



Brexit: Guida pratica e scenari futuri in ambito doganale e IVA.

A seguito dell'accordo di recesso siglato tra Ue e Regno Unito, ratificato nel mese di gennaio, Unioncamere Lombardia e la Regione Lombardia hanno deciso di predisporre una guida pratica sulle problematiche doganali e Iva derivanti dalla Brexit.



Regione
Lombardia

Contents

Overview e situazione attuale.....	2
Timeline, eventi ed azioni chiave	3
Il periodo transitorio	4
Le relazioni future: scenari possibili	6
A. Proroga del periodo transitorio	6
B- Mancata proroga del periodo transitorio con raggiungimento di accordi di partenariato.....	7
C- Mancata proroga del periodo transitorio <i>senza</i> raggiungimento di accordi di partenariato	7
Hard Brexit: impatti doganali	8
Formalità doganali.....	9
Dichiarazioni doganali- Import ed export	9
EORI	10
Classificazione e imposizione daziaria.....	12
Le Informazioni Tariffarie Vincolanti (ITV)	14
Origine preferenziale.....	15
Le Informazioni Vincolanti sull’Origine (“IVO”).....	17
Esportatore Autorizzato e Registrato.....	18
Valore	19
Autorizzazioni	21
Autorizzazioni all’uso dei regimi speciali.....	22
Autorizzazioni alla costituzione di una garanzia globale (CGU)	24
Autorizzazioni AEO	25
Utilizzo dei regimi speciali e delle semplificazioni doganali	25
Deposito doganale	25
Perfezionamento attivo.....	25
Perfezionamento passivo	25
Pagamento periodico e/o differito	26
Carnet ATA – Ammissione temporanea	26
Transito comune.....	27
Trade compliance: import & export controls.....	28
Hard Brexit: impatti Iva	29
Cessione, acquisto e trasferimento di beni a e da UK	29
Servizi	32

Perdita di semplificazioni Iva.....	33
Identificazione diretta e rappresentanza	34
Hard Brexit: impatti accise	36

Overview e situazione attuale

Il Regno Unito (“UK”) è entrato a far parte dell’Unione europea nel 1973. Nel gennaio del 1993 è stato istituito il Mercato Unico, composto degli Stati Membri dell’Unione e fondato sulla libera circolazione di beni, servizi, capitali e persone.

In qualità di Stato Membro, a partire da tale momento, il Regno Unito ha quindi partecipato al processo decisionale e legislativo dell’Unione.

Il 31 gennaio 2020 dopo averne fatto parte per 47 anni, il Regno Unito ha lasciato l'Unione europea e, conformemente all'accordo di recesso, è ora ufficialmente un paese terzo e pertanto non partecipa più al processo decisionale dell'UE, non essendo più rappresentato nelle sue istituzioni, organi e organismi.

L'UE e il Regno Unito hanno tuttavia stabilito, di comune accordo, un **periodo di transizione** che durerà fino al **31 dicembre 2020**. Fino ad allora il diritto dell'Unione continua ad applicarsi al Regno Unito: la normativa e le procedure UE in materia di libera circolazione delle persone, dei servizi, dei capitali e delle merci manterranno la propria vigenza nel Regno Unito e, di conseguenza, gli acquisti e le cessioni dal/nei confronti del Regno Unito si considereranno al pari degli acquisti/cessioni Intra-UE effettuati con gli altri Stati membri dell’Unione.

Dopo il 31 dicembre 2020, salvo diverso nuovo accordo, il Regno Unito non sarà più parte del territorio doganale e fiscale (IVA e accise) dell'Unione e la circolazione delle merci tra UK e UE verrà considerata commercio con un Paese terzo.

Ad oggi, il periodo transitorio può essere prorogato una sola volta per un periodo fino a un massimo di uno o due anni, se entrambe le parti raggiungono un accordo in merito entro il **1° luglio 2020**.

Entro quella data, UE e UK potranno stabilire regole chiare e più vantaggiose per le merci che entrano, escono o transitano attraverso il territorio doganale e fiscale dell'Unione e del Regno Unito.

Con la decisione (UE, Euratom) 2020/266 del Consiglio del 25 febbraio 2020, è stato autorizzato l’avvio ai negoziati con il Regno Unito e l’Irlanda del Nord per un nuovo accordo di partenariato.

Obiettivo finale del negoziato sarà di siglare un Accordo di libero scambio senza tariffe e restrizioni quantitative. UK dovrà tuttavia accettare chiare disposizioni a tutela della parità di condizioni (cd. *level playing field*) in materia di concorrenza, aiuti di Stato, fiscalità, ambiente, occupazione e aspetti sociali.

Sin da febbraio, i negoziatori di entrambe le parti hanno cominciato a confrontarsi sui temi più importanti per i futuri accordi bilaterali.

Il 30 marzo l'Unione europea e il Regno Unito hanno tenuto, per teleconferenza, la prima riunione del comitato misto sull'attuazione e l'applicazione dell'accordo di recesso.

Timeline, eventi ed azioni chiave

Il 23 giugno 2016, al referendum indetto per stabilire la permanenza o l'uscita del Regno Unito dall'Unione Europea (la c.d. BREXIT), vince il "leave"; David Cameron, primo ministro europeista che aveva convocato il referendum, è costretto alle dimissioni e al suo posto si insedia Theresa May la quale, il 29 marzo 2017, con una lettera al Consiglio europeo, innesca il processo di uscita del Regno Unito dalla UE, a norma dell'art. 50 del Trattato sull'Unione europea ("TUE").

Da quella data prendono avvio i negoziati tra le due parti, UE e UK, per trovare un accordo di recesso ("Withdrawal Agreement"), che vede la luce il 25 novembre 2018.

Tra le quasi seicento pagine del Withdrawal Agreement, la disciplina relativa al periodo transitorio prevedeva:

1. l'applicabilità della normativa UE (tra cui la Direttiva IVA e il Codice doganale dell'Unione- "CDU") a UK senza che quest'ultima avesse più diritto di voto in sede UE;
2. la possibilità per UK di negoziare accordi internazionali applicabili solo al termine del periodo transitorio.

Tale accordo viene tuttavia ripetutamente bocciato dal Parlamento britannico fino alle dimissioni di Theresa May avvenute in data 7 giugno 2019.

Il successore, Boris Johnson, preme su un'uscita di UK dalla UE entro il 31 ottobre 2019 "*senza se e senza ma*"; tale obiettivo si infrange però contro una legge (la c.d. "*legge anti-no deal*"), votata dalla Camera dei comuni il 9 settembre 2019, che obbligava il rinvio di BREXIT al 31 gennaio 2020 in mancanza di un accordo con l'UE entro il 19 ottobre.

Così, nel giorno del voto sull'accordo (19 ottobre 2019), il Parlamento approva un emendamento che chiede di rinviare l'approvazione dell'accordo al momento in cui sarà possibile garantire un'uscita ordinata dall'UE.

A questo punto Boris Johnson è costretto a rinunciare a far approvare l'accordo nello stesso giorno e automaticamente diventa applicabile la legge "anti no-deal" del 9 settembre, che lo obbliga a chiedere un rinvio di BREXIT.

Il Parlamento britannico il 22 ottobre 2019 vota a favore dell'accordo sulla Brexit raggiunto da Boris Johnson ma in una seconda votazione rifiuta la proposta del governo di approvare, in soli tre giorni, tutto il relativo pacchetto legislativo.

Su richiesta del Regno Unito, il 29 ottobre 2019 il Consiglio europeo (articolo 50 del TUE) decide di prorogare ulteriormente il termine previsto dall'articolo 50, paragrafo 3, del TUE fino al 31 gennaio 2020.

A garanzia dell'UE, la Decisione esclude la possibilità di riaprire l'Accordo già rinegoziato e richiama il Regno Unito al rispetto dei propri obblighi di Stato membro a tutti gli effetti sino all'avvenuto recesso (inclusi il dovere di rispetto del principio di leale cooperazione e l'obbligo di UK di nominare un proprio membro per la nuova Commissione europea).

A tal punto Boris Johnson decide quindi di indire le elezioni alla ricerca di un mandato chiaro sulla Brexit. Le elezioni tenute il 12 dicembre 2019 segnano il trionfo di Boris Johnson il quale promette di completare la Brexit a più di tre anni dal referendum che ha sancito il divorzio con Bruxelles, e a portare quindi il Regno Unito fuori dall'Europa entro fine gennaio (2020).

Il 29 gennaio 2020 il Regno Unito notifica di aver completato il proprio iter interno necessario per l'entrata in vigore dell'accordo di recesso (approvazione della Camera di Comuni del Parlamento britannico; ratifica della Camera Alta del Regno Unito, controfirma della regina Elisabetta II) il quale viene ratificato dal Consiglio UE il 30 gennaio 2020.

L'entrata in vigore dell'accordo segna la fine del periodo previsto dall'art. 50 TUE e l'**inizio del periodo transitorio previsto fino al 31 dicembre 2020.**

Il periodo transitorio

Completata la procedura di ratifica dell'Accordo di recesso da parte del Regno Unito e della UE, a partire dal 1° febbraio 2020, il Regno Unito è diventato uno Stato terzo ed è iniziato un periodo transitorio che, come visto sopra, durerà fino al 31 dicembre 2020, salvo estensione con l'accordo tra le parti, entro il 30 giugno 2020, una sola volta e per un massimo due anni.

Per quanto concerne l'estensione del periodo transitorio il primo Ministro del Regno Unito, Boris Johnson, ha indicato più volte che non intende avvalersene¹.

Durante tale periodo si svolgeranno i negoziati per l'accordo sulle future relazioni tra UE e Regno Unito; UK potrà negoziare anche altri accordi internazionali che, però, entrerebbero in vigore solo al termine del periodo transitorio (potranno entrare in vigore prima della conclusione del periodo transitorio solo previa autorizzazione dell'UE).

Durante il periodo transitorio:

- la normativa UE (Direttiva IVA e Codice doganale dell'Unione inclusi) continuerà ad applicarsi al Regno Unito;
- l'insieme dei diritti, degli obblighi giuridici e degli obiettivi politici che accomunano e vincolano gli Stati membri dell'Unione europea, in quanto tali, continuerà ad applicarsi integralmente al Regno Unito, ed ogni eventuale successiva sua modifica si applicherà automaticamente al Regno Unito;
- sarà mantenuta l'efficacia diretta e la primazia del diritto dell'UE;
- i diritti dei cittadini UE in UK e viceversa rimarranno inalterati;
- il Regno Unito:
 - dovrà garantire il rispetto tutti gli esistenti strumenti e strutture dell'Unione in materia di regolamentazione, bilancio, vigilanza, attività giudiziaria ed esecuzione, ivi compresa la competenza della Corte di giustizia dell'Unione europea;
 - continua ad essere parte dell'unione doganale, del mercato unico e di tutte le politiche dell'UE;
 - dovrà rispettare la politica commerciale dell'UE e potrà negoziare accordi commerciali con Paesi terzi;
 - dovrà rispettare le obbligazioni provenienti da tutti gli accordi internazionali conclusi dall'UE.

Il Consiglio europeo, nelle conclusioni del 13 dicembre 2019, ha ribadito la volontà di:

(i) instaurare con UK future relazioni quanto più strette possibili, basate su un equilibrio di diritti e obblighi e

(ii) garantire condizioni di parità tra UK e l'Unione europea.

Il Capo negoziatore per l'UE, Michel Barnier, ha indicato che il periodo transitorio sarà insufficiente per la conclusione di un accordo di libero scambio tra i Paesi e - nel caso in cui il Governo del Regno Unito fosse contrario

¹ Il premier britannico Boris Johnson ha però escluso questa possibilità con una legge ad hoc con cui il governo si impegna ad evitare un'estensione del periodo oltre il 31 dicembre. Se il governo cambiasse idea, dovrebbe far approvare un'altra legge in senso contrario.

ad una sua estensione e non si raggiungesse un accordo tra le parti, si potrebbe riproporre allo scadere del periodo transitorio una situazione sostanzialmente analoga a quella di un'uscita del Regno Unito senza accordo.

