

6 Finanzen
 Finances
 Finanze

42

Estratto della decisione della Corte I
nella causa A. contro Direzione del circondario delle dogane di Sciaffusa
A-817/2013 del 7 ottobre 2013

Imposta sul valore aggiunto. Esenzione all'importazione dei mezzi legali di pagamento privi di valore collezionistico.

Art. 53 cpv. 1 lett. d LIVA. Art. 8 cpv. 2 lett. b LD. Art. 13 lett. a OD.

- 1. Basi legali per l'esenzione all'importazione dei mezzi legali di pagamento (consid. 4.5). Nozione di « mezzo legale di pagamento » (consid. 4.7). L'assenza di valore collezionistico quale criterio determinante per l'esenzione (consid. 4.7.5).**
- 2. Nozione di « valore collezionistico » (consid. 4.8). Un'eventuale valore collezionistico dei mezzi legali di pagamento importati va apprezzato rispetto all'uso finale a cui mira il destinatario. Un valore collezionistico deve essere riconosciuto allorquando le monete o le banconote importate rivestono per il destinatario un'importanza, non per il loro valore venale (vale a dire il loro uso primario quale mezzo di pagamento), bensì in quanto il loro semplice possesso presenta per lui un interesse. In tale caso, essi non beneficiano di alcuna esenzione (in particolare consid. 4.8.3).**

Mehrwertsteuer. Steuerbefreite Einfuhr von gesetzlichen Zahlungsmitteln ohne Sammlerwert.

Art. 53 Abs. 1 Bst. d MWSTG. Art. 8 Abs. 2 Bst. b ZG. Art. 13 Bst. a ZV.

- 1. Rechtliche Grundlagen für die steuerbefreite Einfuhr von gesetzlichen Zahlungsmitteln (E. 4.5). Begriff des « gesetzlichen Zahlungsmittels » (E. 4.7). Nicht vorhandener Sammlerwert als entscheidendes Kriterium für die Steuerbefreiung (E. 4.7.5).**

2. **Begriff des « Sammlerwerts » (E. 4.8).** Ob die eingeführten gesetzlichen Zahlungsmittel einen Sammlerwert haben, wird nach der vom Empfänger bezweckten Verwendung beurteilt. Ein Sammlerwert ist dann anzunehmen, wenn die eingeführten Münzen oder Banknoten für den Empfänger nicht (entsprechend ihrem primären Verwendungszweck als Zahlungsmittel) wegen ihres Geldwertes von Bedeutung sind, sondern weil sie für ihn als Besitzobjekte an sich von Interesse sind. In diesem Fall gilt für die gesetzlichen Zahlungsmittel keinerlei Steuerbefreiung (insbes. E. 4.8.3).

Taxe sur la valeur ajoutée. Exemption à l'importation des moyens de paiement légaux sans valeur de collection.

Art. 53 al. 1 let. d LTVA. Art. 8 al. 2 let. b LD. Art. 13 let. a OD.

1. **Bases légales de l'exemption de taxe à l'importation des moyens de paiement légaux (consid. 4.5).** Notion de « moyen de paiement légal » (consid. 4.7). L'absence de valeur de collection comme critère déterminant pour l'exemption (consid. 4.7.5).
2. **Notion de « valeur de collection » (consid. 4.8).** Une éventuelle valeur de collection des moyens de paiement légaux importés doit être appréciée en fonction de l'usage final que leur réserve le destinataire. Une valeur de collection doit être admise lorsque ce n'est pas la valeur monétaire des pièces ou billets de banque importés (conformément à leur usage premier de moyen de paiement) qui importe au destinataire mais leur intérêt en tant qu'objet matériel. Dans ce cas, ils ne bénéficient d'aucune exemption (en particulier consid. 4.8.3).

Dopo aver ricevuto un pacco destinato al signor A. contenente diversi tipi di monete commemorative coreane e giapponesi, la casa di spedizione B. ha dichiarato per conto di A. l'invio con assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (di seguito: IVA) all'Ufficio doganale di Y. (di seguito: UD). Con decisione d'imposizione 12 luglio 2012, il predetto UD ha poi accettato la dichiarazione doganale e provveduto alla riscossione dell'importo IVA di 28 franchi. L'importo percepito è stato addebitato sul conto della casa di spedizione B., la quale l'ha fatturato ad A. assieme ad altre spese per un importo globale di 66.90 franchi, somma da lei poi rimborsata ad A. nel corso del 2012.

