

Principio di diritto n. 8

OGGETTO: Articolo 38-quater del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Per le cessioni di beni, di importo superiore a 154,94 euro (IVA inclusa), da trasportare nei bagagli personali dei viaggiatori domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea, trova applicazione l'articolo 38-*quater* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA).

Volendo sintetizzare le diverse previsioni normative ed i molteplici documenti di prassi intervenuti sul punto nel corso del tempo, conformemente a quanto già precisato nel principio di diritto n. 25, pubblicato il 2 dicembre 2019, si ha che:

1) cessionari possono essere solo coloro che risultino domiciliati o residenti fuori dalla UE e che non siano soggetti passivi d'imposta nel loro Paese;

2) non vi sono specifiche limitazioni in ordine alla qualificazione soggettiva dei soggetti passivi cedenti (ad es. commercianti al minuto in locali aperti al pubblico), che tuttavia restano soggetti distinti dalla figura dell'intermediario che può eseguire il rimborso in luogo del cedente;

3) i beni devono essere destinati all'uso personale o familiare del viaggiatore ed *«essere privi, in via generale, di qualsiasi interesse commerciale»* (cfr. la circolare ministeriale n. 145/E del 10 giugno 1998), fermo restando che *«l'acquisto dei beni in*

quantità sproporzionata rispetto a quella normalmente rientrante nell'uso personale o familiare, potendo fare presupporre l'utilizzo degli stessi beni nell'ambito di un'attività commerciale, non rende possibile l'applicazione del beneficio in questione» (così la risoluzione ministeriale n. 126/E del 7 settembre 1998);

4) per determinare se la soglia di valore (154,94 euro, IVA inclusa) sia stata superata occorre basarsi *«sul valore di fattura. Il valore aggregato di diversi beni può essere usato soltanto se tutti i beni figurano nella stessa fattura, rilasciata dallo stesso soggetto passivo che fornisce i beni allo stesso cliente»* [si veda l'articolo 48 del regolamento (UE) 15 marzo 2011, n. 282 sostitutivo dell'abrogato regolamento (CE) n.1777 del 2005]. Il punto merita una precisazione.

Va ricordato, infatti, che l'articolo 147 della direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE, cui l'articolo 38-*quater* del decreto IVA dà attuazione nel nostro ordinamento, si riferisce sempre alla "cessione" dei beni aventi le caratteristiche ivi individuate. È dunque elemento presupposto che il valore di 154,94 euro, per quanto anche derivante da molteplici beni compravenduti tra gli stessi soggetti, non può riferirsi a più cessioni (*i.e.* compravendite avvenute in momenti diversi), seppure documentate con un'unica fattura [come tipicamente avviene nelle ipotesi di cui all'articolo 21, comma 4, lettera a), del decreto IVA];

5) la cessione a viaggiatori extracomunitari dei beni descritti deve essere documentata, tramite il sistema OTELLO - "*Online tax refund at exit: light lane optimization*", nell'attuale versione 2.0, che ha dato attuazione a quanto previsto nell'articolo 4-*bis* del decreto-legge 22 ottobre 2016 n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225 (cfr. la determinazione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, di concerto con l'Agenzia delle Entrate, n. 54088 del 22 maggio 2018) - con fattura in formato elettronico:

a) senza pagamento dell'imposta, salvo successivo versamento della stessa - con regolarizzazione dell'operazione tramite apposita variazione ai sensi dell'articolo 26, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972 - laddove non sia presentata la documentazione

prescritta a comprova dell'uscita dei beni dall'Unione;

b) con il medesimo documento e pagamento dell'IVA, poi rimborsata al cessionario dal cedente, il quale la recupera - ove sia fornita la prova dell'uscita dei beni dal territorio dell'Unione nei termini indicati - previa annotazione della corrispondente variazione nel registro degli acquisti di cui all'articolo 25 del d.P.R. n. 633 del 1972;

6) «*non sono ammesse modalità che non consentano di rispettare puntualmente i requisiti richiamati [...], volte in particolare ad ottenere comunque il rimborso dell'IVA anche qualora il valore di ciascun singolo acquisto non sia superiore a 154,94 euro, IVA inclusa*» (così il già richiamato principio di diritto n. 25 pubblicato il 2 dicembre 2019);

7) è incompatibile con le norme vigenti l'esclusione del rimborso dell'IVA versata dal consumatore *extra* UE quando non siano rispettati vincoli contrattualmente imposti (cfr., ad esempio, l'invio di determinati documenti entro un certo lasso temporale) che non trovano diretto riscontro nell'articolo 38-*quater* del decreto IVA.

Al verificarsi delle condizioni ivi previste, infatti, il rimborso dell'IVA è sempre dovuto da parte del venditore nei confronti del viaggiatore, dovendosi negare la legittimità di qualsiasi comportamento che, direttamente o indirettamente, sia volto ad escluderlo e/o a limitarlo, ovvero a garantire allo stesso venditore un vantaggio indebito, anche a fini della detraibilità dell'imposta, per la quale valgono le regole generali fissate dall'ordinamento (si veda, *in primis*, l'articolo 19 e ss. del decreto IVA).

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)