La Presidente della Commissione europea, Ursula von der Leyen, ha indicato che, senza un'estensione del periodo di transizione oltre il 31 dicembre 2020, non sarà possibile raggiungere un'intesa su tutte le questioni e sarà necessario indicare delle priorità: l'Accordo di recesso, infatti, si limita a disciplinare l'uscita del Regno Unito dall'UE e contiene disposizioni che riguardano il Regno Unito in quanto Stato terzo solo relativamente al periodo transitorio.

Alla fine del periodo transitorio – non sappiamo ancora se dal 1° gennaio 2021, dal 2022 o dal 2023 – entreranno in vigore le norme che saranno negoziate e che disciplineranno le nuove relazioni tra UE e UK oppure, in mancanza, potrebbe riproporsi una situazione analoga a quella di un “*no deal*” e quindi di una “*hard brexit*”.

Qualora un accordo non sia entrato in vigore al termine del periodo transitorio, e in mancanza di ulteriori disposizioni, le relazioni commerciali tra UE e Regno Unito dovrebbero essere regolate dalle norme dell'Organizzazione Mondiale del Commercio, con l'applicazione della clausola della “nazione più favorita” (“*Most Favoured Nation, MFN*”)².

Anche qualora venisse concluso un accordo di libero scambio, si instaurerà una relazione molto diversa in termini di accesso al mercato rispetto alla partecipazione al mercato interno e all'Unione doganale.

Le relazioni future: scenari possibili

Ciò detto, dal 1° gennaio 2021 gli scenari che si potrebbero configurare sono:

- A. Proroga del periodo transitorio**
- B. Mancata proroga del periodo transitorio *con* raggiungimento di accordi di partenariato**
- C. Mancata proroga del periodo transitorio *senza* raggiungimento di accordi di partenariato**

A. Proroga del periodo transitorio

In tale scenario, la situazione rimarrebbe inalterata fino alla nuova data di uscita: agli scambi con UK continuano ad applicarsi le norme previste per gli scambi tra gli Stati Membri dell'Unione.

² L' OCSE, nell' Economic Outlook pubblicato nel novembre 2019, sottolinea che un eventuale mancato accordo sulle future relazioni tra l'UE e il Regno Unito, entro il 31 dicembre 2020, avrebbe un impatto sull'economia del Regno Unito e dell'UE. Nella ipotesi in cui non si raggiunga un accordo con il Regno Unito e che quindi, a partire dal 1° gennaio 2021, le relazioni commerciali tra UE e Regno Unito siano regolate dalle norme dell' Organizzazione mondiale del commercio (OMC), con l'applicazione della clausola della “nazione più favorita” (secondo la quale ogni Stato si impegna ad accordare a ogni altro lo stesso trattamento concesso a tutti i Paesi con cui non esistono specifici accordi commerciali bilaterali), lo scenario economico si indebolirebbe, con un ulteriore peggioramento, se i preparativi per i controlli alle frontiere non riusciranno a prevenire significativi ritardi e ostacoli nei flussi commerciali.

B- Mancata proroga del periodo transitorio con raggiungimento di accordi di partenariato

Come si legge nel comunicato stampa del 25 febbraio scorso³ *“L'UE desidera instaurare con il Regno Unito un partenariato economico ambizioso, di ampia portata ed equilibrato. In base al mandato, il futuro partenariato dovrà 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.*

L'UE intende istituire con il Regno Unito un accordo di libero scambio (...)”

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.

C- 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 (salvo che entro il 1° luglio 2020 non dovesse essere raggiunto un accordo di proroga del periodo transitorio), i rapporti commerciali fra il Regno Unito e l'UE saranno regolamentati dalle sole condizioni previste dall'Organizzazione Mondiale del Commercio (“OMC”).

Per quanto concerne i beni, essere membro dell'OMC comporta l'applicazione di:

- Accordo generale sulle tariffe doganali ed il commercio (c d GATT 1994 General Agreement on Tariffs and Trade)
- Accordi multilaterali sugli scambi di merci tra cui
 - l'Accordo sugli ostacoli tecnici agli scambi
 - l'Accordo sulle misure relative agli investimenti che incidono sugli scambi commerciali (c d TRIM)
 - l'Accordo sulle misure antidumping
 - l'Accordo che stabilisce le regole di determinazione del valore in dogana
 - l'Accordo sulle ispezioni pre imbarco
 - l'Accordo relativo alle regole in materia di origine
 - l'Accordo relativo alle procedure in materia di licenza di importazione

³ https://www.consilium.europa.eu/it/press/press-releases/2020/02/25/eu-uk-relations-council-gives-go-ahead-for-talks-to-start-and-adopts-negotiating-directives/?fbclid=IwAR3cN_Yo0i7eHWdH1dwCBwy-KCe6Ed9SAQwgjiBqdSkqNWiUe-VWR6ZnoSo

- l'Accordo sulle sovvenzioni e sulle misure compensative
- l'Accordo sulle misure di salvaguardia
- L'Accordo sulla facilitazione del commercio (c d TFA).

In tale contesto, UK e l'Unione sarebbero comunque tenute a rispettare il principio di non discriminazione che è alla base degli accordi negoziati in sede di OMC.

Tale principio si esprime attraverso:

- la clausola della "Nazione più favorita"⁴ secondo la quale ogni Stato si impegna ad accordare ad ogni altro lo stesso trattamento concesso a tutti i Paesi con cui non esistono specifici accordi commerciali bilaterali (v. nota a pagina 6);
- e del "Trattamento nazionale"⁵ in base al quale i prodotti importati e quelli locali devono ricevere lo stesso trattamento.

Il principio della nazione più favorita obbliga "uno Stato a riconoscere a ciascuno Stato membro, immediatamente ed incondizionatamente, un trattamento non meno favorevole di quello accordato a qualunque altro Stato", sicché i vantaggi concessi da uno Stato membro WTO ad un altro devono essere estesi a tutti gli altri Stati membri, di modo tale che non venga effettuata una discriminazione a seconda del partner commerciale. Tale principio si esplica nel senso che, ogni volta che uno Stato rimuove un ostacolo agli scambi o si apre ad un mercato, deve farlo per gli stessi prodotti o servizi provenienti da tutti i suoi partner commerciali.

§§§

Nei paragrafi che seguono si esamineranno gli impatti doganali e fiscali (sulla disciplina Iva e su quella accise) di un'eventuale mancata proroga del periodo transitorio senza raggiungimento di accordi di partenariato

Hard Brexit: impatti doganali

A decorrere dalla data del recesso, le norme dell'Unione nel settore doganale non si applicheranno più al Regno Unito, il quale sarà considerato come qualsiasi altro paese terzo con il quale l'UE non ha alcun rapporto commerciale preferenziale, accordo doganale o di altro tipo.

⁴ La clausola della MFN mira a garantire la cd. parità esterna, ovvero un trattamento non discriminatorio alla frontiera.

⁵ La clausola del trattamento nazionale mira a garantire la cd. parità interna, cioè l'assimilazione delle merci straniere a quelle nazionali.

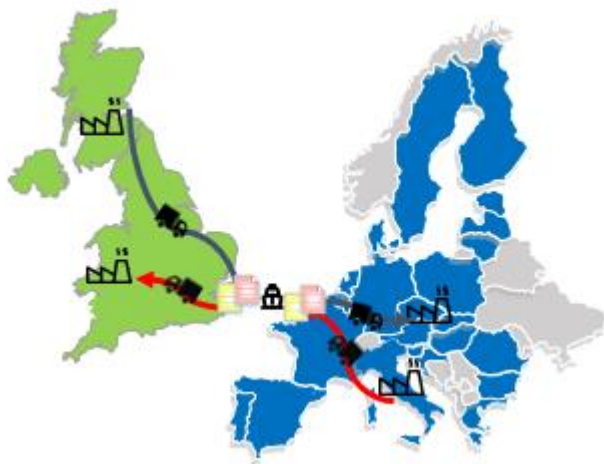
Non saranno quindi concesse preferenze neanche alle merci provenienti dai Paesi e Territori d'oltremare che hanno relazioni particolari con il Regno Unito e sono elencati nell'allegato II del TFUE (PTOM del Regno Unito)⁶.

A partire da tale data, al Regno Unito si applicheranno le opportune norme doganali, tra cui la tariffa doganale comune e le misure di politica commerciale dell'UE.

Inoltre, il Regno Unito non avrà più accesso come Stato membro ai sistemi informatici doganali dell'UE ma soltanto a taluni sistemi informatici doganali relativi all'NCTS in qualità di Stato aderente alla convenzione relativa ad un regime comune di transito (CTC- per una disamina più approfondita si veda il § “*Transito comune*”).

Formalità doganali

Dichiarazioni doganali- Import ed export



Gli operatori economici che intendono trasportare merci nel Regno Unito (che si tratti di cessione di beni o invio in conto lavoro o conto visione) devono presentare una **dichiarazione doganale di esportazione** (o altro regime doganale v. infra) da trasmettere per via telematica all'ufficio doganale competente in relazione al luogo in cui l'esportatore è stabilito o a quello in cui le merci sono caricate o imballate per l'esportazione.

L'esportatore, ai sensi del novellato art. 1 punto 19 del Regolamento delegato UE 2015/2446, deve essere stabilito nel territorio doganale dell'Unione.

Dall'altro lato, gli operatori economici che intendono far arrivare merci dal Regno Unito a qualsiasi titolo (acquisto, conto visione o conto lavoro) devono presentare le merci con una **dichiarazione doganale di**

⁶ Anguilla, Isole Cayman, Isole Falkland, Georgia del Sud e Sandwich australi, Montserrat, Isole Pitcairn, Sant'Elena, Ascensione e Tristan

importazione (o altro regime doganale sospensivo) da trasmettere per via telematica all'ufficio doganale competente in relazione al luogo in cui le stesse sono presentate.

Il Governo inglese ha inoltre confermato che le agevolazioni politiche messe in atto per una potenziale uscita senza accordo non verranno reintrodotte considerato che gli operatori economici UK hanno avuto a disposizione il tempo necessario per prepararsi all'uscita.

Tali misure, lo si ricorda, includevano:

- le procedure transitorie semplificate (**TSP**) previste per le importazioni di merci provenienti dalla UE (inizialmente introdotte dalle Autorità doganali UK per ridurre la congestione ai punti di controllo doganali consentendo alle imprese di differire le dichiarazioni di importazione complete fino a una data successiva);
- la possibilità di assolvere l'IVA all'importazione tramite la dichiarazione IVA, piuttosto che al momento del rilascio delle merci nel Regno Unito, mitigando l'impatto delle importazioni sul flusso di cassa e replicando il trattamento delle merci trasferite all'interno dell'UE.

Resta salva, per gli operatori UK, la possibilità di:

- utilizzo di procedure doganali semplificate per il trasporto verso UK (Customs Freight Simplified Procedures – “**CFSP**”)⁷
- utilizzo di una procedura di Simplified Import VAT Accounting (“**SIVA**”) che consente agli operatori economici o ai loro agenti di gestire un conto IVA e di differimento del dazio senza prestare garanzia per la parte IVA.

L'Unione europea, ad oggi, non ha in programma di istituire meccanismi analoghi.

EORI

Per poter effettuare operazioni che richiedono formalità doganali conformemente alle norme previste dal Codice Doganale dell'Unione (“CDU”), gli operatori economici stabiliti nel territorio doganale dell'Unione, che ancora

⁷ Esistono due tipi di CFSP:

1. Procedura di dichiarazione semplificata (Simplified Declaration Procedure- SDP) - utilizzata per lo sdoganamento rapido delle merci alla frontiera per la maggior parte dei regimi doganali, utile se si importano articoli deperibili. La dichiarazione semplificata sarà composta da soli cinque campi e sarà possibile inviare la dichiarazione completa in un secondo momento.
2. Iscrizione nelle scritture del dichiarante (Entry in the Declarant's Records- EIDR), che consente di vincolare le merci ad un regime doganale senza la necessità di presentare una dichiarazione. Le dichiarazioni possono essere inserite nei registri del dichiarante piuttosto che direttamente all'Autorità doganale, ed i dati fiscali presentati in seguito.

non vi abbiano provveduto, sono tenuti a registrarsi presso le autorità doganali dello Stato membro competenti per il luogo in cui sono stabiliti e a richiedere, anche prima della data del recesso, l'attribuzione del numero di registrazione e identificazione degli operatori economici (**EORI- Economic Operator Registration and Identification**, in Italia per i titolari di partita IVA, il codice EORI è composto dal codice identificativo dello Stato membro che lo rilascia "IT" seguito dalla partita IVA, mentre per i soggetti non titolari di partita IVA, il codice "IT" è seguito dal codice fiscale).

