

# Brexit: come cambia lo scenario doganale in caso di “no deal”

di Elena Fraternali – avvocato

Ancora lontano da una definizione sembra essere il processo di recesso dall'Unione Europea attivato dal Regno Unito a marzo 2017. In questo intricato scenario, in cui non è agevole prevedere i prossimi passi, occorre sensibilizzare la comunità imprenditoriale dell'Unione Europea al fine di consentire agli operatori di non trovarsi impreparati davanti all'ipotesi, non auspicabile, di un *no deal*. Diventa fondamentale, dunque, fare chiarezza sulle modifiche normative che interesseranno tutti i campi del diritto unionale e, in particolare, il settore doganale e delle imposte indirette.

## La situazione attuale

Il 29 marzo 2017, come ormai noto, il Regno Unito ha notificato la propria volontà di recedere dall'Unione Europea, secondo quanto previsto dall'articolo 50, Trattato UE<sup>1</sup>.

Dopo una lunga negoziazione, il Consiglio Europeo ha dato il via libera all'accordo di recesso per l'uscita del Regno Unito dall'Unione Europea e ha approvato la dichiarazione politica relativa alle future relazioni fra le parti.

Come altresì noto, tuttavia, in prima battuta la Camera dei Comuni del Regno Unito ha espresso voto negativo alla ratifica dell'accordo di recesso.

Dopo una lunga negoziazione, l'Unione Europea aveva indicato alla Gran Bretagna la data del 12 aprile per decidere sulla *brexit*. Tuttavia, con una nota del 5 aprile 2019 la prima ministra Theresa May ha chiesto un'ulteriore proroga del termine di cui all'articolo 50, Trattato UE.

Il Consiglio Europeo, dunque, ha espresso il suo accordo a tale proroga<sup>2</sup> che, tuttavia, non dovrebbe superare la durata minima necessaria e, in nessun caso, il 31 ottobre 2019. Qualora, poi, l'accordo di

---

<sup>1</sup> “L'articolo 50 del trattato sull'Unione Europea prevede un meccanismo di recesso volontario e unilaterale di un Paese dall'Unione Europea (UE). Il Paese dell'UE che decide di recedere, deve notificare tale intenzione al Consiglio Europeo, il quale presenta i suoi orientamenti per la conclusione di un accordo volto a definire le modalità del recesso di tale Paese.

Tale accordo è concluso a nome dell'Unione Europea (UE) dal Consiglio, che delibera a maggioranza qualificata previa approvazione del Parlamento Europeo. I trattati cessano di essere applicabili al Paese interessato a decorrere dalla data di entrata in vigore dell'accordo di recesso o 2 anni dopo la notifica del recesso. Il Consiglio può decidere di prolungare tale termine. Qualsiasi Stato uscito dall'Unione può chiedere di aderirvi nuovamente, presentando una nuova procedura di adesione”, cfr. [www.eur-lex.europa.eu](http://www.eur-lex.europa.eu).

<sup>2</sup> Conclusioni del Consiglio Europeo, 10 aprile 2019, cfr. [www.consilium.europa.eu/media/39057/10-euco-art50-conclusions-it](http://www.consilium.europa.eu/media/39057/10-euco-art50-conclusions-it).

recesso fosse nel mentre ratificato dalle 2 parti prima del termine ultimo indicato, il recesso avrà luogo il primo giorno del mese successivo.

Sul punto, il Consiglio Europeo ha sottolineato che la proroga richiesta non potrà in ogni caso compromettere il regolare funzionamento dell'Unione e delle sue istituzioni e, pertanto, se entro il 22 maggio 2019 il Regno Unito non avrà ratificato l'accordo di recesso, dovrà organizzare le elezioni del Parlamento Europeo che si terranno a fine maggio, conformemente al diritto dell'Unione Europea.

Tale scenario, considerati i recenti sviluppi politici, appare ormai inevitabile: le ultime speranze di evitare il voto per l'Eurocamera, infatti, dipendevano dai negoziati fra la *premier* May e il *leader* dell'opposizione laburista, Jeremy Corbyn, che sembrano ormai slittare oltre il termine del 22 maggio.

In questo intricato scenario non è agevole prevedere i prossimi passi, che dipenderanno, ormai, sia dall'esito del voto di fine maggio (che potrebbe destabilizzare ulteriormente lo scenario politico in UK) sia dalla posizione che intenderà assumere l'Unione Europea.

Nonostante la ratifica dell'accordo consentirebbe di gestire il recesso britannico in modo ordinato e in termini chiari per i cittadini e per le imprese, l'Unione ha dovuto fare i conti con l'incertezza che ancora caratterizza il processo di ratifica e, di conseguenza, gli Stati membri avviato e finalizzato paralleli preparativi per affrontare l'ipotesi, poco auspicabile, di un recesso senza accordo.