Contestata da A. (di seguito: ricorrente) – che ha sempre rivendicato l'esenzione dall'IVA delle monete importate in Svizzera – la decisione d'imposizione 12 luglio 2012 dell'UD è stata confermata su ricorso dapprima dalla Direzione del circondario delle dogane di Sciaffusa, il 23 gennaio 2013, in seguito dal Tribunale amministrativo federale con sentenza A-817/2013 del 7 ottobre 2013.

Con sentenza 2C_988/2013 del 31 ottobre 2013, il Tribunale federale ha infine dichiarato inammissibile il ricorso presentato avverso la predetta sentenza del Tribunale amministrativo federale.

Dai considerandi:

4.4 Per quanto concerne le importazioni, l'art. 53 della Legge sull'IVA del 12 giugno 2009 (LIVA, RS 641.20) enumera i casi di esenzione dall'IVA delle merci che varcano il confine.

4.4.1 Le esenzioni dell'art. 53 LIVA corrispondono a quelle già previste dall'art. 74 cifra 2 della Legge sull'IVA del 2 settembre 1999 (di seguito: LIVA del 1999, RU 2000 1300) nella versione in vigore a partire dal 1° maggio 2007. Secondo la prassi vigente sotto l'egida della predetta norma, l'enumerazione delle esenzioni all'importazione indicata nella legge è da considerarsi esaustiva. L'esenzione all'importazione è infatti un'eccezione alla regola generale dell'imposizione. Queste eccezioni non devono essere ammesse con facilità, di modo che le esenzioni vanno applicate in maniera restrittiva (cfr. sentenza del Tribunale federale 2A.372/2006 del 21 gennaio 2008 consid. 3 con rinvii; sentenza del Tribunale amministrativo federale A-6436/2011 del 18 settembre 2013 consid. 3.2.3 con rinvii; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, Basilea 2009, n. 336 pag. 260 e n. 736 seg. pag. 407 con rinvii; NICOLAS SCHALLER/YVES SUDAN/PIERRE SCHEUNER/PASCAL HUGUENOT, *TVA annotée: Jurisprudence, loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA] annotée*, Ginevra/Zurigo/Basilea 2005, pag. 317). Tale prassi può essere senz'altro applicata, *mutatis mutandis*, all'art. 53 LIVA, detta disposizione avendo di fatto ripreso quanto indicato nell'art. 74 cifra 2 LIVA del 1999 precisando i casi d'esenzione.

4.4.2 L'esenzione all'importazione di cui all'art. 53 LIVA va ben distinta dai casi di esenzione in senso improprio di cui all'art. 21 LIVA. L'attribuzione successiva di un bene importato ad una operazione esclusa dal campo d'applicazione dell'imposta IVA ex art. 21 LIVA è infatti

irrilevante per quanto concerne il carattere imponibile dell'importazione (cfr. SCHALLER/SUDAN/SCHEUNER/HUGUENOT, op. cit., pagg. 317 seg.; cfr. parimenti MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., n. 268 segg. pag. 240 e n. 735 pagg. 407 seg.). Nondimeno, lo scopo dei due sistemi rimane identico, entrambi mirando all'imposizione del consumo interno. Laddove ciò corrisponda alla volontà del legislatore e alla sistematica della legge, conviene pertanto di principio dare la preferenza ad un'interpretazione analoga delle disposizioni reggenti le due imposte, alla luce dello scopo comune (cfr. sentenza del Tribunale amministrativo federale A-6436/2011 del 18 settembre 2013 consid. 3.2.4 con rinvii e consid. 3.2.2 per quanto concerne l'interpretazione dell'art. 21 LIVA). La circostanza generatrice dell'IVA all'importazione si determina, da un punto di vista oggettivo, con il passaggio della frontiera da parte della merce. Una sua eventuale esenzione (o franchigia) va dunque determinata sulla scorta dell'art. 53 LIVA (cfr. SCHALLER/SUDAN/SCHEUNER/HUGUENOT, op. cit., pagg. 317 seg.; cfr. inoltre MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., n. 268 segg. pag. 240 e n. 735 segg. pag. 407).