Gli operatori economici stabiliti in Italia sono registrati automaticamente all'atto della presentazione della prima dichiarazione doganale effettuata in Italia.

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

1. che a decorrere dalla data del recesso intendono effettuare operazioni che richiedono formalità doganali;
2. già in possesso, alla data del recesso, di un numero EORI attribuito dalle Autorità doganali del Regno Unito, non più valido nel territorio doganale dell'Unione.

Posto quindi che, a partire dalla data del recesso, per tutti gli scambi di beni con il Regno Unito, occorrerà compilare una dichiarazione doganale si rende necessario valutare, fin da subito, chi può essere indicato come importatore o come esportatore sui documenti doganali e, se necessario, revisionare i contratti esistenti anche con riferimento alle clausole Incoterms® utilizzate valutando come e dove recuperare nei propri sistemi (informatici) aziendali le informazioni da fornire per la compilazione delle dichiarazioni doganali.

La revisione delle clausole Incoterms® utilizzate nei contratti con fornitori e clienti può permettere infatti di evitare costi imprevisti associati a oneri doganali.

ESEMPIO

- ⇒ **Vendita a UK con Incoterms® DDP**
- ⇒ **Il venditore dovrà occuparsi delle formalità doganali in UK**
- ⇒ **Il venditore dovrà identificarsi in UK , con le modalità viste sopra**

Occorrerà stabilire contrattualmente anche i seguenti aspetti:

- 1) su chi graveranno gli oneri di sdoganamento relativi ad i contratti in essere;

2) su chi graveranno 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) su chi rimarranno a carico 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 a seguito della data di recesso.

A latere di tali considerazioni, inoltre, dovrà necessariamente valutarsi:

1. il costo del coinvolgimento di spedizionieri internazionali e operatori doganali,
2. il costo delle dichiarazioni doganali che sarà necessario produrre per poter scambiare beni con il Regno Unito;
3. un potenziale allungamento del *transit time* in dogana dovuto alla reintroduzione delle barriere doganali.

Classificazione e imposizione daziaria

Il primo aspetto da affrontare, da un punto di vista doganale, è rappresentato dalla classificazione tariffaria che è il primo elemento fondamentale da riportare nelle dichiarazioni di importazione ed esportazione.

La classificazione doganale delle merci consiste nell'assegnare ad ogni prodotto, in base alla categoria merceologica di appartenenza, un codice di 8 cifre o 10 cifre di cui:

- le prime sei indicano le voci e sottovoci della nomenclatura del Sistema Armonizzato ("SA" o *Harmonized System "HS"*), e sono uguali in tutti i Paesi membri dell'Organizzazione Mondiale delle Dogane ("OMD" o *World Customs Organization – "WCO"*);
- la settima e l'ottava identificano le sottovoci della Nomenclatura Combinata ("NC");
- la nona e la decima indicano le sottovoci TARIC.

La settima e l'ottava cifra sono armonizzate a livello di Unione europea e, pertanto, sono le stesse in tutti gli Stati membri dell'Unione.

CODICE NUMERICO												RIFERIMENTO		
1	2	3	4	5	6		7	8	9	10	11	12	13	14
<u>Capitolo</u>														
<u>Voce</u>														<u>Convenzione Internazionale</u>
<u>Sottovoce</u>														
<u>Sistema armonizzato</u>														<u>Tariffa Doganale dell'Unione Europea e della Turchia</u>
<u>Nomenclatura combinata</u>														
<u>TARIC - Tariffa Integrata Comunitaria</u>										<u>Codici aggiuntivi (CADD)</u>		<u>Tariffa Integrata dell'Unione Europea</u>		

La classificazione doganale delle merci è l'elemento relativo all'accertamento doganale che permette di individuare la tipologia della merce e di associare ad ogni codice doganale, anche in funzione dell'origine della merce, il relativo **trattamento tariffario** e se del caso applicare le **misure di politica commerciale** stabilite dalla UE per la relativa categoria merceologica.

Quindi, il codice di classificazione determina tra l'altro:

- l'aliquota del dazio applicabile in importazione;
- eventuali misure restrittive sia all'importazione che all'esportazione.

Alla luce di quanto sopra è chiaro che **i beni che saranno movimentati/ceduti tra il territorio doganale dell'Unione europea e UK dovranno essere oggetto di attenta classificazione doganale.**

Alle merci introdotte nel territorio doganale dell'Unione provenienti dal Regno Unito si applicherà il regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio del 23 luglio 1987, regolante la nomenclatura tariffaria e statistica e la tariffa doganale comune, e si applicheranno (in assenza di accordi di libero scambio) i pertinenti dazi doganali, conformemente a quanto previsto dalle regole dell'Organizzazione Mondiale del Commercio ("OMC" o World Trade Organization "WTO").

Allo stesso modo le merci importate nel Regno Unito saranno oggetto di dazi all'importazione.

In entrambi i casi dovranno essere garantiti i principi previsti in ambito WTO/GATT e tra questi il rispetto del principio della **Most Favored Nation "MFN"** (v. *retro*).

In tale contesto potrebbe essere utile, per gli operatori UE, per **posticipare o omettere il pagamento dei dazi doganali** all'atto dell'importazione, valutare la richiesta di un'autorizzazione:

- i) alla **dilazione di pagamento** dei dazi dovuti (art. 110 CDU), oppure al pagamento periodico e differito (art. 78 T.U.L.D.⁸- v. § “Pagamento periodico e/o differito”);
- ii) al ricorrere delle condizioni, all’utilizzo di **regimi doganali speciali** (v. più approfonditamente pagine 24-25),

in entrambi i casi da richiedersi attraverso il sistema delle *Customs Decisions System* (“CDS”), previa prestazione di idonea garanzia.

Alcune merci, anche in partenza dall’Italia per il Regno Unito, potrebbero essere soggette a divieti o restrizioni per motivi di ordine pubblico o di pubblica sicurezza, di tutela della salute e della vita delle persone, degli animali o di preservazione delle specie vegetali, nonché per motivi di tutela del patrimonio culturale nazionale.

Le Informazioni Tariffarie Vincolanti (ITV)

Una decisione relativa ad un’Informazioni Tariffaria Vincolante (decisione ITV) è una decisione ufficiale scritta, emessa da un’autorità doganale, che fornisce al soggetto che l’ha richiesta la classificazione tariffaria di un prodotto, nella nomenclatura tariffaria dell’UE, prima dell’applicazione di un regime di importazione o di esportazione.

Tale decisione rappresenta uno strumento molto utile per gli operatori dato che la tariffa doganale attribuita dalla dogana è vincolante per tutte le **autorità doganali dell’UE e per il destinatario della decisione**.

A partire dalla data del recesso:

- **le decisioni ITV già rilasciate dalle autorità doganali del Regno Unito non saranno più valide nell’UE** e verranno rimosse dal database ITV a cura della Commissione;
- non verranno più accettate istanze da richiedenti aventi un codice EORI del Regno Unito;
- non daranno luogo a decisioni le domande di ITV già presentate alle autorità doganali del Regno Unito o presentate alle autorità doganali dell’UE da o per conto di persone titolari di un numero EORI rilasciato dal Regno Unito prima della data del recesso, ma non trattate prima di tale data;
- nella casella 44 delle dichiarazioni doganali non potrà essere riportato il codice C626 identificativo delle ITV rilasciate a titolari residenti nel Regno Unito o il cui codice EORI sia stato rilasciato dalle autorità di tale Paese.

⁸ Testo Unico della Legislazione Doganale, D.p.r. n. 43 del 23 gennaio 1973.

Legal notice | Contact | Search | English (en) ▼



TAXATION AND CUSTOMS UNION

European Commission > Taxation and Customs Union > Databases > European Binding Tariff Information (EBTI) > European Binding Tariff Information (EBTI) Mail Box | Search

Following the withdrawal of the United Kingdom from the Union, any reference to Member States shall be understood as including the United Kingdom where Union law remains applicable to and in the United Kingdom until the end of the transition period according to the Withdrawal Agreement (OJ C 384 1, 12.11.2019, p. 1).

Help | What's new? | Information | FAQ

Infine, si segnala che a partire dalla data di recesso **non saranno più applicabili le sentenze della Corte di Giustizia europea**, ragion per cui, tale strumento interpretativo fino ad oggi usato a supporto della corretta classificazione doganale non potrà più avere spazio.

Origine preferenziale

L'origine delle merci (concetto diverso da quello di provenienza) può essere:

- ⇒ non preferenziale;
- ⇒ preferenziale.

L'origine non preferenziale è un elemento dell'accertamento doganale ed è, in genere, alla base della determinazione del "Made In", nonché necessaria per l'individuazione di eventuali misure di politica commerciale (es. dazi antidumping) e/o restrizioni negli scambi commerciali fra diversi Paesi.

L'origine preferenziale è un'origine "convenzionale" o "pattizia", in quanto è determinata a fronte:

- di accordi di libero scambio (Free Trade Agreements - FTAs) in vigore fra Unione europea e determinati Paesi terzi, cosiddetti "accordisti", oppure
- in base a preferenze adottate in via unilaterale dall'UE per favorire scambi commerciali con i Paesi in via di sviluppo.

L'origine preferenziale è necessaria per l'applicazione e il riconoscimento di **trattamenti daziari preferenziali**, che comportano esenzioni o riduzioni daziarie nei Paesi di importazione dei beni, negli scambi commerciali fra determinati Paesi, o gruppi di Paesi, in conformità a quanto previsto negli accordi internazionali e nelle norme unilateralmente emesse dagli Stati di importazione.

Ne discende che, nello scenario qui definito ("Mancata proroga del periodo transitorio senza raggiungimento di accordi di partenariato"), tale tipologia di origine non troverebbe applicazione.

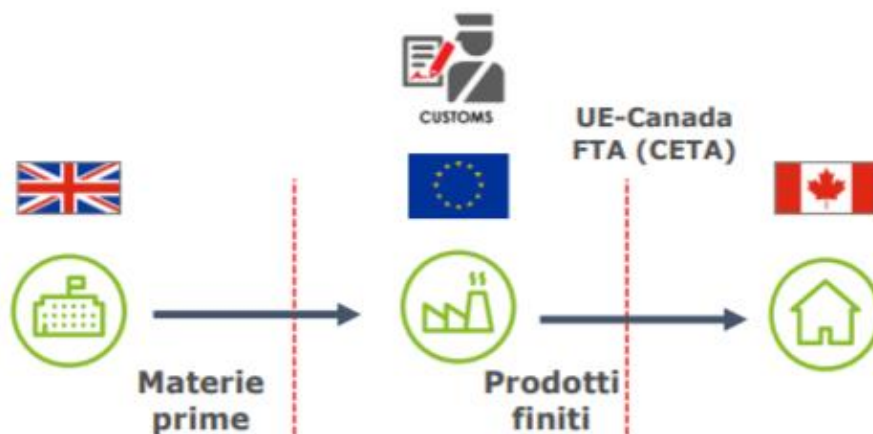
Alla data del recesso (senza accordo) il Regno Unito diventerà un paese terzo, cui non si applicheranno più le agevolazioni tariffarie contenute all'interno degli Accordi di libero scambio negoziati dall'Unione europea con i paesi terzi, con la conseguenza che **i prodotti/gli apporti provenienti dal Regno Unito (materiali e lavorazioni) non saranno ritenuti di origine preferenziale UE** nell'ambito degli scambi con un paese accordista.