Lo spettro di una *hard brexit*, dunque, rimane una possibilità a cui occorre prepararsi e, con tale obiettivo, la Commissione Europea e gli Stati membri hanno intensificato le attività informative per sensibilizzare la comunità imprenditoriale dell'Unione Europea e, in particolare, le pmi.

E, infatti, per continuare a mantenere rapporti commerciali con il Regno Unito in caso di recesso senza accordo, infatti, occorre sin da subito avere chiare e tenere presenti le modifiche normative che interesseranno tutti i campi del settore doganale e delle imposte indirette.

Di seguito, in particolare, ci si soffermerà sugli effetti che un'eventuale *Hard Brexit* potrebbe avere in tema di autorizzazioni, decisioni, procedure doganali e origine preferenziale, nonché in materia di Iva e accise.

### **Hard Brexit e Dogana**

A decorrere dalla data di un eventuale recesso senza accordo, il primo aspetto che occorre valutare è che le norme dell'Unione Europea nel settore doganale non saranno più applicabili al Regno Unito, che

sarà considerato come qualsiasi altro Paese terzo con cui l'UE non ha alcun rapporto commerciale preferenziale, accordo doganale o di altro tipo<sup>3</sup>.

A tale proposito, si intende portare all'attenzione degli operatori i principali cambiamenti normativi, con particolare riferimento a:

1. decisioni doganali;
2. formalità relative all'entrata e all'uscita delle merci nel e dal territorio doganale unionale;
3. origine preferenziale.

### **Decisioni doganali: autorizzazioni e informazioni vincolanti**

Gli effetti del recesso senza accordo del Regno Unito sulle autorizzazioni dipendono da una serie di fattori: il tipo di autorizzazione, l'Autorità doganale competente per il rilascio, il titolare dell'autorizzazione e la copertura geografica. In generale, le autorizzazioni concesse dalle Autorità doganali britanniche non saranno più valide all'interno dell'Unione Europea dopo il recesso, in quanto le autorità emittenti non saranno più riconosciute come competenti a tale scopo. Le autorizzazioni rilasciate da un'Autorità doganale dell'UE a 27 (ossia senza il Regno Unito), invece, 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<sup>4</sup>.

### *Prodotti dual use*

Con particolare riferimento ai prodotti a duplice uso, la Commissione Europea ha chiarito che, dalla data del recesso, saranno necessarie licenze individuali per l'esportazione degli stessi verso il Regno Unito. Come noto, i prodotti *dual use* sono beni, *software* e tecnologie che possono essere impiegati per scopi sia civili sia militari. In considerazione della loro peculiarità l'Unione Europea ne controlla l'esportazione, il transito e l'intermediazione così da contribuire alla sicurezza internazionale e all'evitare il proliferare delle armi di distruzione di massa<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> Non saranno concesse preferenze neppure alle merci provenienti dai Paesi e territori d'oltremare che hanno relazioni particolari con il Regno Unito, elencati nell'allegato II, Tfue.

<sup>4</sup> Le autorizzazioni concesse agli operatori economici con numeri EORI del Regno Unito non saranno più valide nell'UE a 27 a partire dalla data del recesso, a meno che l'operatore economico sia stabilito nell'UE a 27, abbia la possibilità di ottenere un numero EORI dell'UE a 27 e di chiedere una modifica dell'autorizzazione per inserire il nuovo numero EORI dell'EU a 27 al posto del numero EORI del Regno Unito.

<sup>5</sup> L'esportazione dei beni e delle tecnologie duali è disciplinata da una varietà di norme, criteri e procedure applicative che rispondono alle esigenze di sicurezza nazionale e internazionale, come segue: Regolamento (CE) 428/09 e successivamente modificato dal Regolamento (UE) 2268/2017, il quale istituisce un regime comunitario di controllo delle esportazioni di prodotti e tecnologie a duplice uso che figurano nell'Allegato I. In Italia le disposizioni del Regolamento 428/09 sono state recepite con il D.Lgs. 221/2017. Cfr. <https://www.mise.gov.it/index.php/it/commercio-internazionale/import-export/dual-use>.

Le “*autorizzazioni generali di esportazione*” dell’Unione Europea consentono di esportare, a determinate condizioni, i prodotti a duplice uso verso alcune destinazioni. A partire dalla data di recesso, la Commissione Europea ha previsto la possibilità di aggiungere il Regno Unito all’elenco dei Paesi per cui l’autorizzazione generale di esportazione di prodotti *dual use* è valida in tutta l’Unione Europea<sup>6</sup>.

### *Procedure semplificate*

Un’autorizzazione unica per le procedure semplificate (Sasp), che attualmente copre il Regno Unito e un unico Stato membro, non sarà più valida a partire dalla data del recesso. Potrebbe tuttavia essere modificata diventando un’autorizzazione nazionale.

