



Il rapporto tra l'Unione Europea ed il Regno Unito alla fine del periodo transitorio

Avv. Massimo Fabio

KPMG in Italy, Tax & Legal



Esportazione e importazione: formalità e procedure alla luce delle istruzioni UK e della normativa UE

A partire dal 1° gennaio 2021, ogni movimentazione di merce rappresenterà, a prescindere da un accordo o meno tra le parti, un'operazione di esportazione/importazione.

Sebbene i controlli doganali e le formalità a cui adempiere saranno introdotti in 3 fasi nel Regno Unito, occorrerà **SEMPRE**:

→ Essere titolari di un **codice EORI**

→ Presentare una **dichiarazione doganale di importazione/esportazione**

→ Essere in possesso dei **necessari requisiti di conformità, certificati sanitari, fitosanitari e di sicurezza** → Adempiere le **formalità doganali, IVA ed accisa** sebbene sussistono opzioni per differire i pagamenti



Sulla base delle nuove esigenze logistiche delle imprese, sarà necessario pianificare un modello di relazione doganale efficiente e moderno

La Commissione UE e l'HMRC Britannica hanno provveduto a pubblicare numerosi documenti allo scopo di preparare le imprese all'evento.



Sarà necessario adottare un nuovo modello di delivery verso UK per salvaguardare le relazioni commerciali con partners britannici.

Acquisizione e utilizzo del codice EORI (UK e UE)



CODICE EORI

E' necessario che gli operatori economici siano titolari di un codice EORI, necessario per la registrazione e identificazione degli operatori economici nei rapporti con l'autorità doganale.

Dovrà essere presentata un'apposita richiesta all'Autorità Britannica per ricevere un numero EORI ed i tempi di attesa sono stimati in circa 1 settimana.

Nel caso in cui vengono movimentate merci con partenza dalla Gran Bretagna verso paesi terzi è necessario richiedere il codice EORI con le lettere iniziali 'GB'.

INTERMEDIARIO UK

Gli operatori economici dovranno valutare se ricorrere ad un intermediario per la presentazione delle dichiarazioni doganali nel sistema elettronico predisposto dall'HMRC. La presentazione avviene attraverso il sistema di gestione doganale delle merci importate ed esportate ('*Customs Handling of Import and Export Freight*', c.d. 'CHIEF') ad opera del soggetto (dichiarante o suo rappresentante) in possesso di un badge CHIEF.

IVA ALL'IMPORTAZIONE

L'IVA sarà riscossa in UK sulle importazioni di beni dall'UE, seguendo le stesse tariffe e strutture applicate alle importazioni dal resto del mondo (Rest of the World- RoW).

Gli importatori registrati ai fini IVA potranno optare per il posticipo degli effetti finanziari degli adempimenti utilizzando la contabilità IVA posticipata. Ciò significa che gli operatori registrati dovranno dapprima effettuare una stima dell'IVA da versare sulla base delle evidenze riportate nei registri IVA tenuti dalla società riferiti alle importazioni già effettuate, (che includono anche la data di importazione della merce), per poi rettificare definitivamente la propria dichiarazione IVA sulla base dei dati registrati.

Cessioni di beni tra Regno Unito e gli Stati membri nell'era post Brexit

Attuale trattamento

Attualmente le cessioni di beni dall'Italia al Regno Unito si qualificano come cessioni intracomunitarie, ai sensi dell'art. 41 del D.L. 331/1993, mentre gli acquisti in Italia di beni provenienti dal Regno Unito si qualificano come acquisti intracomunitari, di cui all'art. 38 del D.L. n. 331/1993.

Medesimo trattamento sarà applicabile ai beni spediti o trasportati dal territorio del Regno Unito al territorio italiano, e viceversa, se la spedizione o il trasporto abbiano avuto inizio prima della fine del periodo di transizione e si siano conclusi dopo la fine del periodo di transizione (articolo 51, comma 1, dell'accordo di recesso).

Le anzidette operazioni devono essere debitamente riportate nei elenchi riepilogativi (Intrastat).