ESEMPIO

- ⇒ Prodotto commercializzato
- ⇒ Importato da UK
- ⇒ Esportato in Canada
- ⇒ Non può essere considerato di origine preferenziale UE

Per tale motivo, per quanto riguarda le esportazioni, per far fronte alle suentate conseguenze, gli esportatori e i produttori dell'Unione che, a partire dalla data del recesso, intendano chiedere il trattamento tariffario preferenziale in un paese aderente a un Accordo di libero scambio concluso dall'Unione sono invitati a:

- trattare gli apporti provenienti dal Regno Unito come "non originari" all'atto della determinazione dell'origine preferenziale UE delle loro merci e
- adottare le misure appropriate per poter essere in grado di dimostrare l'origine preferenziale UE delle loro merci, in caso di successiva verifica, senza considerare "contenuto UE" gli apporti provenienti dal Regno Unito.



Pertanto, a decorrere dalla data di recesso, per le ragioni sopra esposte:

- i) le dichiarazioni del fornitore rilasciate da fornitori stabiliti nel Regno Unito non potranno essere utilizzate per il rilascio o la compilazione di prove dell'origine nell'UE;
- ii) i fornitori stabiliti nell'UE dovranno informare l'esportatore dell'eventuale perdita di validità della propria dichiarazione a lungo termine;
- iii) le prove dell'origine rilasciate o compilate prima della data del recesso resteranno valide se riferite a merci esportate prima della data del recesso.

Le Informazioni Vincolanti sull'Origine ("IVO")

Una decisione relativa a Informazioni Vincolanti in materia di Origine (decisione IVO) è una decisione scritta di un'autorità doganale adottata su domanda, che consente al suo destinatario di determinare l'origine delle merci prima di applicare un regime di importazione o esportazione. Tale decisione è vincolante per tutte le autorità doganali dell'UE e per il destinatario della stessa.

Inoltre, al fine di adottare decisioni IVO a partire dalla data del recesso, le autorità doganali dell'UE non considereranno i fattori produttivi del Regno Unito (materiali o operazioni di trasformazione) come aventi "origine nell'UE" (a fini non preferenziali) o come "originari dell'UE" (a fini preferenziali) per la determinazione dell'origine delle merci che incorporano tali fattori produttivi.

Le decisioni IVO già emesse dalle autorità doganali del Regno Unito non saranno più valide nell'UE a partire dalla data del recesso, in quanto tali autorità non saranno più competenti al rilascio di decisioni valide nell'Unione.

Le domande di decisioni IVO presentate alle autorità doganali del Regno Unito o le domande presentate da o per conto di persone titolari di un numero EORI del Regno Unito alle autorità doganali di altri Stati membri prima della data del recesso, ma non trattate prima di tale data, non potranno portare a decisioni IVO a partire dalla data del recesso.

Allo stesso modo **le decisioni IVO emesse dalle autorità doganali dell'UE ai titolari di numeri EORI del Regno Unito non saranno più valide alla data del recesso**. Resta inteso che nulla osta a che i titolari di tali decisioni IVO si registrino presso le autorità doganali degli Stati membri per ottenere un numero EORI valido e richiedere così una nuova decisione IVO nell'UE.

Le IVO emesse prima della data del recesso per merci che incorporano fattori produttivi del Regno Unito (materiali o operazioni di trasformazione) che sono stati determinanti per l'acquisizione dell'origine non saranno più valide a partire dalla data del recesso.

Esportatore Autorizzato e Registrato

Una volta verificata l'applicazione della regola per l'acquisizione dell'origine preferenziale di un prodotto sarà possibile richiedere alla Dogana l'emissione del certificato di circolazione EUR.1, che costituisce prova dell'origine e che consente di far beneficiare chi importerà tali beni nel Paese accordista degli sgravi daziari previsti dall'accordo in vigore.

Il certificato EUR.1 può essere sostituito da una dichiarazione di origine su fattura (accorciando notevolmente le tempistiche dell'operazione commerciale), resa da qualsiasi operatore in caso il valore della spedizione di prodotti originari sia inferiore ai 6.000 €, oppure, per spedizioni di valore più elevato, da una **dichiarazione di origine su fattura** resa però unicamente dai soggetti che sono in possesso dell'autorizzazione allo status di **esportatore autorizzato o registrato nel sistema REX** (*Registered Exporter System*).

A decorrere dalla data del recesso, le autorizzazioni concesse dalle autorità doganali del Regno Unito agli esportatori e ai rispeditori non saranno più valide nell'UE.

Ugualmente non saranno più valide nell'UE le autorizzazioni concesse dalle autorità doganali degli Stati membri dell'UE agli esportatori e ai rispeditori stabiliti nel Regno Unito o agli stessi soggetti stabiliti nell'UE aventi un numero EORI rilasciato dal Regno Unito.

Gli esportatori autorizzati dovranno comunque riesaminare i propri flussi (v. § "Origine preferenziale"), soprattutto in presenza di contenuti afferenti al Regno Unito (materiali o trasformazioni ivi eseguite), per verificare il rispetto delle condizioni stabilite nelle disposizioni in materia di origine.

Esportatore Registrato

A decorrere dalla data del recesso, la registrazione da parte delle autorità doganali UK degli esportatori e dei rispeditori nel sistema REX non sarà più valida nell'UE.

Ugualmente non saranno più valide nell'UE le registrazioni da parte delle autorità doganali degli Stati membri dell'UE agli esportatori e ai rispeditori stabiliti nel Regno Unito o agli stessi soggetti stabiliti nell'UE ma con numero EORI UK.

Le autorità doganali degli Stati membri che hanno registrato gli esportatori e rispeditori stabiliti nell'UE dovrebbero revocare la registrazione qualora l'esportatore non soddisfi più le condizioni stabilite nelle disposizioni in materia di origine.

Valore

Il valore doganale costituisce un elemento dell'accertamento doganale rappresentando, in particolare, la base imponibile per la determinazione dei dazi ad valorem.

Ai sensi dell'articolo 70 del CDU, la base primaria per il valore in dogana delle merci è il **valore di transazione**, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, eventualmente adeguato.

Solo qualora non sia possibile utilizzare il metodo descritto, il valore doganale è determinato in base a cinque criteri alternativi, da utilizzarsi in rigoroso ordine gerarchico.

La determinazione del valore in base al criterio del valore di transazione prevede l'individuazione del "prezzo pagato o da pagare". Per definire compiutamente il valore doganale in base al criterio di transazione, tuttavia, è necessario apportare alcune **rettifiche in aumento ovvero in diminuzione**.

Gli elementi da aggiungere al valore di transazione (art. 71 CDU) sono, qualora non inclusi nel prezzo pagato o da pagare:

- i) le commissioni e le spese di mediazione, escluse le mediazioni di acquisto; costo dell'imballaggio, comprendente sia la manodopera che i materiali; costo dei container considerati, ai fini doganali, come un tutt'uno con la merce, purché siano a carico dell'importatore e non siano inclusi nella fattura di acquisto;
- ii) le spese di trasporto e di assicurazione delle merci importate; le spese di carico e movimentazione connesse col trasporto delle merci importate, fino al luogo d'introduzione delle merci nel territorio doganale dell'Unione;
- iii) qualora forniti dall'acquirente al venditore a costo ridotto o gratuitamente: il costo delle materie, componenti, parti ed elementi simili incorporate nelle merci importate; il costo di utensili, matrici, stampi ed oggetti simili utilizzati per la produzione delle merci importate ovvero **di lavori d'ingegneria, di studio, d'arte e di design, piani e schizzi, eseguiti in un paese non membro dell'Unione e necessari per produrre le merci importate**(v. esempio sotto riportato);



COSTI DI RICERCA E SVILUPPO

- ⇒ Il valore degli apporti intangibili, quali ad es. la ricerca e sviluppo, deve essere incluso nel valore in dogana della merce, a meno che sia fornito da soggetti UE
- ⇒ Gli apporti si verificano quando l'importatore fornisce specifici servizi (es. lavori di ricerca, design, disegni o schizzi) al produttore a titolo gratuito o ad un prezzo ridotto
- ⇒ Post Brexit gli apporti UK dovranno essere inclusi nel valore in dogana per le importazioni da paesi terzi

iv) i corrispettivi e diritti di licenza relativi alle merci da valutare che il compratore è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della vendita delle merci da valutare.

Non devono invece essere inclusi dal prezzo pagato o da pagare, purché distinte dal prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate (art. 72 CDU):

- i) le spese di trasporto delle merci sostenute dopo il loro arrivo nel luogo d'introduzione nel territorio doganale dell'Unione;
- ii) le spese relative a lavori di costruzione, installazione, montaggio, manutenzione o assistenza tecnica iniziati dopo l'importazione;
- iii) gli interessi conseguenti a un accordo di finanziamento concluso dal compratore e relativo all'acquisto di merci importate;
- iv) le spese relative a diritti di riproduzione nell'Unione delle merci importate;
- v) le commissioni d'acquisto;
- vi) i dazi all'importazione e le altre imposizioni da pagare nella Comunità a motivo dell'importazione o della vendita delle merci.

Scopo del sistema è fornire una base di calcolo equa, oggettiva e uniforme per la determinazione del valore delle merci importate. A tal fine, il metodo del valore di transazione è applicabile in via prioritaria solo quando siano soddisfatte specifiche condizioni.

Dette condizioni mirano, in buona sostanza, ad evitare che l'importatore possa avvalersi del criterio primario di valorizzazione delle merci quando vi siano situazioni a causa delle quali il prezzo pagato o da pagare per le merci vendute per l'esportazione nel paese di importazione non rifletta il valore economico reale della merce, come ad esempio quando il valore di transazione sia influenzato dai **rapporti inter-company** che intercorrono tra l'acquirente ed il suo venditore.

Ne discende, che occorre eseguire un'attenta analisi del valore in dogana che tenga conto, oltre di quanto sopra anticipato, di tutte le disposizioni di legge.

Autorizzazioni

Gli effetti del recesso del Regno Unito sulle autorizzazioni dipendono dal tipo di autorizzazione, compresi l'autorità doganale competente per il rilascio, il titolare dell'autorizzazione e la copertura geografica.

AUTORIZZAZIONI MULTI-STATO

Le autorizzazioni alle procedure speciali multi Stato rilasciate dalle Autorità doganali:

- i. degli Stati Membri, in cui sono coinvolti operatori del Regno Unito, verranno modificate per eliminare tale Stato dalla validità geografica delle medesime;
- ii. del Regno Unito, in cui sono coinvolti operatori stabiliti in UE, non saranno più valide nel territorio dell'Unione.

AUTORIZZAZIONI RILASCIATE DALLE AUTORITÀ DOGANALI DEL REGNO UNITO

Come regola generale qualsiasi autorizzazione già concessa dalle autorità doganali britanniche, prima della data del recesso, non sarà più valida nell'UE "a 27" a partire da tale data.

AUTORIZZAZIONI RILASCIATE DALLE AUTORITÀ DOGANALI DI UN PAESE MEMBRO

In generale, le autorizzazioni rilasciate da un'autorità doganale dell'UE “a 27” rimarranno valide, ma dovranno essere modificate dall'autorità doganale di propria iniziativa o modificate opportunamente in seguito a una domanda di modifica da parte dell'operatore economico, tenuto conto della copertura geografica o degli elementi dell'autorizzazione relativi al Regno Unito. Al fine di agevolare i preparativi da parte dei portatori di interessi, l'autorità doganale può anche modificare le autorizzazioni senza una previa domanda.

Tuttavia, le autorizzazioni concesse agli operatori economici con numeri EORI del Regno Unito non saranno più valide nell'UE a partire dalla data del recesso, a meno che l'operatore economico sia stabilito in altro Paese dell'Unione e abbia la possibilità di ottenere un numero EORI in tale Paese.