Se, invece, una Sasp copre il Regno Unito e più di uno Stato membro dell’UE a 27, tale autorizzazione rimane valida, ma deve essere modificata<sup>7</sup>.

### *Garanzie*

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’Unione Europea. L’utilizzo della garanzia globale richiederà un nuovo calcolo dell’importo di riferimento per effetto delle modifiche della posizione doganale delle merci da far rientrare nel regime comune di transito.

### *Informazioni vincolanti in materia di classifica e origine (Itv e Ivo)*

Le decisioni vincolanti in materia di classifica e origine sono, come noto, decisioni amministrative, di rilievo comunitario, tramite le quali l’operatore economico interessato chiede all’Autorità doganale l’attribuzione della classificazione a una determinata merce, con l’assegnazione del relativo codice di Nomenclatura Combinata (NC) o Taric, oppure l’attribuzione della corretta origine doganale<sup>8</sup>.

Tali informazioni, una volta emesse, hanno una validità di 3 anni e “blindano” la classifica o l’origine del prodotto, che non potranno essere messe in discussione né da altre Autorità doganali unionali né dal destinatario delle decisioni.

Le Itv e le Ivo sono strumenti di pianificazione doganale molto utili, che riducono al minimo le possibili contestazioni delle Autorità nelle fasi di importazione ed esportazione. Poiché sono decisioni di

---

<sup>6</sup> Regolamento UE 496/2019 che modifica il Regolamento CE 428/2009.

<sup>7</sup> Nel caso in cui la Sasp copra dichiarazioni semplificate, va osservato che l’operatore economico è tenuto a presentare la dichiarazione complementare che copre anche il Regno Unito per il periodo fino al giorno precedente la data del recesso; una dichiarazione complementare separata relativa agli Stati membri rimanenti deve essere compilata solo per i restanti giorni di detto mese di calendario.

<sup>8</sup> Articolo 33 cdu, Regolamento UE 952/2013, cdu.

competenza delle Autorità doganali presenti in tutti gli Stati membri dell'Unione Europea, queste ultime sono sempre state correttamente emesse anche dalla dogana del Regno Unito e utilizzate da tutti gli operatori del settore<sup>9</sup>.

In caso di recesso senza accordo, anche le Informazioni vincolanti seguiranno la sorte delle autorizzazioni e, pertanto, le Itv e le Ivo emanate dalle Autorità doganali del Regno Unito non potranno più essere considerate vincolanti all'interno dell'Unione Europea.

Tale scenario travolgerebbe anche le domande di decisioni presentate, prima della data dell'eventuale recesso, alle Autorità doganali UK oppure le domande presentate da, o per conto di, persone titolari di un numero EORI del Regno Unito alle Autorità doganali di altri Stati membri che, non essendo esaminate prima della *brexit* definitiva, non potrebbero portare a decisioni Itv o Ivo successive alla data del recesso. A ciò si aggiunga che le Informazioni vincolanti, a oggi utilizzate dagli operatori, emesse dalle Autorità doganali degli Stati membri dell'Unione Europea nei confronti dei detentori di numeri EORI del Regno Unito, non saranno più considerate valide a decorrere dalla data del recesso, poichè i numeri EORI non saranno più validi nel territorio doganale dell'Unione Europea e le informazioni vincolanti non possono essere modificate<sup>10</sup>. Con particolare riferimento alle Informazioni vincolanti in materia di origine, occorre segnalare che, al fine di adottare una decisioni Ivo a partire dalla data dell'eventuale recesso senza accordo, le Autorità doganali dell'UE a 27 non potranno tenere in considerazione i fattori produttivi del Regno Unito<sup>11</sup> 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. In ultimo, anche con riferimento alle Ivo emesse prima dell'eventuale uscita del Regno Unito dall'Unione Europea, queste ultime non potranno più essere considerate valide dalla data del recesso qualora riguardino merci che incorporano fattori produttivi del Regno Unito, determinanti per l'acquisizione dell'origine.

### **Ingresso delle merci nel territorio doganale unionale**

In caso di recesso senza accordo, come già esplicitato, il Regno Unito diventerebbe a tutti gli effetti un Paese terzo rispetto all'Unione Europea e, pertanto, dovrebbero per forza cambiare anche le formalità doganali oggi utilizzate per l'introduzione delle merci in territorio comunitario.

---

<sup>9</sup> Sul punto, si noti che le Itv, essendo valide in tutta l'Unione Europea, a prescindere dallo Stato membro di rilascio, confluiscono in un *database* comunitario, liberamente consultabile da tutte le Amministrazioni doganali e dagli operatori, creato allo scopo di garantire certezza e uniformità nella difficoltosa operazione di classificazione della merce. Cfr. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/dds2/ebti/ebti\\_consultation.jsp?Lang=it](https://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ebti/ebti_consultation.jsp?Lang=it).