4.5 Giusta l'art. 53 cpv. 1 lett. d LIVA, è esente da imposta l'importazione di beni ammessi in franchigia doganale in virtù dell'art. 8 cpv. 2 lett. b-d, g nonché i-l della Legge sulle dogane del 18 marzo 2005 (LD, RS 613.0). In particolare, l'art. 8 cpv. 2 lett. b LD sancisce che il Consiglio federale può dichiarare esenti dal dazio i mezzi legali di pagamento privi di valore collezionistico. In virtù di tale delega di competenza, mediante l'art. 13 lett. a dell'Ordinanza sulle dogane del 1° novembre 2006 (OD, RS 631.01), il Consiglio federale ha dunque dichiarato esenti da dazio i mezzi legali di pagamento e le carte valori privi di valore collezionistico. Né l'art. 8 cpv. 2 lett. b LD, né l'art. 13 lett. a OD, come neppure il legislatore, la dottrina o la giurisprudenza, definiscono tuttavia cosa si debba intendere per « *mezzi legali di pagamento privi di valore collezionistico* » (in francese « *moyens de paiement légaux sans valeur de collection* », in tedesco « *gesetzliche Zahlungsmittel ohne Sammlerwert* »). In tale evenienza, dette nozioni vanno definite ricorrendo alle regole d'interpretazione e nel rispetto dell'esigenza di un'applicazione restrittiva delle esenzioni ivi contenute (cfr. consid. 4.4.1).

4.6 Anche l'interpretazione di disposizioni del diritto pubblico si basa sui metodi usuali di interpretazione delle norme di legge, ovvero l'interpretazione letterale, sistematica, teleologica e storica (cfr. ANDRÉ

MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, Basilea 2008, n. 2.180 segg.). Per costante giurisprudenza federale (cfr. DTF 137 V 273 consid. 4.2) la legge è da interpretare in primo luogo procedendo dalla sua lettera (interpretazione letterale). Tale interpretazione si fonda sul significato letterale, il senso del termine e l'uso che viene fatto del medesimo nella lingua (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *op. cit.*, n. 2.183), le tre versioni linguistiche essendo, di principio, equivalenti (cfr. DTF 135 IV 113 consid. 2.4.2 con riferimenti ivi citati). Tuttavia, se il testo non è perfettamente chiaro, se più interpretazioni del medesimo sono possibili, deve essere ricercata la vera portata della norma, prendendo in considerazione tutti gli elementi d'interpretazione, in particolare lo scopo della disposizione, il suo spirito nonché i valori sui quali essa trova fondamento (interpretazione teleologica). Pure di rilievo è il senso che essa assume nel proprio contesto (interpretazione sistematica; cfr. DTF 135 II 78 consid. 2.2, DTF 135 V 153 consid. 4.1, DTF 134 I 184 consid. 5.1, DTF 134 II 249 consid. 2.3 e DTF 131 II 697 consid. 4.1). I lavori preparatori, segnatamente laddove una disposizione non è chiara oppure si presta a diverse interpretazioni, costituiscono un mezzo valido per determinarne il senso ed evitare così di incorrere in interpretazioni erronee (interpretazione storica). Soprattutto nel caso di disposizioni recenti, la volontà storica dell'autore della norma non può essere ignorata se ha trovato espressione nel testo oggetto d'interpretazione (cfr. DTF 134 V 170 consid. 4.1 con rinvii). Occorre prendere la decisione materialmente corretta nel contesto normativo, orientandosi verso un risultato soddisfacente sotto il profilo della *ratio legis*. Il Tribunale federale non privilegia un criterio d'interpretazione in particolare; per accedere al senso di una norma preferisce, pragmaticamente, ispirarsi a un pluralismo interpretativo (cfr. DTF 135 III 483 consid. 5.1). Se sono possibili più interpretazioni, dà la preferenza a quella che meglio si concilia con la Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost., RS 101; cfr. DTF 131 II 562 consid. 3.5, DTF 131 II 710 consid. 4.1 e DTF 130 II 65 consid. 4.2; sentenze del Tribunale amministrativo federale A-6436/2011 del 18 settembre 2013 consid. 3.2.1 con rinvii e A-4016/2012 del 6 marzo 2013 consid. 5 con rinvii). In ogni caso, giusta l'art. 190 Cost. sia il Tribunale federale che il Tribunale amministrativo federale sono tenuti ad applicare le leggi federali.

