

Edizione di mercoledì 18 Dicembre 2019

IMPOSTE SUL REDDITO

Convertito in legge il Decreto fiscale

di Lucia Recchioni

CONTROLLO

Il ruolo dei sindaci e dei revisori nella crisi di impresa – III° parte

di Fabio Favino

ACCERTAMENTO

Accertamento ante tempus e prova delle specifiche ragioni di urgenza

di Angelo Ginex

REDDITO IMPRESA E IRAP

La disciplina Irpef, Ires e Irap degli omaggi

di Federica Furlani

IVA

Le regole 2020 del call off stock in ambito comunitario

di Clara Pollet, Simone Dimitri

IMPOSTE SUL REDDITO

Convertito in legge il Decreto fiscale

di Lucia Recchioni

Nel pomeriggio di ieri, **17 dicembre**, il **Senato**, rinnovando la fiducia al Governo, ha approvato definitivamente il disegno di legge di conversione del c.d. **Decreto fiscale (D.L. 124/2019)**.

Molte sono le novità che sono state introdotte durante l'esame presso la **Camera dei deputati**, tra le quali spiccano le disposizioni, completamente riformulate, in materia di **appalti** e **subappalti**.

Prima della conversione in legge, il **Decreto fiscale** spostava infatti, in capo al **committente**, l'**obbligo di versamento delle ritenute fiscali** effettuate da imprese **appaltatrici** e **subappaltatrici** o alle quali era stato comunque affidato il **compimento di un'opera o di un servizio**; tale disposizione introduceva numerosi **adempimenti**, sia per consentire il **trasferimento della provvista** necessaria al versamento delle somme, sia per permettere al committente di effettuare i **necessari controlli** sulla corretta determinazione degli importi.

Tale previsione, tra l'altro, come espressamente chiarito dalla **Relazione illustrativa**, aveva un **ambito di applicazione molto vasto**, non essendo lo stesso esclusivamente limitato ai contratti di appalto, ma dovendo intendersi interessati alle nuove modalità di **versamento delle ritenute** “anche i **contratti non nominati, o misti, nonché i contratti di subfornitura, logistica, spedizione e trasporto**, nei quali oggetto del contratto è comunque l'assunzione di un **obbligo di fare da parte dell'impresa appaltatrice**”.

Questa norma, fortunatamente, **non ha mai visto la luce**, essendo stata interamente riformulata nel corso dell'**iter di conversione in legge**.

L'attuale disposizione prevede infatti che il **committente** debba **obbligatoriamente richiedere** all'**impresa appaltatrice** o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarla, **copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute** ai fini del **riscontro** dell'**ammontare complessivo degli importi versati dalle imprese**.

Devono essere quindi le imprese appaltatrici/affidatarie o subappaltatrici ad effettuare i versamenti, con **distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione**.

In caso di **mancata trasmissione dei modelli di pagamento**, o nel caso **risultino omessi o insufficienti i versamenti**, il committente è tenuto a **sospendere il pagamento** dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria, sino a concorrenza del **20% del valore complessivo dell'opera** o del servizio ovvero per un importo pari all'**ammontare delle ritenute**

non versate.

L'elemento di maggior novità è tuttavia rappresentato dall'**ambito di applicazione della norma**, in quanto la nuova previsione riserva i **controlli** appena richiamati ai **committenti che affidano il compimento di un'opera o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a 200.000 euro a un'impresa**, tramite **contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziati comunque denominati, caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera, presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo** o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Anche a fronte del riformulato **ambito di applicazione della norma** sono inoltre previste, anche nell'attuale formulazione della disposizione normativa, alcune **specifiche deroghe**, al ricorrere delle quali le **imprese appaltatrici/subappaltatrici/affidatarie** possono procedere al versamento delle ritenute **senza successivi controlli da parte del committente**.

A tal fine le **imprese appaltatrici o affidatarie**, o **subappaltatrici**, devono comunicare al committente, **allegando la relativa certificazione**, la sussistenza, **nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza prevista** (pari a cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento), dei seguenti **requisiti**:

- **essere in attività da almeno tre anni**, in regola con gli obblighi dichiarativi, e aver eseguito nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio complessivo **versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime**;
- **non avere iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito** affidati agli agenti della riscossione relativi alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive, alle ritenute e ai contributi previdenziali **per importi superiori a 50.000 euro**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Tali disposizioni non si applicano per le somme oggetto di **piani di rateazione** per i quali non sia intervenuta decadenza.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >

CONTROLLO

Il ruolo dei sindaci e dei revisori nella crisi di impresa – III° parte

di Fabio Favino

Continuando ad analizzare **il nuovo ruolo del revisore legale, nell'ambito del nuovo codice della crisi di impresa** e dell'insolvenza (**D.Lgs. 14/2019**) è opportuno soffermarsi sulle **peculiarità delle funzioni dell'organo di revisione** in considerazioni del **D.Lgs. 39/2010** (revisione legale) e del codice civile.

Il D.Lgs. 14/2019, al fine di assicurare adeguata tutela ai c.d. *stakeholders* (investitori, risparmiatori, lavoratori, clienti, fornitori, erario), ha attribuito all'organo di revisione legale una funzione che si affianca a quella del collegio sindacale con l'introduzione dell'[articolo 14](#), che impone al revisore ed ai sindaci i medesimi obblighi di segnalazione all'organo amministrativo in caso di esistenza di fondati indizi di crisi.

La nuova funzione attribuita a **sindaci e revisori**, così come dispone l'[articolo 14 D.Lgs.14/2019](#), deve essere esercitata tenendo in **considerazione le due differenti funzioni**.

In particolare **il revisore legale** è incaricato di effettuare la revisione legale dei conti, ai sensi dell'[articolo 14 D.Lgs. 39/2010](#):

- esprimendo con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto, e illustrando i risultati della revisione;
- verificando, nel corso dell'esercizio, la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.

Al fine di predisporre la relazione di cui all'[articolo 14 D.Lgs. 39/2010](#) con evidenza del giudizio sul bilancio, il soggetto incaricato della revisione, ai sensi del **comma 6** del medesimo articolo, **ha diritto ad ottenere dall'organo amministrativo documenti e notizie utili all'attività di revisione legale e può procedere ad accertamenti e controlli ed esami di atti e documentazione**.

Risulta evidente come **il revisore legale**, nell'esercizio delle sue funzioni, sia in grado di ottenere quelle informazioni rilevanti da cui si **possa desumere l'eventuale presenza di segnali di crisi aziendale**.

Attraverso l'introduzione dell'**obbligo di segnalazione** previsto dall'[articolo 14 D.Lgs. 14/2019](#), **il legislatore ha attribuito al revisore una posizione di garanzia nei confronti dei terzi**, analoga a quella che le disposizioni del codice civile hanno da sempre attribuito all'organo di controllo.

A seguito del nuovo codice della crisi di impresa, i revisori dovranno porre particolare attenzione, in fase di predisposizione della relazione sul bilancio di esercizio, alla verifica di eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità della società sottoposta a revisione di mantenere la continuità aziendale ([articolo 14, comma 2, lettera d\), D.Lgs. 39/2010](#)).

A seguito del nuovo codice della crisi di impresa, un ruolo di primaria importanza nella procedura di revisione è assunto dal principio internazionale Isa Italia 570, il quale tratta della responsabilità del revisore nella revisione contabile del bilancio, relativamente alla continuità aziendale, e delle implicazioni per la relazione di revisione.

In base al presupposto della continuità aziendale, il bilancio è redatto assumendo che l'impresa operi, e continui a operare nel prevedibile futuro, come un'entità in funzionamento; inoltre le attività e le passività devono essere contabilizzate in base al presupposto che l'impresa sarà in grado di realizzare le proprie attività e far fronte alle proprie passività durante il normale svolgimento dell'attività aziendale.

Al fine di verificare la continuità aziendale, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sul corretto utilizzo, da parte della direzione, del presupposto della continuità aziendale nella redazione del bilancio e concludere verificando se, sulla base degli elementi probativi acquisiti, esista un'incertezza significativa sulla capacità dell'impresa di continuare a operare come un'entità in funzionamento.

Da un'attenta analisi del nuovo ruolo dell'organo di revisione e di controllo nella crisi di impresa, risulta evidente il medesimo ruolo di segnalazione previsto dall'[articolo 14 D.Lgs.14/2019](#), ma è altrettanto palese che il codice civile non preveda per il revisore legale le stesse prerogative che sono attribuite al collegio sindacale che sono state evidenziate nei [precedenti contributi](#).