<sup>10</sup> Articolo 34, § 6, cdu. I destinatari delle decisioni Itv e Ivo, prima di presentare domanda di una nuova decisione, dovranno registrarsi presso le autorità doganali unionali per ottenere un numero EORI valido. Il richiedente potrebbe presentare domanda di riemissione della precedente decisione inserendo nel modulo di domanda un riferimento a quest'ultima.

<sup>11</sup> Materiali o operazioni di trasformazione.

In particolare, dall'eventuale data di recesso ex articolo 50, Tfu, le merci introdotte dal Regno Unito nel territorio doganale comunitario dovrebbero essere oggetto di una dichiarazione sommaria di entrata (*Entry summary declaration* - ENS), laddove richiesto, da presentare secondo le disposizioni di cui agli articoli [182](#) e ss., Regolamento UE 2447/2015.

Per quanto riguarda, poi, eventuali dichiarazioni sommarie già depositate (prima dell'eventuale recesso) presso l'ufficio doganale di primo ingresso in UK, esse cesseranno la loro validità per i successivi porti o aeroporti comunitari ove i beni giungeranno dopo la data dell'uscita del Regno Unito dall'Unione Europea.

In tale circostanza, dunque, l'operatore economico dovrà presentare una nuova ENS riguardante tutti i beni in arrivo nell'UE a 27.

Nessuna dichiarazione sommaria di entrata, invece, dovrebbe essere richiesta nel caso in cui la merce lasci il Regno Unito direttamente per l'Unione Europea, prima della data di recesso, e arrivi nel territorio doganale comunitario dopo tale data.

### *Custodia temporanea*

Per quanto concerne il trattamento delle merci custodite in strutture autorizzate alla custodia temporanea occorre che gli operatori pianifichino con il debito anticipo il loro smistamento.

E invero, le autorizzazioni concesse dalle Autorità doganali del Regno Unito cesseranno la propria validità e, di conseguenza, tali merci dovranno essere trasferite all'interno di una struttura per la custodia temporanea all'interno dell'Unione Europea prima della data dell'eventuale recesso, pena l'identificazione della merce come proveniente da un Paese terzo e, di conseguenza, priva della qualifica di merce unionale<sup>12</sup>.

Appare evidente, dunque, che al verificarsi di una *hard brexit* diventerà dirimente individuare la posizione doganale delle merci che gli operatori continueranno a movimentare, con particolare riferimento a quei beni che potranno trovarsi in viaggio nei giorni del recesso.

---

<sup>12</sup> Se tali merci arrivano nell'UE a 27 prima della data del recesso, ma il loro movimento verso una struttura di custodia temporanea dell'EU a 27 è previsto a decorrere da tale data, tale movimento non sarà coperto da un'autorizzazione valida. La custodia temporanea di tali merci, quindi, dovrebbe concludersi prima della data del recesso (ad esempio, vincolando le merci a un regime doganale o riesportandole). Se tale regolarizzazione non ha luogo, si verificherà un'inosservanza degli obblighi stabiliti dalla normativa doganale relativi all'introduzione di merci non unionali nel territorio doganale dell'Unione Europea e, di conseguenza, si applicherà l'articolo 79, cdu, vale a dire sorgerà un'obbligazione doganale dovuta a inosservanza. Nel caso di merci in custodia temporanea che sono oggetto di un'autorizzazione concessa dalle Autorità doganali dell'UE a 27 e ubicate nel Regno Unito a decorrere dalla data del recesso, si riterrà che tali merci siano state riesportate. Cfr. Commissione Europea, nota di orientamento 11 marzo 2019.

A tale proposito occorrerebbe distinguere se i beni sono entrati all'interno dell'Unione Europea prima della data di un eventuale recesso, gli stessi manterrebbero il loro *status* di merce unionale; se, invece, le merci arrivassero alla prima frontiera comunitaria dopo la data del recesso, questi ultimi dovrebbero essere trattati come qualsiasi altro prodotto di un Paese terzo con il quale l'Unione Europea non ha alcun accordo.

Le merci unionali che si spostano tra 2 punti dell'Unione Europea passando per il Regno Unito conserveranno lo *status* di beni comunitari solo se l'attraversamento di quest'ultimo è effettuato prima della *brexit*.

Non verranno considerati unionali, dunque, quei prodotti eventualmente reintrodotti nell'Unione Europea se passati via UK dopo la data del recesso, con la conseguenza che dovranno essere espletate tutte le formalità richieste per le merci in ingresso nel territorio doganale dell'UE (ad esempio ENS).

