

OGGETTO

USCITA DEL REGNO UNITO DALL'UNIONE EUROPEA (C.D. "BREXIT") – PRINCIPALI EFFETTI IN AMBITO IVA

AGGIORNAMENTO

18 FEBBRAIO 2021

RIFERIMENTI NORMATIVI

ACCORDO SUL RECESSO DEL REGNO UNITO DI GRAN BRETAGNA E IRLANDA DEL NORD DALL'UNIONE EUROPEA E DALLA COMUNITÀ EUROPEA DELL'ENERGIA ATOMICA (2019/C 66 I/01) (Gazzetta ufficiale dell'Unione europea 19.2.2019)
Comunicato stampa del Ministero dell'Economia e delle Finanze 31.1.2020 n. 19
DL 25.3.2019 n. 22 conv. L. 20.5.2019 n. 41

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO D'IMPRESA
IVA
RAPPORTI CON L'ESTERO

CODICE CLASSIFICAZIONE

30
020
009

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE 19/2020 - USCITA DEL REGNO UNITO DALL'UNIONE EUROPEA (c.d. "Brexit") - PRINCIPALI EFFETTI - REGIME TRANSITORIO

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

Il Regno Unito ha esercitato il proprio diritto di recesso dall'Unione europea (c.d. "Brexit") con effetto dalle ore 23:00 inglesi del 31.1.2020 e da tale momento, ha assunto ai fini fiscali lo status di Stato extracomunitario.

In data 29.1.2020, il Parlamento europeo ha infatti ratificato il testo dell'Accordo di recesso del Regno Unito dall'Unione europea, caratterizzato:

- dalla previsione di un periodo transitorio dall'1.2.2020 al 31.12.2020, durante il quale sono rimaste vigenti nei confronti del Regno Unito le disposizioni dell'Unione europea, come se il predetto Stato fosse ancora uno Stato membro;
- dall'uscita effettiva del Regno Unito dal territorio doganale e fiscale dell'Unione europea, a decorrere dall'1.1.2021.

Il 24.12.2020 l'Unione europea e il Regno Unito hanno poi stipulato un Accordo commerciale e di cooperazione (EU-UK Trade and Cooperation Agreement), che regola molte materie aventi ad oggetto gli scambi di beni, gli investimenti, la prestazione di servizi e la mobilità delle persone, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea del 31.12.2020.

Di seguito si analizzano i principali effetti in ambito IVA dell'uscita del Regno Unito dall'Unione europea, alla luce del suddetto Accordo del 24.12.2020.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2021

PAGINA

2/7

QUADRO GENERALE

Nei rapporti con il Regno Unito, il diritto dell'Unione europea si è reso applicabile, a norma dell'art. 127 dell'Accordo di recesso, solo fino al termine del periodo transitorio (31.12.2020), anche ai fini dell'IVA.

A decorrere dall'1.1.2021, il diritto dell'Unione europea ha cessato di avere applicazione nei rapporti con il Regno Unito, ivi inclusa la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

Le disposizioni nazionali in materia di IVA, nonché la predetta direttiva, stabiliscono regimi IVA differenti per le operazioni transfrontaliere aventi ad oggetto beni, a seconda che queste avvengano all'interno dell'Unione europea ovvero oltrepassando i confini dell'Unione europea.

Il fatto che il Regno Unito sia divenuto, a tutti gli effetti, un "Paese terzo" comporta, tra l'altro, che abbiano assunto nuovamente rilevanza le barriere doganali nei rapporti con tale Paese.

Analoghe considerazioni possono farsi per le prestazioni di servizi, in particolare per quelle che, in base alle regole che determinano il luogo di effettuazione dell'operazione, sono territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Regno Unito, poiché non potranno più applicarsi le regole comunitarie.

CESSIONI DI BENI

In considerazione del fatto che, dall'1.1.2021, sono tornate ad assumere rilevanza le barriere doganali tra Italia e Regno Unito, non essendo più quest'ultimo parte del territorio dell'Unione europea, è mutato il trattamento IVA delle cessioni di beni tra i menzionati Paesi.

È necessario distinguere a seconda che le operazioni coinvolgano esclusivamente soggetti passivi d'imposta o anche "privati", come riassunte nella tabella che segue.

