



REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

Agenzia della Regione Autonoma della Sardegna per le Entrate

CIRCOLARE n. 2 DEL 28 APRILE 2008
art. 4 LEGGE REGIONALE 11 MAGGIO 2006, n. 4

L'articolo 2 comma 15 della legge regionale n. 3/2008, ha apportato sostanziali modifiche alla disciplina della tassazione degli ormeggi delle unità da diporto, introdotta dall'articolo 4 della legge regionale n. 4 del 2006, successivamente sostituito dall'articolo 3 comma della legge regionale n. 2 del 2007.

1 SOGGETTI PASSIVI

Sostanziale innovazione apportata all'impianto normativo è costituita dall'applicabilità dell'imposta a tutti i soggetti a prescindere dalla loro domiciliazione fiscale. Da ciò deriva che non vi è più distinzione, in termini di soggettività passiva al tributo, in ragione della domiciliazione fiscale. Dispone, infatti, la lettera c) della norma in esame che *"nel comma 3 (dell'art. 4 della L.R. 4/06, sostituito dal comma 3 dell'art. 3 della L.R. n. 2/07 ndr.) l'espressione "avente domicilio fiscale fuori dal territorio regionale" è soppressa"*. Tuttavia la successiva lettera f) dispone l'esonero dal pagamento della tassa per le unità da diporto che sostano almeno dieci mesi nelle strutture portuali ubicate nel territorio regionale. Conseguentemente le unità da diporto che risultino presenti nelle strutture portuali regionali per almeno dieci mesi non sono soggette al tributo.

La circostanza dovrà essere debitamente comprovata agli organi di controllo su base documentale avente data certa. A mero titolo esemplificativo la presenza in strutture portuali potrà risultare da contratti d'ormeggio o locazione di posto barca ovvero da concessioni e/o subconcessioni di posti barca o punti di ormeggio di ormeggio assegnati all'esercente ed aventi data certa, ovvero da altre forme di sosta o ricovero nelle strutture portuali o ubicate in ambito portuale debitamente documentate.

2. MISURA E PERIODO DI RIFERIMENTO PER IL PAGAMENTO DELLA TASSA

Apportando una sostanziale modifica alla precedente versione della legge, il comma 15 dell'art. 2 della L.R. n. 3/08, ha stabilito che la tassa è dovuta per periodi settimanali e non più annuali.

La norma in commento prevede, come sopra accennato, una misura settimanale della tassa in relazione alla lunghezza dell'unità da diporto, come di seguito specificato:

- euro 120 per le imbarcazioni di lunghezza compresa tra 14 e 15,99 metri;
- euro 500 per le imbarcazioni di lunghezza compresa tra 16 e 19,99 metri;
- euro 750 per le imbarcazioni di lunghezza compresa tra 20 e 23,99 metri;
- euro 1.250 per le navi di lunghezza compresa tra 24 e 29,99 metri;
- euro 2.500 per le navi di lunghezza compresa tra 30 e 60 metri;
- euro 3.750 per le navi di lunghezza superiore ai 60 metri;

Il periodo preso a riferimento per la determinazione del tributo è pari ad una settimana, qualora il periodo di sosta si protragga oltre settimana la tassa sarà commisurata alle settimane di permanenza, per un massimo di quattro. La nuova lettera l) inserita nel comma 5 dell'art. 4 della L.R. 4/06, tuttavia, dispone che a partire dalla quinta settimana la tassa non è dovuta.

Si precisa che la settimana decorre dal giorno di arrivo dell'unità, quindi (ad esempio) in ipotesi di inizio della sosta nelle strutture ubicate nel territorio regionale nella giornata del lunedì l'importo pagato sarà valevole fino al lunedì successivo. Dalla previsione di versamento settimanale consegue che anche la sosta per periodi inferiori alla settimana determina il pagamento della tassa per una intera settimana. In caso di nuova sosta in un mese successivo la tassa sarà dovuta per una ulteriore settimana. Tuttavia l'importo dovuto per singola unità non potrà superare le quattro settimane poiché, come in precedenza evidenziato, dalla quinta settimana di permanenza non è dovuto alcun ulteriore pagamento.

Al riguardo non pare superfluo evidenziare che la tassa è dovuta per singola unità, di conseguenza la stessa è dovuta per un massimo di quattro settimane riferite alla singola unità da diporto, a prescindere dal soggetto che ha effettuato i pagamenti.

