



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019
N.RF160
INFO FLASH
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione
www.redazionefiscale.it
Pag. 1 / 3

OGGETTO	TAX FREE SHOP – NOTE DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE SENZA OTELLO
RIFERIMENTI	RM 65/2019 E 58/2019 - ART. 38-QUATER, DPR N. 633/72; ART. 4-BIS, DL N. 193/2016
CIRCOLARE DEL	13/09/2019

Sintesi: l'Agenzia Entrate ha recentemente affrontato le modalità di gestione delle note di variazione per le cessioni tax free shopping, chiarendo che:

- le sole variazioni in **aumento** (analitiche) vanno trasmesse **elettronicamente tramite Otello 2.0**;
- per le note di variazione in **diminuzione non** è necessaria la trasmissione **elettronica tramite Otello 2.0** ma è sufficiente annotarle (anche in via cumulativa) nel **registro Iva**.

TAX FREE SHOPPING

L'art.8 c. 1 lett. b) Dpr 633/72, nell'ambito delle esportazioni a cura del cessionario non residente, esclude dalla **non imponibilità Iva** "i beni da trasportarsi nei bagagli personali" fuori del territorio della UE.

Per tali beni, la non imponibilità è definita dall'art.38-quater DPR 633/72, che contiene una particolare disciplina per le cessioni effettuate nei confronti di turisti stranieri.

Si parla di **tax free shopping** quando il cessionario, ricoprendo la qualità di non residente destinato a tornare nel territorio extraUE di origine:

- effettua un acquisto sul territorio nazionale di cui chiede il cd. "sgravio"
- cioè, alternativamente, chiede il **mancato addebito dell'Iva sull'acquisto**, o ne **chiede il rimborso**.

Il cessionario non residente, al momento dell'acquisto, ha due possibilità:

- **pagare l'IVA** dovuta in sede di acquisto
⇒ richiedendo poi il rimborso dell'imposta al venditore
- richiedere il **mancato addebito dell'IVA**
⇒ seguendo, la **procedura elettronica (c.d. "Otello 2.0")** prevista dal DL 193/2016

CONDIZIONI PER L'APPLICAZIONE DEL TAX FREE SHOPPING	
CESSIONARIO	Gli acquirenti devono essere esclusivamente "privati consumatori", a seguito delle modifiche introdotte dalla L. 28/97, la non imponibilità Iva è stata estesa anche agli acquisti effettuati da soggetti che abbiano domicilio/residenza in un Paese "terzo". Pertanto, il beneficio fiscale è applicabile anche ai soggetti italiani o UE che, per qualsiasi motivo, hanno acquisito domicilio o residenza in un Paese extra-UE.
CEDENTE	La non imponibilità Iva si applica alle sole cessioni effettuate dai commercianti al dettaglio. Sono inclusi i grossisti che abbiano anche l'autorizzazione per il commercio al dettaglio, purché le cessioni al minuto avvengano in appositi locali, distinti da quelli destinati alla vendita all'ingrosso
IMPORTO MINIMO	Le cessioni di beni devono superare l'importo minimo di € 154,94 (lordo Iva), da riferire agli acquisti effettuati presso uno stesso punto vendita risultanti da una unica fattura.
TIPOLOGIA DI BENI	Deve trattarsi di beni ad uso personale/familiare (individuati dalla CM 145/98).

OBBLIGO FATTURA ELETTRONICA CON OTELLO

L'Agenzia delle Dogane ha avviato il cd. "processo di digitalizzazione del tax free shopping" con la piattaforma "**OTELLO**" (Online Tax Refund at Exit: Light Lane Optimization).

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - Via G. A. Longhin n. 103 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 – Email: info@redazionefiscale.it

Al riguardo con l'art. 4-bis, DL n. 193/2016 è stato introdotto, dal 1/04/2018, l'**obbligo di fatturazione elettronica** per le cessioni di beni a turisti extraUE di cui al citato art. 38-quater.

Si fa presente che nell'Interpello n. 93/2019 l'Agenzia ha chiarito che il **cedente è obbligato**

- all'emissione di fattura elettronica tax free tramite Otello se questa è richiesta dal cliente prima dell'emissione dello scontrino;
- restituire integralmente l'Iva pagata dal turista non residente che non intende avvalersi di società tax free convenzionate per ottenere il relativo rimborso.

NOTE DI VARIAZIONE – CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

In relazione all'obbligo di utilizzare "Otello" per l'**emissione di note di variazione** l'Agenzia:

- ✓ è intervenuta con la **recente Ris. n. 65/E del 10 luglio 2019**
- ✓ che ha integrato le indicazioni in precedenza rese con la **Ris. n. 58/E dell'11 giugno 2019**.

