

CIRCOLARE N° 24 DEL 21.12.2020

Alla spettabile clientela – alla c.a. della Direzione

Gentili Clienti,

Riteniamo utile fornire una sintesi di alcune novità in merito alla Brexit, che potrebbero essere di Vostro interesse. Il presente documento è stato redatto sulla base delle informazioni disponibili fino alla data del 16 dicembre 2020.

PREMESSA

A decorrere dal 1° febbraio 2020, il Regno Unito, a seguito del recesso dall'Unione europea, è diventato un Paese "terzo". L'accordo di recesso prevede un periodo di transizione che termina il 31 dicembre 2020.

Durante il periodo transizione i rapporti tra il Regno Unito e gli Stati dell'UE sono continuati ad essere regolati dal diritto comunitario.

Concluso il suddetto periodo transitorio, dal 1° gennaio 2021 gli scenari che si potrebbero configurare sono:

1. Mancata proroga del periodo transitorio con raggiungimento di accordi di partenariato: l'Ue ha manifestato l'intenzione di siglare accordi di partenariato con UK, i quali dovranno poggiare su solidi impegni che garantiscano condizioni di parità per una concorrenza libera e leale, in considerazione della prossimità geografica e dell'interdipendenza economica tra l'Unione e il Regno Unito. Nelle direttive impartite dal Consiglio UE si fa quindi riferimento all'avvio dei negoziati per un free trade agreement con una diversa Tariffa doganale verso i Paesi terzi e regole di origine preferenziale. Pertanto, nel caso in cui dovesse essere ratificato un free trade agreement tra l'Unione Europea e UK, se rispettate le regole di origine preferenziale previste, potranno essere esentati/ridotti i dazi all'importazione;
2. Mancata proroga del periodo transitorio senza raggiungimento di accordi di partenariato: in assenza di un accordo ratificato che stabilisca un partenariato futuro tra il Regno Unito e l'Unione europea alla fine del periodo di transizione, ad oggi prevista a partire dal 1° gennaio 2021, i rapporti commerciali fra il Regno Unito e l'UE saranno regolamentati dalle sole condizioni previste dall'Organizzazione Mondiale del Commercio ("OMC").

Se la proroga del periodo transitorio, con l'accordo tra le parti, fosse stata raggiunta entro il 30 giugno 2020, la situazione sarebbe rimasta inalterata per un massimo di due anni. In altri termini, agli scambi con UK si sarebbero continuate ad applicare le norme previste per gli scambi tra gli Stati Membri dell'Unione.

BREXIT - IMPATTI DOGANALI***Dichiarazioni doganali - Import ed export***

Gli operatori economici stabiliti nella UE (e nel caso specifico in Italia) che intendono trasportare merci nel Regno Unito (cessioni di beni o invio di beni in conto lavorazione o in conto visione) dovranno presentare una dichiarazione doganale di esportazione (o

Formalità doganali

recante altro regime doganale). Detta dichiarazione deve essere trasmessa telematicamente all'Ufficio doganale competente in relazione al luogo in cui il soggetto esportatore è stabilito o a quello in cui le merci sono caricate o imballate per essere esportate.

Dall'altro lato, gli operatori economici stabiliti nella UE (e nel caso specifico in Italia) che intendono far arrivare delle merci dal Regno Unito (acquisti di beni; merci in conto lavorazione, merci in conto visione) devono presentare in dogana le merci con apposita dichiarazione doganale di importazione da trasmettere telematicamente all'Ufficio doganale competente in relazione al luogo in cui le stesse sono presentate.

Per gli *standard goods* (merci che non prevedono requisiti doganali aggiuntivi, fino al 1° luglio 2021 sarà possibile presentare una dichiarazione doganale con un differimento di 6 mesi e la possibilità di effettuare i pagamenti contestualmente alla presentazione della relativa dichiarazione.