CEDENTE	CESSIONARIO	CONSEGUENZE
Soggetto passivo in Italia	Soggetto passivo nel Regno Unito	L'operazione non è più qualificabile come cessione intracomunitaria di beni, non imponibile ai fini IVA in Italia ai sensi dell'art. 41 co. 1 lett. a) del DL 331/93, bensì come cessione all'esportazione, non imponibile ai fini IVA: <ul style="list-style-type: none">ai sensi dell'art. 8 co. 1 lett. a) del DPR 633/72, qualora il trasporto e l'esportazione dei beni sia effettuato dal cedente italiano (o da terzi per suo conto);ai sensi dell'art. 8 co. 1 lett. b) del DPR 633/72, qualora il trasporto e l'esportazione dei beni sia effettuato dal cessionario inglese (o da terzi per suo conto) entro 90 giorni dalla consegna degli stessi nel territorio nazionale.
Soggetto passivo in Italia	"Privato" nel Regno Unito	L'operazione non è più qualificabile come vendita "a distanza" nel territorio dell'Unione europea (con assoggettamento ad IVA in Italia al di sotto di una determinata soglia e salva la possibilità di optare), qualificandosi invece come cessione all'esportazione, non imponibile ai fini IVA ai sensi dell'art. 8 co. 1 lett. a) del DPR 633/72, in quanto il trasporto e l'esportazione dei beni è effettuato dal cedente italiano (o da terzi per suo conto).

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2021

PAGINA

3/7

Soggetto passivo nel Regno Unito	Soggetto passivo in Italia	L'operazione non è più qualificabile come acquisto intracomunitario di beni di cui all'art. 38 co. 1 del DL 331/93, soggetto ad IVA in Italia mediante inversione contabile, bensì assume rilievo come importazione di beni ai sensi dell'art. 67 co. 1 del DPR 633/72, avente ad oggetto l'introduzione nel territorio dello Stato di beni provenienti da uno Stato non compreso nel territorio doganale dell'Unione europea.
Soggetto passivo nel Regno Unito	"Privato" in Italia	L'operazione non è più qualificabile come vendita "a distanza" nel territorio dell'Unione europea (con assoggettamento ad IVA nel Regno Unito al di sotto di una determinata soglia e salva la possibilità di opzione del cedente), qualificandosi invece come importazione, soggetta ad IVA in Italia, ai sensi dell'art. 67 del DPR 633/72, essendo introdotti nel territorio dello Stato beni provenienti da uno Stato non compreso nel territorio doganale dell'Unione europea.

MOVIMENTAZIONI DI BENI

La presenza delle barriere doganali tra Italia e Regno Unito incide anche sul regime IVA e doganale applicabile alle movimentazioni di beni tra i due Stati che non comportano il trasferimento della proprietà, vale a dire:

- il trasferimento di beni propri per finalità rientranti nell'esercizio d'impresa;
- il trasferimento di beni propri per operazioni di perfezionamento;
- il trasferimento di beni da installare e cedere.

Non è più possibile applicare le norme previste per i trasferimenti intracomunitari di beni e dovrà farsi riferimento alle norme IVA previste per le cessioni all'esportazione, ove applicabili, oltre che alle disposizioni doganali in materia di esportazione di beni.

PRESTAZIONI DI SERVIZI "GENERICHE"

Pur essendo il Regno Unito divenuto un Paese terzo, ai fini IVA, dall'1.1.2021, restano fermi i criteri di territorialità dell'imposta per le prestazioni di servizi "generiche", sia nel caso in cui siano rese a soggetti passivi d'imposta sia nel caso in cui siano rese a "privati":

- 📄 le prestazioni di servizi "generiche" rese a committenti soggetti passivi d'imposta sono territorialmente rilevanti in Italia se è ivi stabilito il committente stesso (art. 7-ter co. 1 lett. a) del DPR 633/72);
- 📄 le prestazioni di servizi "generiche" rese a committenti non soggetti passivi d'imposta sono territorialmente rilevanti in Italia se è ivi stabilito il prestatore (art. 7-ter co. 1 lett. b) del DPR 633/72).

PRESTAZIONI DI SERVIZI "NON GENERICHE" B2B

Nella seguente tabella sono evidenziate le prestazioni di servizi "non generiche" B2B e le eventuali modifiche a seguito della conclusione del periodo transitorio dell'Accordo di recesso.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2021

PAGINA

4/7

NATURA DELLA PRESTAZIONE	CRITERIO DI TERRITORIALITÀ	CONSEGUENZE
Servizi relativi a beni immobili	Luogo di ubicazione dell'immobile	Immutato
Trasporti passeggeri	Luogo di effettuazione del trasporto (in proporzione alla distanza percorsa nello Stato)	Immutato
Ristorazione e <i>catering</i>	Luogo di materiale esecuzione	Immutato
Ristorazione e <i>catering</i> a bordo di aereo, nave o treno	Luogo di partenza del trasporto	Immutato, fatta eccezione per i servizi di trasporto passeggeri effettuati in parte nel Regno Unito (prima dell'1.1.2021 considerato territorio dell'Unione europea ai fini IVA e successivamente non più)
Locazione a breve termine di mezzi di trasporto	Luogo di messa a disposizione del bene e di utilizzo dello stesso	Immutato, salvo che il bene sia consegnato e/o utilizzato nel territorio del Regno Unito (prima dell'1.1.2021 considerato territorio dell'Unione europea ai fini IVA e successivamente non più)
Accesso a manifestazioni culturali, artistiche, ecc.	Luogo di svolgimento della manifestazione	Immutato

PRESTAZIONI DI SERVIZI "NON GENERICHE" B2C

Nella seguente tabella sono evidenziate le prestazioni di servizi "non generiche" B2C e le eventuali modifiche a seguito della conclusione del periodo transitorio dell'Accordo di recesso.