3. PRESUPPOSTO OGGETTIVO

A. Il comma 16 della norma in commento costituisce interpretazione autentica dell'articolo 4 comma 3 della L.R. 4/06, sostanzialmente riprodotto dalla norma sostitutiva art. 3 comma 3 della L. R. 2/07, riguardo al presupposto soggettivo per l'applicazione dell'imposta. Come è noto ai sensi della lettera b) dell'art. 4 comma 2 della L.R. 4/06 sono soggette ad imposta le *“unità da diporto di cui al D.lgs. 18 luglio 2005 n. 171 o comunque utilizzate a scopo diportistico”*. La ratio legis già con la precedente formulazione normativa lasciava intendere la volontà di sottoporre a tassazione anche le unità da diporto utilizzate a fini commerciali, atteso che l'unica possibilità di impiego (da parte dei soggetti utilizzatori) è di carattere diportistico e quindi turistico. Per conferire

maggior chiarezza al disposto normativo con la norma in commento il legislatore ha voluto precisare a quali fattispecie di uso commerciale dell'unità da diporto è riferibile il presupposto oggettivo di applicazione del tributo.

La norma in esame prevede, quindi che sono soggette a tassazione le unità da diporto *“anche se adibite alle attività di cui all'art. 2 comma 1 lettera a) del Decreto legislativo 18 luglio 2005 n. 171 e le navi di cui all'art. 3 della legge 8 luglio 2003 n. 172”*

Da ciò discende che la tassa è dovuta anche per l'ormeggio delle unità da diporto utilizzate a fini commerciali così come definite dall'art. 2 comma 1 lettera a) del predetto Decreto legislativo 171/2005 quando l'unità da diporto è oggetto di contratti di locazione e di noleggio;

Per espressa previsione normativa non sono quindi soggette alla tassa le unità

- a) utilizzate per l'insegnamento professionale della navigazione da diporto;
- b) utilizzate da centri di immersione e di addestramento subacqueo come unità di appoggio per i praticanti immersioni subacquee a scopo sportivo o ricreativo.

Si rammenta che l'utilizzazione a fini commerciali delle imbarcazioni e navi da diporto è annotata nei relativi registri di iscrizione, con l'indicazione delle attività svolte e dei proprietari o armatori delle unità, imprese individuali o società, esercenti le suddette attività commerciali e degli estremi della loro iscrizione, nel registro delle imprese della competente camera di commercio, industria, artigianato ed agricoltura.”

In riferimento alla fattispecie impositiva considerata occorre effettuare una preliminare distinzione tra contratto di locazione e contratto di noleggio.

La locazione dell'unità da diporto, espressamente disciplinata dal Codice della Nautica da diporto agli artt. 42 e seg., è definita come il contratto con il quale una delle parti si obbliga a far godere all'altra l'unità da diporto, verso corrispettivo, per un periodo determinato (cfr. art. 42 D.lgs. 18.07.2005, n. 171 e art. 376 cod. nav.).

Tale tipologia contrattuale ha la funzione di attribuire al conduttore un diritto personale di godimento dell'unità, che implica la consegna della stessa da parte del locatore, con correlativo passaggio della detenzione al conduttore. In base al trasferimento della detenzione dell'unità dal locatore al conduttore, quest'ultimo assume la qualità di esercente.

Il contratto di noleggio è, invece, definito come il contratto con cui una delle parti (noleggiante), in corrispettivo del nolo pattuito, si obbliga a mettere a disposizione dell'altra (noleggiatore) l'unità da diporto, per un determinato periodo o per uno o più viaggi prestabiliti, a scopo ricreativo in zone marine o acque interne di sua scelta, da fermo o in navigazione, alle condizioni stabilite in contratto (cfr. art. 47 D.lgs. 18.07.2005, n. 171 e art. 384 cod. nav.). La qualità di esercente appartiene, quindi, al noleggiante al quale rimane la detenzione della nave.

Ciò che, peraltro, accomuna le due fattispecie è che sia il conduttore, sia il noleggiante sono obbligati ad utilizzare l'unità in conformità alle finalità di diporto (art. 46) ed a scopo ricreativo (art. 47), con la conseguenza che anche in ipotesi di c.d. “uso commerciale”, nei casi di locazione

ovvero di noleggio, non mutano le modalità di iscrizione, le caratteristiche e l'utilizzazione a fini diportistici delle unità in questione.

Oltre ad essere soddisfatto il requisito oggettivo (scalo, approdo, ormeggio dell'unità da diporto) risulta realizzato anche il presupposto soggettivo, poiché sia il conduttore sia il noleggiante nella loro qualità di esercenti l'unità, sono comunque vincolati all'utilizzo diportistico della stessa.

Per quanto sopra esposto la normativa in commento deve ritenersi applicabile, allo stesso modo, alle unità da diporto battenti bandiera italiana, identificate dall'immatricolazione ad esse attribuite dalle autorità competenti e alle unità battenti bandiera straniera.

