

## Brexit e Regole IVA: cosa è cambiato

di [Commercialista Telematico](#)

**Publicato il 23 Giugno 2021**

Facciamo il punto sulla Brexit dopo 6 mesi dalla divisione: ecco le principali regole per chi commercia col Regno Unito: i casi di cessione di beni e prestazioni di servizi; i beni in conto deposito e in conto lavorazione. A cura di Alberto Perani.

### Brexit e regole IVA: cosa è cambiato dal 1° gennaio 2021

La Soft Brexit ha posto fine alla libera circolazione di persone, merci, servizi e capitali tra il Regno Unito e l'Unione Europea e ha comportato il superamento di tutte le regole Iva correlate alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi.

Tuttavia l'adozione dell'Accordo di recesso e dell'Accordo commerciale hanno determinato in ambito Iva una serie di deroghe.

Le questioni principali riguardano in particolare le operazioni iniziate prima del 1° gennaio e concluse successivamente.

E' opportuno oggi a distanza di sei mesi fare il punto sulla situazione.

#### Dal 1° gennaio:

- le **cessioni e gli acquisti di beni**, seguono le regole doganali, ad eccezione per le transazioni tra Ue e Irlanda del Nord;
- le **prestazioni di servizi** seguono i principi comuni con tassazione, con riferimento ai **servizi generici**, nello Stato del committente, se la transazione si realizza tra soggetti passivi di imposta



e nello Stato del prestatore se si tratta di transazione effettuata nei confronti di un soggetto privato.

Vi sono poi oltre alle regole generali, alcune di carattere transitorio che sono state fissate dall'accordo di recesso (Art. 51):

- la normativa Iva unionale continua ad applicarsi ai beni spediti o trasportati da UK a Ue e viceversa, a condizione che la spedizione o il trasporto abbiano avuto inizio entro il 31 dicembre del 2020 e si siano conclusi dopo il 1° gennaio 2021.

*NdR: Potrebbe interessarti anche...[Il regime IVA applicabile alle vendite online di beni in Paesi extra UE](#)*

## Cessione di beni e prestazioni di servizi: Brexit e nuove regole IVA

Appare evidente pertanto come sia importante dimostrare la prova dell'inizio del trasporto, perché l'onere della prova è a carico dell'operatore.

La prova può essere fornita con un documento di trasporto o qualsiasi documento che indichi la data in cui è iniziato lo spostamento.

Sull'argomento la **Commissione Ue** ha specificato che, nella maggior parte dei casi:

*“si tratta della data in cui il vettore ha preso in consegna le merci per il trasporto, oppure della data in cui le merci sono prese in consegna da uno spedizioniere che si assume la responsabilità delle merci e che successivamente incarica un vettore (...).*

*Tra gli esempi di documenti di trasporto si possono citare: il documento Cmr, la lettera di vettura Cim, la polizza di carico, la polizza di carico multimodale o la lettera di vettura aerea.”*

In sintesi per le suddette operazioni effettuate nella fase transitoria gli operatori hanno dovuto dimostrare che:

- **gli spostamenti sono iniziati prima della fine del periodo di transizione e si sono conclusi successivamente;**
- **le merci hanno la posizione doganale di merci unionali.**

Anche per i **resi** diventa importante dimostrare la data in cui è stato effettuato il trasporto.

Nell'ipotesi in cui l'operatore che ha proceduto ad inviare beni in Uk prima del 31.12.2020, che rientreranno entro il triennio dalla spedizione, non assolveranno i diritti di confine, **se le merci rientreranno nel medesimo stato, ovvero senza trasformazione e alla condizione che l'operatore che le reintroduce sia in grado di dimostrare l'avvenuto trasporto non oltre il 31 dicembre 2020.**

Tuttavia, oltre ai casi di operazioni di acquisto/cessione, con beni partiti negli ultimi giorni dell'anno e giunti a destinazione dopo il 1° gennaio 2021, ci sono tutta una serie di operazioni che riguardano movimentazioni di merci tra Regno Unito e Stato membro che non hanno comportato un effetto traslativo della proprietà e che a tutt'oggi potrebbero ancora in essere.