NATURA DELLA PRESTAZIONE	CRITERIO DI TERRITORIALITÀ	CONSEGUENZE
Servizi relativi a beni immobili	Luogo di ubicazione dell'immobile	Immutato
Trasporti passeggeri	Luogo di effettuazione del trasporto (in proporzione alla distanza percorsa nello Stato)	Immutato
Trasporti intra-UE di beni	Luogo di partenza del trasporto	Non più applicabile per i trasporti con il Regno Unito
Trasporti interni ed extra-UE di beni	Luogo di effettuazione del trasporto (in proporzione alla distanza percorsa nello Stato)	Immutato
Ristorazione e <i>catering</i>	Luogo di materiale esecuzione	Immutato
Ristorazione e <i>catering</i> a bordo di aereo, nave o treno	Luogo di partenza del trasporto	Immutato, fatta eccezione per i servizi di trasporto passeggeri effettuati in parte nel Regno Unito (prima dell'1.1.2021 considerato territorio dell'Unione europea ai fini IVA e successivamente non più)

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2021

PAGINA

5/7

NATURA DELLA PRESTAZIONE	CRITERIO DI TERRITORIALITÀ	CONSEGUENZE
Locazione a breve termine di mezzi di trasporto	Luogo di messa a disposizione del bene e di utilizzo dello stesso	Immutato, salvo che il bene sia consegnato e/o utilizzato nel territorio del Regno Unito (prima dell'1.1.2021 considerato territorio dell'Unione europea ai fini IVA e successivamente non più)
Locazione a lungo termine di mezzi di trasporto diversi dalle imbarcazioni da diporto	Domicilio del committente e luogo di utilizzo del bene	Immutato, salvo che il bene sia utilizzato nel territorio del Regno Unito (prima dell'1.1.2021 considerato territorio dell'Unione europea ai fini IVA e successivamente non più)
Locazione a lungo termine di imbarcazioni da diporto	Luogo di stabilimento del prestatore e luogo di messa a disposizione del bene e di utilizzo dello stesso	Immutato, salvo che il bene sia consegnato e/o utilizzato nel territorio del Regno Unito (prima dell'1.1.2021 considerato territorio dell'Unione europea ai fini IVA e successivamente non più)
Prestazioni di servizi relative ad attività culturali, artistiche, ecc.	Luogo di svolgimento dell'attività	Immutato
Accesso a manifestazioni culturali, artistiche, ecc.	Luogo di svolgimento della manifestazione	Immutato
Prestazioni di intermediazione (in nome e per conto del cliente)	Luogo di rilevanza territoriale dell'operazione intermedia	Immutato
Lavorazioni e perizie su beni mobili materiali	Luogo di materiale esecuzione dell'operazione	Immutato
Telecomunicazioni, teleradiodiffusioni e commercio elettronico	Luogo di stabilimento del committente	Immutato, salvo il venir meno della possibilità di avvalersi del meccanismo del MOSS per assolvere l'IVA nello Stato di destinazione del servizio
Cessioni di diritti d'autore, diritti su invenzioni industriali, marchi e simili Prestazioni pubblicitarie Consulenza e assistenza tecnica o legale Operazioni finanziarie, bancarie e assicurative	Luogo di stabilimento del prestatore	Per le prestazioni rese da un soggetto passivo italiano a un "privato" nel Regno Unito, l'operazione era territorialmente rilevante in Italia sino al 31.12.2020 (dall'1.1.2021 è fuori campo IVA in Italia)

ASPETTI DOCUMENTALI E COMUNICATIVI

Gli effetti si producono anche in relazione agli obblighi identificativi, documentali e comunicativi:

- * non è più necessaria l'iscrizione al VIES per le operazioni con controparte inglese, mentre per espletare le formalità doganali è necessario acquisire il codice EORI;
- * per le prestazioni di servizi "generiche", la prova dello status di soggetto passivo IVA del committente inglese dovrà essere fornita con mezzi diversi dalla verifica nel database VIES;

- * la prova dell'invio dei beni nel Regno Unito, per l'applicazione del regime di non imponibilità, è data dalla documentazione doganale;
- * le cessioni di beni e le prestazioni di servizi B2B non dovranno più essere riportate negli elenchi riepilogativi INTRASTAT;
- * mutano alcune codifiche utilizzate nella presentazione del c.d. "esterometro".

