

Risposta n. 105/2026

OGGETTO: Esenzione dall'IVA all'importazione per i beni personali importati da persone che trasferiscono la loro residenza in uno Stato membro – Requisiti del "possesso" e del "luogo" di utilizzo di un'imbarcazione – articolo 4 Direttiva 2009/132/CE

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante (o il "Contribuente") dichiara di essere un residente nel Regno Unito che sta valutando di trasferire la propria residenza in Italia nel corso del 2026, aderendo al regime dei neo-residenti previsto dall'articolo 24-*bis* del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "TUIR").

L'Istante riferisce di avere acquistato da oltre sei mesi, tramite una struttura societaria, un'importante imbarcazione da diporto battente bandiera dell'Isola di Man, utilizzata esclusivamente per fini privati, senza alcuno sfruttamento economico.

In particolare, il Contribuente ha acquistato l'imbarcazione per mezzo di una *limited partnership* con sede nell'Isola di Man, della quale è il *limited partner* con una partecipazione nel capitale superiore al 99,99%, mentre il *general partner* è una società a responsabilità limitata con sede anch'essa nell'Isola di Man, appositamente costituita e detenuta tramite un *trust* di scopo, con una partecipazione nel capitale inferiore allo 0,01%.

In relazione a tali circostanze, l'Istante chiede di poter trasferire l'imbarcazione in Italia, quale suo bene personale, usufruendo dell'esenzione dall'IVA e della franchigia dai dazi doganali ai sensi della Direttiva 2009/132/CE del Consiglio del 19 ottobre 2009 (di seguito, anche la "Direttiva"), del Regolamento (CEE) n. 918/83 del Consiglio del 28 marzo 1983 e del Regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio del 16 novembre 2009 (di seguito, il "Regolamento").

Nello specifico, chiede conferma che i requisiti previsti dall'articolo 4, lettera *a*), della Direttiva e dall'articolo 4, lettera *a*), del Regolamento - ovvero che *(i)* l'imbarcazione sia stata in "*possesso*" e che *(ii)* la stessa sia stata da lui utilizzata nel "*luogo*" della sua precedente residenza normale - siano rispettati nel caso di specie.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante sostiene che, sebbene l'ordinamento italiano non contenga specifiche norme di recepimento della Direttiva, la diretta efficacia della normativa unionale debba ritenersi pacifica in virtù della consolidata giurisprudenza in materia di direttive europee non attuate (cfr. Corte di giustizia dell'Unione europea, sentenza 12 luglio 1990,

C-188/89, richiamata anche dall'Agenzia delle entrate nella risposta ad interpello n. 19 del 2025).

Inoltre, ritiene di integrare entrambi i requisiti previsti dalla Direttiva e dal Regolamento del "*possesso*" e dell'utilizzo nel "*luogo*" della precedente residenza normale.

Quanto al "*possesso*", il Contribuente afferma che, secondo l'orientamento giurisprudenziale della Corte di giustizia dell'Unione europea, espresso nella sentenza 17 marzo 2005, C-170/03, per "*possesso*" debba intendersi il controllo che una persona esercita su una cosa, indipendentemente dalla circostanza che ne sia proprietaria.

Nel caso di specie, l'imbarcazione è stata acquistata indirettamente tramite un veicolo societario, che non svolge alcuna attività commerciale, al fine di beneficiare della limitazione di responsabilità. Poiché una *limited partnership* richiede che vi siano almeno due soci, è stata creata una società che agisse come *general partner*, nominando amministratori professionisti che potessero adempiere a tutte le formalità richieste, il cui socio unico è un *trust* di scopo senza beneficiari individuati.

Inoltre, l'Istante è l'unica persona autorizzata dalla società a poter liberamente disporre dell'imbarcazione e, nella sostanza, ne è stato l'unico utilizzatore.

Quanto al requisito dell'utilizzo nel "*luogo*" della precedente residenza normale, il Contribuente sostiene che l'Isola di Man è una dipendenza del Regno Unito, il cui Capo dello Stato è il medesimo re della Corona britannica. Il governo del Regno Unito è responsabile della difesa e delle relazioni internazionali, mentre il governo autonomo dell'Isola di Man ha la responsabilità del solo governo interno.

