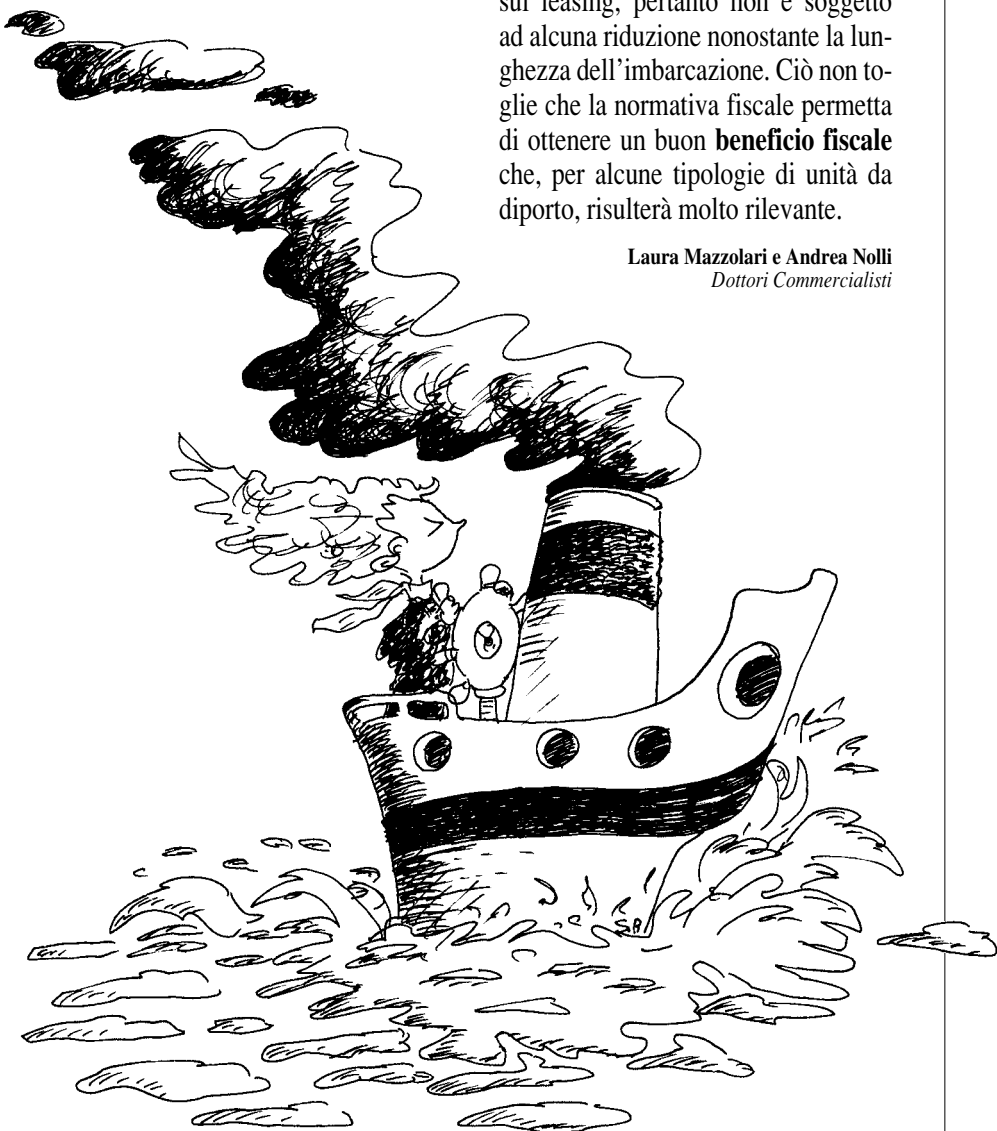


Tabella 3

Tipologia dell'unità da diporto	% del corrispettivo da assoggettare ad IVA
Unità a motore o a vela di lunghezza superiore a 24 metri	30%
Unità a vela di lunghezza tra i 20,01 e 24,00 metri e unità a motore compresa fra 16,01 e 24,00 metri	40%
Unità a vela di lunghezza tra i 10,01 e 20,00 metri e unità a motore compresa fra i 12,01 e 16,00 metri	50%
Unità a vela di lunghezza fino a 10,00 metri e unità a motore di lunghezza fra i 7,51 e 12,00 metri	60%
Unità a motore di lunghezza fino a 7,50 metri	90%
Unità appartenenti alla categoria D (abilitate alla navigazione solo per acqua protette)	100%