

Dott. Paolo Alinovi
Dott. Alberto Guiotto
Dott. David John Ferrari
Dott. Stefano Mattioli

Dott. Corso Maranghi
Dott. Cristian Tundo

Circolare n. 5-2021

Del 25 marzo 2021

INDICE

1 PREMESSA.....	2
2 CESSIONI E ACQUISTI DI BENI.....	2
2.1 ADEMPIMENTI	4
2.2 CESSIONI IN CORSO AL MOMENTO DEL PASSAGGIO.....	5
3 PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE” RESE/RICEVUTE	5
3.1 ADEMPIMENTI	6
4 IDENTIFICAZIONE IVA DIRETTA E RAPPRESENTANTE FISCALE.....	8
5 RIMBORSO IVA ESTERA	8

Studio Alinovi Guiotto Ferrari Mattioli

PARMA

43121 viale Mentana, 148/B
T. +39 0521 206160

MILANO

20121 via Dante, 4
T. +39 02 45480107

www.agfm.it - info@agfm.it

1 PREMESSA

Gentile Cliente,

la presente circolare intende fornire un'analisi delle implicazioni dell'uscita del Regno Unito dall'UE con riferimento all'imposta sul valore aggiunto.

A seguito della fuoriuscita di Gran Bretagna e Irlanda del Nord dall'UE, è necessario rivedere la "classificazione" delle operazioni poste in essere tra soggetti italiani / UE e soggetti UK, e conseguentemente il trattamento IVA ed i relativi adempimenti connessi, tenendo anche conto degli accordi presi e dei protocolli concordati tra UE e UK nell'iter di ratifica della c.d. "Brexit".

In linea generale, a decorrere dall'1.1.2021, le operazioni tra soggetti UE e UK sono "condizionate" dal fatto che i soggetti UK vanno ora considerati extraUE e pertanto assume rilevanza la "barriera doganale".

Quanto previsto dall'Accordo stipulato il 24.12.2020 è applicato in via provvisoria dall'1.1 al 30.4.2021, in attesa che si completi l'iter di approvazione da parte di tutti gli organi comunitari preposti.

Si evidenzia che Gran Bretagna e Irlanda del Nord non hanno condiviso appieno tutti gli aspetti derivanti dalla fuoriuscita dall'UE. In particolare, ai fini IVA in esame, va considerato che nell'ambito dei citati accordi è previsto che l'Irlanda del Nord:

- resta soggetta alla normativa IVA dell'UE per le cessioni e per gli acquisti di beni. A tal fine è stato introdotto il nuovo Codice ISO "XI" da utilizzare in sede di compilazione delle fatture riferite alle operazioni con soggetti passivi di tale Stato nonché dei mod. INTRA;
- applica la normativa prevista per le operazioni extraUE per le prestazioni di servizi.

2 CESSIONI E ACQUISTI DI BENI

Come sopra evidenziato, a decorrere dall'1.1.2021 per le transazioni di beni tra Stati UE e UK tornano ad assumere rilevanza le barriere doganali. Conseguentemente le cessioni e gli acquisti di beni tra soggetti italiani e soggetti UK (con esclusione dell'Irlanda del Nord):

- non possono più essere considerate operazioni intraUE e pertanto non trovano più applicazione le disposizioni precedentemente vigenti¹;
- devono essere considerate esportazioni e importazioni e quindi va fatto riferimento a quanto disposto in merito dalla normativa dell'imposta sul valore aggiunto².

Ciò comporta la modifica del regime IVA applicabile come di seguito riepilogato:

¹ Di cui al DL n. 331/93.

² DPR n. 633/72.

CESSIONI DI BENI	Regime IVA fino al 31.12.2020 ANTE Brexit (*)	Regime IVA dall'1.1.2021 POST Brexit
Tra soggetti IVA (B2B)	Cessione intraUE non imponibile ex art. 41, DL n. 331/93	Esportazione non imponibile ex art. 8, DPR n. 633/72
A privati (B2C)	Cessione "interna" soggetta ad IVA in Italia <ul style="list-style-type: none"> • se non è stata superata la soglia oltre la quale scatta l'obbligo di identificazione in UK • se il cedente non ha scelto di identificarsi in UK 	
	Cessione intraUE non imponibile ex art. 41, DL n. 331/93 <ul style="list-style-type: none"> • se è stata superata la soglia oltre la quale • scatta l'obbligo di identificazione in UK • se il cedente ha scelto di identificarsi in UK 	

* Tale regime continua ad essere applicabile, anche nel 2021, per le cessioni di beni effettuate in Irlanda del Nord.