4.7 Ciò indicato, occorre innanzitutto definire cosa si intenda per « mezzi legali di pagamento », nozione giuridicamente indefinita.

4.7.1 Al riguardo, né il tenore della LIVA, né quello della LD, apportano alcun chiarimento alla nozione di «mezzi legali di pagamento», come neppure i rispettivi messaggi. L'unico elemento presente nella legislazione in materia di IVA, lo si ritrova nell'art. 74 cifra 2 LIVA del 1999 (cfr. RU 2000 1300) e precedente l'entrata in vigore in data 1° maggio 2007 dell'attuale LD (cfr. RU 2007 1411, pag. 1457), il quale faceva chiaro riferimento ai mezzi legali di pagamento quali le banconote e le monete svizzere o estere (cfr. parimenti REGINE SCHLUCKEBIER, in: Clavadetscher/Glauser/Schafroth [ed.], *mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer*, Basilea/Ginevra/Monaco di Baviera 2000, n. 12 ad art. 74 cifra 2 LIVA del 1999). Detta norma – il cui tenore è stato totalmente modificato con l'entrata in vigore il 1° maggio 2007 della LD, con contenuto uguale a quello dell'attuale art. 53 cpv. 1 lett. d LIVA – a parte designare le banconote e le monete svizzere o estere come mezzi legali di pagamento, non permette ancora di definire in maniera univoca la predetta nozione.

4.7.2 Nel diritto svizzero i mezzi di pagamento sono regolati dalla Legge federale sull'unità monetaria e i mezzi di pagamento del 22 dicembre 1999 (LUMP, RS 941.10), la quale trova la sua base legale nell'art. 99 Cost. La nozione di mezzi legali di pagamento è parimenti ripresa dall'art. 84 del Codice delle obbligazioni del 30 marzo 1911 (CO, RS 220) in rapporto alla LUMP (cfr. DENIS LOERTSCHER, in: Thévenoz/Werro [ed.], *Commentaire Romand, Code des obligations I* [di seguito: CR CO I], 2^a ed., Basilea 2003, n. 4 seg. ad art. 84 CO). Nell'analisi della nozione di mezzo legale di pagamento, è dunque opportuno riferirsi alla LUMP.

4.7.3 Ai sensi della LUMP, per mezzi legali di pagamento (in tedesco «*Zahlungsmittel*», in francese «*moyens légaux de paiement*») va inteso il denaro riconosciuto dallo Stato consentente al debitore di liberarsi incondizionatamente di un debito pecuniario (cfr. Messaggio del CF del 26 maggio 1999 concernente una legge federale sull'unità monetaria e i mezzi di pagamento [di seguito: Messaggio LUMP], in: FF 1999 6201, pag. 6206). Si tratta dunque dei mezzi che consentono di estinguere in modo giuridicamente valido i debiti pecuniari, quali le monete e le banconote riconosciute in quanto tali dalla legge di uno Stato (cfr. parimenti definizione di «*Zahlungsmittel*» in: CARL CREIFELDS/KLAUS WEBER, *Rechtswörterbuch*, 20^a ed., Monaco di Baviera 2011 e GERHARD KÖBLER, *Juristisches Wörterbuch*, 14^a ed., Monaco di Baviera 2007; MICHAEL BEUSCH, *Der Untergang der Steuerforderung*, Zurigo/Basilea/

Ginevra 2012, pag. 112). Quelli riconosciuti dal diritto svizzero sono elencati all'art. 2 LUMP.

