

Risposta n. 93

OGGETTO: *Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Articolo 38-quater del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente:

QUESITO

Il signor [ALFA] (di seguito istante), cittadino italiano, residente in [...] e iscritto all'Anagrafe Italiani residenti all'estero (A.I.R.E.), espone il quesito qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante si trova spesso ad affrontare il problema relativo al recupero dell'IVA sui beni acquistati da rivenditori italiani e trasportati direttamente fuori dell'Unione europea nel proprio bagaglio personale.

In particolare, l'istante chiede di sapere se può ottenere dal rivenditore nazionale l'emissione della fattura ed il riaccredito integrale dell'IVA pagata, senza usufruire dei servizi offerti dalle società *tax free* convenzionate.

Inoltre, chiede di sapere se il rivenditore nazionale può rifiutarsi di emettere fattura, ai sensi dell'articolo 38-*quater* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ed opporsi alla restituzione dell'IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 38-*quater* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, (*Sgravio dell'imposta per i soggetti domiciliati e residenti fuori della Comunità europea*), riconosce ai "privati consumatori", domiciliati o residenti al di fuori dell'Unione europea, la possibilità di acquistare nel territorio dello Stato beni per uso personale o familiare, destinati ad essere esportati nei propri bagagli personali, per un importo superiore ad 154,94 euro (IVA inclusa), senza dover corrispondere la relativa imposta o, in caso di pagamento dell'imposta, con diritto al successivo rimborso. Ciò al fine di evitare una doppia imposizione, in quanto, diversamente i beni stessi, oltre a scontare il tributo nel Paese di acquisto, sarebbero sottoposti a tassazione anche all'atto dell'importazione nel Paese di residenza dell'acquirente.

In presenza delle operazioni e delle condizioni sopra indicate, l'articolo 38-*quater* del DPR n. 633 del 1972 prevede due modalità operative alternative di applicazione dell'IVA:

1. assoggettamento della vendita al regime di non imponibilità e, quindi, emissione della fattura senza IVA (comma 1);
2. applicazione dell'IVA con successivo rimborso della stessa (comma 2).

Nel primo caso, l'agevolazione viene concessa direttamente dal cedente nazionale. In tale ipotesi, quest'ultimo provvede a emettere fattura senza applicazione dell'IVA scorporandola direttamente dal prezzo di vendita al pubblico ed indicando sulla fattura gli estremi del passaporto o di altro documento equipollente del cessionario. Un esemplare di tale fattura consegnata al cessionario estero deve ritornare, vistato dall'Ufficio doganale di uscita dall'Unione europea, al cedente nazionale entro il quarto mese successivo all'effettuazione

dell'operazione. Il trasporto dei beni fuori dall'Unione europea deve avvenire, nel bagaglio personale del cessionario, entro il terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Se i beni non sono esportati o il cedente non riceve l'esemplare della fattura vistato dalla dogana, deve procedere, entro il mese successivo, a regolarizzare l'operazione. La regolarizzazione consiste nell'emissione di un'apposita nota di variazione a norma dell'articolo 26 del DPR n. 633 del 1972.

È, quindi, evidente che il cedente deve poter fare affidamento nell'effettiva esportazione dei beni e nella successiva ricezione della relativa documentazione entro i termini di legge, pena la riconfigurazione dell'operazione in imponibile, con il conseguente danno economico (rappresentato dalla pressoché certa irrecoverabilità dell'imposta addebitata al cliente estero), cui si aggiunge la sanzione dal 50 al 100% del tributo in caso di mancata regolarizzazione nei termini (cfr. articolo 7, comma 2, decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471).

In alternativa alla procedura appena illustrata, il cedente nazionale, al fine di evitare simili situazioni rischiose, può fare riferimento alla procedura di cui all'articolo 38-*quater*, comma 2, ossia può addebitare in rivalsa l'IVA al momento dell'acquisto, per poi procedere con la restituzione del tributo al viaggiatore extra-UE nel momento in cui questi dimostri l'uscita dei beni dal territorio comunitario entro il terzo mese successivo e restituisca l'esemplare vistato della fattura (il tutto, nel rispetto dei termini di legge). Per contro, il cedente nazionale ha diritto di recuperare l'IVA mediante emissione di un'ordinaria nota di variazione in diminuzione, ai sensi dell'articolo 26 del DPR n. 633 del 1972, e annotazione della corrispondente variazione nel registro di cui all'articolo 25 del DPR n. 633 del 1972.