Sia le fatture non imponibili ex art. 41, DL n. 331/93 (fino al 2020) che quelle ex art. 8, DPR n. 633/72 (dal 2021) concorrono alla formazione del plafond a disposizione degli "esportatori abituali".

ACQUISTI DI BENI	Regime IVA fino al 31.12.2020 ANTE Brexit (*)	Regime IVA dall'1.1.2021 POST Brexit
Tra soggetti IVA (B2B)	Acquisto intraUE imponibile IVA con applicazione del reversecharge ex art. 38, DL n. 331/93	Importazione imponibile IVA in Italia ex art. 67, DPR n. 633/72
Da parte di privati italiani (B2C)	Acquisto fuori campo IVA in Italia (è soggetto ad IVA in UK) <ul style="list-style-type: none"> • se non è stata superata la soglia oltre la quale per il cedente UK scatta l'obbligo di identificarsi in Italia • se il cedente UK non ha scelto di identificarsi in Italia 	Importazione imponibile IVA in Italia ex art. 67, DPR n. 633/72

	Acquisto “interno” soggetto ad IVA in Italia <ul style="list-style-type: none"> • se è stata superata la soglia oltre la quale per il cedente UK scatta l’obbligo di identificarsi in Italia • se il cedente UK ha scelto di identificarsi in Italia 	Importazione imponibile IVA in Italia ex art. 67, DPR n. 633/72
--	---	---

(*) Tale regime continua ad essere applicabile, anche nel 2021, per gli acquisti di beni effettuati in Irlanda del Nord.

2.1 ADEMPIMENTI

Il diverso regime IVA applicabile sopra riportato comporta la modifica delle modalità di certificazione delle cessioni e degli acquisti effettuati nonché dei relativi adempimenti da assolvere, come di seguito esposto.

CESSIONI DI BENI	Adempimenti fino al 31.12.2020 ANTE Brexit (*)	Adempimenti dall’1.1.2021 POST Brexit
Tra soggetti IVA (B2B)	<ul style="list-style-type: none"> • emissione fattura non imponibile IVA ex art. 41, DL n. 331/93 • presentazione mod. INTRA-1bis • presentazione “esterometro” (non richiesta se emessa fattura elettronica) 	<ul style="list-style-type: none"> • espletamento formalità doganali (dichiarazione di esportazione, bolletta doganale, ecc.)
A privati UK (B2C)	<ul style="list-style-type: none"> • emissione fattura imponibile IVA se cessione interna + presentazione “esterometro” (non richiesta se emessa fattura elettronica) • emissione fattura non imponibile IVA ex art. 41, DL n. 331/93 se identificazione UK + presentazione mod. INTRA-1bis 	<ul style="list-style-type: none"> • emissione fattura non imponibile IVA ex art. 8, DPR n. 633/72 • no presentazione “esterometro” (l’operazione è documentata da bolletta doganale)

(*) Per le cessioni di beni effettuate in Irlanda del Nord continuano ad essere richiesti tali adempimenti anche nel 2021. In particolare, a decorrere dall’1.1.2021 per le cessioni di beni in tale Stato va utilizzato il nuovo Codice ISO “XI” come indicato dall’Agenzia delle Dogane nella Determinazione 15.2.2021, n. 46832/RU.