Queste situazioni riguardano il **trasferimento dei beni in conto deposito, il [contratto di call of stock](#)** ovvero di **consignment stock e i beni inviati per essere sottoposti a lavorazione.**

## **Beni conto deposito**

Nell'ipotesi in cui l'operatore di uno Stato membro trasferisca le merci in conto deposito in un altro Stato membro, la normativa interna considera il suddetto trasferimento a se stesso, una operazione assimilata alla cessione intracomunitaria (art 41, comma 2 lettera c) D.l 331/93).

Ipotizziamo la seguente situazione: società italiana trasferisce i beni in UK a dicembre 2020 per rivenderli successivamente nel corso del 2021 in quel mercato.

- L'operatore, in base alle norme vigenti nel 2020, dovrebbe aver assoggettato i beni agli adempimenti tipici delle cessioni intracomunitarie: l'art. 41, comma 2 lettera c) D.l 331/93, come anzidetto, stabilisce che il suddetto trasferimento è assimilato ad una cessione intracomunitaria;

- L'operatore per trasferire i beni ha dovuto identificarsi ai fini Iva in UK, ovvero ha dovuto ivi nominare un rappresentante fiscale;
- Al momento della cessione interna in UK dopo il 1° gennaio 2021, dovrà emettere, tramite la propria posizione UK una fattura con iva inglese.

L'operatore nazionale potrebbe tuttavia decidere di far rientrare i beni in Italia.

Nell'ipotesi prospettata l'accordo di recesso ha stabilito che i suddetti beni nel momento in cui rientrano nel circuito unionale non devono sopportare oneri di confine.

Ovviamente l'esonero vale nell'ipotesi in cui i beni sono stati reintrodotti nello stato originario, da parte dello stesso soggetto che li aveva esportati e sempreché ricorrano le condizioni per la franchigia doganale.

## **Beni in conto lavorazione**

Qualche problema applicativo e interpretativo in più si rileva nell'ipotesi di invio dei beni per lavorazione, perizia e simili da parte di un committente soggetto passivo italiano e nell'ipotesi inversa, **effettuate antecedentemente al 1° gennaio 2021, con restituzione nel corso del 2021.**

Le operazioni potrebbero essere le seguenti:

1. l'operatore IT ha spedito i beni dal trasformatore, ma i beni sono destinati, al termine della lavorazione, a rientrare in Italia.  
In questo caso l'operatore non ha posto alcun adempimento Iva se non l'indicazione degli stessi ai fini Iva sull'intrastat;
2. i beni inviati al trasformatore erano destinati, al termine della lavorazione, a essere venduti in UK ovvero essere trasferiti in altri Stati membri.  
Nella fattispecie l'operatore IT li ha trasferiti a sé stesso in UK con una cessione intracomunitaria assimilata.

In entrambi i casi la soluzione possibile dopo il 1° gennaio 2021 è la seguente:

- se i beni sono destinati ad essere venduti in UK, nel corso del 2021, la cessione dovrà essere effettuata con Iva inglese con la posizione fiscale UK;
- se i beni sono destinati a rientrare in Italia ovvero sono destinati ad altro Stato membro, sempre nel corso del 2021, le merci **potrebbero essere assoggettate agli adempimenti doganali**, con potenziali aggravii alla reimportazione.

Il problema come evidenziato, nell'ipotesi di rientro dei beni in Italia, riguarda l'esenzione dei diritti doganali.

All'atto della reintroduzione dei beni in Italia, dovendo transitare da una dogana unionale, potrebbe non essere riconosciuta l'identità soggettiva ed oggettiva del bene, con conseguente inapplicabilità dell'esenzione dai diritti doganali.

Tuttavia al momento della reintroduzione dei beni in Ue bisognerà tenere conto del fatto che l'imponibile della lavorazione è già stato assoggettato ad imposta con autofattura e pertanto andrà sottratta dall'Iva calcolata in dogana, quella assolta con autofattura (Circolare n. 37/E 29.07.2011).

### **Consignment stock e call of stock**

Il contratto di consignment stock o di call of stock che è stato oggetto di riforma in ambito unionale dal 1° gennaio 2020, prevede che il fornitore possa trasferire i propri beni presso il proprio cliente o presso un deposito nello Stato membro dello stesso cliente.

La fatturazione verrà effettuata nel momento in cui il bene verrà prelevato dallo stesso cliente.

**Il diritto di proprietà resta "congelato" in capo al fornitore** e si trasferisce al cliente solo nel momento in cui questi effettua il prelievo.

Nell'ipotesi di invio dei beni in UK **antecedentemente al 1° gennaio 2021** e di **acquisto da parte del cliente nel corso del 2021**, l'operazione potrebbe essere la seguente:

- sulla base di un contratto di consignment stock l'operatore IT ha trasferito i beni, in forza dell'art. 17 bis della direttiva 2018/1910 presso il proprio cliente UK;

- i beni vengono venduti, però solo al momento del prelievo da parte del cliente UK;
- nel momento in cui il cliente UK preleva i beni dal magazzino l'operatore IT dovrà **emettere una fattura ex art. 7-bis DPR 633/72** e provvedere ad **aprire una posizione iva in UK** e assoggettare ad iva inglese la suddetta operazione.

La soluzione prospettata apparirebbe la più logica, ma sicuramente più penalizzante per l'operatore IT, che oltre ad identificarsi in UK, trattandosi di una vendita di beni già esistenti in un territorio estero, dovrebbe emettere una fattura come anzidetto ai sensi dell'art. 7-bis DPR 633/72 che **non gli consentirebbe di maturare il plafond.**

**In assenza di una posizione ufficiale della Commissione europea, può essere utile il richiamo alla risposta fornita dal HMRC inglese (servizio fiscale del governo inglese) sull'argomento.**

La risposta del HMRC sottolinea che per i beni spediti antecedentemente al 1° gennaio 2021 le regole continueranno ad applicarsi fino alla scadenza naturale del contratto (12 mesi) e conseguentemente il fornitore, nell'esempio citato, IT realizzerebbe ancora una cessione intracomunitaria, con i conseguenti adempimenti.

A supporto della suddetta risposta si potrebbe fare riferimento all'art. 51 paragrafo 2 dell'accordo di recesso, ove è specificato che **le operazioni che hanno avuto luogo prima della fine del periodo di transizione continuano ad applicarsi i diritti e gli obblighi del soggetto passivo ai sensi del diritto dell'Unione in materia Iva.**

Tuttavia, permangono talune perplessità derivanti dal fatto che la cessione si realizza nel 2021.

Si segnala una posizione molto interessante di autorevole dottrina (Prof. B. Santacroce) sull'argomento.

Per ovviare al problema della mancata maturazione del plafond, si suggerisce di seguire le posizioni che l'Agenzia delle Entrate ha assunto nel tempo ed in particolare la [Risoluzione n. 94/E 2013](#) e successivamente con la risposta 328/E/2020.

Con le suddette prese di posizione, l'ADE ha sostenuto che, nel caso di trasferimento di beni in un paese terzo con obbligo contrattuale di successiva rivendita all'estero ad un cliente predeterminato, **la cessione, non è da considerarsi fuori campo Iva, ma non imponibile art 8 DPR 633/72, con diritto a maturare plafond Iva.**

Un tema conclusivo da analizzare riguarda l'ipotesi in cui i beni vengono inviati in UK o viceversa nel 2020, sotto il regime del call of stock, con ritorno nello Stato di partenza nel corso del 2021.

L'operazione potrebbe essere la seguente:

- sulla base di un contratto di consignment stock l'operatore IT ha trasferito i beni, in forza dell'art. 17 bis della direttiva 2018/1910 presso il proprio cliente UK;
- nel corso del 2021 i beni vengono restituiti in Italia.

Una soluzione possiamo trovarla nel documento di lavoro (WP) n. 998 del 5 ottobre 2020 del **Comitato Iva**.

*“Se i beni inviati prima della fine del periodo transitorio da uno Stato membro al Regno Unito in regime di call of stock sono restituiti dopo la fine del periodo transitorio, il Comitato Iva concorda all'unanimità che tale restituzione sia considerata una importazione di beni da esentare dall'Iva purché siano soddisfatte tutte le condizioni di cui all'articolo 143, paragrafo 1, lettera e) della direttiva...”*

Dott. Alberto Perani

Mercoledì 23 Giugno 2021