Nel caso in cui, invece, merci unionali siano state temporaneamente esportate dall'Unione Europea verso il Regno Unito, prima del recesso, e successivamente reintrodotte nell'UE, dopo tale data, troverà applicazione l'articolo 203, cdu, secondo cui tali prodotti sono esentati dai dazi all'importazione se l'operatore economico dimostra che sono stati trasportati in UK prima della *brexit* e reintrodotti, entro 3 anni, nel medesimo stato in cui sono stati esportati<sup>13</sup>.

Al riguardo, la Commissione Europea ha sottolineato che il termine triennale entro il quale i prodotti devono essere reimportati nel territorio comunitario è tassativo e l'uscita del Regno Unito non può essere considerata "circostanza particolare" per derogare a tale termine.

Inoltre, la prova che i beni sono stati portati in UK prima del recesso potrà essere fornita con documenti di trasporto o con qualsiasi altro documento pertinente, quale, ad esempio, il contratto di *leasing*.

La dogana, inoltre, all'atto della reimportazione, potrà chiedere agli operatori di dimostrare che i prodotti non sono stati alterati e non hanno subito trasformazioni nel Regno Unito.

### Uscita delle merci dal territorio doganale unionale

Nel caso in cui gli operatori debbano trasportare merci unionali verso il Regno Unito, questi ultimi dovranno, a norma dell'articolo 263, § 3, cdu, redigere una dichiarazione pre-partenza sotto forma di una dichiarazione in dogana, una dichiarazione di riesportazione o una dichiarazione sommaria di uscita (EXS).

---

<sup>13</sup> Articolo 203, § 1 e 5, cdu.

Di norma, nella maggior parte dei casi, sarà utilizzata una dichiarazione in dogana e le merci saranno vincolate al regime di esportazione presso qualsiasi ufficio doganale dell'Unione Europea, successivamente alla data del recesso senza accordo.

Occorrerà, tuttavia, controllare quale ufficio doganale di uscita è stato scelto per svolgere l'operazione. E invero, si prospettano scenari diversi a seconda che tale ufficio sia situato nel Regno Unito ovvero nell'Unione Europea.

Nel primo caso, se i beni, alla data di recesso, si trovano ancora all'interno dell'Unione Europea, l'ufficio doganale britannico di uscita dovrà essere sostituito con uno comunitario, che dovrà confermare l'uscita fisica della merce all'ufficio di esportazione UE.

Qualora, invece, i prodotti in viaggio fossero già situati nel Regno Unito al momento del recesso, l'ufficio doganale UK non sarà più in grado di trasmettere il risultato di uscita all'ufficio di esportazione UE e, pertanto, quest'ultimo dovrà appurare l'operazione sulla base delle prove alternative.

Nessun impatto sulle procedure, infine, si verificherà quando le merci hanno già attraversato il Regno Unito e raggiunto l'ufficio doganale di uscita in un altro Stato membro: in tale ipotesi il messaggio di uscita sarà regolarmente inviato all'ufficio di esportazione UE.

### Origine preferenziale

Nell'ipotesi di un recesso dall'Unione Europea senza accordo, altro aspetto importante che occorre tenere sotto controllo riguarda l'attribuzione dell'origine ai prodotti oggetto di scambi commerciali. E, invero, nel momento in cui il Regno Unito dovesse diventare, a tutti gli effetti, un Paese terzo, cesseranno di applicarsi a quest'ultimo i regimi preferenziale sino a oggi in vigore.

In primo luogo, occorre evidenziare che, come già accennato in materia di Ivo, i fattori produttivi del Regno Unito, ossia l'utilizzo di materiali originari e/o l'esecuzione di operazioni di trasformazione *in loco*, dovranno essere considerati come "non originari", ai fini dell'attribuzione dell'origine preferenziale ai prodotti interessati.

Vi è quindi il rischio che un bene, qualificabile fino alla data del recesso come di origine preferenziale UE che, di conseguenza, beneficia di un trattamento dazionario di favore in importazione nei Paesi di destino, a decorrere dalla data dell'eventuale recesso potrebbe risultare non più di origine preferenziale UE a causa degli apporti (non preferenziali) UK. Ciò comporterebbe che il cliente a destino si troverebbe improvvisamente a dovere pagare un dazio non preferenziale per questo prodotto.

La Commissione Europea ha inoltre evidenziato che i beni prodotti nel Regno Unito prima dell'eventuale *hard brexit*, ma importati nell'Unione Europea dopo tale data (e viceversa prodotti nell'UE prima del

recesso e importati in UK successivamente) non potranno essere considerati di origine preferenziale UE ai fini di una loro esportazione (diretta o successiva a trasformazioni) verso Paesi terzi con cui l'Unione Europea ha concluso accordi di libero scambio.