ACQUISTI DI BENI	Adempimenti fino al 31.12.2020 ANTE Brexit (*)	Adempimenti dall'1.1.2021 POST Brexit (**)
<p style="text-align: center;">Tra soggetti IVA (B2B)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • integrazione con IVA della fattura ricevuta e annotazione della stessa nel registro degli acquisti e in quello delle fatture emesse • presentazione mod. INTRA-2bis • presentazione “esterometro” (non richiesta se emesso documento elettronico) 	<ul style="list-style-type: none"> • espletamento formalità doganali per l'immissione in libera pratica / commercio nell'UE di beni provenienti da Stati extraUE (dichiarazione doganale, assolvimento dazi / IVA in Dogana, ecc.) • annotazione bolletta doganale nel registro degli acquisti • no presentazione “esterometro” (l'operazione è documentata da bolletta doganale)

(*) Per gli acquisti di beni effettuati in Irlanda del Nord continuano ad essere richiesti tali adempimenti anche nel 2021 e a tal fine va utilizzato il nuovo Codice ISO “XI” come indicato dall'Agenzia delle Dogane nella Determinazione 15.2.2021, n. 46832/RU.

(**) In base agli accordi UK / UE:

- i beni provenienti dall'UK sono immessi in libera pratica in UE a dazi agevolati;
- non sono più considerate valide le autorizzazioni doganali relative alle garanzie globali rilasciate ai soggetti UK in qualità di operatori stabiliti nel territorio doganale UE.

2.2 CESSIONI IN CORSO AL MOMENTO DEL PASSAGGIO

Con riferimento alle cessioni di beni il cui trasporto o spedizione è iniziato prima del 31.12.2020 ed è terminato nel 2021, il citato Accordo stipulato tra le parti prevede che:

- la cessione o l'acquisto si considera un'operazione intraUE;
- è comunque necessario il passaggio in Dogana per la verifica del transito di beni il cui trasporto o spedizione è iniziato nel 2020, al fine di classificarne correttamente la natura (intraUE o extraUE).

3 PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE” RESE/RICEVUTE

Il regime IVA applicabile alle prestazioni di servizi è influenzato in maniera meno impattante dalla qualifica dell'UK come Stato extraUE in considerazione del fatto che, per la generalità delle prestazioni, trova applicazione la disposizione³ in base alla quale per le prestazioni di servizi “generiche”:

- tra soggetti IVA (B2B), rileva lo Stato di stabilimento del committente;
- a favore di soggetti privati (B2C), rileva lo Stato di stabilimento del prestatore;

³ L'art. 7-ter, DPR n. 633/72.

- ferme restando le deroghe previste per alcune specifiche fattispecie espressamente disciplinate⁴

Come in passato, infatti, una prestazione di servizi “generica” resa da un soggetto IVA italiano:

- ad un soggetto IVA UK, è senza IVA in Italia, in quanto la stessa assume rilevanza IVA in UK, che rappresenta il luogo di stabilimento del committente;
- ad un soggetto privato UK, è soggetta ad IVA in Italia, luogo di stabilimento del prestatore.

PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE” RESE	Regime IVA fino al 31.12.2020 ANTE Brexit	Regime IVA dall’1.1.2021 POST Brexit
Tra soggetti IVA (B2B)	Non soggetta ad IVA in Italia ex art. 7-ter, DPR n. 633/72 (rilevanza IVA in UK - luogo di stabilimento del committente)	
A privati UK (B2C)	Soggetta ad IVA in Italia (luogo di stabilimento del prestatore) ex art. 7-ter, DPR n. 633/72	
PRESTAZIONI DI SERVIZI “GENERICHE” RICEVUTE	Regime IVA fino al 31.12.2020 ANTE Brexit	Regime IVA dall’1.1.2021 POST Brexit
Tra soggetti IVA (B2B)	Soggetta ad IVA in Italia (luogo di stabilimento del committente) ex art. 7-ter, DPR n. 633/72	
A privati italiani (B2C)	Non soggetta ad IVA in Italia ex art. 7-ter, DPR n. 633/72 (rilevanza IVA in UK - luogo di stabilimento del prestatore)	

Come sopra evidenziato, con riferimento alle prestazioni di servizi rese e ricevute l’Irlanda del Nord è considerata extraUE come l’UK e pertanto anche alle prestazioni rese o ricevute da soggetti di tale Stato trova applicazione quanto sopra esposto.

3.1 ADEMPIMENTI

Benché il regime IVA applicabile risulti di fatto invariato, la qualifica di soggetto extraUE del prestatore o committente UK comporta delle modifiche nelle modalità di certificazione e negli adempimenti da assolvere per il soggetto Italiano, anche per le prestazioni di servizi, come di seguito riportato.

⁴ V. artt. Da 7 quater a 7 octies.