A parere di chi scrive, per il collegio sindacale diventano determinanti le informazioni che lo stesso riceve dall'organo di revisione legale previsto dall'[articolo 2409-septies cod. civ.](#), circa la presenza di eventuali segnali di perdita della continuità aziendale.

In considerazione delle importanti funzioni attribuite dal D.Lgs. 14/2019 all'organo di controllo e a quello di revisione, le S.r.l. che dovranno nominare l'organo di controllo o di revisione in forza del nuovo [articolo 2477 cod. civ.](#) dovranno porre particolare attenzione alla scelta da effettuare, considerate le diverse prerogative dei due organi.

Sicuramente la scelta di affidare al collegio sindacale o al sindaco unico anche la funzione della revisione legale sarebbe da preferire, ma nello stesso tempo vanno considerati gli aspetti economici che ne possono derivare.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

Accertamento ante tempus e prova delle specifiche ragioni di urgenza

di Angelo Ginex

Come noto, l'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) prevede che, nel rispetto del **principio di cooperazione** tra Amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del PVC da parte degli organi di controllo, quest'ultimo possa comunicare, **entro 60 giorni, osservazioni e richieste** che sono valutate dagli uffici impositori.

La norma *de qua*, nel riconoscere al contribuente il **diritto al contraddittorio** con l'Amministrazione finanziaria, prevede altresì che l'avviso di accertamento non possa essere emanato prima del decorso di 60 giorni dalla consegna del PVC (c.d. **accertamento ante tempus**), salvo casi di **“particolare e motivata urgenza”**.

Con specifico riguardo ai casi di urgenza, le **Sezioni Unite**, con [sentenza n. 18814/2013](#), hanno affermato che in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la disposizione in esame deve essere interpretata nel senso che l'**inoservanza del termine di 60 giorni** per l'emissione dell'accertamento determina, salvo che ricorrono specifiche ragioni di urgenza, l'**illegittimità dell'atto impositivo** emesso *ante tempus*.

Tale interpretazione trova il suo fondamento nei **principi di collaborazione e buona fede** che devono improntare i rapporti tra Fisco e contribuente, in ossequio ai superiori principi costituzionali di **buon andamento ed imparzialità della P.A.**, con la diretta conseguenza che il termine dilatorio di 60 giorni, in quanto destinato a favorire il contraddittorio tra le parti, deve essere rispettato.

Sennonché, le **Sezioni Unite**, con [sentenza n. 24823/2015](#), hanno limitato l'applicazione dell'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) alle sole ipotesi di provvedimenti consequenti a verifiche eseguite **presso la sede del contribuente**, precisando altresì che non esiste nel nostro ordinamento un obbligo generalizzato per l'Amministrazione di attivare il contraddittorio prima dell'emissione dell'atto impositivo, salvo che non sia espressamente previsto dalla legge.

Ciò detto, costituisce **orientamento consolidato** nella giurisprudenza di legittimità quello secondo cui l'Amministrazione **non** incorre nella **illegittimità** dell'atto **se motiva le ragioni di urgenza** che non hanno consentito il rispetto del termine dilatorio in questione.

Al riguardo, i giudici di vertice hanno rilevato che **non** costituisce una **causa di urgenza** l'**imminente scadenza** del **termine di accertamento**, giacchè il Fisco **dove dimostrare** che

l'inosservanza sia dovuta a **circostanze** che abbiano ritardato incolpevolmente l'accertamento o abbiano reso difficoltoso il pagamento; tra queste sono contemplate le **insolvenze del contribuente, reiterate condotte penali o partecipazione a frodi fiscali** poste in essere dallo stesso, ossia situazioni in cui la tempestiva emissione dell'accertamento è necessaria per garantire la salvaguardia degli interessi erariali (Cfr., [Cass. 7598/2016](#); [Cass. 2587/2014](#); [Cass. 27911/2013](#)).