Nel 1979 l'Isola di Man e il Regno Unito hanno sottoscritto il *Customs and Excise Agreement* secondo il quale i due Stati formano un unico territorio ai fini doganali ed IVA.

Inoltre, l'*Isle of Man Ship Registry* è parte del *Red Ensign Group*, una collaborazione tra i registri navali del Regno Unito e delle sue dipendenze, che garantisce alle navi battenti una bandiera del *Red Ensign Group* protezione della marina (*Royal Navy*) e del consolato britannici e conferisce alle stesse imbarcazioni il diritto di issare la bandiera navale del Regno Unito.

In accordo alle norme internazionali che governano la navigazione, un'imbarcazione è soggetta alla legislazione dello Stato di cui batte bandiera ed è considerata a tutti gli effetti territorio del suddetto Stato [cfr. la Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare (UNCLOS)]. Nel caso di specie, battendo la bandiera dell'Isola di Man ed avendo il diritto di issare la bandiera navale del Regno Unito, l'imbarcazione ne costituisce parte integrante del territorio.

Pertanto, l'Istante ritiene che il requisito dell'utilizzo nel "*luogo*" di sua precedente residenza normale sia verificato.

Diversamente opinando, si avrebbe una disparità di trattamento tra alcuni beni personali, per cui rileva la localizzazione fisica, e i mezzi di trasporto, per cui rileva il luogo di immatricolazione. Inoltre, si creerebbe un ostacolo alla libera circolazione dei beni e delle persone, in contrasto con la *ratio* della Direttiva e del Regolamento, nonché del regime previsto dall'articolo 24-*bis* del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, occorre premettere che le imposte doganali sono liquidate e riscosse dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli all'atto dell'introduzione dei beni nel territorio dello Stato.

Di conseguenza, i dazi doganali esulano dalla competenza dell'Agenzia delle entrate e, in relazione ad essi, il presente interpello non produce gli effetti tipici di cui all'articolo 11, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212 ("Statuto dei diritti del Contribuente").

Ciò premesso, per quanto riguarda l'IVA, la Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (Direttiva IVA), consente, all'articolo 143, l'esenzione per l'importazione di determinati beni.

In particolare, al comma 1, lettera *b*), del citato articolo 143, è prevista l'esenzione per le *"importazioni definitive di beni disciplinate dalle direttive 69/169/CEE, 83/181/CEE e 2006/79/CE del Consiglio"*.

La Direttiva 83/181/CEE del Consiglio del 28 marzo 1983, recepita nell'ordinamento interno con la legge 26 novembre 1992, n. 479, è stata abrogata e sostituita dalla Direttiva 2009/132/CE del Consiglio del 19 ottobre 2009 e a norma dell'articolo 96 di quest'ultima: *"I riferimenti alla direttiva abrogata si intendono fatti alla presente direttiva e si leggono secondo la tavola di concordanza di cui all'allegato III"*.

Come già chiarito dall'Agenzia delle entrate nella risposta n. 19 del 2025, sebbene per la Direttiva 2009/132/CE manchi una puntuale norma interna di recepimento, le sue disposizioni si pongono in sostanziale continuità con la Direttiva abrogata, circostanza

che induce a ritenere di poter fare ancora affidamento, per analogia sostanziale e per quanto compatibili, alle disposizioni del decreto del Ministero delle finanze 5 dicembre 1997, n. 489, con cui il legislatore nazionale ha adeguato il nostro ordinamento alla Direttiva abrogata.

In tal senso depongono sia l'articolo 96 della Direttiva sopra riportato, sia la consolidata giurisprudenza in tema di efficacia verticale delle direttive comunitarie non attuate, secondo la quale uno *"16. (...) Stato membro che non abbia adottato entro i termini i provvedimenti di attuazione imposti dalla direttiva non può opporre ai singoli l'inadempimento, da parte sua, degli obblighi derivanti dalla direttiva stessa. Pertanto, in tutti i casi in cui delle disposizioni di una direttiva appaiano, dal punto di vista sostanziale, incondizionate e sufficientemente precise, tali disposizioni possono venire invocate, in mancanza di provvedimenti d'attuazione adottati entro i termini, per opporsi a qualsiasi disposizione nazionale non conforme alla direttiva, ovvero in quanto sono atte a definire diritti che i singoli possono far valere nei confronti dello Stato"* (Corte di giustizia dell'Unione europea, sentenza 12 luglio 1990, C-188/89).