PROCEDURA DI REGISTRAZIONE IN ITALIA

I soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito possono operare in Italia e ottenere il rimborso dell'IVA assolta nell'esercizio dell'attività economica mediante la nomina di un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17 co. 3 del DPR 633/72.

Essendo stato sottoscritto il 24.12.2020 un "Accordo di principio" tra Regno Unito e Unione europea, e in assenza di un c.d. "periodo di grazia", prudenza vuole che ci si attenga, per quanto concerne obblighi e diritti ai fini IVA, alle norme previste per gli scambi con Paesi terzi. Ciò vale anche se l'Accordo raggiunto, essendo volto a stabilire il quadro per la cooperazione amministrativa tra le parti, potrebbe già contenere gli elementi necessari a garantire il perdurare dell'applicabilità, ad esempio, dell'istituto dell'identificazione diretta per i soggetti passivi non residenti, di cui all'art. 35-ter del DPR 633/72.

Il medesimo approccio prudenziale, sul punto, è stato tenuto dall'Agenzia delle Entrate nella FAQ pubblicata il 31.12.2020, riservandosi di fornire chiarimenti in merito alla possibilità di avvalersi dell'istituto dell'identificazione diretta ai fini IVA quando sarà completata "la collazione e l'analisi degli elementi di dettaglio degli accordi da ultimo raggiunti" tra l'Unione europea e il Regno Unito.

OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE INCOMPIUTE AL 31.12.2020

L'Accordo di recesso prevede alcune norme volte a regolare le operazioni transfrontaliere che, per motivi fattuali restano incompiute al termine del periodo transitorio, quali, ad esempio, le operazioni che hanno ad oggetto beni spediti nel 2020 i quali giungono a destinazione nel 2021. Per le cessioni di beni, l'art. 51, § 1 dell'Accordo di recesso fissa un principio generale in base al quale mantengono la natura di operazioni intra-UE le operazioni aventi ad oggetto beni la cui spedizione o trasporto:

- 📄 ha inizio in vigenza del periodo transitorio;
- 📄 ha fine quando il periodo transitorio è terminato.

Pertanto, le stesse si qualificheranno comunque come:

1. cessioni intra-UE e non come cessioni all'esportazione, nel Paese da cui partono;
2. acquisti intra-UE e non come importazioni, nel Paese nel quale arrivano.

Conseguentemente le operazioni rilevano ai fini della compilazione, nel 2021, degli elenchi riepilogativi INTRASTAT.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 20/2021

PAGINA

7/7

Tuttavia, sarà comunque richiesto l'appuramento presso la Dogana dello Stato di destinazione dei beni, al fine di dimostrare la natura dell'operazione mediante documentazione che attesti l'inizio del trasporto o della spedizione nel 2020.

Inoltre, l'art. 51, § 3 dell'Accordo di recesso fa salva la possibilità di presentare l'istanza di rimborso di cui alla direttiva 2008/9/CE, sussistendone le condizioni, mediante portale elettronico entro il 31.3.2021, in favore:

- ☞ dei soggetti passivi IVA stabiliti in uno Stato membro della UE che hanno effettuato acquisti nel Regno Unito nel corso del 2020;
- ☞ dei soggetti passivi IVA stabiliti nel Regno Unito che hanno effettuato acquisti in uno Stato membro della UE nel corso del 2020.

Le previsioni della citata direttiva continueranno ad applicarsi per 5 anni dopo il termine del periodo transitorio sia alle istanze presentate nel 2021 in relazione al 2020, sia alle istanze di rimborso già presentate al termine del 2020.

RAPPORTI CON L'IRLANDA DEL NORD

L'Accordo di recesso garantisce una sorta di continuità territoriale unionale all'Irlanda del Nord, in considerazione della quale tale territorio:

- resta soggetto alla normativa UE per le cessioni di beni;
- è considerato Paese terzo per le prestazioni di servizi.

Per quanto riguarda l'identificazione dei soggetti passivi nell'Irlanda del Nord, è stata emanata la direttiva UE 20.11.2020 n. 1756.

La direttiva prevede che i soggetti passivi che effettuano nell'Irlanda del Nord cessioni di beni (comprese le cosiddette cessioni intracomunitarie) o acquisti intracomunitari di beni (anche da parte di enti non soggetti passivi) siano identificati, in conformità alla normativa IVA, con il codice "XI", diverso da quello del Regno Unito (che inizia con "GB").

La direttiva IVA stabilisce, infatti, che di norma i prefissi dei numeri di identificazione IVA nell'Unione europea siano basati sul codice ISO 3166 – alfa 2 – con il quale può essere identificato lo Stato membro da cui è stato attribuito, ma per i territori che non hanno un codice specifico nell'ambito di tale sistema è prevista la possibilità di usare codici "X".

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI