

BREXIT – NOVITA' IVA E DOGANALI DAL 1° GENNAIO 2021

Dal 1° gennaio 2021 il Regno Unito sarà effettivamente uno stato Extra UE e ci sono molteplici riflessi dal punto di vista IVA e doganale.

Se fino al 31 dicembre 2020 le persone potranno liberamente spostarsi provenendo o recandosi in Gran Bretagna ed i beni potranno circolare in forza del regime intracomunitario (acquisti e cessioni intracomunitarie), a partire dal prossimo anno ciò non sarà più possibile se non ponendo in essere precisi adempimenti.

1. Gli aspetti iva delle operazioni di vendita ed acquisto

Le cessioni di beni non saranno più considerate operazioni intracomunitarie, bensì cessioni all'esportazione, mentre gli acquisti, parimenti, cesseranno di essere acquisti intracomunitari, divenendo importazioni di beni.

1.1. Cessioni ed acquisti di beni: la dicitura da inserire in fattura

Nella pratica, dal punto di vista delle cessioni:

- fino al 31 dicembre 2020 esse vengono effettuate da operatori italiani nei confronti di operatori UK e le relative fatture recano il riferimento normativo **ex art. 41, DI 331/93 (cessioni intracomunitarie)**, appunto),
- da gennaio 2021, il riferimento normativo da indicare in fattura, la quale resterà comunque **“non imponibile”**, sarà **l'art. 8, co.1, lett. a) e b), DPR 633/72**.

Lo stesso dicasi per gli acquisti di beni, i quali:

- se provenienti da territori inglesi, fino al 31 dicembre 2020 saranno soggetti al meccanismo dell'inversione contabile ex art. 38, DL 331/1993,
- a partire dal 2021, pur rimanendo soggetti al meccanismo dell'inversione contabile, entreranno in Italia attraversando il limite doganale e venendo trattati come importazioni ai sensi degli artt. 67 e 68, DPR 633/72.

1.2. Il meccanismo dell'inversione contabile o reverse charge

Di fatto la fuoriuscita del Regno Unito dall'Unione Europea non modifica l'impianto contabile dell'IVA, ciò che occorre considerare è che se dal punto di vista degli acquisti:

- fino al 31 dicembre 2020 si tratta di una inversione contabile denominata **“integrazione”** di operazione intracomunitaria;
- a partire da gennaio 2021 si applicherà l'inversione contabile tramite l'emissione di **autofattura**.

Se si tratta di un'operazione inerente l'attività e quindi con IVA detraibile, essa verrà registrata sia sul registro degli acquisti con IVA detraibile ed anche sul registro delle vendite in ottemperanza al principio di destinazione secondo il quale è debitore dell'IVA il destinatario dell'operazione.

Se l'IVA non è detraibile, essa verrà comunque registrata fra gli acquisti, contabilizzando l'imposta come indetraibile, nonché fra le vendite determinando il conseguente versamento della stessa, sempre secondo il principio di destinazione.

1.3. Gli obblighi connessi all'esportazione

Dal punto di vista delle vendite se ad oggi si tratta di una semplice operazione intracomunitaria, a partire da gennaio 2021 sarà opportuno considerare che, per ogni fattura di vendita verso il Regno Unito, sarà necessario anche acquisire la prova dell'avvenuta esportazione (MRN e notifica di uscita dal territorio UE). Ciò in quanto le operazioni non imponibili di vendita, non recando l'IVA in rivalsa nei confronti del cliente, dovranno trovare la giusta prova dell'assenza dell'IVA.

2. Le cessioni di beni

2.1. I modelli Intrastat

Dal 2021, non sarà più necessaria la presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie, mod. Intrastat, previsti invece fino alla fine dell'anno 2020.

2.2. I rapporti doganali fra corrispettivo dell'operazione e valore doganale

Nella fase di importazione di merci provenienti dal Regno Unito, sarà necessario prestare molta attenzione alla classificazione doganale delle merci, poiché sulla base di essa verranno determinati i dazi doganali all'atto dell'importazione.

Si tenga inoltre presente che per gli acquisti di beni sarà determinante il valore doganale e non più il corrispettivo come nelle operazioni intracomunitarie.

Infatti il valore doganale sarà determinato dal valore economico della merce ma dovrà essere "tarato" anche con tutti gli aggiustamenti previsti dalla normativa doganale.

Lo stesso dicasi per la prova dell'origine della merce proveniente da UK, che è, di fatto, un concetto che esprime l'origine preferenziale di un prodotto ai sensi degli accordi sul libero scambio unionale. Pertanto, la merce proveniente dal Regno Unito non sarà più considerata, rispetto al passato, come merce originaria dell'Unione Europea.

2.3. Il periodo transitorio e le operazioni a cavallo di esso

L'art. 51 dell'accordo di recesso prevede che **tutte le operazioni di cessione o di acquisto che abbiano avuto inizio prima del 1° gennaio 2021 ma che terminino dopo tale data, saranno comunque considerate intracomunitarie e soggette alla normativa previgente.**

Diversamente e logicamente le operazioni iniziate dopo il 1° gennaio 2021 saranno invece considerate alla luce della nuova normativa. A tal proposito sarà utile considerare le situazioni di seguito riportate:

- operazione di cessione di beni concordata e fatturata in via anticipata nel dicembre 2020, ma con l'accordo che la consegna avverrà nel gennaio 2021 si presume venga considerata al pari dell'esportazione (art. 8, DPR 633/72) in quanto le parti al momento dell'accordo si presume fossero consapevoli del cambio di regime riservato all'operazione (cioè sapevano che il Regno Unito sarebbe uscito definitivamente dall'UE nel 2021);

- per contro, nel caso di acquisto di beni dal Regno Unito concordato e fatturato nel 2020 ma il cui trasporto ha inizio nel 2021, l'operatore italiano acquirente della merce al momento del ricevimento della fattura anticipata avrà applicato il reverse charge come fosse un'operazione intracomunitaria. Tuttavia, giungendo alla dogana italiana la merce nel 2021, essa dovrà subire i controlli e le operazioni di sdoganamento necessarie. A tale ipotesi il legislatore ad oggi non ha pensato ad una soluzione espressa, tuttavia dovrebbe essere possibile "compensare" l'IVA assolta con l'inversione contabile direttamente con quella determinata in fase di sdoganamento.

3. Le prestazioni di servizi

Le prestazioni di servizi da e verso UK seguiranno una strada diversa rispetto a quella attuale. Ad oggi la prestazione di servizi verso operatori del Regno Unito, considerata una operazione intracomunitaria attiva, è effettuata ai sensi dell'art. 7-ter, DPR 633/72, così come l'operazione passiva di ricezione del servizio.

Nel primo caso, **operazione attiva di prestazione dei servizi, la fattura viene emessa ai sensi dell'art. 7-ter, DPR 633/72** il che obbliga il ricevente al **reverse charge**.

Dal 2021 le prestazioni di servizi rese nei confronti di operatori UK perderanno la loro territorialità e verranno fatturate ai sensi dell'art. 7, DPR 633/72, indicando in fattura la dicitura "**operazione di prestazione di servizi non soggetta**".

