

Agenzia delle Entrate

**Risoluzione 12 gennaio 2017, n.2/E**

---

Regime di non imponibilità per le navi adibite alla navigazione in alto mare ai sensi dell'articolo 8-bis del DPR n. 633 del 1972.  
Chiarimenti.

---

- Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione - Navi adibite alla navigazione in alto mare  
- Regime di non imponibilità

---

Sono stati ricevuti diversi quesiti riguardanti la corretta interpretazione della nozione di "navi adibite alla navigazione in alto mare" ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità previsto dall'articolo 8-bis, lettera a) del D.P.R. n. 633 del 1972. Tale disposizione recepisce l'articolo 148, lettere a), c) e d) della Direttiva 112/2006/CE, che stabilisce l'esenzione di talune cessioni di beni e prestazioni di servizi relative alle "navi adibite alla navigazione in alto mare e al trasporto a pagamento di passeggeri o utilizzate nell'esercizio di attività commerciale, industriale e della pesca".

Al riguardo, tenuto conto della pertinente giurisprudenza della Corte di Giustizia, si osserva quanto segue.

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 (CGUE, Elmeke, cause riunite C-181/04 e C-183/04).

Ai fini IVA, per "alto mare" deve intendersi quella parte di mare che eccede il limite massimo di 12 miglia nautiche misurate a partire dalle linee di base previste dal diritto internazionale del mare (articolo 3 della Convenzione sui diritti del mare, firmata a Montego Bay il 10 dicembre 1982 e ratificata con legge n. 689, 2 dicembre 1994).

Per garantire che il regime di non imponibilità di cui al citato articolo 8-bis sia applicato nei soli casi in cui è previsto, ovvero, relativamente alle navi che effettuano concretamente e in misura prevalente navigazione in alto mare, gli Stati membri non possono basarsi esclusivamente su criteri oggettivi quali la lunghezza o la stazza delle navi (CGUE, Commissione/Francia, C-197/12).

Per questa ragione, si ritiene che una nave possa considerarsi "adibita alla navigazione in alto mare" se, con riferimento all'anno precedente, ha effettuato in misura superiore al 70 per cento viaggi in alto mare (ovvero, oltre le 12 miglia marine). Tale condizione deve essere verificata per ciascun periodo d'imposta sulla base di documentazione ufficiale.

Con riferimento agli acquisti relativi a una nave in fase di costruzione - ovvero, di una nave che non ha effettuato alcun viaggio in mare - il regime di non imponibilità può applicarsi in via anticipata sulla base di una dichiarazione dell'armatore dalla quale risulti che, una volta ultimata, la nave sarà adibita alla navigazione in alto mare. Tuttavia, relativamente a tali acquisti, la condizione dell'effettiva navigazione della nave in alto mare oltre il 70 per cento dei viaggi deve essere verificata entro l'anno successivo al varo della nave in mare, salvo variazioni dell'imposta ai sensi dell'art. 26 del DPR 633/72.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.