Sulla questione si registra un recente intervenuto della **Suprema Corte**, la quale con [ordinanza n. 32081 del 9.12.2019](#) si è pronunciata sulla legittimità o meno degli avvisi di accertamento con cui vengano recuperati a tassazione maggiori redditi conseguiti per effetto del **disconoscimento di fatture per operazioni inesistenti**, sul presupposto che l'emissione *ante tempus* dell'accertamento sia giustificata da specifiche ragioni di urgenza e, segnatamente, dalla **gravità della condotta lesiva** delle **ragioni erariali** posta in essere dalla contribuente.

Orbene, i giudici di legittimità – in continuità con i precedenti orientamenti formatisi in materia – hanno innanzitutto rilevato che l'[articolo 12, comma 7, L. 212/2000](#) impone un **termine per l'esercizio dell'azione** amministrativa piuttosto che un obbligo di motivazione circa il requisito dell'urgenza nell'emissione, anticipata, dell'atto impositivo (Cfr., [Cass. 11944/2012](#), [Cass. 18184/2012](#), [Cass. 24316/2014](#)).

Ne discende, dunque, che in presenza di casi di urgenza, l'**effetto derogatorio** del termine di 60 giorni **opera a prescindere** dalla sua esternazione all'interno dell'atto impositivo, non essendo richiesto né dallo Statuto dei diritti del contribuente, né da altre specifiche disposizioni, a meno che vi sia **contestazione** da parte del contribuente, nel qual caso è **onere dell'Ufficio allegare e provare** la sussistenza in concreto delle ragioni dell'urgenza.

Peraltro, il **vizio invalidante** l'atto impositivo emesso *ante tempus* – come recentemente precisato dalla Corte di Cassazione – non consiste nell'omessa enunciazione dei motivi di urgenza, bensì nell'**assenza di tale requisito**, la cui ricorrenza deve essere **provata dall'ufficio** con riferimento alla fattispecie concreta (Cfr., [Cass. 27623/2018](#)).

Nella specie, invece, i giudici di secondo grado, erroneamente, si sono limitati a sottolineare in sentenza che l'avviso di accertamento enunciava le ragioni di urgenza (ossia, la condotta lesiva degli interessi erariali), ma hanno tuttavia **omesso di accettare in cosa si fosse manifestata tale condotta lesiva**.

In definitiva, quindi, deve ritenersi che, anche nel caso in cui si invochi la **gravità della condotta lesiva** delle ragioni erariali derivante da **operazioni inesistenti**, l'**inosservanza del termine** di cui al citato **articolo 12 non** è *ex se legittima*, ma è necessario che l'Amministrazione offra la **prova** della sussistenza, in concreto, di tale **condotta**.

Seminario di mezza giornata

I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

La disciplina Irpef, Ires e Irsp degli omaggi

di Federica Furlani

In occasione di festività e ricorrenze, è prassi consolidata tra gli operatori economici la concessione di **omaggi a clienti e dipendenti**; omaggi ai quali si applica un trattamento fiscale specifico, ai fini Iva e ai fini delle imposte sui redditi

Per le imprese, ai fini delle imposte sui redditi Irpef e Ires, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio ai clienti sono ricompresi tra le **spese di rappresentanza** definite dall'[articolo 108, comma 2, Tuir.](#)

Sono pertanto deducibili:

- **integralmente, se i beni presentano un valore unitario non superiore a 50 euro;**
- **se di valore unitario superiore a 50 euro, nel periodo di imposta di sostenimento per un valore massimo derivante dall'applicazione delle seguenti percentuali all'ammontare dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica:**
 - 1,5% dei ricavi e proventi fino a 10 milioni di euro;
 - 0,6% dei ricavi e proventi superiori a 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
 - 0,4% dei ricavi e proventi eccedenti 50 milioni di euro.

È bene ricordare che, per la determinazione del valore unitario dell'omaggio, **bisogna considerare il regalo nel suo complesso** e non i singoli beni che lo compongono.

Il caso tipico è quello del **cesto natalizio**: per verificare la soglia dei 50 euro si deve considerare il suo valore di mercato globale e non quello dei singoli beni che costituiscono la confezione.

Inoltre, nell'ipotesi in cui i beni omaggiati siano **beni oggetto dell'attività esercitata dal contribuente**, per valutare il limite dei 50 euro è necessario far riferimento al **valore di mercato dei beni autoprodotti e non al costo sostenuto per produrli**.