La Direttiva stabilisce, all'articolo 3, che: *"fatti salvi gli articoli da 4 a 11 sono ammessi in esenzione dall'IVA all'importazione i beni personali importati da persone fisiche che trasferiscono la loro residenza normale situata fuori della Comunità in uno Stato membro"*.

L'articolo 2 della Direttiva, contenente le definizioni, descrive i *"beni personali"* come *"i beni destinati all'uso personale degli interessati o alle necessità della loro famiglia, in particolare gli effetti e gli oggetti mobili, i cicli e i motocicli, gli autoveicoli per uso privato e i loro rimorchi, le roulotte da campeggio, le imbarcazioni*

da diporto e gli aerei da turismo, nonché le provviste di casa che corrispondono all'approvvigionamento familiare normale, gli animali da appartamento e gli animali da sella".

In particolare, l'articolo 4 della Direttiva prevede che: *"l'esenzione è limitata ai beni personali che:*

a) salvo casi particolari giustificati dalle circostanze, sono stati in possesso dell'interessato e, trattandosi di beni non consumabili, sono stati da lui utilizzati nel luogo della sua precedente residenza normale per un periodo di almeno sei mesi prima della data in cui ha cessato di avere la sua residenza normale fuori della Comunità".

Si sottolinea che, per quanto riguarda i beni non consumabili, la suddetta condizione si intende assolta nel caso di beni usati, mentre per i beni mobili registrati, la prova del *"possesso"* e dell'utilizzazione dovrà sempre essere fornita (cfr. circolare Agenzia delle dogane n. 22 del 5 maggio 2004, Scheda 3, concernente la franchigia doganale per i beni personali appartenenti a persone fisiche che trasferiscono la loro residenza normale da un Paese terzo nella Comunità).

Quanto al requisito del *"possesso"* dei beni personali, secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea, a cui occorre fare riferimento per garantire l'uniforme applicazione della Direttiva, deve intendersi la disponibilità economica dei beni, ossia l'effettivo controllo su di essi (cfr. sentenza 17 marzo 2005, C-170/03, avente ad oggetto l'applicazione del regime di esenzione doganale ad un'autovettura).

Nel caso di specie - alla luce delle informazioni fornite, assunte nel presupposto della loro veridicità e completezza - l'imbarcazione è stata acquistata tramite un

veicolo societario riconducibile all'Istante e da lui esclusivamente utilizzata, quindi tale condizione sembra, in linea di principio, soddisfatta.

Resta inteso, come precisato nella menzionata circolare dell'Agenzia delle dogane n. 22 del 2004, che l'effettivo "*possesso*" dell'imbarcazione da parte dell'Istante, nel senso sinora chiarito, presuppone un riscontro di tipo fattuale che non è esperibile in questa sede.

Inoltre, per quanto concerne il requisito dell'utilizzo nel "*luogo*" di precedente residenza, la circostanza che l'imbarcazione sia stata registrata nell'Isola di Man e non nel Regno Unito, quindi in un Paese diverso da quello di residenza dell'Istante, non osta al riconoscimento del beneficio fiscale, dal momento che il *Customs and Excise Agreement* del 1979, al paragrafo 13, prevede che l'Isola di Man e il Regno Unito formano un unico territorio ai fini IVA e, quindi, tale fattispecie può essere riconducibile ai "*casi particolari*" di cui si fa cenno nella disposizione in esame.

Si ritiene che non osti alla possibilità di riconoscere il beneficio fiscale in argomento l'utilizzo dell'imbarcazione nelle acque di un Paese terzo, sia pure diverso dal Regno Unito, in quanto una simile circostanza va analogamente ricondotta ai "*casi particolari*" di cui sopra.

In conclusione, al ricorrere di tutti i presupposti previsti dalla Direttiva - circostanze non verificabili in sede di interpello - si ritiene che l'importazione definitiva dell'imbarcazione in Italia, in occasione del trasferimento di residenza, possa beneficiare dell'esenzione dall'IVA.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)