EORI number - Economic Operator Registration and Identification

Dal 1° gennaio 2021, gli operatori economici stabiliti nel territorio doganale della UE - poter effettuare operazioni che richiedono formalità sono tenuti, se non già in possesso, a registrarsi presso le autorità doganali dello Stato membro competenti per il luogo in cui sono stabiliti e a richiedere l'attribuzione del numero di registrazione e identificazione degli operatori economici (EORI - Economic Operator Registration and Identification).

Il codice EORI è un codice alfanumerico, composto dal codice identificativo dello Stato membro che lo rilascia "IT" seguito:

- per i soggetti titolari di partita IVA, dalla partita IVA stessa;
- per i soggetti non titolari di partita IVA, dal codice fiscale.

Analogamente, saranno obbligati a richiedere all'autorità doganale competente dell'Unione europea l'attribuzione di un numero EORI anche gli operatori inglesi:

1. che a decorrere dal 1° gennaio 2021 intendono effettuare operazioni che richiedono formalità doganali;
2. già in possesso di un numero EORI attribuito dalle Autorità doganali del Regno Unito, non più valido, dal 1° gennaio 2021, nel territorio doganale della UE.

Posto che, a decorrere dal 1° gennaio 2021, tutti gli scambi di beni posti in essere da operatori economici stabiliti nella UE con il Regno Unito richiederanno l'espletamento di specifiche formalità doganali, che comporteranno inevitabilmente il sostenimento di costi aggiuntivi rispetto a quelli sostenuti fino al 31 dicembre 2020 per l'effettuazione di transazioni intra-UE.

Di conseguenza, sarebbe opportuno valutare la possibilità di rinegoziare i contratti commerciali già in essere, soprattutto per quel che attiene alle clausole Incoterms.

Infatti, la revisione di alcune delle clausole Incoterms utilizzate nei contratti in essere con fornitori e clienti stabiliti nel Regno Unito, potrebbe ridurre o addirittura evitare il sostenimento di costi impreveduti associati agli oneri doganali.

Sarebbe opportuno definire:

1. su chi gravano gli oneri di sdoganamento relativi ad i contratti in essere;
2. su chi gravano i maggiori costi amministrativi derivanti dall'eventuale nuova gestione di regimi doganali sospensivi (es. deposito doganale, perfezionamento attivo e passivo) per le merci inviate o ricevute dal Regno Unito o dall'Italia;
3. a carico di chi restano gli oneri di sdoganamento dei beni per le cessioni con effetto traslativo sospeso o le restituzioni dei pezzi difettosi;
4. come regolare i casi di acconti/anticipi fatturati/pagati in vigenza del regime intra-unionale, a fronte di beni inviati/consegnati/accettati dal 1° gennaio 2021.

Inoltre, dovrebbero tenersi in debita considerazione anche i seguenti elementi:

Rinegoziazione
condizioni
contrattuali e
Incoterms

<p>Infatti, il Regno Unito diventerà un Paese terzo, cui non si applicheranno più le agevolazioni tariffarie contenute all'interno degli Accordi di libero scambio negoziati dall'Unione europea con i Paesi terzi, con la conseguenza che i prodotti/gli apporti provenienti dal Regno Unito (materiali e lavorazioni) non saranno ritenuti di origine preferenziale UE nell'ambito degli scambi con un Paese terzo accordista.</p> <p>Ad esempio: a decorrere dal 2021, nel caso di acquisto, da parte di un operatore economico UE di materie prime da UK e trasformazione delle stesse in prodotti finiti da esportare verso un Paese accordista sarà necessario:</p> <ul style="list-style-type: none"> - trattare gli apporti provenienti dal Regno Unito come “non originari” all'atto della determinazione dell'origine preferenziale UE delle merci; - adottare le misure appropriate per poter essere in grado di dimostrare l'origine preferenziale UE delle merci, in caso di successiva verifica, senza considerare “contenuto UE” gli apporti provenienti dal Regno Unito. 	
--	--