In entrambi i casi, la norma individua quale presupposto per ottenere l'agevolazione l'emissione, a richiesta dell'acquirente, della fattura anziché il rilascio del solo scontrino fiscale. La fattura, oltre a tutti gli elementi propri

indicati all'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972, deve recare gli estremi del documento di riconoscimento del viaggiatore.

Ed è proprio nell'ambito della procedura tramite rimborso che si possono inserire, nel rapporto tra cedente ed cessionario, dei soggetti intermediari denominati società di "tax refund". Nella sostanza, tali società anticipano l'IVA al viaggiatore, il quale, in tal modo, ottiene immediatamente (previo pagamento di una commissione) le somme cui ha diritto, evitando, nel contempo, di doversi occupare della restituzione della fattura.

Al riguardo, a decorrere dal 1° settembre 2018, l'emissione delle fatture relative alle cessioni in esame deve essere effettuata dal cedente in modalità elettronica (articolo 4-*bis*, comma 1, del decreto-legge 22 ottobre 2016, modificato dall'articolo 1, comma 1088, della legge 27 dicembre 2017, n. 205), tramite il sistema OTELLO 2.0 (*Online tax refund at exit: light lane optimization*), che ha, in sostanza, digitalizzato il processo per ottenere il "visto doganale" da apporre sulla fattura per avere diritto a non pagare l'IVA o al rimborso successivo dell'imposta gravante sui beni acquistati sul territorio nazionale da soggetti domiciliati o residenti fuori dall'UE.

La nuova procedura, introdotta con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, di concerto con il Direttore dell'Agenzia delle entrate, n. 54088/RU del 22 maggio 2018, si sostanzia nelle seguenti fasi:

- il cedente, mediante la procedura informatica Otello 2.0, emette e invia immediatamente la fattura per il "tax free shopping" all'Agenzia delle dogane, che la riceve in tempo reale. Il cedente mette a disposizione del cessionario il documento in forma analogica o elettronica, con l'indicazione del codice ricevuto in risposta dal sistema informatico che ne certifica l'avvenuta acquisizione da parte dello stesso;

- il cessionario, per avere diritto al rimborso o allo sgravio dell'IVA, dimostra l'avvenuta uscita dei beni dal territorio doganale della UE non più mediante il "visto uscire" apposto dalla dogana sulla fattura, ma attraverso il "visto digitale" rappresentato da un codice univoco generato da OTELLO 2.0 e, in caso di uscita dal territorio dell'Unione europea attraverso un altro Stato membro, la prova di uscita dei beni è fornita dalla dogana estera secondo le modalità vigenti in tale Stato membro. Il cessionario si reca, quindi, in dogana, la quale ha già ricevuto il *file* della fattura; l'ufficio doganale verifica se il contenuto della fattura coincide con quanto esposto e, in caso di regolarità, inserisce nel sistema informativo l'avvenuta esportazione delle merci;
- il cedente, collegandosi via *internet* a Otello 2.0, può verificare se e quando il visto è stato rilasciato. Quindi, se il cedente ha emesso fattura con IVA, quando riscontra sul portale che il visto è stato rilasciato, può restituire l'IVA al cessionario ed emettere una nota di variazione.

In conclusione, il cedente, se richiesta dall'acquirente prima dell'emissione dello scontrino, deve emettere la fattura e non può rifiutarla. Tuttavia l'articolo 38-*quater* sopra illustrato, rimette al cedente la scelta se far pagare il prezzo del bene al netto dell'IVA, ovvero se attendere la prova dell'avvenuta uscita dei beni prima di restituire l'imposta. E' rimessa, invece, al cessionario la scelta di avvalersi o meno dell'ausilio delle società di *tax free* per ottenere un rimborso più veloce.

IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO
(Firmato digitalmente)