Le autorizzazioni concesse agli operatori economici con numeri EORI rilasciati in UE, che attualmente sono valide anche nel Regno Unito, devono essere modificate per tener conto del recesso e della copertura geografica corrispondente (ad esempio, nell'autorizzazione relativa al servizio regolare di trasporto marittimo le rotte che fanno scalo nei porti del Regno Unito dovranno essere soppresse).

Autorizzazioni all'uso dei regimi speciali

Mentre i regimi doganali definitivi (immissione in libera pratica ed esportazione), determinano un cambiamento nella posizione doganale della merce (la merce diventa “allo stato estero” se in esportazione oppure “unionale” se in importazione) e il pagamento di dazi e IVA al momento dell'importazione, i regimi doganali speciali consentono un **esonero o una sospensione dal pagamento di dazi e/o IVA**, ai fini di agevolare le attività economiche degli operatori UE.

I regimi speciali sono:

- il deposito, che comprende il deposito doganale e le zone franche;
- il perfezionamento, che comprende il perfezionamento attivo e passivo;
- l'uso particolare, che comprende l'ammissione temporanea e l'uso finale;
- il transito, che comprende il transito esterno e interno.

Per poter accedere all'utilizzo dei regimi speciali è necessario richiedere un'**autorizzazione** tramite il sistema CDS nel rispetto delle condizioni stabilite dall'art. 211 del CDU, oltre che prestare idonea **garanzia**.

Le merci vincolate alle procedure speciali diverse dal transito in base alle suddette autorizzazioni o alla circolazione in applicazione dell'art. 219 CDU e che si trovano nel Regno Unito alla data del recesso, nel caso in cui vengano reintrodotte nel territorio dell'Unione, saranno trattate come merci all'importazione.

Le procedure riguardanti merci vincolate ai regimi di perfezionamento attivo, ammissione temporanea, uso finale e deposito doganale che prima della data del recesso si trovano nel Regno Unito dovranno essere appurate (riesportazione, vincolo ad un'altra procedura ecc.) prima di tale data al fine di non essere considerate merci terze, e non più vincolate a tali regimi, all'atto della reintroduzione nel territorio dell'Unione.

PERFEZIONAMENTO ATTIVO e AMMISSIONE TEMPORANEA

Per le merci trasportate nell'UE in virtù di tali autorizzazioni (articolo 219⁹ del CDU) e ivi situate alla data del recesso, il regime dovrebbe essere appurato prima di tale data, per cui le merci devono essere a) **riesportate**, b) **vincolate a un successivo regime doganale**, c) **distrutte senza residui** o d) **abbandonate allo Stato**. Se tale appuramento non ha luogo, le merci interessate non saranno conformi agli obblighi stabiliti dalla normativa doganale per quanto riguarda il perfezionamento di tali merci all'interno del territorio doganale dell'Unione e, di conseguenza, si applicherà l'articolo 79 del CDU, vale a dire sorgerà un'obbligazione doganale a seguito di inosservanza.

USO FINALE

Anche in tal caso, il regime relativo alle merci accompagnate da tali autorizzazioni e ubicate in uno Stato membro dell'UE, a partire dalla data del recesso, dovrebbe essere appurato prima di tale data; le merci devono quindi essere a) portate fuori dal territorio doganale dell'Unione, b) utilizzate ai fini previsti per l'applicazione dell'esenzione dal dazio o del dazio ridotto, c) distrutte con o senza residui, o d) abbandonate allo Stato.

Lo stesso vale per le autorizzazioni di trasferimento di diritti e obblighi e per la circolazione delle merci di cui agli articoli 218 e 219 del CDU. Se l'appuramento di cui sopra non ha luogo, le merci interessate non saranno conformi agli obblighi stabiliti dalla normativa doganale per quanto riguarda l'uso finale delle stesse all'interno del territorio doganale dell'Unione e, di conseguenza, sorgerà un'obbligazione doganale dovuta a inosservanza.

⁹ Art. 219 CDU: "Circolazione delle merci. In casi specifici, le merci vincolate a un regime speciale diverso dal transito o collocate in una zona franca possono circolare da una località all'altra del territorio doganale dell'Unione".

DEPOSITO DOGANALE

Lo stesso varrà per le autorizzazioni relative ai movimenti di merci da depositi doganali situati nell'UE a depositi doganali situati nel Regno Unito.

Autorizzazioni alla costituzione di una garanzia globale (CGU)

Ai sensi degli articoli da 89 a 98 CDU per le obbligazioni doganali sorte e che possono sorgere, le autorità doganali chiedono la prestazione di una garanzia e, nei casi in cui le obbligazioni siano relative a due o più operazioni, dichiarazioni o regimi doganali, rilasciano una autorizzazione alla costituzione di una garanzia globale denominata "CGU".

A seguito dell'uscita del Regno Unito dalla UE senza un accordo non saranno più valide le autorizzazioni doganali relative alle garanzie globali rilasciate dalle autorità doganali:

- i. del Regno Unito agli operatori UE;
- ii. di uno Stato Membro a soggetti UK, in quanto soggetti non stabiliti nel territorio doganale della UE.

L'operatore economico UE che, a seguito del recesso del Regno Unito, intenda proseguire ad effettuare acquisti da UK dovrà valutare la necessità/opportunità di chiedere al più presto l'autorizzazione alla costituzione di una garanzia globale - o l'aggiornamento di quella in suo possesso - necessaria a garanzia delle obbligazioni per:

- vincolo delle merci provenienti da UK ad un regime speciale
- pagamento differito dei diritti doganali dovuti all'importazione di merce UK;
- preventiva introduzione di merci UK in un luogo approvato o in un magazzino/recinto di temporanea custodia.

Relativamente alle polizze/fideiussioni per obbligazioni sorte o che possono sorgere (ai sensi del CDU), considerata l'obbligatorietà di stabilimento nella UE del fideiussore, disposta dall'art. 94 del CDU, le polizze/fideiussioni prestate da enti garanti stabiliti in UK:

- restano valide a copertura delle sole operazioni iniziate prima del recesso;
- devono essere aggiornate per le obbligazioni iniziate dopo il recesso.

MODALITA' AGGIORNAMENTO:

- se l'ente garante UK ha stabilito una nuova sede nella UE, l'operatore può presentare un'appendice di modifica della garanzia che aggiorna i dati dell'ente garante e della polizza/fideiussione, prendendo in carico tutte le operazioni facenti capo al precedente documento di garanzia;
- se l'ente garante UK non ha stabilito una nuova sede nella UE, per poter svolgere le operazioni doganali connesse alla polizza/fideiussione, l'operatore deve presentare un nuovo titolo a garanzia delle obbligazioni derivanti da operazioni poste in essere dopo il recesso.

In assenza di valido documento di garanzia non sarà possibile svolgere operazioni doganali che coinvolgano merce proveniente da UK e connesse autorizzazioni a procedure/regimi.

Le autorizzazioni per l'uso della garanzia globale quando il garante è stabilito nel Regno Unito saranno sospese fino a quando l'operatore economico non avrà sostituito il garante britannico con un garante stabilito nell'UE.

Autorizzazioni AEO

A decorrere dalla data del recesso:

- tutte le autorizzazioni AEO rilasciate dall'Autorità doganale britannica ad operatori stabiliti in UE saranno **revocate** automaticamente;
- tutte le autorizzazioni AEO rilasciate dall'Autorità doganale degli Stati Membri dell'UE ad operatori stabiliti nel Regno Unito saranno **revocate** automaticamente
- le eventuali istanze accettate dall'Autorità doganale britannica o UE saranno automaticamente **rifiutate**.

Tale scenario potrebbe essere mitigato solo dalla ratifica di un accordo specifico tra il regno Unito e l'UE in materia di mutuo riconoscimento degli AEO unionali e del Regno Unito (c.d. MRA), che permetta l'attribuzione reciproca dei benefici e delle facilitazioni stabilite nell'accordo.

Utilizzo dei regimi speciali e delle semplificazioni doganali

Deposito doganale

Il regime speciale di deposito doganale permette lo stoccaggio nel territorio doganale dell'Unione di merci terze (non UE) senza che esse siano soggette ai dazi all'importazione, ad altri oneri e/o alle misure di politica commerciale (artt. 237 CDU).

Dalla data del recesso i titolari di autorizzazioni al deposito doganale potranno introdurre nei depositi doganali propri o di soggetti terzi (i.e. di operatori logistici) anche le merci provenienti dal Regno Unito quali merci terze mentre i soggetti che non ne fossero titolari, devono richiedere un'autorizzazione tramite il sistema CDS.

Perfezionamento attivo

Il regime speciale di perfezionamento attivo consente di sospendere il pagamento dei dazi e dell'IVA gravanti sui beni importati da Paesi terzi e destinati ad essere lavorati nell'UE, il suo utilizzo potrebbe essere utile per mitigare gli impatti della Brexit, a seconda della specifica struttura della *supply chain* (v. § "Impatti IVA").

Perfezionamento passivo

Il regime di perfezionamento passivo è quel regime doganale che consente di esportare temporaneamente merci comunitarie che si vogliono sottoporre a operazioni di perfezionamento (lavorazione, compresi montaggio e

assemblaggio; trasformazione; riparazione, compresa la messa a punto) e successivamente di reimmettere in libera pratica nell'Unione i prodotti così ottenuti (prodotti compensatori) in esenzione totale o parziale dei dazi all'importazione.

Con questo regime si agevola la realizzazione di lavorazioni su materie prime o semilavorati nazionali, presso aziende extra-UE che li trasformano. Ciò favorisce l'esportazione senza oneri e consente la reintroduzione dei prodotti trasformati con pagamento dei diritti di confine e dell'IVA da calcolare solo sulla differenza tra il valore doganale di riferimento prima della lavorazione e il valore doganale determinato quando i beni lavorati sono reintrodotti.

I prodotti trasformati, ottenuti in regime di perfezionamento passivo sulla base di un'autorizzazione rilasciata da UK, se verranno reintrodotti nel territorio dell'Unione, dovranno essere trattati come merce terza e quindi non potranno usufruire dei benefici propri del regime.

Nello scenario "post *hard brexit*" per vincolare in Italia merci provenienti da UK in regime di perfezionamento attivo o per poter inviare merci in lavorazione in UK in regime di perfezionamento passivo occorre richiedere apposita autorizzazione all'Autorità doganale tramite il sistema delle *Customs Decisions Management System*.

Tale regime consentirà un risparmio daziario e Iva per i soggetti comunitari che inviano le proprie merci in UK per essere sottoposte a lavorazioni.

Pagamento periodico e/o differito

L'Art. 78 del T.U.L.D. prevede che i soggetti che effettuino con continuità operazioni con l'estero possano ottenere la libera disponibilità della merce senza il preventivo pagamento dei diritti liquidati previa annotazione del loro ammontare in un apposito conto di debito.

Detto conto di debito riassume le operazioni doganali effettuate dall'operatore in un periodo massimo di trenta giorni; allo scadere del trentesimo giorno la dogana opera il conteggio del debito doganale accumulato dall'azienda, debito che deve essere saldato entro i due giorni successivi.

Tale conto è utile a differire il pagamento dei dazi e dell'IVA all'importazione che dovrà essere adeguato nella misura dei dazi e dell'IVA all'importazione relativi ai beni provenienti da UK. Considerando che a tale conto differito corrisponde una garanzia, anche tale garanzia dovrà essere adeguata.

Carnet ATA – Ammissione temporanea

Il Carnet ATA è un documento doganale internazionale che facilita e favorisce la circolazione delle merci in temporanea importazione o esportazione verso i Paesi extra-UE che aderiscono alla Convenzione ATA, semplificando le formalità doganali mediante sostituzione dei documenti adottati da ciascun Paese per la

temporanea importazione, esportazione e transito, nonché garantendo alle dogane dello Stato di importazione, la riscossione dei diritti doganali dovuti in conseguenza della mancata riesportazione delle merci.

Il Regno Unito è una parte contraente a titolo individuale, rispettivamente, della convenzione ATA¹⁰ e della convenzione di Istanbul¹¹. I carnet ATA del Regno Unito restano pertanto validi per le merci in ammissione temporanea che si trovano nel Regno Unito a decorrere dalla data del recesso.

