



LEGGI E DECRETI

L'IVA NEI CONTRATTI DI LOCAZIONE E NOLEGGIO A LUNGO TERMINE

INCLUSO IL LEASING NAUTICO

Nel mondo dello yachting non è infrequente che gli armatori decidano di finanziare l'acquisto delle unità da diporto attraverso contratti di locazione finanziaria allo scopo di beneficiare di una forma di finanziamento flessibile e adatta sia all'acquisto di unità già pronte all'uso sia all'acquisto di unità in corso di costruzione. L'estrema flessibilità di questo strumento consente infatti, come accade piuttosto di frequente nella prassi, che la scelta di ricorrere ad un finanziamento dell'acquisto dell'unità possa avvenire anche successivamente alla stipula del contratto di costruzione tra l'armatore ed il cantiere, con il subentro nel contratto di costruzione della società di leasing.

Il regime Iva applicabile ai contratti di locazione e noleggio, compresi quelli di locazione finanziaria (leasing), di imbarcazioni da diporto non a breve termine (quindi per un periodo superiore a 90 giorni) hanno un trattamento Iva differenziato in funzione del profilo soggettivo dell'utilizzatore. Bisogna cioè distinguere il caso in cui quest'ultimo sia un soggetto passivo (operazione generalmente definita B2B, ovvero bu-

siness to business) da quello in cui sia un consumatore finale (operazione generalmente definita B2C, ovvero business to consumer).

La differenza nelle due fattispecie consiste nel fatto che il nostro ordinamento prevede due distinti criteri per la definizione della territorialità della prestazione e quindi per la sua imponibilità Iva in Italia.

Se l'utilizzatore dell'unità da diporto in locazione, noleggio o leasing, è un soggetto passivo, la prestazione è imponibile ai fini Iva nel Paese dove risiede l'utilizzatore.

Se al contrario l'utilizzatore è un consumatore finale, la situazione è più articolata e la territorialità della prestazione deve essere verificata sulla base di alcune variabili.

Il tema è stato analizzato anche di recente dall'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'interpello n. 96 del 19 gennaio 2023 che ha confermato che le prestazioni di locazione, noleggio o leasing di imbarcazioni da diporto, rese nei confronti di committenti non soggetti passivi Iva, siano da considerare imponibili in Italia qualora:





- l'imbarcazione sia effettivamente messa a disposizione dell'utilizzatore in Italia;

- la prestazione sia resa da soggetti passivi stabiliti in Italia e l'unità sia utilizzata all'interno dell'Unione europea (ovvero nelle acque territoriali di uno dei Paesi dell'Unione).

Generalmente, le unità da diporto, soprattutto nel caso di quelle di maggiori dimensioni, non sono impiegate unicamente in navigazione costiera ma percorrono rotte che le portano a navigare in parte nelle acque comunitarie (entro le 12 miglia dalle coste) ed in parte in acque internazionali. In tali casi quindi, la Legge prevede che sia imponibile ai fini Iva solo la parte di canone che attiene all'utilizzo in acque territoriali, mentre non sarà imponibile, per carenza del requisito di territorialità della prestazione, la parte che si riferisce all'uso dell'imbarcazione in acque internazionali.

Quanto alle modalità di determinazione dell'effettivo utilizzo dell'unità da diporto entro ed al di fuori delle acque comunitarie, la risposta ad interpello n. 96 del 2023 non ha fornito indicazioni puntuali che si auspica l'ufficio possa fornire con futuri provvedimenti di prassi. Ad oggi rimane quindi quale unico riferimento in materia il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 Ottobre 2020.

Si ricorda inoltre che in questi casi di utilizzo misto (in acque comunitarie ed internazionali) l'utilizzatore deve presentare all'Amministrazione finanziaria una dichiarazione (comunemente definita Dichiarazione Nautica) con la quale viene comunicata la misura dell'impiego in acque comunitarie, poiché questa consentirà di quantificare la base imponibile

Iva del contratto di locazione, anche finanziaria, o noleggio.

La dichiarazione resa dall'utilizzatore può essere inviata solo telematicamente e deve essere redatta in base al modello approvato con il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 0151377 del 15 giugno 2021. Dal 1° Novembre 2020, infatti, non risulta più applicabile in nessun caso il metodo di quantificazione forfettaria della base imponibile che aveva trovato una larga diffusione in passato.

Il meccanismo di quantificazione della base imponibile appena descritto si applica anche ai contratti di leasing che hanno ad oggetto navi in corso di costruzione. In questo caso, secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate, le stesse regole già illustrate si applicano anche al maxi canone iniziale così come a tutti i canoni corrisposti prima dell'effettiva consegna.

Con la risposta ad interpello n. 394 del 2022 inoltre l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che anche nei casi di contratti di leasing che hanno ad oggetto navi in corso di costruzione, con la dichiarazione nautica l'utilizzatore può dichiarare anche una percentuale determinata provvisoriamente, sulla base dell'uso previsto dell'unità da diporto. L'utilizzatore sarà poi tenuto a verificare a consuntivo una volta che la nave sarà ultimata e consegnata, che quanto dichiarato preventivamente corrisponda all'uso effettivo e, se necessario, a provvedere alla rettifica della base imponibile e dell'Iva corrisposta.

dott. Ezio Vannucci
Partner Moores Rowland Partners STP
e.vannucci@mooresrowland.it