Trattamento post Brexit

Le cessioni di beni dall'Italia al Regno Unito continueranno a non scontare l'applicazione di IVA, ma andranno considerate come esportazioni, ai sensi dell'art. 8 del d.P.R. n. 633/1972.

Per tali cessioni non saranno rilevanti le presunzioni introdotte dai cosiddetti Quick Fixes in merito alla prova delle cessioni intracomunitarie né l'inclusione della partita IVA delle controparte nella banca-dati VIES, mentre diventeranno particolarmente rilevanti gli Incoterms al fine di determinare il tipo di esportazione (diretta/indiretta/triangolare all'esportazione).

Allo stesso modo, gli acquisti in Italia di beni provenienti dal Regno Unito andranno trattati come importazioni, con conseguente pagamento dell'IVA in dogana (il d.P.R. n. 633/1972 prevede tuttavia delle ipotesi tassative in cui le importazioni non sono soggette ad imposta).

Prestazioni tra Regno Unito e gli Stati membri nell'era post Brexit

Attuale trattamento

Le prestazioni generiche rese da un operatore residente in Italia ad un committente soggetto passivo d'oltremarica, e viceversa, sono attualmente soggette a reverse charge da parte del committente.

In tali casi, per le operazioni riguardanti l'Italia, si applicano rispettivamente le seguenti regole:

- le fatture emesse dai cedenti italiani riportano la dicitura "inversione contabile" come previsto dall'art. 21, comma 6-bis, lett. (a) del d.P.R. n. 633/1972. La fattura eventualmente emessa tramite SDI riporta come codice natura **N6.9**;
- le fatture ricevute dai committenti italiani sono soggette ad integrazione (tipo documento in SDI: **TD17**).

Trattamento post Brexit

Con riferimento ai servizi generici, le regole di territorialità sulle prestazioni rese da un operatore residente in Italia ad un committente d'oltremarica non subiranno modifiche significative; si segnala, tuttavia, che:

- la relativa fattura dovrà contenere la dicitura "operazione non soggetta" (e non più "inversione contabile") di cui all'art. 21, comma 6-bis, lett. (b) del d.P.R. n. 633/1972. La fattura eventualmente emessa tramite SDI dovrà riportare come codice natura **N2.1** («*non soggette ad IVA ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies del DPR 633/72*») anziché l'attuale N6.9 («*inversione contabile - altri casi*»);
- le fatture ricevute dai committenti italiani sono soggette autofattura e non più all'integrazione della fattura (tipo documento in SDI: **TD17**).

Istituti che decadono post Brexit

Identificazione IVA ex Art. 35-ter

I soggetti residenti in uno Stato extra-UE non possono accedere al meccanismo dell'identificazione diretta, essendo invece tenuti a nominare un **rappresentante fiscale** in Italia. Detta modalità, comportando la responsabilità solidale del rappresentante con il soggetto rappresentato, è di solito più onerosa rispetto all'identificazione diretta.

Per i soggetti britannici non residenti, ma già identificati direttamente ai fini IVA in Italia quando il recesso diverrà operativo, il passaggio dall'identificazione diretta al rappresentante fiscale comporterà la chiusura della "vecchia" partita IVA e l'apertura di una nuova, complicando i rapporti con clienti e fornitori. **Punto di attenzione:** trasferimento alla rappresentanza fiscale delle posizioni (per es. debito e credito IVA, status di esportatore abituale, plafond formato in precedenza, etc.) maturate in capo all'identificazione diretta.



Rimborso IVA ex Direttiva 2008/9/EC

Post Brexit, le modalità semplificate previste dalla Direttiva 2008 del 2009 (i.e. richiesta del rimborso IVA attraverso l'Amministrazione finanziaria dello Stato di residenza) non saranno più disponibili.

In assenza delle condizioni di reciprocità, il rimborso previsto dalla XIII Direttiva non trova applicazione, col conseguente obbligo di nominare un rappresentante fiscale per chiedere il rimborso dell'IVA assolta in Italia da soggetti UK.

Ai sensi dell'articolo 51, comma 3, dell'accordo di recesso, le domande di rimborso relative all'IVA pagata in Italia **nel 2020** da un soggetto passivo stabilito nel Regno Unito, o pagata nel Regno Unito da un soggetto passivo stabilito in Italia sono presentate alle condizioni previste dalla Direttiva 2008/9/EC entro il **31 marzo 2021**.

