

## Principio di diritto n. 25

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

Secondo quanto chiarito in diversi documenti di prassi (cfr., tra le più recenti, le risoluzioni n. 58/E dell'11 giugno 2019 e n. 65/E del 10 luglio 2019), 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).

A tale disposizione si aggiungono:

- la previsione dell'articolo 1, comma 368, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, secondo la quale «*Le operazioni di rimborso di cui al comma 2 dell'articolo 38-quater del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, possono essere effettuate da intermediari [...]*»;

- l'articolo 4-*bis* del decreto-legge 22 ottobre 2016 n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, il quale prevede che, a partire dal 1° settembre 2018, «*l'emissione delle fatture relative alle cessioni di beni di cui all'articolo 38-quater deve essere effettuata dal cedente in modalità elettronica*».

Tirando le fila delle diverse previsioni normative e documenti di prassi

intervenuti nel corso del tempo, si ha, tra l'altro, 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) 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);

3) 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];

4) la cessione a viaggiatori extracomunitari dei beni descritti deve essere documentata tramite le funzionalità informatiche di cui al sistema OTELLO - "*Online tax refund at exit: light lane optimization*", in attuazione di quanto previsto nell'articolo 4-*bis* del d.l. n. 193 del 2016 (cfr. la determinazione dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, di concerto con l'Agenzia delle entrate, prot. n. 54088 del 22 maggio 2018) - con fattura in formato elettronico:

a) senza pagamento dell'IVA, salvo successivo versamento della stessa - con regolarizzazione dell'operazione tramite apposita variazione ai sensi dell'articolo 26, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 - laddove non sia presentata la documentazione prescritta a comprova dell'uscita dei beni dalla UE;

b) con pagamento dell'IVA, poi rimborsata al cessionario dal cedente, il quale la recupera - ove sia fornita la prova dell'uscita dei beni dalla UE 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. In questa ipotesi, il cedente può delegare il rimborso dell'imposta ad appositi intermediari.

Ciò premesso, non sono ammesse modalità che non consentano di rispettare puntualmente i requisiti richiamati *sub 1)*, *sub 2)* e *sub 3)*, 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, posto che il valore aggregato di diversi beni rileva ai fini del superamento del predetto importo soltanto se tutti i beni sono fatturati da un singolo venditore ad un singolo cliente. In tale ambito, non è inoltre ammessa la possibilità di beneficiare della disciplina di cui all'articolo 38-*quater* del decreto IVA in riferimento a prestazioni di servizi.

**IL CAPO DIVISIONE**

**(firmato digitalmente)**