4.7.4 Per quanto concerne le monete, la LUMP distingue le monete circolanti dalle monete commemorative e quelle d'investimento (cfr. art. 3 LUMP). Le monete commemorative possono essere coniate dalla Confederazione per il fabbisogno numismatico (cfr. art. 6 LUMP), ovvero ai fini del collezionismo. Al contrario delle monete circolanti, le monete commemorative non sono concepite né come veri e propri mezzi di pagamento né sono utilizzate come tali nelle operazioni commerciali. Dato che sono emesse in numero limitato e che sono relativamente poco conosciute, non si adattano ad essere sottoposte all'obbligo generale di accettazione (cfr. Messaggio LUMP, in: FF 1999 6201, pag. 6212). Le stesse sono dunque accettate quale mezzo di pagamento solo in maniera limitata, al loro valore nominale e senza limitazione di somma, dalla Banca nazionale svizzera e dalle casse pubbliche della Confederazione (cfr. art. 3 cpv. 1 LUMP; LOERTSCHER, CR CO I, n. 5 ad art. 84 CO). Il carattere commemorativo di una moneta è dunque un indizio che la stessa è destinata al collezionismo piuttosto che ad essere utilizzata per un pagamento.

4.7.5 Se la LUMP definisce i mezzi legali di pagamento riconosciuti dal diritto svizzero, per i mezzi legali di pagamento espressi in valuta estera occorre invece far riferimento al diritto dello Stato di emissione (cfr. art. 147 cpv. 1 della Legge federale sul diritto internazionale privato del 18 dicembre 1987 [LDIP, RS 291]; cfr. LOERTSCHER, CR CO I, n. 11 ad art. 84 CO). Orbene, dal momento che per l'esenzione dall'IVA decisiva è l'assenza di valore collezionistico del mezzo legale di pagamento, detto punto non necessita di essere qui ulteriormente approfondito.

4.8 Occorre dunque definire il concetto di «privi di valore collezionistico», e meglio, di «valore collezionistico», nozione giuridicamente indeterminata.

4.8.1 Al riguardo, sia l'art. 8 cpv. 2 lett. b LD, che l'art. 13 lett. a OD parlano di esenzione dei mezzi legali di pagamento «*privi di valore collezionistico*». Detta nozione la si ritrova anche nella versione francese e tedesca delle predette disposizioni (in tedesco «*ohne Sammlerwert*», in francese «*sans valeur de collection*»). Nell'ambito dell'IVA all'importazione, le disposizioni delle precedenti leggi sull'IVA avevano un diverso tenore. L'art. 67 lett. b dell'Ordinanza concernente l'imposta

sul valore aggiunto del 22 giugno 1994 (di seguito: OIVA del 1994, RU 1994 1469) prevedeva l'esenzione dall'imposta sull'importazione di monete, cartevalori e banconote, « *in quanto utilizzate come tali* ». L'art. 74 cifra 2 LIVA del 1999, invece dei mezzi legali di pagamento (banconote e monete svizzere o estere), « *ad eccezione dei pezzi da collezione che normalmente non sono utilizzati come mezzo legale di pagamento* » (cfr. RU 2000 1300, versione in vigore fino al 31 marzo 2007). In dette norme, vi era dunque un chiaro riferimento all'utilizzo del mezzo di pagamento in quanto tale quale condizione di esenzione.

4.8.2 In assenza di leggi riprendenti la nozione di « valore collezionistico », occorre ricorrere all'ausilio dei dizionari e interpretare le definizioni (senso letterario) ivi contenute alla luce di quanto precede, nonché dello scopo e della sistematica della LD e della LIVA.

Una definizione della nozione di « valore collezionistico » la si ritrova in alcuni dizionari di lingua tedesca. Secondo gli stessi, il valore collezionistico (« *Sammlerwert* ») viene definito come « *(Markt)wert, den ein Objekt für Sammler hat* », ovvero il valore (di mercato) che un oggetto ha per il collezionista (cfr. Duden, *Das grosse Wörterbuch der deutschen Sprache*, 2^a ed., vol. 6, Mannheim/Lipsia/Vienna/Zurigo 1994, [di seguito: Duden Wörterbuch]; Duden, *Deutsches Universalwörterbuch* 6^a ed., Mannheim/Lipsia/Vienna/Zurigo 2007 [di seguito: Duden Universalwörterbuch]). Tale definizione, fa chiaramente riferimento al collezionista e al valore che un dato oggetto rappresenta per quest'ultimo.