BREXIT – NUOVI SCENARI IVA

<p>A decorrere dal 1° gennaio 2021, le norme UE del settore doganale non potranno più trovare applicazione nei rapporti con il Regno Unito, in quanto lo stesso sarà considerato un Paese terzo con il quale la UE non ha alcun rapporto commerciale preferenziale, accordo doganale o di altro tipo.</p> <p>Pertanto, a decorrere dal 2021 troveranno applicazione le opportune norme doganali, tra cui la tariffa doganale comune e le misure di politica commerciale dell'UE.</p> <p>La fuoriuscita del Regno Unito dalla UE avrà dei significativi impatti a livello IVA: gli scambi fra Italia e UK saranno degli scambi internazionali e non più intracomunitari. In particolare, la qualificazione del Regno Unito come Stato terzo rispetto alla UE comporterà per gli operatori economici nazionali i seguenti effetti:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) le cessioni di beni verso il Regno Unito non saranno più considerate cessioni intra-UE non imponibili IVA, ai sensi dell'art. 41 del DL n. 331/1993, ma cessioni all'esportazione non imponibili IVA, ai sensi dell'art. 8 del DPR n. 633/1972; b) gli acquisti di beni provenienti dal Regno Unito non saranno più considerati come acquisti intra-UE non imponibili ai sensi dell'art. 38 del DL n. 331/1993, bensì importazioni, rilevanti ai fini IVA in Italia (art. 1 DPR n. 633/1972); c) i beni introdotti nel territorio dello Stato in conto lavorazione/visione, provenienti dal Regno Unito o destinati ad essere trasportati verso il Regno Unito saranno assoggettati a vigilanza doganale. 	<p>Cessione, acquisto e trasferimento di beni verso/dal Regno Unito</p>
<p>Dal 1° gennaio 2021, le cessioni di beni effettuate da un soggetto passivo IVA stabilito nel territorio dello Stato verso un operatore economico stabilito in UK non saranno più considerate come cessioni intra-UE, bensì come cessioni all'esportazione, con i seguenti effetti:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) saranno cessioni non imponibili IVA ai sensi dell'art. 8 del DPR n. 633/1972; b) per poter beneficiare del regime della non imponibilità IVA il fornitore dei beni esportati dovrà essere in grado di provare che gli stessi hanno lasciato il territorio UE, mediante la conservazione della dichiarazione doganale e del relativo appuramento del codice MRN (prove alternative: documento attestante il pagamento; documenti di trasporto; bolletta di import nel Paese di destinazione della merce). <p><i>N.B. Particolare attenzione deve essere posta nel caso in cui le cessioni all'esportazione da parte di un operatore economico nazionale verso un cliente UK avvengano con consegna della</i></p>	<p>Cessioni di beni verso UK</p>

merce in Italia (ad es. presso i magazzini del venditore). In tal caso, infatti, per poter beneficiare del regime della non imponibilità IVA di cui all'art. 8 del DPR n. 633/1972, sarà necessario che entro 90 giorni dalla data di consegna della merce, il venditore abbia la prova dell'uscita dei beni dal territorio UE (l'esportazione deve risultare da vidimazione apposta dall'Ufficio doganale o dall'Ufficio postale sul un esemplare della fattura).

- c) per applicare il regime della non imponibilità IVA non sarà più necessaria la preventiva iscrizione all'anagrafe VIES (iscrizione necessaria per poter effettuare cessioni/acquisti intra-UE);
- d) la spedizione dei beni fuori dal territorio doganale dovrà essere assoggettata alle formalità doganali previste per le esportazioni (cfr. par. 2.1);
- e) dette operazioni concorreranno alla costituzione del plafond IVA e all'assunzione della qualifica in capo al soggetto cedente di "esportatore abituale";

N.B. Il trasferimento di beni da parte di soggetti passivi italiani in (propri) depositi siti in UK, non dà luogo a una «cessione all'esportazione», ma ad una mera esportazione doganale. Pertanto detto trasferimento non concorre alla formazione del plafond, né alla qualifica del soggetto cedente come esportatore abituale.

