

**Circol@re nr. 32 del 12 dicembre 2017**

## **SETTORE PESCA ED ACQUACOLTURA IMBARCAZIONI PER "USO CONTO PROPRIO" NON IMPONIBILITÀ IVA 8-BIS D.P.R. 633/72**

a cura del Rag. Daniele LAURENTI, commercialista e revisore contabile

In data 1° dicembre 2017, la **Direzione Regionale dell'Agenzia Entrate del Veneto** fornisce risposta all'**interpello n. 907-693/2017** (vedi copia allegata) presentato da un imprenditore "acquacoltore, confermando il **beneficio della non applicabilità dell'IVA**, ai sensi **dell'art. 8-bis, co. 1, del DPR n. 633/72**, alle **cessioni di beni e prestazioni di servizi** destinate alle **imbarcazioni** adibite al servizio "**speciale uso in conto proprio**" da parte delle imprese che operano sia nel settore della **pesca costiera** che dell'**acquacoltura**.

### **I QUESITI OGGETTO DI INTERPELLO**

Presso gli **operatori del settore pesca ed acquacoltura** erano sorti non poche perplessità circa la **possibilità di beneficiare della non imponibilità IVA**, ex art. 8-bis, co. 1, DPR n. 633/72, per le cessioni e prestazioni riguardanti le navi autorizzate dalle Autorità Marittime alla "**Navigazione litoranea limitata a 3 miglia dalla costa**" per il servizio "**speciale uso in conto proprio**" in quanto era dubbio se tali imbarcazioni potevano considerarsi a tutti gli effetti come "**navi adibite alla pesca costiera**" e quindi beneficiare della non imponibilità IVA anche se destinate ad essere utilizzate prevalentemente come mezzi di trasporto e di supporto strumentale all'esercizio dell'attività di mitilicoltura e non della pesca costiera in senso stretto.



Infatti l'**art. 8-bis del D.P.R. 633/72** prevede la **non imponibilità IVA** per:

- a) .....le cessioni di navi adibite alla pesca costiera ..... escluse le unità da diporto di cui alla legge 11 febbraio 1971, n. 50;**
- d) le cessioni di apparati motori e loro componenti e di parti di ricambio degli stessi ..... le cessioni di beni destinati a loro dotazione di bordo e le forniture destinate al loro rifornimento e vettovagliamento, .... ed escluse, per le navi adibite alla pesca costiera, le provviste di bordo;**
- e) le prestazioni di servizi, compreso l'uso di bacini di carenaggio, relativi alla costruzione, manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere a)....., degli apparati motori e loro componenti e ricambi e delle dotazioni di bordo, nonché le prestazioni di servizi relativi alla demolizione delle navi di cui alle lettere a).....**
- e-bis) le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui alla lettera e) direttamente destinate a sopperire ai bisogni delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere a).....e del loro carico.**

In definitiva, si trattava quindi di avere conferma dall'Agenzia delle Entrate:

- 1) **dal punto di vista oggettivo**, se tali imbarcazioni possono essere considerate come "**navi adibite alla pesca costiera**" e beneficiare quindi della non imponibilità IVA prevista ai dall'art. 8-bis, co. 1, del DPR n. 633/72;

- 2) **dal punto di vista soggettivo**, se l'imprenditore "**acquacoltore**", in regime speciale IVA ex art. 34, co.1., DPR 633/72, **può beneficiare della non imponibilità IVA** pur adottando un **regime IVA forfetizzato** che non prevede la detrazione dell'IVA sugli acquisti.



Quest'ultima conferma non è di poco conto, basti pensare all'**indubbio vantaggio per gli imprenditori "acquacoltori", in regime speciale IVA agricoltura di cui all'art. 34 del D.P.R. 633/72, che potrebbero acquistare beni e servizi senza addebito dell'IVA.** Infatti questo particolare regime, come prima detto, non prevede la detrazione dell'IVA sugli acquisti (salvo opzione per il regime IVA ordinario).

Oltre a quanto sopra, si chiedeva la conferma delle **corrette procedure per dimostrare l'avvenuto imbarco dei beni destinati a dotazione di bordo** delle imbarcazioni beneficiarie della non applicabilità dell'IVA, ai sensi dell'art. 8-bis, co. 1, del DPR n. 633/72.

### **LE RISPOSTE DELL'AGENZIA ENTRATE**

È doveroso precisare che le risposte dell'Ufficio Finanziario hanno efficacia esclusivamente nei confronti del contribuente che ha inoltrato istanza di interpello, limitatamente al caso concreto e personale prospettato, tuttavia può essere estesa a tutti i casi analoghi e riconducibili a quello prospettato nell'istanza.