Conferma di ciò è data dalla definizione di « valore ». Se da un lato la nozione di valore in quanto tale, nella maggior parte dei dizionari di lingua italiana, francese e tedesca, spesso viene definita in riferimento al valore di mercato, al valore economico, al prezzo o al costo di un determinato oggetto, fuori dall'ambito economico viene infatti chiaramente definita in rapporto alla nozione di apprezzamento. Più precisamente, il valore viene definito quale « *misura di apprezzamento, sia che questo muova da considerazioni di carattere oggettivo, che da un giudizio soggettivo, fino a generalizzarsi in un significato analogo a quello d'importanza* » (cfr. GIACOMO DEVOTO/GIAN CARLO OLI, *Vocabolario illustrato della lingua italiana*, 22^a ristampa, vol. II, Milano 1985; cfr. parimenti Lo Zingarelli, *vocabolario della lingua italiana*, 12^a ed., Bologna 2008 [di seguito: Lo Zingarelli]; cfr. altresì la definizione in francese di « *valeur* »: Grand Larousse universel, 2^a ed., vol. 15, Parigi 1991 [di seguito: Grand Larousse]; Le Petit Robert, *dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, Parigi 2012 [di seguito: Le

Petit Robert]; Le Grand Robert de la langue française, 2^a ed., Parigi 2001 [di seguito: Le Grand Robert]; cfr. inoltre la definizione in tedesco di « Wert »: Wahrig, Deutsches Wörterbuch, 9^a ed., Gütersloh/Monaco di Baviera 2011 [di seguito: Wahrig]; Duden Universalwörterbuch; Duden Wörterbuch).

Il collezionista è « *chi fa, possiede una collezione* » (cfr. Il grande dizionario Garzanti della lingua italiana, Milano 1988 [di seguito: Garzanti]; Lo Zingarelli), « *chi si dà a collezionare oggetti specifici specialmente per compiacere ai propri gusti* » (cfr. DEVOTO/OLI, op. cit., vol. I). La collezione è una « *raccolta sistematica di oggetti della stessa specie che abbiano interesse storico, artistico o scientifico, oppure siano semplicemente preziosi, strani o rari* » (cfr. Garzanti). La collezione è altresì definita quale « *raccolta di oggetti della stessa specie, di valore, curiosi o comunque interessanti anche solo soggettivamente* » (cfr. Lo Zingarelli). Tali definizioni – che si ritrovano peraltro analogamente nelle altre versioni linguistiche e negli innumerevoli altri dizionari (cfr. Grand Larousse, vol. 4; Le Petit Robert; Le Grand Robert; Wahrig; Duden Universalwörterbuch; Duden Wörterbuch) – mostrano chiaramente che il collezionismo implica che l'oggetto venga raccolto e conservato in quanto tale, a prescindere dal suo utilizzo primario. In altre parole, conservando un dato oggetto, di riflesso lo stesso non viene utilizzato per il suo scopo primario. In tal senso, detta interpretazione trova riscontro in quanto era previsto dall'art. 74 cifra 2 LIVA del 1999 e nell'art. 67 lett. b OIVA del 1994 (cfr. consid. 4.8.1), per i quali è l'uso della moneta quale mezzo di pagamento a determinarne l'esenzione dall'IVA.

4.8.3 In summo, il valore collezionistico implica dunque la presenza di un collezionista per il quale un dato oggetto rappresenta un interesse ad essere raccolto e conservato in quanto tale. Nel caso della moneta, anziché impiegarla quale mezzo di pagamento, il collezionista la conserva per sé stesso. Esso non la utilizza dunque per il suo scopo primario. In tal senso, l'interpretazione data dall'autorità inferiore, secondo cui è determinante l'uso finale fatto della moneta importata, appare conforme alla LD, nonché alla LIVA. La stessa comportando peraltro un'applicazione restrittiva dell'esenzione, va nel senso auspicato dal legislatore e come tale va qui annoverata.