Specularmente, nemmeno i beni originari di Paesi *partner* preferenziali importati nel Regno Unito prima del recesso e inviati successivamente (con un'operazione di esportazione) in uno Stato membro UE dopo tale data, potranno avere diritto al trattamento preferenziale, a meno che non vengano rispettate le disposizioni in materia di trasporto diretto/non manipolazione contenute nelle disposizioni unionali relative.

### *La prova dell'origine*

Ulteriore argomento di grande rilevanza, in materia di origine, riguarda il tema della prova.

In generale, affinché una merce possa essere tassata a una tariffa preferenziale all'atto dell'importazione nel Paese di destinazione (esente da dazio o aliquota di dazio ridotta), è necessaria la prova dell'origine prevista nel rispettivo accordo di libero scambio.

Sul punto, in caso di un eventuale recesso senza accordo, potranno considerarsi ancora valide le prove di origine preferenziale (ad esempio certificati di circolazione EUR.1 e dichiarazioni di origine su fattura) che, pur essendo state rilasciate da soggetti UK o da soggetti UE relativamente a beni prodotti in UK o in altri Stati membri ma con apporti UK determinanti, riguardano merci la cui esportazione è già stata effettuata o, in ogni caso, garantita, prima della data del recesso.

Anche le prove di origine relative a beni contenenti apporti determinanti di origine UK, rilasciate in Paesi *partner* preferenziali dell'Unione Europea prima dell'eventuale *hard brexit*, potranno essere usate validamente all'atto dell'importazione in UE per tutto il loro periodo di validità stabilito negli accordi di libero scambio, a condizione che l'esportazione da tali Paesi terzi sia avvenuta entro la data del recesso.

Differente, invece, risulterebbe il regime applicabile alle dichiarazioni di origine preferenziale dei fornitori, ossia quei documenti rilasciati dai fornitori UE agli esportatori UE come prova del carattere originario della merce<sup>14</sup>.

E invero, in merito a tali documenti la Commissione Europea ha previsto le dichiarazioni rilasciate da fornitori del Regno Unito, prima della data del recesso, non potranno più essere utilizzate per il rilascio o la compilazione delle prove di origine all'interno degli Stati membri. In applicazione di ciò, pertanto, i fornitori unionali che hanno rilasciato dichiarazioni ai loro clienti, prima della data del recesso del

---

<sup>14</sup> Articolo 61, Regolamento n. 2447/2105 (Regolamento di esecuzione – RE).

Regno Unito, dovranno prontamente informarli qualora fra i prodotti coperti da tali dichiarazioni ve ne siano alcuni che abbiano perso il carattere originario in quanto di origine UK o con apporti UK tali per cui le regole di origine previste per gli specifici prodotti non potranno più dirsi rispettate.

Nel caso di una dichiarazione a lungo termine<sup>15</sup>, infine, i fornitori stabiliti nell'Unione Europea dovrebbero informare l'esportatore qualora la dichiarazione non fosse più valida, a partire dalla data del recesso, per alcune o per la totalità delle spedizioni coperte dalla stessa.

In ultimo, occorre evidenziare agli operatori che tutte le autorizzazioni allo *status* di esportatore autorizzato rilasciate dalle Autorità del Regno Unito o da dogane unionali a soggetti britannici (o a soggetti UE con codice EORI UK), nonché le RegISTRAZIONI nel sistema REX effettuate dalle medesime autorità o nei confronti dei medesimi soggetti, non saranno più ritenute valide<sup>16</sup>.

## **Hard brexit e imposte indirette**

### **Operazioni imponibili ai fini Iva**

Con particolare riferimento alle implicazioni relative alla fiscalità indiretta (Iva), occorre evidenziare che, in caso di *no deal*, le cessioni di beni effettuate da un soggetto Iva nazionale nei confronti di un operatore economico stabilito nel Regno Unito e, viceversa, gli acquisti di beni da un soggetto Iva UK, non potranno più essere qualificate come “cessioni” o “acquisti” intracomunitari ai sensi degli articoli [41](#) e [38](#), D.L. 331/1993<sup>17</sup>.

L'entrata e l'uscita di merci dall'Unione Europea da e verso il Regno Unito diventeranno vere e proprie importazioni ed esportazioni, a cui saranno applicate le norme previste dal Codice doganale dell'Unione Europea e dai Regolamenti a esso collegati sia per quanto attiene al profilo impositivo sia a quello dei controlli.

### **Aspetti operativi**

Nella pratica, dunque, i soggetti Iva che acquisteranno merci dal Regno Unito non saranno più tenuti all'integrazione e alla registrazione della fattura emessa dal cedente UK, mentre, per ciò che riguarda le vendite, non troveranno applicazione le norme relative alle cessioni intracomunitarie<sup>18</sup>.

---

<sup>15</sup> Articolo 62, Re. Quando un fornitore invia regolarmente spedizioni di merci a un esportatore o a un operatore e si prevede che il carattere originario delle merci di tutte queste spedizioni sia lo stesso, il fornitore può presentare un'unica dichiarazione a copertura di invii successivi di tali merci (dichiarazione a lungo termine del fornitore). La dichiarazione a lungo termine del fornitore può essere valida per un periodo massimo di 2 anni a decorrere dalla data della compilazione.

<sup>16</sup> Cfr. Commissione europea, nota di orientamento 11 marzo 2019, punto 5.4.

<sup>17</sup> Convertito, con modificazioni, dalla L. 427/1993.

<sup>18</sup> Articolo 46, D.L. 331/1993. In merito a queste ultime operazioni, poi, verrà meno anche l'obbligo di presentare gli elenchi riepilogativi INTRA, previsti dall'articolo 50, comma 6, D.L. 331/1993.

Le cessioni di merci a un soggetto stabilito in UK, dunque, saranno operazioni non imponibili ai fini Iva ai sensi dell'[articolo 8](#), D.P.R. 633/1972 e, per la loro spedizione fuori dal territorio doganale dell'Unione Europea, sarà necessario espletare tutte le formalità previste per le operazioni di esportazione.

Specularmente, tutte le merci provenienti dal Regno Unito che verranno introdotte nell'Unione Europea dovranno essere presentate in dogana e corrispondere il dazio previsto per i paesi terzi, senza alcun tipo di agevolazione.

In tali casi, l'operatore UE dovrà provvedere al versamento dell'Iva all'atto dell'importazione<sup>19</sup> e non più mediante il meccanismo dell'inversione contabile, con notevoli effetti sui flussi di cassa generati da detto tributo<sup>20</sup>.

A ciò si aggiunga che i prodotti UK non potranno più essere introdotti in un deposito Iva ([articolo 50-bis](#), D.L. 331/1993), ma potranno beneficiare soltanto del regime del deposito doganale (*ex* articolo 237, cdu). Sul punto occorre in ogni caso considerare che le autorizzazioni rilasciate dal Regno Unito per il deposito doganale non saranno più considerate valide dalla data del recesso. Qualora le merci custodite all'interno di un deposito doganale vengano trasportate all'interno dell'Unione Europea dopo la data del recesso, dovranno essere espletate tutte le formalità doganali previste dal cdu per l'introduzione delle merci provenienti da un Paese terzo<sup>21</sup>.

#### *Acquisti e cessioni iniziati prima della Brexit e conclusi successivamente*

Occorre, poi, porre particolare attenzione alle spedizioni di merci dal Regno Unito che potrebbero iniziare prima della loro uscita dall'Unione Europea, ossia prima del recesso, e concludersi in un momento successivo.

In questi casi, l'operazione dovrà essere qualificata come un'importazione da Paese terzo, con il conseguente versamento dell'Iva in dogana e l'esenzione dall'obbligo di compilazione – ove previsto – del modello INTRA.

Altro caso è quello del soggetto nazionale che effettua una cessione nei confronti di un soggetto Iva UK prima della data del recesso ma con arrivo a destinazione successivo.

In questa ipotesi, l'operazione risulta sempre non imponibile ai fini Iva in Italia, seppure a titolo diverso, e l'operatore nazionale deve essere in grado di provare l'effettiva uscita dei beni dal territorio

---

<sup>19</sup> In caso di immissione in libera pratica dei beni.

<sup>20</sup> Anche in questo caso viene meno l'obbligo di compilazione del modello INTRASTAT.

<sup>21</sup> Cfr. § 1.3.

comunitario, dato che questi ultimi non sono stati oggetto di alcuna formalità doganale al momento della loro spedizione<sup>22</sup>.

E, infatti, poiché dalla data del recesso non sarà più attiva la cooperazione amministrativa fra Stati membri dell'Unione Europea, l'operatore nazionale dovrà adottare tutte le misure idonee a evitare casistiche di doppia imposizione relativamente alle cessioni e agli acquisti effettuati con il Regno Unito prima di tale data.

Occorre, pertanto, come suggerito anche dall'Agenzia delle dogane, valutare con attenzione le tempistiche del trasporto, onde evitare eventuali difficoltà.

### La circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa

L'eventuale scenario di una *hard brexit* impatterà anche su tutti i prodotti sottoposti ad accise armonizzate che sono, a oggi, movimentati dall'Unione Europea verso il Regno Unito e viceversa.

Nei confronti di tali prodotti, fra cui anche le bevande alcoliche, vino e birra, dovranno essere applicati i regimi doganali di esportazione e di importazione, rispettivamente nei casi di uscita dal territorio comunitario verso UK e di introduzione nell'Unione Europea di beni provenienti dal Regno Unito.