**La risposta fornita dall'Amministrazione vincola l'operato degli Uffici i quali non potranno emettere atti di accertamento contrastanti.**

Sinteticamente, la Direzione Regionale dell'Agenzia Entrate del Veneto, ha fornito, nel caso di specie, le seguenti soluzioni interpretative prospettate dal contribuente:

1. **L'imprenditore ittico che svolge l'attività di acquacoltura (molluschicoltura)**, in particolare di mitilicoltura in impianti galleggianti posti entro tre miglia dalla costa, **ed utilizza**, per lo svolgimento della predetta attività, **imbarcazioni iscritte nei registri**, previsti a norma del Codice della Navigazione, **con l'annotazione "servizio speciale uso conto proprio"**, a parere dell'Agenzia Entrate, la nave utilizzata dall'istante è da considerarsi **destinata alla pesca costiera (in particolare alla pesca locale)**. Ne consegue che, in riferimento alla presente fattispecie, << **trovano applicazione le disposizioni dell'art. 8-bis del DPR n. 633/72, afferenti le navi adibite alla pesca costiera** >> e quindi **possono beneficiare della non imponibilità IVA;**
2. Con riguardo alle procedure idonee a dimostrare l'avvenuto imbarco dei **beni destinati a dotazioni di bordo** (agli effetti doganali costituiscono dotazioni di bordo delle navi i macchinari, gli attrezzi, i strumenti, i mezzi di salvataggio, le parti di ricambio, gli arredi ed ogni altro oggetto suscettibile di utilizzazione continua e ripetuta, destinati a servizio od ornamento della nave in esercizio), l'Agenzia Entrate conferma che la non imponibilità delle cessioni di tali beni è subordinata alla **prova dell'avvenuto imbarco**, costituita dal **visto apposto dalla Dogana o dalla Guardia di Finanza sul foglio della fattura** emessa nei confronti delle imprese di navigazione. Il visto doganale sulle fatture per le dotazioni di bordo ai fini della non imponibilità IVA **è necessario solo per le cessioni di beni suscettibili di uso promiscuo** (beni per i quali sia configurabile un uso diverso), **che non siano di irrilevante valore commerciale**. È possibile **prescindere dall'apposizione del visto**, invece, **per i beni** che, per la loro intrinseca natura, sono **normalmente destinati a fungere da provviste (carburanti e lubrificanti) o dotazioni di bordo** (cioè trattasi di quei beni suscettibili di utilizzazione univoca cioè di beni che per la loro intrinseca natura trovano collocazione solo a bordo).
3. relativamente alla **quantificazione dell'irrilevante valore commerciale** per prescindere dall'apposizione del visto apposto dalla Dogana o dalla Guardia di Finanza, invece l'Agenzia delle Entrate ritiene che tale valutazione non sia esperibile nell'ambito dell'attività di consulenza all'interpello presentato;

4. con riguardo poi al quesito oggetto d'interpello riguardante le corrette modalità di tenuta della **procedura semplificata**, concessa dall'art. 5-ter del D.L. n. 2/2006 per dimostrare l'avvenuto imbarco dei beni destinati a dotazioni di bordo, l'Agenzia Entrate, purtroppo, ha preferito sorvolare e non rispondere al quesito.

Si allega copia risposta all'interpello n. 907-693/2017.

**Le nostre circolari sono scaricabili gratuitamente sul sito**

**[www.studiocla.it](http://www.studiocla.it)**

**oppure sulla nostra pagina Facebook**



VIA  
45018 PORTO TOLLE (RO)

**OGGETTO: Interpello n. 907-693/2017**  
**Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212**

**Istanza presentata il 06/09/2017**

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

### **QUESITO**

Il contribuente indicato in oggetto riferisce di svolgere l'attività di acquacoltura, in particolare di mitilicoltura, in impianti galleggianti, posti in acque marittime entro le tre miglia dalla costa. Per tale attività, l'istante precisa di aver adottato il regime speciale IVA ai sensi dell'art. 34, comma 1, del DPR n. 633/72.

Per lo svolgimento della predetta attività, l'interpellante rende noto di utilizzare un'imbarcazione iscritta nel registro delle navi minori, avente le seguenti caratteristiche: lunghezza metri 12,80; stazza lorda 9,67 tonnellate; servizio "speciale uso conto proprio".

Al fine di rappresentare in modo più puntuale la propria attività, l'istante richiama il regolamento della pesca marittima (DPR n. 1639/1968), il Codice della

Navigazione (Regio Decreto n. 327/1942) e la Legge n. 472/1999, avente ad oggetto "Interventi nel settore dei trasporti".

Il contribuente chiede se sia applicabile il regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 8-bis del DPR n. 633/72, agli acquisti di beni e servizi - previsti dal citato art. 8-bis - relativi all'imbarcazione utilizzata per lo svolgimento della propria attività.

L'istante chiede, inoltre, chiarimenti in merito alla procedura di imbarco delle dotazioni di bordo sulle navi e, a tal fine, richiama la Circolare n. 62 del 03.11.1973.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che, nel caso di specie, trovi applicazione l'art. 8-bis, comma 1, del DPR n. 633/72 in quanto le caratteristiche della propria imbarcazione e l'attività svolta sono riconducibili alle imbarcazioni adibite alla pesca costiera. In conseguenza, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, previste dalle lett. a), d), e), e-bis) del predetto art. 8-bis, destinate all'imbarcazione descritta nel presente interpello, possono beneficiare della non imponibilità ai fini IVA.

