

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Normativa e prassi

Tax free shopping: tagliando semestrale. Emissione delle note di variazione

11 Giugno 2019

La prassi di rilasciare un'unica distinta riepilogativa a modificazione delle fatture emesse ex articolo 38-quater, Dpr 633/1972, non è compatibile con la disciplina fiscale in vigore



Con la **risoluzione 58/E** dell'11 giugno 2019, l'Agenzia delle entrate descrive dettagliatamente gli adempimenti da effettuare con riguardo alle operazioni di *tax free shopping*,

Il fine è quello di dare una risposta alla domanda se, alla luce dell'evoluzione normativa, sia consentita la prassi di emettere un'unica distinta riepilogativa a variazione delle

fatture emesse ex **articolo 38-quater**, commi 1 e 2 del Dpr 633/1972.

Quadro normativo di riferimento

Nell'articolo "**Tagliando semestrale per il Tax free shopping**" si ricordava che le cessioni in oggetto possono essere effettuate senza applicazione dell'Iva o con diritto al rimborso dell'imposta applicata, a condizione che sia rispettato quanto richiesto dalla norma.

In assenza dell'apposizione del visto, il cedente, nel caso di cui all'articolo 38-quater comma 1, deve procedere alla regolarizzazione dell'operazione mediante emissione di una nota di variazione in aumento di sola imposta ai sensi dell'articolo 26, Dpr 633/1972; nel caso invece dell'articolo 38-quater comma 2, la presenza del visto dà diritto al recupero dell'imposta mediante annotazione della corrispondente variazione nel registro di cui all'articolo 25, Dpr 633/1972.

Modalità di emissione delle note di variazione

L'articolo 4-bis del DI 193/2016 prevede che, a partire dal 1° settembre 2018, *“l'emissione delle fatture relative alle cessioni di beni di cui all'articolo 38-quater [del Dpr 633/1972] deve essere effettuata dal cedente in modalità elettronica”*.

L'articolo 26 del Dpr 633/1972 disciplina, ai commi 1 e 2, i casi in cui, successivamente all'emissione di una fattura, l'ammontare dell'imponibile o dell'imposta di una operazione subisca una variazione rispettivamente in aumento o in diminuzione, specificando i relativi adempimenti cui si è tenuti.

Considerato che le note di variazione - siano esse in aumento o in diminuzione - hanno la funzione di rettificare l'ammontare di una operazione per la quale sia stata in precedenza emessa una fattura, la risoluzione odierna giunge alla naturale conclusione che le stesse debbano seguire le regole di emissione delle relative fatture, le quali, in base alla richiamata normativa, devono essere emesse, a partire dal 1° settembre 2018, in modalità elettronica.

Quindi, anche le suddette note di variazione, sia che riguardino l'imponibile e l'imposta di una operazione di *tax free shopping*, o che siano riferibili alla sola imposta, dovranno essere emesse attraverso il sistema OTELLO 2.0.

Questa interpretazione è d'altronde coerente con l'articolo 6 della Determinazione n. 54088, emanata dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, di concerto con l'Agenzia delle entrate, in attuazione delle disposizioni dell'articolo 4-bis, DI 193/2016, laddove prevede che *“le disposizioni della presente determinazione sono **immediatamente applicabili** a tutte le fatture per il tax free shopping e relative note di variazione trasmesse ad OTELLO 2.0”*.

Emissione di una nota di variazione cumulativa

Sul tema delle note di variazione esisteva una diffusa prassi, secondo la quale, in base alla **risoluzione 1882/1994** del ministero delle Finanze, era possibile emettere una nota di variazione cumulativa procedendo a una annotazione - sempre cumulativa - dell'Iva a credito sul relativo registro.

Al riguardo, l'Agenzia puntualmente osserva come la citata risoluzione riconosca la possibilità di consentire ai *“cedenti dei beni di effettuare [ai fini del diritto, previsto dal articolo 38-quater, comma 2, Dpr 633/1972, per recuperare l'imposta] **una sola annotazione sul menzionato registro** [quello previsto dall'articolo 25, Dpr 633/1972], in luogo delle singole annotazioni (relative ad altrettante operazioni [di tax free shopping])”*.

Non c'è quindi cenno alcuno a una eventuale nota di variazione cumulativa, da emettere in sostituzione delle singole note di variazione ex articolo 26.

Non era poi diverso il tenore della **risoluzione 445849/1992**, con la quale, a fronte della richiesta

di poter emettere *“al posto di una singola nota di variazione per ciascun documento ‘tax free’ rilasciato, un’unica nota di variazione riassuntiva, a fronte dell’estratto conto che la società invia mensilmente ai commercianti cedenti”*, era stato risposto che *“i cedenti dei beni possano procedere **all’annotazione sul registro di cui all’art. 25 della variazione dell’imposta corrispondente a ciascuna operazione** effettuata, soddisfacendo in tal modo gli adempimenti richiesti dall’art. 38-quater del D.P.R. n. 633/1972”*.

È, inoltre, utile osservare che entrambe i citati documenti di prassi del ministero delle Finanze facciano espresso riferimento alla fattispecie di cui al comma 2 e alla conseguente modalità di esercizio del diritto al rimborso; non c’è invece alcun richiamo alla casistica che ricade nel comma 1.

Nello stesso senso, con una nota del 22 maggio 2018, l’Agenzia delle dogane e dei monopoli, specifica che **ogni singola operazione di cessione** (e dunque l’eventuale nota di variazione a essa riferibile) risulta univocamente identificata da OTELLO 2.0 mediante la notifica del “codice richiesta”, che deve essere indicato sulla copia che il cedente consegna al destinatario.

Non sono consentiti riferimenti cumulativi e non è, altresì, possibile l’utilizzo di strumenti alternativi al sistema OTELLO 2.0 per operare la variazione.

La risoluzione in commento conclude, quindi, che la prassi di emettere note di variazione cumulative non è compatibile con la disciplina fiscale in vigore.

di

Riccardo Cassisa

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/tax-free-shopping-tagliando-semestrale-emissione-delle-note>