Attualmente, gli operatori che intendono spedire verso il Regno Unito prodotti in sospensione di accisa devono possedere la qualifica di depositari autorizzati ovvero di speditori registrati (articolo 9, Tua) e la merce deve essere accompagnata, fino a destinazione (deposito fiscale o destinatario registrato inglese), dall'e-AD (documento amministrativo elettronico), sul quale è riportato il numero ARC, identificativo della spedizione.

Nell'ipotesi di uscita senza accordo, i prodotti dovranno essere assoggettati al regime doganale di esportazione e, pertanto, circoleranno in sospensione con l'emissione dell'e-AD dal deposito fiscale nazionale fino alla dogana di uscita<sup>23</sup> e il relativo ARC dovrà essere riportato nella casella 44 del Dau.

La chiusura dell'operazione sarà attestata con il visto uscire dell'ufficio doganale di uscita, che sarà successivamente inviato all'ufficio doganale di esportazione per l'appuramento dell'operazione.

Gli operatori che, invece, intenderanno introdurre nell'Unione Europea e, in particolare, in Italia, merce in sospensione proveniente dal Regno Unito, dovranno immetterla in libera pratica e, tramite uno speditore registrato, occorrerà emettere un e-AD necessario al fine di movimentare i beni verso un deposito fiscale o un destinatario registrato.

---

<sup>22</sup> A tale fine potrebbero essere prove idonee la documentazione di trasporto e quella doganale relativa all'importazione effettuata dal cessionario nel Regno Unito.

<sup>23</sup> Dove terminerà l'operatività del sistema informatizzato per il controllo dei movimenti tra Stati membri.

Infine, con particolare riferimento al settore del vino, allo stato attuale il gestore del deposito fiscale può movimentare la bevanda alcolica previa emissione dell'e-AD; solo per i piccoli produttori<sup>24</sup> i trasferimenti sono consentiti con emissione del documento di accompagnamento dei prodotti vitivinicoli (MVV).

Anche tale situazione, in caso di un eventuale recesso senza accordo, subirebbe cambiamenti poiché dovrebbe applicarsi la procedura doganale di esportazione. L'operatore nazionale, dunque, dovrebbe trasmettere la dichiarazione all'ufficio doganale di esportazione e il vino dovrebbe pervenire alla dogana di uscita, italiana o comunitaria, scortato da e-AD e da MVV.

## Conclusioni

Alla luce di quanto illustrato appare evidente che dovrebbe essere interesse comune delle parti in gioco scongiurare l'eventuale uscita del Regno Unito dall'Unione Europea senza accordo. Tale soluzione, tuttavia, non sembra facile da raggiungere e, stando ai recenti interventi politici, neppure dal decorso breve.

Proprio per questi motivi e viste nel dettaglio tutte le formalità e le conseguenze che un eventuale *no deal* potrebbe avere sui traffici commerciali, è dovere degli operatori unionali prepararsi concretamente a tale scenario che, pur non sperato, può ancora essere probabile.

### SCHEDA DI SINTESI

*Hard Brexit*: ipotesi di recesso del Regno Unito dall'Unione Europea senza accordo (*no deal*).



Analisi dei risvolti doganali e in tema di imposte indirette (Iva e accise).



Le norme dell'Unione nel settore doganale non saranno più applicabili al Regno Unito, che sarà considerato come qualsiasi altro Paese terzo con cui l'UE non ha alcun rapporto commerciale preferenziale, accordo doganale o di altro tipo.



Per quanto riguarda l'ambito doganale, gli operatori dovranno tenere in considerazione, in particolare, gli effetti del recesso sulle autorizzazioni, sulla circolazione delle merci e sulle tematiche legate all'origine dei prodotti.

<sup>24</sup> Ossia gli esercenti che producono quantitativi di vino inferiori a 1.000 hl all'anno in media.



Per le imposte indirette, occorrerà tenere presente che le cessioni di beni effettuate da un soggetto Iva UE nei confronti di un operatore economico UK e, viceversa, gli acquisti di beni da un soggetto Iva UK, non potranno più essere qualificate come “cessioni” o “acquisti” intracomunitari ai sensi degli articoli 41 e 38, D.L. 331/1993.



Ripercussioni anche in tema di prodotti sottoposti ad accise: dovranno essere applicati i regimi doganali di esportazione e di importazione, rispettivamente nei casi di uscita dal territorio comunitario verso UK e di introduzione nell'Unione di beni provenienti dal Regno Unito.



**Euroconference**  
Centro Studi Tributari

Seminari di specializzazione

Seminario di mezza giornata

## I NUOVI INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

**Bologna** 05 giugno 2019

**Padova** 06 giugno 2019

**Verona** 06 giugno 2019

**Firenze** 05 giugno 2019

**Roma** 04 giugno 2019

**Milano** 11 giugno 2019

**Torino** 11 giugno 2019

ACCEDI AL SITO