PRESTAZIONI DI SERVIZI "GENERICHE" RESE	Adempimenti fino al 31.12.2020 ANTE Brexit	Adempimenti dall'1.1.2021 POST Brexit
Tra soggetti IVA (B2B)	<ul style="list-style-type: none"> • emissione fattura senza IVA ex art. 7-ter, DPR n. 633/72, con dicitura applicazione "inversionecontabile" • presentazione mod. INTRA-1quater • presentazione "esterometro" (non richiesta se emessa fatturaelettronica) 	<ul style="list-style-type: none"> • emissione fattura senza IVA ex art. 7-ter, DPR n. 633/72, con dicitura "non soggetta" • presentazione "esterometro" (non richiesta se emessa fattura elettronica)
A privati UK(B2C)	<ul style="list-style-type: none"> • emissione fattura imponibile IVA ex art. 7-ter, DPR n. 633/72 • presentazione "esterometro" (non richiesta se emessa fattura elettronica) 	

PRESTAZIONI DI SERVIZI "GENERICHE" RICEVUTE	Adempimenti fino al 31.12.2020 ANTE Brexit	Adempimenti dall'1.1.2021 POST Brexit
Tra soggetti IVA (B2B)	<ul style="list-style-type: none"> • integrazione con IVA della fattura ricevuta e annotazione della stessa nel registro delle fatture emesse e in quello degli acquisti in applicazione del reverse charge ex art. 17, DPR n. 633/72 • presentazione mod. INTRA-2quater • presentazione "esterometro" (non richiesta se emessa fatturaelettronica) 	<ul style="list-style-type: none"> • emissione autofattura e annotazione della stessa nel registro delle fatture emesse e in quello degli acquisti in applicazione del reverse charge ex art. 17, DPR n.633/72 • presentazione "esterometro" (non richiesta se emesso documento elettronico - TD17)

Si ricorda che in caso di emissione della fattura per operazioni con soggetti non residenti:

- nel campo "Codice destinatario" va indicato "XXXXXXX";
- nella Sezione "IdFiscaleIVA" del blocco 1.4 "Cessionario/Committente", va indicato, rispettivamente:
 - a campo "IdPaese" il codice dello Stato estero (espresso secondo lo standard ISO);

- a campo "IdCodice" il valore alfanumerico identificativo della controparte (fino ad un massimo di 28 caratteri alfanumerici su cui SdI non effettua controlli di validità), sia per clienti esteri soggetti IVA che per consumatori finali esteri (il campo "CodiceFiscale" non va compilato);
- il campo "CAP" va compilato con "00000".

4 IDENTIFICAZIONE IVA DIRETTA E RAPPRESENTANTE FISCALE

In applicazione delle disposizioni ordinariamente previste, il passaggio dell'UK tra gli Stati extraUE comporterebbe anche il venir meno della possibilità di procedere con l'identificazione diretta ai fini IVA:

- in UK per un operatore italiano;
- in Italia per un operatore UK.

Nei rapporti tra Stati UE ed extraUE, infatti, se un operatore intende o deve avere una posizione IVA nello Stato estero, è necessario provvedere alla nomina di un rappresentante fiscale.

Con riferimento alla situazione in esame va tuttavia considerato che l'Agenzia delle Entrate⁵ ha previsto che i soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito possono mantenere o accedere all'identificazione diretta IVA in Italia al fine di assolvere i conseguenti obblighi ed esercitare i relativi diritti.

5 RIMBORSO IVA ESTERA

Il citato Accordo prevede che **rimane ancora in essere la possibilità di presentare istanza di rimborso dell'IVA assolta nel 2020 nello Stato estero**, al ricorrere delle condizioni previste in ambito comunitario, mediante il portale elettronico, entro il 31.3.2021:

- per il soggetto italiano / UE che ha effettuato nel 2020 acquisti in UK;
- per il soggetto UK che ha effettuato nel 2020 acquisti in Italia / UE.

* * *

Restiamo naturalmente a Vostra disposizione per ogni approfondimento e/o chiarimento e, con l'occasione, porgiamo i nostri migliori saluti.

AGFM

⁵ Nella Risoluzione 1.2.2021, n. 7/E.