Opportunità, oneri e prospettive connesse all'adozione dei regimi speciali

PRODOTTI «DUAL USE»

A partire dal 1° gennaio 2021, per le esportazioni strategiche dal Regno Unito sarà necessario richiedere una licenza di esportazione attraverso il sistema SPIRE tenuto dal DIT (Department of International Trade) Britannico.

A partire dal 1° gennaio 2021 l'esportazione di prodotti a duplice uso dall'UE verso il Regno Unito sarà subordinata a un'autorizzazione all'esportazione rilasciata dall'autorità nazionale competente dello Stato membro in cui l'esportatore è stabilito.

PERFEZIONAMENTO PASSIVO

Permette di esportare temporaneamente merci Unionali fuori dal territorio doganale dell'Unione per sottoporle a lavorazione e reimportare i prodotti compensatori in esonero totale/parziale dei dazi all'importazione.

Le merci vincolate al regime di perfezionamento passivo prima della fine del periodo transitorio e reintrodotte nell'UE dopo la fine di detto periodo continueranno ad essere sottoposte alla disciplina stabilita dal CDU.

PROVVEDIMENTI 'EXITING THE EU'

Sarà necessario conformarsi alle disposizioni adottate dal Governo Britannico per sostituire le regole Unionali in materia di diritto doganale ed IVA sulla base del 'Taxation (Cross-border Trade) Act 2018' (TCTA).

Le merci potranno essere vincolate a una delle seguenti categorie di regimi speciali: deposito doganale, perfezionamento attivo e passivo, ammissione temporanea, uso finale.

Sul punto si segnala la necessità di adempiere le formalità obbligatorie previste, di munirsi delle autorizzazioni e licenze necessarie alla specifica attività commerciale e, nel caso, interpellare le Autorità doganali locali.

CARNET ATA

A partire dal 1° gennaio 2021, sarà possibile utilizzare il Carnet ATA nelle operazioni commerciali tra il Regno Unito e gli Stati membri dell'Unione Europea.

In linea generale, si segnala che tale documento potrà essere impiegato per la movimentazione di: merci destinate alle fiere o ai 'sales meeting'; materiale pubblicitario; attrezzature di lavoro, tra cui computer portatili, macchine fotografiche o apparecchiature audio; materiale pedagogico, scientifico o culturale; articoli sportivi.



Pagamenti immediati, differiti e sistemi di garanzia

DIRITTI DOGANALI

Per le merci c.d. 'non controllate', gli operatori economici potranno presentare le c.d. '**delayed declarations**' entro 6 mesi dall'importazione, differendo la corresponsione dei dazi all'atto della presentazione della dichiarazione posticipata.

Nel caso in cui si intende differire esclusivamente il pagamento del dazio in entrata, sarà necessario richiedere l'apertura di un '**Duty Deferment Account**' (DDA).

IVA ALL'IMPORTAZIONE

Gli operatori economici avranno anche la possibilità di differire esclusivamente l'iva all'importazione, per un periodo massimo di circa 30 giorni, attraverso un '**Deferment Account**'.

Indipendentemente dalla modalità di contabilizzazione dell'IVA all'importazione, le autorità preposte al controllo effettueranno rigidi controlli alle dichiarazioni doganali al fine di garantire anche la corretta applicazione delle disposizioni in materia IVA.

REGIMI SPECIALI

Previo il rispetto di determinate condizioni, sarà possibile usufruire delle '**Customs Special Procedures**' per sospendere o ridurre l'IVA e il dazio da corrispondere. Inoltre, al ricorrere di determinate condizioni, tali procedure non comporteranno la prestazione di una garanzia economica.

ACCISE

E' possibile differire il pagamento delle accise all'importazione previa richiesta di un '**Deferment Account Number**' (DAN) anche senza la prestazione di una garanzia globale '**Customs Comprehensive Guarantee**' (CCG). Tale beneficio è escluso in caso di precedenti sanzioni circa il mancato pagamento delle accise.