Gli operatori economici UE che attualmente trasportano merci dal Regno Unito a un altro Stato membro, o viceversa, su base temporanea (ad esempio, beni importati per esposizioni temporanee) dovranno vincolare tali merci al regime di ammissione temporanea a decorrere dalla data del recesso e avvalersi, a tale scopo dei carnet ATA.

Transito comune

Con il termine Transito si fa riferimento al Transito Unionale/Comune, che costituisce un regime doganale sospensivo che consente la circolazione di merci, sotto controllo doganale, tra due punti del territorio doganale della Unione Europea (nel caso del Transito Unionale) ovvero tra la UE, la Turchia, l'ex Repubblica Jugoslavia di Macedonia, la Serbia e i Paesi EFTA (Svizzera, Liechtenstein, Norvegia e Islanda), nonché tra questi ultimi (nel caso del Transito Comune).

Il vantaggio per gli operatori derivante dall'utilizzo del regime del Transito Unionale/Comune è rappresentato dalla possibilità di far circolare, con un sistema di facile ed economico, merci non unionali ovvero unionali, nei casi espressamente previsti dalla normativa dell'Unione Europea, che diversamente avrebbero dovuto assolvere agli oneri normalmente previsti per il loro inoltro da un punto all'altro della Comunità (dazi doganali, iva, accise ed altri oneri).

L'iter formale di adesione del Regno Unito alla Convenzione Transito Comune (CTC) si è concluso con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea¹² delle relative Decisioni del Comitato Congiunto UE-PTC.

Pertanto, a decorrere dal 1° aprile 2019, il Regno Unito è diventato parte contraente alla CTC, applica il regime del **transito comune** e continua ad avere accesso al nuovo sistema di transito informatizzato (NCTS) in quanto

¹⁰ Convenzione doganale sul carnet ATA per l'ammissione temporanea delle merci conclusa a Bruxelles il 6 dicembre 1961 e successive modifiche (convenzione ATA).

¹¹ Convenzione sull'ammissione temporanea e successive modifiche (convenzione di Istanbul), GU L 130 del 27.5.1993.

¹² L 317 del 14 dicembre 2018. DECISIONE N. 2/2018 DEL COMITATO CONGIUNTO UE-PTC del 4 dicembre 2018 che modifica la convenzione relativa ad un regime comune di transito.

parte contraente della CTC. Le operazioni di transito in corso al momento del recesso continueranno quindi nel sistema NCTS¹³.

Il Regno Unito (come tutti gli altri Stati membri) è già oggi una parte contraente a titolo individuale della convenzione TIR¹⁴.

Trade compliance: import & export controls

Dalla data del recesso, in generale, sarà necessario verificare l'eventuale obbligo di dotarsi di specifiche licenze e autorizzazioni, nonché ogni eventuale controllo da effettuare in dogana per ogni specifico bene oggetto di importazione/esportazione, sia per le importazioni in UE dei beni provenienti da UK, sia per le importazioni in UK dei beni provenienti dall'UE.

Con specifico riferimento ai **beni a duplice uso**, si consideri che la fuoriuscita di UK dall'UE comporta da una parte la non applicabilità in UK del Regolamento 428/2009, e dall'altra l'inclusione di UK tra i paesi terzi, pertanto:

- i) le licenze ottenute in UE per poter esportare beni soggetti a particolari restrizioni (i.e. autorizzazione ad esportare beni dual use, di cui al Reg. (UE) n. 428/2009 e successive modifiche) non saranno più validamente spendibili per esportare dal Regno Unito e viceversa.
- ii) A decorrere dalla data del recesso i controlli previsti dal regolamento si applicheranno in relazione al Regno Unito come paese terzo.
- iii) Solamente una società stabilita in UE potrà agire come esportatore e richiedere la relativa autorizzazione¹⁵.

Lo scorso 27 marzo, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il regolamento (Ue) n. 2019/496 del Parlamento Europeo e del Consiglio, che modifica l'Allegato II bis del regolamento (CE) n. 428/2009 per quanto riguarda il rilascio di un'autorizzazione generale ("EU001"¹⁶) per l'esportazione di determinati prodotti a duplice uso dall'Unione europea verso il Regno Unito in caso di "hard brexit".

¹³ NCTS significa "New Computerized Transit System" ed è il sistema informatico utilizzato nell'ambito del transito comune. Tale sistema è uno strumento di gestione e controllo del regime di transito, mediante il sistema NCTS ha infatti luogo uno scambio di messaggi elettronici tra l'ufficio doganale di destinazione e l'ufficio doganale di partenza.

¹⁴ Convenzione doganale concernente il trasporto internazionale di merci accompagnate da carnet TIR, stipulata a Ginevra il 14 novembre 1975, GU L 252 del 14.9.1978.

¹⁵ Ciò in quanto: Il Regolamento che regola l'esportazione dei beni a duplice uso, prevede la possibilità che una licenza di esportazione di beni *dual use* possa essere rilasciata in uno Stato Membro diverso da quello di esportazione.

Prima del recesso, pertanto, se una licenza di esportazione viene rilasciata nel Regno Unito, i beni possono essere esportati direttamente dall'Italia senza la necessità di nominare un rappresentante in loco che agisca in qualità di esportatore e senza bisogno di richiedere un'autorizzazione ad hoc.

¹⁶ Sono valide per determinati paesi di destinazione, alle condizioni e requisiti d'uso elencati negli allegati da II bis a II septies, come stabilito dall'art. 1, paragrafo 3, del Reg. (UE) 1232/2011, che modifica l'art. 9, par. 1 del Reg. (CE) 428/2009, e per i

Tale autorizzazione generale dell'Unione Europea (AGEU o EUGEA - EU General Export Authorisations), è valida in tutti gli Stati membri dell'unione per le esportazioni verso determinati paesi di destinazione ed è concessa a tutti gli esportatori che ne rispettino le condizioni e i requisiti d'uso.

Più nel dettaglio attraverso il suddetto regolamento si è stabilito che nel caso di "Hard Brexit" il Regno Unito sarà aggiunto, automaticamente, all'elenco delle destinazioni (Australia, Canada, Giappone, Nuova Zelanda, Norvegia, Svizzera, compreso il Liechtenstein, e Stati Uniti d'America) per le quali è possibile avvalersi della suddetta autorizzazione.

Ciò in considerazione del fatto che il Regno Unito "*è parte dei pertinenti trattati internazionali e membro di regimi internazionali di non proliferazione*", e ne "*rispetta pienamente gli obblighi e gli impegni*". Lo stesso inoltre applica tutte le disposizioni del regolamento (CE) n. 428/2009 in tema di controlli e ne persegue gli obiettivi.

Il suddetto regolamento è entrato in vigore il giorno successivo alla pubblicazione nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea, e cioè in data 28 marzo 2019, e troverà applicazione solo nel caso e nel giorno in cui il Regno Unito dovesse recedere dall'Unione europea senza alcun accordo (c.d. "*Hard brexit*").

Hard Brexit: impatti Iva

Cessione, acquisto e trasferimento di beni a e da UK

La disciplina IVA intercorrente tra Italia e UK non sarà più quella unionale; gli scambi fra Italia e UK saranno quindi scambi internazionali e non intracomunitari.

Ai fini IVA italiani la qualificazione di UK quale paese extra UE dovrebbe comportare effetti diretti e indiretti, tra i quali il principale è costituito dalla **riqualificazione di tutte le operazioni di trasferimento di beni (cessioni, acquisti e conto lavoro/visione), da e per il Regno Unito, che acquisiranno la natura di importazioni/esportazioni.**

prodotti seguenti: tutti i prodotti a duplice uso specificati nelle categorie riportate nell'Allegato II, da bis a septies, del Reg. (UE) 1232/2011, ad eccezione di quanto previsto nell'Allegato II octies dello stesso Reg. (UE) 1232/2011.

Per avvalersi di tale tipologia autorizzativa, è necessaria una previa notifica all'Autorità competente (entro i 30 giorni precedenti alla prima esportazione da effettuare), che rilascia lettera di ricezione di avvenuta notifica (come da circolare 79931/12), dopo aver iscritto l'esportatore nell'apposito Registro, previsto dall'art. 12, par. 2, del D. Lgs. 221/2017. È obbligatorio inviare, anche se negativo, un report semestrale – entro trenta giorni dalla fine di ogni semestre – per comunicare tutte le esportazioni effettuate con ogni tipo di AGEU.

Le cessioni di merci spedite verso il Regno Unito non costituiranno più cessioni intracomunitarie non imponibili ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/93, convertito in L. n. 427/93.

Analogamente, gli acquisti di merci provenienti dal Regno Unito non costituiranno più acquisti intracomunitari ai sensi dell'art. 38 del D.L. n. 331/93 suddetto.

I beni introdotti nel territorio IVA dell'Unione in provenienza dal Regno Unito o destinati a uscire da detto territorio per essere trasportati verso il Regno Unito saranno pertanto soggetti a vigilanza doganale e potranno essere soggetti a controlli doganali.

- Quale sarà il soggetto responsabile dell'esportazione e quale il soggetto responsabile dell'importazione (rilevanza degli Incoterms)?
- In quale momento viene trasferito il potere di disporre dei beni come proprietario?
- Esistono rischi rispetto alla detraibilità dell'IVA dovuta all'atto dell'importazione?
- Può essere utile considerare istituti che permettono una riduzione degli impatti finanziari dell'imposta (es. postponed VAT accounting, depositi IVA, regime «42»).
- Esistono flussi di fatturazione e consegna dei beni che possono essere ottimizzati?

CESSIONI DI BENI VERSO IL REGNO UNITO

Le cessioni di beni effettuate da un soggetto Iva italiano nei confronti di un operatore economico stabilito nel Regno Unito saranno considerate non più cessioni intracomunitarie ma **esportazioni** e in quanto tali, saranno assoggettate alla relativa disciplina giuridica e fiscale.

Le cessioni di merci a un soggetto stabilito nel Regno Unito rappresenteranno **operazioni non imponibili ai fini Iva ex articolo 8, D.P.R. 633/1972** e la loro spedizione fuori dal territorio doganale Ue sarà assoggettata alle formalità doganali previste per le esportazioni. Le stesse concorreranno inoltre alla costituzione del c.d. "plafond Iva".

Per poter beneficiare della non imponibilità Iva il fornitore dei beni esportati deve essere in grado **di provare che essi hanno lasciato l'Unione (mediante conservazione della dichiarazione doganale e relativo appuramento del codice MRN)** mentre, ai fini dell'applicabilità del regime di non imponibilità, perderà di rilevanza l'iscrizione dell'operatore economico al VIES.

Per le operazioni di trasferimento di beni appartenenti a soggetti passivi italiani in (propri) depositi siti in UK, tali operazioni non danno luogo ad una «cessione all'esportazione», ma ad una mera esportazione doganale, pertanto non saranno considerate come operazioni non imponibili, e quindi non concorreranno né alla formazione del plafond, né alla qualifica del soggetto cedente come esportatore abituale.

Prova della cessione

Scenario Pre-brexit: prova della cessione intra UE (art. 45-bis del Regolamento UE 282/2011¹⁷), in linea generale:

- documento o lettera CMR riportante la firma (si ritiene che si faccia riferimento alla firma del trasportatore che ha preso in carico la merce);
- polizza di carico;
- fattura di trasporto aereo;
- fattura emessa dallo spedizioniere;
- polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento della spedizione o del trasporto dei beni;
- documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
- ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale stato membro;
- dichiarazione con la quale il cliente certifichi che la merce è giunta nel Paese di destinazione.

Scenario Post-brexit: prova dell'esportazione (a seconda delle fattispecie non considerando le casistiche particolari)

- documento doganale (MRN risultato di uscita);
- vidimazione apposta dall'ufficio doganale sulla fattura (triangolari);

Prove alternative: ad es. documento attestante il pagamento, documenti di trasporto (es: AWB), bolletta di import nel Paese di destinazione.

ACQUISTO DI BENI DAL REGNO UNITO

¹⁷ Il nuovo articolo 45-bis stabilisce, ai fini dell'applicazione dell' "esenzione" dall'imposta per le cessioni intracomunitarie, quali debbano essere le prove attraverso le quali si possa presumere che i beni siano trasportati o spediti dal Territorio di uno Stato membro verso una destinazione esterna al proprio territorio ma nella Comunità, distinguendo il caso in cui il trasporto venga effettuato direttamente dal cedente o da un terzo per suo conto dal caso in cui il trasporto sia eseguito dall'acquirente (o da un terzo per suo conto).

In particolare al paragrafo 3 dell'articolo 45-bis vengono previsti due distinti gruppi di prove, accettati come elementi di prova della spedizione o del trasporto.

Gli acquisti di beni da un soggetto Iva UK non saranno più acquisti intracomunitari, bensì **importazioni**: i soggetti Iva UE non dovranno più integrare e registrare la fattura emessa dal cedente UK (articolo 46 D.L. 331/1993).

Correlativamente, 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 (articoli 67–70 D.P.R. 633/1972).

Quest'ultimo aspetto va tenuto in debito conto da parte degli operatori economici che, non assolvendo più l'imposta sull'acquisto mediante il meccanismo del *reverse charge* (che prevede la registrazione dell'IVA sull'acquisto intracomunitario sia a debito che a credito, comportando così un materiale azzeramento dell'onere impositivo), si troveranno a sopportare, di regola, una nuova anticipazione di cassa con evidenti conseguenze in termini di cash flow.

Rispetto a queste operazioni, peraltro, gli operatori economici non dovranno più trasmettere gli elenchi riepilogativi Intra (articolo 50, comma 6, D.L. 331/1993) né saranno più tenuti agli adempimenti previsti in materia di operazioni intracomunitarie dalle disposizioni contenute nel D.L. 331/93, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 427/93.

Occorrerà, inoltre, prestare attenzione a non espletare le formalità in altro stato membro dato che l'Iva applicata da tale stato non risulta detraibile per un operatore italiano.

Per contro, per mitigare l'impatto relativo al versamento dell'IVA all'importazione, è possibile nominare un rappresentante fiscale in un altro stato membro e utilizzare il regime doganale 42 (importazione di merce in uno stato UE con destinazione in altro stato UE), ed effettuare un'importazione in tale stato, versando esclusivamente i dazi, e assolvendo l'IVA con il metodo del reverse charge evitando un'uscita di cassa.

Per evitare il versamento dell'Iva in fase di importazione è altresì possibile introdurre le merci in un deposito IVA. In tale modo nella dichiarazione doganale si versano esclusivamente i dazi. Con la successiva estrazione dal deposito si assolverà l'IVA sempre con il metodo del Reverse Charge.

Servizi

Per le prestazioni di servizi generici la regola di territorialità (paese di stabilimento del committente) resta invariata. Ugualmente invariata la regola di territorialità (paese dove è situato il bene immobile) prevista per le prestazioni di servizi relativi a beni immobili.

Le regole di territorialità sulle **prestazioni rese** da un operatore residente in uno Stato UE ad un committente residente in UK, pertanto, non subiranno modifiche significative salvo il fatto che la 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. 633/72.

Dall’altro lato, l’Iva sulle **prestazioni di servizio ricevute** da un prestatore stabilito nel regno Unito a committente stabilito in Italia sarà assolta da quest’ultimo, attraverso il meccanismo dell’autofattura e non più attraverso quello dell’integrazione della fattura, prevista per gli acquisti di servizi generici resi da prestatore stabilito in uno Stato membro UE.

Si tenga presente che anche in questo caso (come già visto per le cessioni e gli acquisti di beni) decadrà anche l’obbligo di dichiarare tali operazioni ai fini degli elenchi Intrastat mentre non verrà meno l’invio dell’esterometro posto che i servizi non sono tracciati in Dogana.

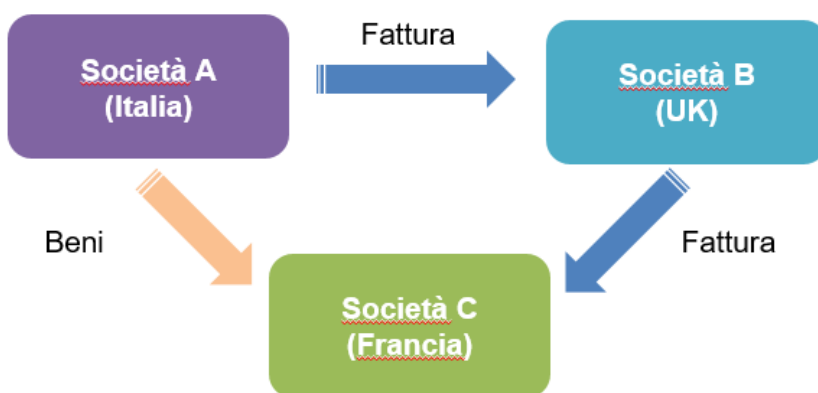
Perdita di semplificazioni Iva

Attenzione va prestata anche al fatto che, al termine del periodo transitorio, verranno meno varie semplificazioni riconosciute agli Stati membri della UE relativamente:

- alle operazioni triangolari comunitarie;

In linea teorica le operazioni triangolari in cui i beni siano provenienti da o destinati in UK non potranno più beneficiare delle semplificazioni previste per le c. d. “triangolari comunitarie”, stessa cosa per le triangolari c. d. “domestiche” ove i beni siano destinati in UK.

Diversi aspetti sarebbero da valutare ove la movimentazione dei beni avvenga in ambito unionale (ad es.: registrazione ai fini IVA in uno Stato Membro dell’operatore stabilito in UK? Intervento dell’operatore UK quale cedente, promotore dell’operazione ovvero destinatario finale dei beni?).



PRE BREXIT- TRIANGOLARI “COMUNITARIE”-

- ⇒ La Società "A" stabilita in Italia vende alla Società "B" stabilita in UK e spedisce i beni alla Società "C" stabilita in Francia
- ⇒ "A" in qualità di fornitore emette fattura non imponibile IVA ex articolo 41 del DL n 331/93 (cessione intracomunitaria) e consegna la merce per conto di "B", in Francia a "C"
- ⇒ "B" riceve la fattura di "A" e la integra, senza apporvi IVA
- ⇒ A sua volta "B" emette fattura non imponibile IVA ex articolo 41 del DL n 331/93 e compila il modello Intrastat vendite
- ⇒ "C" riceve la fattura di "B" e la integra con IVA

POST BREXIT- TRIANGOLARI INTRACOMUNITARIE IMPROPRIE CON INTERVENTO DI SOGGETTO EXTRACOMUNITARIO

- ⇒ La Società "A" stabilita in Italia vende alla Società "B" stabilita in UK e spedisce i beni alla Società "C" stabilita in Francia
- ⇒ "A" non effettua una cessione intracomunitaria in quanto il suo cliente "B", stabilito in UK, non è un soggetto IVA comunitario
- ⇒ "A" non effettua un'esportazione ai sensi dell'art. 8 DPR 633/72 perché la merce non esce dal territorio comunitario in quanto è diretta in Francia
- ⇒ La cessione si configura quindi come un'operazione interna in quanto il bene ai sensi dell'art. 7-bis DPR 633/72 al momento di effettuazione dell'operazione si trova in Italia. Il fornitore italiano "A" deve emettere nei confronti del cliente "B" stabilito in UK una fattura con IVA

- alle vendite a distanza;
saranno tutte considerate operazioni di import/export con assolvimento di dazio e Iva
- al trasferimento di beni mobili in altro Stato membro per lavorazioni;
prima di BREXIT i beni mobili potevano essere inviati in UK senza ulteriori adempimenti se non la tenuta del registro di carico e scarico ex art. 50 del D.L. n. 331/91. Dopo BREXIT tali invii dovranno essere gestiti come operazioni di import/export con assolvimento di dazio e Iva.
- al regime del MOSS;
- alle operazioni di consignment e call-off stock;
saranno tutte considerate operazioni di import/export con assolvimento di dazio e Iva

Identificazione diretta e rappresentanza

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, presumibilmente, per i soggetti IVA italiani che intendono operare nel Regno Unito (in assenza di una Stabile Organizzazione).

Ai sensi dell'art. 35-ter del DPR n. 633/1972, i soggetti non residenti e privi di stabile organizzazione in Italia, che intendono svolgere sul territorio italiano operazioni che fanno sorgere la necessità di assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA, possono ottenere l'assegnazione di un numero di partita IVA italiano mediante lo strumento semplificato dell'identificazione diretta.

Possono avvalersi dell'identificazione diretta i soggetti che risiedono in uno Stato membro dell'Unione europea ovvero in uno Stato terzo, con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta¹⁸.

Attualmente, i suddetti strumenti di reciproca assistenza sono stati attivati solo con gli Stati membri dell'Unione Europea; di conseguenza, 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.

Di conseguenza, qualora non fossero negoziati strumenti giuridici di reciproca assistenza in materia di imposte indirette col Regno Unito (diventato Stato extra-UE), i soggetti ivi residenti sarebbero tenuti a nominare un rappresentante fiscale in Italia, non potendo più avvalersi del meccanismo dell'identificazione diretta.

Se così fosse, resterebbe, altresì, da capire se i soggetti britannici non residenti, ma già identificati direttamente ai fini IVA in Italia quando il recesso diverrà operativo, potranno continuare ad assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA in qualità di soggetti identificati direttamente, ovvero se saranno tenuti, a loro volta, a nominare un rappresentante fiscale.

Il passaggio dall'identificazione diretta al rappresentante fiscale potrebbe comportare la chiusura della "vecchia" partita IVA e l'apertura di una nuova, complicando i rapporti con clienti e fornitori.

Resterebbe poi da chiarire in che modo le posizioni (per es. debito e credito IVA, status di esportatore abituale, plafond formato in precedenza, etc.) maturate in capo all'identificazione diretta potranno trasferirsi in capo al rappresentante fiscale.

II RAPPRESENTANTE FISCALE”-

⇒ **Il rappresentante fiscale è responsabile solidalmente con la società UK per gli obblighi derivanti dalle norme IVA;**

¹⁸ L'art. 35 ter del D.P.R. 633/1972 stabilisce infatti che «*Possono avvalersi dell'identificazione diretta i soggetti non residenti, che esercitano attività d'impresa, arte o professione, in altro Stato membro della Comunità europea o in un Paese terzo con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta*».

- ⇒ **Il soggetto UK dovrà sostenere maggiori spese per le fees dovute al rappresentante fiscale (oltre a quelle «standard» di compliance);**
- ⇒ **Sarà necessario chiudere la posizione IVA dell'identificazione diretta (ANR/3) e riaprire la posizione IVA tramite il rappresentante fiscale (AA7/10).**

Hard Brexit: impatti accise

La disciplina della circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa nel territorio dell'Unione Europea trova fondamento nelle disposizioni recate dalla Direttiva 2008/118/CE del Consiglio del 16 dicembre 2008, integralmente recepite dal Decreto Legislativo n. 504 del 26 ottobre 1995 (Testo Unico delle Accise- "TUA").

Verificatasi la Brexit ed in assenza di alcun accordo (ipotesi no-deal), per la circolazione di tali prodotti, da e verso UK, dovranno essere applicati i **regimi doganali di esportazione ed importazione**, rispettivamente nei casi di uscita delle merci dal territorio doganale dell'Unione verso UK o di introduzione nel territorio dello Stato di beni provenienti dal Regno Unito.

Il sistema di informatizzazione dei movimenti e dei controlli dei prodotti soggetti ad accisa (**EMCS**) non sarà più applicabile, in sé, ai movimenti di prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa provenienti dall'UE e diretti al Regno Unito, i quali saranno invece trattati come esportazioni per le quali la vigilanza sulle accise termina nel luogo di uscita dall'UE.

I movimenti di prodotti sottoposti ad accisa verso il Regno Unito richiederanno pertanto una dichiarazione di esportazione nonché un documento amministrativo elettronico (e-AD).

