

IVA

Non imponibili le cessioni a turisti extraUe

di **Sandro Cerato**

L'articolo 38-quater del DPR 633/1972 prevede, in presenza di determinate condizioni, lo **sggravio dall'imposta sul valore aggiunto** per le cessioni, effettuate all'interno del territorio dello Stato, di beni destinati all'uso personale nei confronti di **soggetti residenti o domiciliati in paesi non rientranti nell'Unione europea**. Tale disposizione, come si vedrà meglio nel seguito, risponde ad esigenze di equità fiscale tendenti a evitare delle doppie imposizioni che si potrebbero verificare allorché la medesima cessione fosse assoggettata a imposta nel paese di partenza e in quello di arrivo.

È necessario illustrare le **caratteristiche e le condizioni di applicazione della non imponibilità** delle operazioni previste dall'articolo 38-quater, che riguardano l'aspetto soggettivo delle controparti, nonché l'aspetto oggettivo riferito alla **tipologia e all'importo dell'operazione**. In particolare, deve trattarsi di acquirenti privati residenti in Paesi extraUe, mentre il soggetto cedente deve rivestire la qualifica di commerciante al dettaglio. L'operazione deve avere un **importo minimo di spesa, pari a euro 154,94**, e deve trattarsi di **beni destinati al consumo personale dell'acquirente**, da trasportarsi fuori dal territorio comunitario (comprovandone l'effettiva uscita) nei bagagli personali (non è possibile quindi acquistare beni quali gli autoveicoli).

Soffermando l'attenzione sulla natura di "**beni destinati al consumo personale o familiare**", la risoluzione n. 58/E del 14.11.1997 ha precisato, in linea generale, che sono tali quelli ritenuti privi di ogni interesse commerciale per l'uso cui sono destinati, ovvero:

- deve trattarsi di **beni che per la loro qualità e quantità acquistata non fanno presumere altra destinazione se non quella dell'uso personale**;
- i beni "agevolati" comprendono non solo i beni ad uso esclusivamente personale del viaggiatore, ma anche di eventuali familiari non viaggiatori;
- nella medesima risoluzione, il Ministero elenca una serie di beni che possono rientrare nella categoria dei "beni destinati al consumo personale o familiare" (si veda la tabella seguente).

Beni destinati al consumo personale o familiare	<ul style="list-style-type: none">• abbigliamento, calzature, pelletterie ed accessori;• piccoli mobili, oggetti di arredamento e di uso domestico;• articoli sportivi;• oggetti di oreficeria e gioielleria;
---	--

(risoluzione n. 58/E/1997)

- | | |
|--|---|
| | <ul style="list-style-type: none">• apparecchi radio-televisivi ed accessori;• alimentari;• giocattoli;• computers ed accessori;• strumenti ed accessori musicali;• apparecchi di telefonia;• cosmetici;• accessori per autoveicoli;• prodotti alcolici e vitivinicoli. |
|--|---|

Nella prassi commerciale, i commercianti al dettaglio che eseguono numerose vendite a viaggiatori residenti in paesi non rientranti nella Ue, si avvalgono di una **procedura che consente all'acquirente-viaggiatore l'immediato rimborso dell'Iva** assolta senza doversi recare personalmente presso l'esercizio commerciale per la restituzione della fattura vistata dalla dogana.

Tale procedura, denominata **Tax free shopping cheque**, ed avallata dall'Amministrazione finanziaria (si vedano, ad esempio, la risoluzione n. 37/E del 5.5.98, la risoluzione n. 219/E del 18.7.95 e la risoluzione n. 41/E del 22.12.94), è ovviamente praticata nella fattispecie di cui al comma 2 dell'articolo 38-quater, ossia quando il venditore emette fattura con Iva all'atto dell'effettuazione dell'operazione e successivamente, al verificarsi delle condizioni illustrate, rimborsa l'imposta direttamente all'acquirente.

Il **meccanismo applicativo del servizio**, prestato da apposite società, è il seguente:

- il **cedente rilascia all'acquirente extraUe un documento denominato appunto tax free shopping cheque**, alternativo alla fattura e contenente gli stessi elementi, compresi gli estremi del passaporto, in cui viene evidenziato l'importo dell'Iva da rimborsare;
- l'acquirente deve mostrare tale documento in dogana per l'apposizione del visto di uscita;
- l'acquirente si reca presso un **Tax free cash refund** (ubicati presso i principali valichi nazionali) con il documento vistato dalla dogana, ottenendo l'immediato rimborso dell'Iva;
- i documenti vengono inviati dalla società di servizi al commerciante, tramite un estratto conto periodico, il quale può emettere un'unica nota di variazione per il periodo considerato e recuperare l'Iva annotando il documento riepilogativo nel registro degli acquisti di cui all'articolo 25 del DPR 633/72.

L'articolo 8, lett. b), del D.P.R. n. 633/72 esclude espressamente le operazioni di cui all'articolo 38-quater dal novero delle **"cessioni all'esportazione"**, laddove viene testualmente recitato che fanno eccezione le cessioni di **"beni da trasportarsi nei bagagli personali fuori del territorio della Comunità economica europea"**; dette operazioni, che altro appunto non sono che quelle di cui

all'articolo 38-quater, non possono pertanto essere definite, ai fini Iva, come vere e proprie cessioni all'esportazione, con ciò non permettendo al soggetto interessato di avvalersi dell'agevolazione di acquistare beni e servizi in esenzione d'imposta al pari degli altri esportatori che effettuano le operazioni di cui alla lettera b) dell'articolo 8.

L'anzidetta conclusione è avallata anche dalle istruzioni per la **compilazione della dichiarazione Iva annuale**, ove vengono chiaramente elencate le operazioni non imponibili che possono concorrere alla formazione del plafond e quelle che al contrario sono definite come "altre operazioni non imponibili", tra le quali vengono esplicitamente incluse le cessioni 38-quater.

Il **rimborso dell'eccedenza a credito**, annuale o trimestrale, è disciplinato dagli articoli 30 e 38-bis del DPR 633/72, contenenti i requisiti oggettivi e soggettivi necessari per il sorgere del diritto al rimborso dell'imposta a credito e le procedure per l'erogazione del rimborso. Tra le varie fattispecie, esiste la possibilità di chiedere il rimborso totale o parziale dell'eccedenza a credito risultante dalla dichiarazione annuale qualora il contribuente effettui *"operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 per un ammontare superiore al 25 per cento dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate"*.

In virtù della mancata assimilazione delle operazioni di cui all'articolo 38-quater a quelle di esportazione di cui all'articolo 8, **le operazioni in oggetto non concorrono a formare il monte operazioni "non imponibili" per il raggiungimento della percentuale del 25 per cento**, necessaria, ai sensi dell'articolo 30 del DPR 633/72, per l'ottenimento del rimborso dell'eccedenza a credito.