Il dubbio riguardava la necessità di emettere sempre tali note di variazione, e cioè:

- sia in caso di cessione senza applicazione di Iva al momento dell'acquisto;
- sia quando l'imposta era stata applicata con diritto dell'acquirente al rimborso della stessa.



PROCEDURE ALTERNATIVE

Le cessioni tax free:

- ⇒ devono essere documentate con **fattura elettronica**
- ⇒ con apposizione, all'atto dell'uscita dal territorio, di un **visto doganale di uscita, anch'esso elettronico**, che chiude fiscalmente l'operazione, dimostrando l'uscita dal territorio UE.

L'esercente ha, tuttavia, due alternative per effettuare l'operazione:

1) non addebita l'Iva alla cessione (che è emessa non imponibile art. 38-quater Dpr 633/72):

- ✓ il visto doganale va apposto entro la fine del 3° mese successivo
- ✓ se l'esercente non riceve, entro il 4° mese successivo, la fattura con l'apposizione del «visto uscire», deve regolarizzare l'operazione entro il mese successivo con emissione di una nota di variazione dell'Iva dovuta: la regolarizzazione va effettuata in questo caso inviando la **nota di variazione elettronica attraverso la piattaforma Otello**

2) addebita l'Iva alla cessione, procedendo al successivo rimborso una volta giunta la fattura vistata in Dogana nei termini di cui sopra (il rimborso può essere curato avvalendosi di intermediari specializzati, come avviene sostanzialmente sempre nella prassi aziendale); in tal caso l'Agenzia chiarisce che **non vi è obbligo di emissione della nota di variazione elettronica**.

NOTA IN AUMENTO

Per le **note in aumento** l'Agenzia conferma che:

- in caso di mancata restituzione della fattura emessa senza esercitare la rivalsa e consegnata al cessionario, recante il visto che attesta l'uscita dal territorio dell'Unione;
- il cedente deve procedere alla regolarizzazione della operazione a norma dell'art. 26 c. 1 Dpr 633/72, entro un mese dalla scadenza del suddetto termine.



Esempio: cessione non imponibile del 20/04/2019:

- ✓ il visto di una Dogana UE va apposto entro il 31/07/2019
- ✓ entro il 31/08/2019 il venditore deve essere in possesso della fattura vistata; se non riceve il documento tale data può emettere la nota di variazione in aumento entro il successivo 30/09/2019.

Per tale fattispecie:

- la regolarizzazione deve essere effettuata a mezzo **nota di variazione in aumento** e tramite il **sistema OTELLO 2.0**;
- l'operazione deve avvenire **singolarmente**, con una nota per ogni fattura emessa (non è ammesso emettere una nota di variazione in aumento "cumulativa" di più fatture emesse).



Nota: le note di variazione hanno la funzione di rettificare l'ammontare di una operazione per la quale sia stata in precedenza emessa fattura; esse "devono rispettare le regole di emissione delle relative fatture, le quali vanno emesse, a partire dal 1° settembre 2018, in modalità elettronica".

NOTA IN DIMINUZIONE

Situazione diversa per le note di variazione in diminuzione previste dall'art. 38-quater, co 2, Dpr 633/72. Nel caso in cui:

- il bene è ceduto con applicazione dell'Iva,
- il **cessionario ha diritto al rimborso dell'imposta per rivalsa**

a condizione che:

- il suo acquisto sia portato fuori dai confini Ue entro il 3° mese successivo a quello della cessione
- restituisca al cedente la fattura vistata dalla Dogana entro il 4° mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (a testimonianza del trasferimento della merce fuori dalla UE).



Nota: i termini delle operazioni coincidono con quelli previsti in caso di emissione di fattura non imponibile.

Per tale fattispecie:

- **non è prevista l'emissione di alcun documento autonomo** che certifichi la variazione in diminuzione
- **non occorre**, di conseguenza, **alcuna nota da far transitare nel sistema OTELLO 2.0**;
- è sufficiente annotare la nota in diminuzione nel registro Iva acquisti.



N.B.: la procedura, naturalmente, sottintende che il contribuente, in caso di controlli, sia in grado di dimostrare la legittimità della variazione e soprattutto l'indubbia corrispondenza tra l'operazione originaria registrata e risultante dalla fattura e la variazione effettuata.



ATTENZIONE: la risoluzione chiarisce, infine, che possono costituire prova valida

- anche i documenti riepilogativi rilasciati dagli intermediari tax free ai propri clienti (cedenti)
- se consentono di collegare in maniera certa e inequivocabile l'originaria cessione all'uscita dei beni dal territorio UE, e alla conseguente variazione, **anche cumulativa**, annotata nel registro degli acquisti.