In caso di movimenti di prodotti sottoposti ad accisa dal Regno Unito verso l'UE sarà necessario espletare le formalità doganali prima che possa iniziare un movimento nell'ambito dell'EMCS.

Gli operatori economici che intendono continuare a trasportare prodotti sottoposti ad accisa verso il Regno Unito o a ricevere prodotti dal Regno Unito, dovranno quindi, come visto in apertura, al fine di poter porre in essere le formalità doganali necessarie, registrarsi presso le autorità doganali dello Stato membro in cui sono stabiliti al fine di ricevere un numero EORI, se non ne hanno già uno.

Si riportano di seguito le Linee Guida sulle movimentazioni commerciali di prodotti sottoposti ad accisa da e verso il Regno Unito, fornite dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, Direzione Centrale Legislazione e Procedure Accise e altre Imposte Indirette, in data 22 febbraio 2019.

CIRCOLAZIONE IN REGIME SOSPENSIVO DA ACCISA DI PRODOTTI VERSO UK

Ad oggi, gli operatori che vogliono spedire verso il Regno Unito prodotti in regime sospensivo devono avere la qualifica di **depositario autorizzato** ovvero, nella specifica fattispecie prevista, di **speditore registrato** di cui all'art. 9 del TUA.

La spedizione dei prodotti può essere effettuata verso un deposito fiscale o un destinatario registrato del Regno Unito, con l'emissione dell'**e-AD**. Una copia stampata dello stesso e-AD, recante la chiara identificazione dell'ARC¹⁹ attribuito dal sistema informatizzato, accompagna i prodotti. Segue la ricezione della nota di ricevimento convalidata attestante la conclusione della circolazione mediante presa in consegna dei prodotti da parte del destinatario britannico.

La situazione post *Hard brexit* concretizzerà l'uscita delle merci in regime sospensivo da accisa dal territorio dell'Unione Europea verso un Paese Terzo ovvero il Regno Unito. Per tale movimentazione si renderà pertanto necessaria l'applicazione del **regime di esportazione** con trasmissione della dichiarazione doganale da parte dell'operatore economico nazionale all'ufficio doganale di esportazione. I prodotti soggetti ad accisa circoleranno con l'emissione dell'e-AD dal deposito fiscale nazionale fino al luogo dal quale lasceranno il territorio dell'Unione Europea (fase in cui termina l'operatività del sistema EMCS) ed il relativo ARC andrà riportato nella casella 44 del DAU.

La chiusura dell'operazione di esportazione e della circolazione in regime sospensivo da accisa è attestata con il visto uscire dell'ufficio doganale di uscita ed emissione della nota di esportazione da parte dell'ufficio doganale di esportazione.

CIRCOLAZIONE IN REGIME SOSPENSIVO DA ACCISA DI PRODOTTI PROVENIENTI DA UK

A legislazione vigente, gli operatori nazionali che vogliono ricevere dal Regno Unito prodotti in regime sospensivo devono avere la qualifica di depositario autorizzato o destinatario registrato. I prodotti devono essere spediti da un deposito fiscale o, laddove previsto, da uno speditore registrato del Regno Unito con emissione di e-AD. La circolazione si conclude mediante la presa in consegna dei prodotti da parte dell'operatore nazionale e la presentazione della nota di ricevimento.

¹⁹ Codice di riferimento amministrativo attribuito dal sistema informatizzato all'e-AD a seguito della convalida della relativa bozza.

La situazione post *Hard brexit* concretizzerà l'introduzione nel territorio dell'Unione Europea di prodotti non unionali e quindi l'applicazione del regime doganale di immissione in libera pratica con presentazione della prescritta dichiarazione all'ufficio doganale di ingresso. Successivamente i prodotti circoleranno in regime sospensivo da accisa dal luogo di immissione in libera pratica verso un deposito fiscale oppure un destinatario registrato, con emissione di e-AD ad opera di uno speditore registrato. La circolazione si conclude con la presa in consegna da parte del destinatario nazionale.

TRASFERIMENTI VERSO L'ITALIA DI PRODOTTI IMMESSI IN CONSUMO IN UK

A legislazione vigente, l'operatore nazionale che intende acquistare prodotti che hanno già assolto il pagamento dell'accisa nel Regno Unito, salvo che abbia la qualità di esercente deposito fiscale, assume la qualifica di destinatario registrato e garantisce il pagamento dell'imposta. Prima della spedizione deve presentare una dichiarazione all'Ufficio delle Dogane; i prodotti sono scortati dal DAS. Eccettuato il caso del deposito fiscale, il pagamento dell'accisa nello Stato avviene entro il primo giorno lavorativo successivo a quello di arrivo dei prodotti.

La situazione post *Hard brexit* concretizzerà l'applicazione delle procedure doganali. Si possono ipotizzare gli scenari di seguito scanditi:

- Ipotesi a) = immissione in libera pratica in altro Stato Membro o in Italia. I prodotti circoleranno con il vincolo ad un regime sospensivo dall'accisa, lo speditore registrato emetterà l'e-AD e trasferirà i prodotti all'operatore nazionale che dovrà avere la qualifica di depositario autorizzato o di destinatario registrato. Il pagamento dell'accisa da parte del destinatario avverrà secondo gli obblighi previsti per le due figure.
- Ipotesi b) = importazione in Italia. Il prodotto verrà immesso in consumo con pagamento dell'accisa. Il prodotto sarà trasferito a destino con DAS, ove prevista l'emissione.

TRASFERIMENTI VERSO UK DI PRODOTTI IMMESSI IN CONSUMO IN ITALIA

A legislazione vigente, l'operatore nazionale che spedisce è tenuto a prestare una cauzione a garanzia del pagamento dell'accisa nello Stato Membro di destinazione. Prima della spedizione deve presentare una dichiarazione ai fini del rimborso dimostrando l'avvenuto pagamento dell'accisa nazionale. I prodotti circolano scortati dal DAS. Su richiesta dell'operatore, può darsi luogo al rimborso dell'accisa versata dopo la ricezione dell'esemplare n. 3 del DAS, con attestazione del destinatario di ricezione della merce ed attestazione apposta

dall'Autorità fiscale del Paese di destinazione di avvenuta presa in carico dei prodotti e di pagamento dell'accisa nel Regno Unito.

La situazione post *Hard brexit* concretizzerà l'applicazione del regime di esportazione. Nelle due ipotesi che potranno prospettarsi, ufficio doganale di uscita in territorio italiano o situato in altro Stato Membro, i prodotti perverranno alla dogana di uscita, nazionale o comunitaria, scortati da DAS. Su richiesta dell'operatore può darsi luogo al rimborso dell'accisa versata sui prodotti assoggettati ad accisa esportati.

DISPOSIZIONI PARTICOLARI PER IL SETTORE DEL VINO

A legislazione vigente e stante il particolare trattamento impositivo, nel caso di trasferimento di vino dal territorio nazionale verso UK, l'operatore nazionale esercente deposito fiscale fa circolare il prodotto previa emissione di e-AD; nel caso si tratti di un piccolo produttore (esercente che produce quantitativi di vino inferiori a 1.000 hl all'anno in media), la circolazione avviene con emissione del documento di accompagnamento dei prodotti vitivinicoli (MVV).

La situazione post *Hard brexit* concretizzerà l'attuazione delle procedure doganali. Per la descritta movimentazione si renderà pertanto necessaria l'applicazione del regime di esportazione con trasmissione della dichiarazione doganale da parte dell'operatore economico nazionale all'ufficio doganale di esportazione. Nelle due ipotesi che potranno prospettarsi, ufficio doganale di uscita in territorio italiano o situato in altro Stato Membro, il vino perverrà alla dogana di uscita, nazionale o comunitaria, dal quale lascerà il territorio dell'Unione Europea scortato, rispettivamente per le due figure sopra delineate, da e-AD oppure MVV.

A decorrere dalla data del recesso, inoltre:

- nessuna garanzia sarà reciprocamente riconosciuta in modo automatico tra il Regno Unito e gli Stati membri dell'UE a 27;
- nessuna esenzione sarà reciprocamente riconosciuta in modo automatico tra il Regno Unito e gli Stati membri dell'UE a 27;
- nessun debito di accisa sarà gestito tra il Regno Unito e gli Stati membri dell'UE a 27;
- non vi sarà alcuna base giuridica per chiedere garanzie detenute da speditori e/o destinatari britannici.
- verranno meno i rate minimi e massimi stabiliti dalla UE.

Conclusioni

La Brexit comporterà una modifica dell'operatività delle aziende che operano con il Regno Unito. Tale modifica comporterà nella quasi totalità dei casi un maggior esborso in termini di diritti doganali e di costi relativi alla logistica.

Tali impatti possono essere mitigati con un'attenta pianificazione doganale che non deve avvenire a ridosso dell'uscita ma con almeno tre mesi di anticipo per consentire l'implementazione di eventuali autorizzazioni doganali descritte nella presente guida

Sicuramente le aziende non devono farsi cogliere impreparate da tale evento dato che, in tema Brexit, è stato dato debito preavviso.

Per quanto descritto nella presente guida, tutti i soggetti che operano con UK sono chiamati ad individuare le criticità nei propri flussi da e verso il Regno Unito e attuare la soluzione idonea per attenuare gli impatti negativi che ne scaturiscono. La mancata attuazione di detta pianificazione comporterà dei costi maggiori per le imprese che operano con il Regno Unito.

Enrico Calcagnile

Serena Pellegrini



BREXIT: GUIDA PRATICA E SCENARI FUTURI IN AMBITO DOGANALE E IVA.

L'Accordo di recesso del Regno Unito dalla UE è entrato in vigore il **1° febbraio 2020**. A partire da tale data, il Regno Unito è diventato uno Stato terzo, con la previsione di un **periodo transitorio** fino al **31 dicembre 2020** nel corso del quale mentre il Regno Unito continua a partecipare al mercato unico ed all'unione doganale dell'UE si stanno svolgendo i negoziati per il futuro partenariato tra UE e Regno Unito.

I **negoziati**, avviati il 2 marzo scorso, dovrebbero concludersi entro l'autunno del 2020, per consentire l'entrata in vigore del nuovo accordo a partire dal 1° gennaio 2021, al termine del periodo transitorio che, con accordo delle parti ed entro il 1° luglio 2020 può essere prorogato una volta sola per un periodo fino a un massimo di uno o due anni.

Obiettivo del presente manuale è quindi quello di informare le imprese dell'**evolversi dello scenario attuale** e allo stesso tempo fornire alle stesse gli strumenti per **essere pronte ad affrontare le sfide che si prospetteranno** al termine del periodo transitorio.

In questo lavoro verranno quindi prima ripercorsi i momenti salienti del cammino, iniziato il 29 marzo 2017, verso la "BREXIT", e poi trattati i possibili e maggiori impatti di una possibile uscita del Regno Unito dall'Unione europea senza accordo (c.d. "**HARD BREXIT**" o "no-deal BREXIT"), sia dal punto di vista doganale che fiscale (IVA e accise), il tutto nell'ottica di fornire agli operatori tutti gli strumenti necessari per "**non farsi cogliere impreparati**".

In questa seconda parte l'organizzazione del lavoro è quindi tesa a cercare di rispondere a quelle domande che un'azienda che opera con il Regno Unito dovrebbe iniziare a porsi, per operare correttamente una volta che quest'ultimo sarà diventato a tutti gli effetti uno "Stato terzo".

La guida sarà oggetto di costante aggiornamento in base ai risultati raggiunti in sede di trattativa.



CAMERA DI COMMERCIO
BERGAMO



Camera di Commercio
Cremona



Camera di Commercio
Pavia



CAMERA DI COMMERCIO
INDUSTRIA ARTIGIANATO E AGRICOLTURA
BRESCIA



Camera di Commercio
Mantova



Camera di Commercio
Sondrio

Camera di Commercio
Como-Lecco



CAMERA DI
COMMERCIO
MILANO
MONZABRIANZA
LODI



CAMERA DI COMMERCIO
VARESE
Futuro Impresa Territorio