Nel caso, invece, in cui il soggetto italiano riceva la **prestazione dall'operatore UK**, allora in questo caso permane l'obbligatorietà dell'applicazione del reverse charge tramite l'**emissione di autofattura (scompare l'integrazione)**

4. Ulteriori effetti secondari

- Le **movimentazioni di beni a scopo di lavorazione** saranno più complesse perché non sarà più possibile beneficiare delle semplificazioni previste in ambito UE.
- I soggetti stabiliti nel Regno Unito potranno registrarsi ai fini IVA in Italia quali soggetti non residenti solo mediante la nomina di un **rappresentante fiscale** e non più mediante la procedura di identificazione diretta; analoga situazione si avrà probabilmente per i soggetti IVA italiani che intendono operare nel Regno Unito (in assenza di una Stabile Organizzazione).
- Gli operatori economici italiani decadranno dal diritto di chiedere il **rimborso dell'imposta assolta nel Regno Unito** mediante il portale UE e la procedura prevista dall'art. 38-bis1 del D.P.R. 633/72; analogamente, i soggetti passivi britannici non potranno più avvalersi della procedura speculare.
- Le cessioni a viaggiatori inglesi sul territorio italiano nel momento in cui il periodo di transizione finirà potranno beneficiare del **regime di non imponibilità** previsto dall'art. 38-quater del D.P.R. 633/72 a condizione che si tratti di **beni di valore non superiore a 154,94 Euro**, destinati all'uso personale o familiare del cliente e che vengano trasportati all'estero nei bagagli personali; analogo beneficio potrebbe essere riconosciuto ai privati viaggiatori italiani che effettuano acquisti in Gran Bretagna.

- Richiesta del **codice EORI GB** (Economic Operator Registration and Identification). Il codice Eori è attribuito a ciascun soggetto operatore economico IVA che importi o esporti al di fuori dell'Unione Europea. Il passaggio da paese intracomunitario a paese extracomunitario da parte del Regno Unito, obbligherà i soggetti economici a dotarsi di tale codice per poter porre in essere le operazioni di vendita e di acquisto.

5. Le operazioni triangolari

Accade che il soggetto UK sia parte di una transazione più complessa che vede coinvolti tre o più operatori appartenenti a diversi stati. In questi casi si parla di “operazioni triangolari” o di “**triangolazioni**”.

L'operazione triangolare può coinvolgere soggetti appartenenti tutti all'Unione Europea, oppure parte appartenenti al territorio UE e parte appartenenti al territorio extra UE. In questi casi l'operazione che si viene a configurare può essere/non essere assoggettata ad IVA in funzione del rapporto che si crea fra i soggetti coinvolti.

Prendiamo ad esempio il caso classico di un soggetto del Regno Unito (UK - promotore della triangolazione) che acquista merce da un soggetto italiano (IT), a sua volta il soggetto italiano dovrà acquistare da un terzo soggetto, chiedendo a quest'ultimo di consegnare la merce direttamente nel Regno Unito senza far passare la merce dal territorio italiano.

Nella pratica:

- UK acquista da IT (si realizza la sola movimentazione documentale della fattura di vendita da IT a UK)
- IT acquista dal terzo soggetto (anche in questo caso si realizza la sola movimentazione documentale della fattura di acquisto a IT nei confronti del terzo soggetto)
- il terzo soggetto consegna direttamente a UK (in tale rapporto si verifica la movimentazione della merce verso UK). Dal 2021 gli operatori che solitamente effettuavano operazioni triangolari con coinvolgimento di soggetti UK, dovranno rivedere l'impostazione delle operazioni che fino ad oggi effettuavano.

Il terzo soggetto può, come detto, appartenere o non appartenere al territorio UE.

- Se il promotore UK compra beni in Italia (IT) con consegna diretta, a cura del fornitore italiano, al cliente del promotore in un altro Paese dell'UE, si ricadrà nella triangolazione con intervento di un soggetto extra UE; in tal caso, il cedente italiano dovrà applicare l'IVA italiana (D.M. n. 13/E del 1994). La triangolazione comunitaria sarà solo possibile se il promotore nomina un rappresentante fiscale in uno Stato dell'UE, non essendo possibile ricorrere all'identificazione diretta, che come noto, è ammessa soltanto per gli operatori UE.
- Se l'operazione fosse a ruoli invertiti, invece, la merce proveniente da UK formerebbe oggetto di importazione e non si dovrebbe applicare più il reverse charge come oggi.