Anche a queste, infatti, intende riferirsi il legislatore regionale riferendosi testualmente alle "unità comunque utilizzate a scopo di diporto".

Al riguardo in campo internazionale si rinvencono contratti denominati "charter".

Con particolare riferimento al settore diportistico vengono utilizzati i cd. Charter party che consentono l'uso dell'unità ed in particolare i time charter. Detta tipologia contrattuale rientra nella categoria dei crewed charter, vale a dire del "noleggio", attraverso il quale il proprietario mette a disposizione non solo l'imbarcazione, ma anche equipaggio e comandante.

Esiste, poi, una sottocategoria dei time charter, il bareboat charter, vale a dire la "locazione", attraverso la quale il proprietario mette a disposizione l'unità senza equipaggio e comandante. I contratti sopra descritti sono redatti in forma scritta, devono contenere particolari informazioni ed essere sempre conservati a bordo a disposizione delle autorità preposte al controllo. Per svolgere l'attività di charter nautico le unità devono essere classificate come commercial vessel (con annotazione nella licenza).

Come chiarito con la circolare n. 4 del 25 giugno 2007, l'esercente (quindi soggetto d'imposta) può variare in ragione dei contratti con i quali viene utilizzata l'unità da diporto:

1. in caso di locazione questi è identificato nel conduttore
2. in caso di noleggio è identificato nel noleggiante, il quale potrà ripartire l'imposta tra i diversi noleggiatori.

B. A maggiore chiarimento del presupposto oggettivo, la norma in commento precisa che sono soggette ad imposta anche le navi di cui all'art. 3 della legge 8 luglio 2003 n. 172, le quali possono essere iscritte nel Registro internazionale (di cui all'articolo 1 del decreto-legge 30 dicembre 1997, n. 457, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, e successive modificazioni, ed essere assoggettate alla relativa disciplina), qualora aventi scafo di lunghezza superiore a 24 metri e comunque di stazza lorda non superiore alle 1.000 tonnellate, adibite in navigazione internazionale esclusivamente al noleggio per finalità turistiche.

4. NORME SANZIONATORIE

Il comma 17 dell'art. 2 della L.R. n. 3/08, introduce alcune norme di carattere sanzionatorio, per comportamenti atti ad ostacolare le attività di controllo.

La norma in esame prevede l'irrogazione della sanzione da 1.000 a 2.000 euro per le seguenti violazioni:

- Tardiva comunicazioni da parte dei gestori delle strutture portuali ed aeroportuali dei transiti delle unità da diporto e degli aeromobili ad uso privato. Si rammenta che le comunicazioni in questione devono essere effettuate (nel periodo intercorrente tra il 1° giugno ed il 30 settembre di ogni anno) entro il giorno 5 di ogni mese - con riferimento ai transiti registrati nel mese precedente - utilizzando i modelli IRUD o IRSA reperibili nel sito istituzionale della Regione Autonoma della Sardegna seguendo il seguente percorso: Servizi al cittadino/ Agenzia per le Entrate/ Imposta sugli ormeggi delle unità da diporto (o imposta sugli scali di aeromobili)/ Imposta regionale su unità da diporto/ Allegati
- Omessa, incompleta o falsa indicazione di elementi richiesti dall'Agenzia Regionale per le Entrate, necessari per l'accertamento del tributo
- Mancata restituzione dei questionari inviati dall'Agenzia Regionale per le Entrate, necessari per l'accertamento del tributo, ovvero restituzione con risposte non veritiere

Nel caso in cui la violazione sia stata commessa da soggetti passivi d'imposta, quindi esercenti le unità da diporto o degli aeromobili ad uso privato, la sanzione applicabile varia da un minimo di 100 ad un massimo di 500 euro.

La norma fa salvi i principi generali di applicazione delle sanzioni tributarie stabiliti dal decreto legislativo n. 472 del 1997, da ciò discende che l'Agenzia delle Entrate, nell'irrogare la sanzione dovrà osservare le prescrizioni procedurali e normative previste nel predetto decreto.

Altro effetto del rinvio alla disciplina del d. lgs. 472/97 è dato dalla facoltà di accesso all'istituto del ravvedimento operoso disciplinato dall'art. 13 del decreto in questione.

In relazione ad altri aspetti generali sull'applicazione del tributo si rinvia alle circolari n. 3 del 12 giugno 2007 e 4 del 25 giugno 2007 di questa Agenzia, consultabili sul sito istituzionale della Regione Autonoma della Sardegna seguendo il percorso descritto sopra.