- f) in caso di trasferimento di beni in UK in conto lavorazione (o visione) destinati a rientrare in Italia non sarà più sufficiente l'annotazione nell'apposito registro di carico/scarico dei movimenti sia in uscita che in entrata da/nel territorio dello Stato, ma sarà necessaria una dichiarazione doganale e, se del caso, una previa autorizzazione all'esportazione temporanea;
- g) gli operatori economici stabiliti nel territorio nazionale non dovranno più compilare i modelli Intrastat, ma dovranno continuare a compilare con riferimento alle stesse il c.d. "esterometro".

Dal 1° gennaio 2021, gli acquisti di beni da un operatore economico stabilito in UK non saranno considerati più acquisti intracomunitari, bensì importazioni, con i seguenti effetti:

- a) i soggetti passivi IVA italiani non dovranno più integrare (mediante l'applicazione del meccanismo del reverse charge) e registrare la fattura emessa dal cedente UK (articolo 46 DL n. 331/1993). L'IVA dovuta sui beni introdotti in Italia (e in generale nel territorio della UE) provenienti da UK, infatti, non dovrà essere più assolta mediante l'applicazione del meccanismo del reverse charge, ma dovrà essere assolta presso l'Ufficio doganale di importazione, fatta salva la possibilità di fruire di specifici regimi sospensivi. La base imponibile per il calcolo dell'IVA dovuta dovrà essere determinata secondo quanto previsto dalla legge doganale e dovrà comprendere anche i dazi (cfr. par. 2.3);
- b) per poter introdurre in territorio UE merci provenienti dal Regno Unito si dovranno espletare le necessarie formalità doganali e si dovrà pagare in dogana il dazio (in caso di immissione in libera pratica in Italia), nonché, in caso di immissione in consumo, le accise (se dovute) e la relativa IVA (artt. 67-70 DPR n. 633/1972);

N.B. Per mitigare l'effetto del versamento dell'IVA all'atto dell'importazione di merce da UK si potrebbe:

1. decidere di adottare il c.d. "regime doganale 42", mediante la nomina di un rappresentante fiscale in un altro Stato UE, effettuando così un'importazione in tale Stato (ove vengono assolti di dazi), realizzando successivamente un acquisto intra-UE e assolvendo così l'IVA mediante il meccanismo del reverse charge;

Acquisti di beni da
UK

2. *stoccare la merce presso un deposito IVA, assolvendo all'atto dell'introduzione della merce nello stesso soltanto i dazi. All'atto dell'estrazione della merce dal deposito, l'IVA verrà assolta col meccanismo del reverse charge.*

c) gli operatori economici stabiliti nel territorio nazionale non dovranno più compilare i modelli Intrastat, né l'esterometro.

Appare ad oggi incerta la disciplina applicabile alle operazioni a cavallo, ossia quelle in cui la spedizione della merce avviene in data antecedente al 1° gennaio 2021, ma la cui consegna si realizza solo successivamente a tale data.

Cessioni/acquisto di beni con consegna/spedizione antecedenti al 1° gennaio 2021

Nel caso di vendite di beni in corso alla data del 31 dicembre 2020, l'art. 51 dell'accordo di recesso dal Regno Unito dalla UE prevede che, se la spedizione/consegna ha avuto inizio prima della fine del periodo transitorio da uno Stato UE verso UK e viceversa (da UK verso uno Stato UE) ma si conclude successivamente a tale data, l'operazione viene comunque considerata:

- nel caso di cessione di beni verso UK: una cessione intra-UE;
- nel caso di acquisto di beni da UK: un acquisto intra-UE.

È ciò coerentemente con la disciplina IVA che, con specifico riferimento alle cessioni/acquisti intracomunitari, ancora il momento di effettuazione alla data in cui la consegna/spedizione hanno avuto inizio (e non a quello di arrivo della merce a destinazione). Nonostante, le suddette operazioni mantengano la qualifica di operazioni intracomunitarie, la merce di provenienza UK, dal 1° gennaio 2021, dovrà comunque essere presentata in dogana, ove potrà essere richiesta la prova attestante che il trasposto della stessa ha avuto inizio prima del 1° gennaio 2021.

Cessione/acquisto di beni con emissione della fattura prima del 1° gennaio 2021

Diversamente, nel caso in cui la consegna/spedizione della merce verso UK avvenga dal 1° gennaio 2021, ma in data antecedente sia stata emessa fattura (ad es. per il pagamento di acconti) la cessione si qualifica come esportazione, ma solo a condizione che al momento dell'emissione della fattura fosse già noto che la merce sarebbe stata spedita in UK nel 2021.

Nel caso di beni provenienti da un fornitore stabilito in UK, per i quali si riceve una fattura anticipata nel 2020 in vista della consegna nel 2021, il cessionario nazionale potrebbe aver già applicato il meccanismo del reverse charge, considerando l'acquisto come intra-Ue.

Tuttavia, all'atto dell'arrivo della merce in Italia, la stessa sconterà l'IVA in dogana.

Ad oggi, in assenza di chiarimenti ufficiali sul punto, al fine di sterilizzare il doppio versamento dell'imposta (mutuando il chiarimento reso dall'Agenzia delle entrate, con la Circolare n. 37/E/2011) si potrebbe consentire la sottrazione dall'imposta calcolata in dogana di quella già assolta con il meccanismo del reverse charge.

Per far ciò sarebbe necessaria la prova documentale dell'assolvimento del tributo (autofattura o fattura integrata), con conseguente aggravamento dell'iter amministrativo.

In alternativa, si potrebbe pensare di consentire, a scelta dell'operatore, il versamento in dogana dell'intera imposta (o l'utilizzo del plafond), permettendo lo "storno" dell'originaria registrazione della fattura anticipata.

Particolare cautela dovrà essere posta dal 1° gennaio 2021 anche nel caso di operazioni triangolari che vedono come promotore delle stesse un operatore economico UK che acquista dei beni in Italia e consegna diretta in altro Stato UE.

Infatti, dal momento che la cessione effettuata dal soggetto passivo italiano nei confronti dell'operatore UK non si qualifica:

- a) come una cessione all'esportazione (in quanto la merce rimane del territorio Ue);

Operazioni in itinere alla data del 1° gennaio 2021

Operazioni triangolari

- b) come una cessione intra-UE (in quanto l'acquirente è extra-UE), l'operazione sarà assoggettata ad IVA in Italia.

Il soggetto UK al fine di evitare di restare inciso dell'IVA potrà alternativamente:

- a) nomina un rappresentante fiscale in Italia e realizzare così dapprima un acquisto domestico e poi una cessione intra-UE;
- b) nominare un rappresentante fiscale in Germania e realizzare così dapprima una cessione intra-UE e successivamente una cessione domestica.

Anche la movimentazione dei beni verso il Regno Unito per essere ivi sottoposti a lavorazione, a decorrere dal 1° gennaio 2021 sarà più complicato.

Con riferimento a detti servizi non sarà più necessario la compilazione dei modelli Intrastat. Inoltre, ai fini doganali, al momento dell'arrivo dei beni in Italia, sarà necessario far constatare in dogana che l'imponibile della lavorazione è già stato assoggettato ad IVA in Italia (mediante l'emissione dell'autofattura) e che pertanto, oltre al dedurre dal valore dei beni reimportati quanto dichiarato all'atto della temporanea esportazione, dovrà essere sottratta dall'IVA calcolata in dogana anche quella assolta per i servizi resi dal prestatore UK e assolta dal committente italiano con autofattura.

Prestazioni di servizi "generiche"

Per quel che concerne le prestazioni di servizi c.d. "generiche" (ex art. 7-ter del DPR n. 633/1972) la regola della territorialità IVA (ossia rilevanza delle stesse nel Paese del committente soggetto passivo) resta invariata.

Mutano, invece, le modalità di fatturazione delle suddette prestazioni:

- a) prestazioni rese da un operatore economico ITA ad un committente UK: la fattura deve riportare la dicitura "operazione non soggetta ad IVA" (in luogo di quella "inversione contabile");
- b) b) prestazioni rese ad un operatore economico ITA da un operatore UK: il committente soggetto passivo deve assolvere l'IVA mediante l'emissione di una autofattura e non mediante l'applicazione del meccanismo del reverse charge sulla fattura ricevuta dal prestatore UK.

Dal 1° gennaio 2021 non occorrerà più presentare più i modelli INTRASTAT con riferimento alle prestazioni di servizi generiche rese e/o ricevute a/da soggetti UK.

Non verrà invece meno l'obbligo di comunicare delle operazioni all'Agenzia delle entrate dette operazioni mediante l'invio del c.d. esterometro.

Allo stesso modo, resta invariata la regola della territorialità IVA delle prestazioni di servizi relativi a beni immobili (i.e. prestazioni alberghiere...) le quali continueranno ad essere rilevanti ai fini dell'imposta nel luogo ove si trova l'immobile.

Al fine di stabilire quale sia il regime IVA applicabile alle prestazioni di servizi generiche ricevute/rese da/a un soggetto passivo UK occorre identificare il momento in cui le stesse si possono considerare effettuate ai fini IVA.

Ai sensi dell'art. 6, co. 6 del DPR n. 633/1972, detto momento nel caso di prestazioni di servizi generiche (diverse da quelle aventi carattere continuativo-periodico) rese/ricevute a/da soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato (UE e extra-UE) è individuato nella data di ultimazione del servizio (data che l'Agenzia delle entrate ha fatto coincidere con quella di ricezione della fattura cfr. circolare n. 16/E/2013), salvo che non si provveda, prima di tale momento al pagamento totale/parziale del corrispettivo. In tal caso la prestazione si considera effettuata ai fini IVA alla data del pagamento e con riferimento all'importo pagato.

Tanto detto, nel caso di prestazioni di servizi generiche ricevute a cavallo tra il 2020 e il 2021 si potrebbero verificare i seguenti scenari:

Beni in conto lavorazione da e verso UK

Prestazioni di servizi "generiche" in itinere alla data del 1° gennaio 2021

<p>intende riprendere il controllo dei confini: i cittadini europei avranno bisogno di un visto per vivere e lavorare in Gran Bretagna.</p> <p>I cittadini che si trasferiranno in Gran Bretagna entro il 31 dicembre 2020, avranno tempo fino al mese di giugno 2021 per regolarizzare la loro posizione.</p> <p>I turisti europei invece, non avranno bisogno di visto se si fermeranno in Gran Bretagna per un periodo massimo di 6 mesi.</p> <p>I turisti italiani potranno usare la carta di identità per l'espatrio fino al settembre 2021, successivamente sarà necessario un passaporto biometrico.</p> <p>Con la Brexit cesserà il diritto delle società inglesi di fruire di totale esenzione da ritenuta sui dividendi corrisposti alle società figlie italiane. Non sarà neppure applicabile la ritenute ridotta all'1,2%, valevole soltanto per la distribuzione degli utili a società residenti in stati UE. Saranno comunque applicabili le agevolazioni contenute nel Trattato con la Gran Bretagna contro le doppie imposizioni.</p>	<p>Tassazione dividendi</p>
---	-----------------------------

Lo Studio ha redatto una tabella riassuntiva delle casistiche indicate nella circolare: preghiamo i Clienti interessati di farne richiesta.

Il presente elaborato è un documento informativo di sintesi e non un parere professionale.

Studio Pagani