Con riguardo alle procedure idonee a dimostrare l'avvenuto imbarco dei beni destinati a dotazione di bordo (ad esclusione dei carburanti e lubrificanti), l'interpellante evidenzia che "per le cessioni di beni suscettibili di uso promiscuo è necessaria la prova di imbarco mediante l'apposizione del visto doganale (o della guardia di finanza) sulla fattura emessa nei confronti dell'acquirente, salvo l'eventuale esonero riconosciuto per beni di irrilevante valore commerciale".

L'istante ritiene che tale valore possa essere indicativamente rappresentato da Euro 5.000.

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

L'art. 8-bis, comma 1, del DPR n. 633/72 riconosce la non imponibilità ai fini IVA alle cessioni di navi adibite alla pesca costiera (lett. a)), nonché a una serie di cessioni di beni e prestazioni di servizi destinati alle medesime navi (lett. d), e), e-bis) del citato art. 8, comma 1).

La disposizione in argomento, pertanto, subordina la non imponibilità delle cessioni delle navi (oltre dei beni e servizi richiamati dalla norma) all'effettiva destinazione delle stesse a una delle attività indicate dal legislatore, tra le quali è ricompresa la pesca costiera.

La definizione dell'attività di pesca costiera è contenuta nell'art. 9 del DPR n. 1639 del 02.10.1968 (Regolamento sulla disciplina della pesca marittima) che distingue nell'ambito della pesca professionale la pesca costiera.

La pesca costiera si divide, a sua volta, in pesca ravvicinata e pesca locale che, ai fini che in questa sede rilevano, *"si esercita nelle acque marittime fino ad una distanza di sei miglia dalla costa, con o senza navi da pesca di quarta categoria, o da terra"*.

Nella generale definizione di pesca professionale rientra *"anche quella esercitata mediante lo stabilimento di apprestamenti fissi o mobili, temporanei o permanenti, destinati alla cattura di specie migratorie, alla piscicoltura e alla molluschicoltura ed allo sfruttamento di banchi sottomarini"* (art. 10, DPR n. 1639/1968).

Nel caso di specie, l'istante dichiara di svolgere l'attività di acquacoltura (molluschicoltura), in particolare di mitilicoltura in impianti galleggianti posti entro tre miglia dalla costa.

L'imbarcazione utilizzata per lo svolgimento della predetta attività risulta, sulla base della documentazione allegata, iscritta nei registri, previsti a norma del Codice della Navigazione, con l'annotazione "servizio speciale uso conto proprio".

A norma dell'art. 25, della Legge n. 472 del 07.12.1999, le unità descritte nel comma 1 si intendono "per uso in conto proprio" quando *"l'utilizzazione"* è rivolta al *"soddisfacimento di necessità strettamente connesse (.) all'attività imprenditoriale di soggetti commerciali ivi compresa l'attività di acquacoltura in acque marine con"*

*gabbie galleggianti o sommerse".*

Preso atto di quanto descritto nel presente interpello, a parere della scrivente la nave utilizzata dall'istante è destinata alla pesca costiera (in particolare alla pesca locale).

Ne consegue che, in riferimento alla presente fattispecie, trovano applicazione le disposizioni dell'art. 8-bis del DPR n. 633/72, afferenti "*le navi adibite alla pesca costiera*".

Con riguardo alla procedura di imbarco dei beni destinati a dotazioni di bordo, si conferma che la non imponibilità delle cessioni di tali beni è subordinata alla prova dell'avvenuto imbarco, costituita dal visto apposto dalla Dogana o dalla Guardia di Finanza sul foglio della fattura emessa nei confronti delle imprese di navigazione (cfr. circolare Ministero delle Finanze, 3 novembre 1973, n. 62; risoluzione Ministero delle Finanze, 15 febbraio 1993, n. 531289).

Il visto doganale sulle fatture per le dotazioni di bordo ai fini della non imponibilità IVA è necessario solo per le cessioni di beni suscettibili di uso promiscuo, che non siano di irrilevante valore commerciale. È possibile prescindere dall'apposizione del visto, invece, per i beni che, per la loro intrinseca natura, sono normalmente destinati a fungere da provviste o dotazioni di bordo (cfr. risoluzione Ministero delle Finanze 10 marzo 1986, n. 357147).

Si ritiene, pertanto, di confermare quanto già chiarito con la citata Risoluzione n. 357147/1986 e che, con riguardo alla quantificazione dell'irrilevante valore commerciale, tale valutazione non sia esperibile nell'ambito dell'attività di consulenza.

**PER DELEGA DEL DIRETTORE REGIONALE  
IL CAPO SETTORE**

**ALFONSO ORABONA**

**(firmato digitalmente)**