Si prevede la predisposizione di ulteriori aggiornamenti in materia da parte dell'HMRC.

La daziabilità delle royalties

Secondo il dettato normativo del «*The Customs (Import Duty) (EU Exit) Regulations 2018*», come da successive modifiche, le royalties ed i diritti di licenza devono essere inclusi nel valore in dogana per merci importate in UK soltanto quando sussistono due condizioni concorrenti:

- (a) non siano state già incluse nel prezzo effettivamente pagato o da pagare, e
- (b) l'acquirente sia tenuto a pagarle come “*condizione di vendita*” delle merci.

I diritti di licenza devono essere inclusi quando:

- le merci non possono essere vendute all'acquirente o da questo acquistate senza versamento delle royalties o dei diritti di licenza.
- i prodotti sono commercializzati con il marchio, apposto prima o dopo lo sdoganamento, per il quale vengono pagate le royalties o i diritti di licenza.

Ulteriori disposizioni in materia saranno emanati a breve dall'Autorità fiscale Britannica (HMRC).



Aggiustamenti da transfer pricing nel rapporto con l'HMRC

La soluzione per riconciliare le oscillazioni di valore imputabili al TP nel Regno Unito è affidata alla “*Notice 252: valuation of imported goods for customs purposes, VAT and trade statistics*” con la quale le Autorità delle entrate e delle Dogane di Sua Maestà (HMRC) impartiscono istruzioni sugli aggiustamenti di TP.

In estrema sintesi, le Autorità britanniche riconoscono la possibilità di accedere ad una riconciliazione in dogana dei TP adjustments, laddove esista – alla data dell'importazione – **un accordo contrattuale tra le parti**. L'importatore, segnalata la circostanza che il valore di importazione sarà oggetto di successiva riconsiderazione, potrà qualificare il valore dichiarato come “*previsionale*”, in attesa della dell'aggiustamento indotto dal TP che porterà al valore definitivo, con la possibilità – in caso di decremento – di ottenere un rimborso.



In alternativa è possibile avviare una **procedura di collaborazione** con l'autorità fiscale del Regno Unito.

L'accesso alla procedura consente alle società di rivedere costantemente le proprie politiche di transfer pricing al fine di far emergere tutti gli elementi necessari per l'applicazione del principio di libera concorrenza e corrispondere le imposte dovute.

AEO: vantaggi diretti e indiretti

Le competenti Autorità Britanniche ed Europee consigliano di richiedere lo status di operatore economico AEO (Authorized Economic Operator) alle Autorità doganali di riferimento per ottenere semplificazioni amministrative ed agevolazioni di natura diretta e indiretta nell'ambito delle attività commerciali, tra le quali:

- Minori controlli fisici e documentali, priorità nello sdoganamento dei beni
- Riduzione dei costi sostenuti: riduzione delle garanzie, dei costi di sosta delle merci, dei costi correlati ad eventuali aperture non conformi dei container
- Riconoscimento come partner commerciale affidabile, anche da parte di partner ed autorità internazionali
- Possibilità di essere preavvertiti in caso di selezione per il controllo fisico e possibilità di scelta del luogo di svolgimento dei controlli
- Modernizzazione delle procedure e garanzia di business continuity su tutti i processi aziendali



Dal 1° gennaio 2021, lo status AEO ottenuto nel Regno Unito non avrà più valore, a meno che non intervenga uno specifico accordo di mutuo riconoscimento. Tale situazione è applicabile anche nei confronti di chi ha ottenuto lo status AEO in Italia (o in un altro Paese dell'Unione Europea) ma operi anche nel Regno Unito.



Grazie

Massimo Fabio

Partner, International Trade & Customs
Studio Associato - Consulenza legale e tributaria, KPMG

E: mfabio@kpmg.it

T: +39 06 809631

T: +39 348 2702922

F: +39 06 8077459

Via Adelaide Ristori, 38
00197 ROMA

LinkedIn: [Massimo Fabio](#)



kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.

© 2020 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Limited, società di diritto inglese. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi utilizzati su licenza dalle entità indipendenti dell'organizzazione globale KPMG.