5. Appurate le nozioni di « mezzo legale di pagamento » e di « valore collezionistico », va ora esaminato se il ricorrente può avvalersi dell'esenzione di cui all'art. 8 cpv. 2 lett. b LD, nonché all'art. 13 lett. a OD, ai quali rinvia l'art. 53 cpv. 1 lett. d LIVA.

5.1 Nel caso in oggetto, le monete importate dal ricorrente sono delle monete coreane e giapponesi. Più precisamente si tratta di 45 monete coreane da 1 000 won, rispettivamente di 45 monete giapponesi da 500 yen e ulteriori 4 monete d'argento coreane. Dette monete sono tutte delle monete commemorative, come indicato dallo stesso ricorrente. Trattandosi di monete in valuta estera, il loro carattere di mezzo legale di pagamento andrebbe accertato secondo il diritto dello Stato di emissione, in concreto il Giappone e la Corea (cfr. consid. 4.7.5). Sennonché, siffatto quesito può senz'altro rimanere qui aperto, dal momento che è l'assenza di carattere collezionistico a determinarne l'esenzione dall'IVA e non tanto il carattere di mezzo legale di pagamento. Ciò non toglie che le predette monete estere importate non sono comunque un mezzo di pagamento usuale in Svizzera, a prescindere dal fatto che si tratti di monete con corso legale nello Stato di emissione, come affermato dal ricorrente. Le monete commemorative svizzere non rappresentano in ogni caso dei mezzi legali di pagamento usuali, non essendo propriamente concepite in quanto tali. Le stesse sono peraltro accettate quale mezzo di pagamento solo in maniera limitata (cfr. consid. 4.7.4). Il paragone tra le monete commemorative coreane e giapponesi importate e quelle svizzere effettuato dal ricorrente, non è dunque qui di nessun aiuto. Il carattere commemorativo costituisce piuttosto un indizio che le stesse siano destinate al collezionismo.

Agli atti difetta poi un qualsiasi documento che possa far pensare che di fatto le monete importate dal ricorrente siano destinate ad un pagamento. Al contrario risulta piuttosto – come peraltro indicato dallo stesso ricorrente – che dette monete siano il risultato di uno scambio con il signor C. (...). Aggiungasi a ciò, come già noto allo scrivente Tribunale (cfr. sentenza del Tribunale amministrativo federale A-1788/2006 del 27 luglio 2007), nonché come risultante dagli atti dell'incarto (...), il fatto che il ricorrente è un noto collezionista di monete. Lo stesso – come indicato dall'autorità inferiore e non contestato dal ricorrente – sembrerebbe valere anche per il signor C., fornitore di dette monete. Le monete, che si ricorda sono tutte commemorative, sono poi state importate in apposite confezioni, corredate da un certificato (...), ciò che fa supporre che si tratti tutte di monete destinate al collezionismo. Le stesse sono peraltro state dichiarate dalla B. – che si è occupata della dichiarazione doganale – come soggette all'IVA (...).

A prescindere dal loro valore di mercato – qui peraltro ininfluyente, non essendo determinante se le monete siano state acquistate al loro valore

nominale o ad un valore superiore – tutto fa pensare che in casu dette monete abbiano di fatto un valore collezionistico per il ricorrente, fatto peraltro da lui non contestato. In tale evenienza, dette monete non possono chiaramente beneficiare dell'esenzione all'importazione. È dunque a giusta ragione che l'autorità inferiore le ha imposte all'IVA.

5.2 Contrariamente a quanto sostenuto dal ricorrente, la mancata esenzione dall'IVA delle monete da lui importate non sospende la legalità del mezzo di pagamento. La prassi adottata dall'amministrazione federale delle dogane (AFD) è poi conforme all'esigenza di un'applicazione restrittiva dei casi di esenzione posta dall'art. 53 LIVA. La stessa, ponendo l'accento sull'esigenza dell'uso del mezzo legale di pagamento in quanto tale, quale condizione di esenzione dall'IVA, non va oltre a quanto previsto dalla legge e non risulta per nulla arbitraria, motivo per cui va qui annoverata. Un tale argomento non è dunque pertinente.