Se, ad esempio, una società che produce penne decide di omaggiarle ai propri clienti, sarà necessario verificare sia il loro **valore unitario di mercato** che l'**onere di produzione**: se il primo è pari a 49 euro e il secondo 25 euro, il costo di produzione è **integralmente deducibile**. Se invece il valore di mercato fosse pari a 51 euro, l'omaggio va sottoposto, quale **spesa di rappresentanza**, ai **limiti percentuali di deducibilità**, ma, ai fini del calcolo del *plafond*, rileva il **costo di produzione effettivo**.

La stessa disciplina si applica anche ai **contribuenti minimi** ([circolare 7/E/2008](#) e [34/E/2009](#)), mentre i costi per omaggi non assumono rilevanza per i **contribuenti forfetari** che determinano il reddito sulla base di uno specifico coefficiente di redditività applicato ai ricavi.

Se la **cessione gratuita** è rivolta non ai clienti ma ai propri **dipendenti**, la deducibilità è garantita dall'[articolo 95 Tuir](#) trattandosi di **spese per prestazioni di lavoro**, che ricomprendono quelle sostenute **a titolo di liberalità a favore dei dipendenti**, sia in **denaro** che in **natura**, anche mediante **documenti di legittimazione**, in **formato cartaceo o elettronico**, riportanti un **valore nominale** ([circolare 28/E/2016](#)).

È utile ricordare che, in caso di **erogazioni in natura di importo superiore a 258,23 euro**, esse concorrono per l'intero ammontare alla **formazione del reddito del dipendente**, e per determinare il **superamento o meno dell'importo** è necessario considerare non la singola erogazione ma **tutte le erogazioni corrisposte durante l'anno**.

Ai **fini Irap**, per le società di capitali le spese per omaggi ai clienti sono deducibili per l'importo imputato a conto economico.

Con riferimento alle **società di persone** e agli **imprenditori individuali**, la deducibilità dei costi sostenuti dipende dal metodo adottato per la determinazione dell'imposta:

- nel caso in cui il metodo prescelto sia quello **“da bilancio” ex articolo 5 D.Lgs. 446/1997**, tali spese, rientrando nella **voce B14 del conto economico** tra gli oneri diversi di gestione, sono **interamente deducibili**;
- nel caso del metodo **“fiscale” ex articolo 5-bis Lgs. 446/1997**, non essendo espressamente previsti quali costi rilevanti, sono **indeducibili Irap**.

Se l'omaggio è rivolto a favore dei **propri dipendenti**, rientrando tra i costi del personale, la relativa spesa non concorre alla formazione della base imponibile Irap, salva l'eventuale deduzione per il costo residuo del personale ([articolo 11, comma 4-octies, D.Lgs. 446/1997](#)).

Nel caso in cui il soggetto che omaggi non sia un esercente attività di impresa (nella forma di persona fisica o società), ma sia un **lavoratore autonomo**, sia ai fini Irpef che ai fini Irap i costi per omaggi ai clienti sono deducibili nei limiti dell'**1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta**, a prescindere dal valore unitario.

Da ultimo è utile evidenziare che l'eventuale costo sostenuto per il **pranzo/cena di Natale a cui partecipano esclusivamente i dipendenti**, non essendo considerato spesa di rappresentanza ([circolare 34/E/2009](#)), è **deducibile ai fini Ires nel limite del 75%** ([articolo 109, comma 5, Tuir](#)) e dello 0,5% dell'ammontare delle **spese per prestazioni di lavoro dipendente** ([articolo 100, comma 1, Tuir](#)).

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Le regole 2020 del call off stock in ambito comunitario

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Tra le linee di intervento volte ad **armonizzare** e **semplificare** l'attuale sistema dell'Iva, sono comprese le modifiche alle regole di invio di beni all'interno del territorio comunitario in regime di **call off stock**.

Tale terminologia fa riferimento alla fattispecie in cui i beni vengono **spediti** o **trasportati da un soggetto passivo**, o da un terzo che agisce per suo conto, **verso un altro Stato membro**, in previsione di **una cessione, in una fase successiva e dopo il loro arrivo**, a un altro soggetto passivo che ha il diritto di acquisire la proprietà di tali beni, in conformità di un accordo esistente tra i due soggetti passivi. Pertanto, al momento del trasporto dei beni verso l'altro Stato membro, il **cedente conosce già l'identità dell'acquirente** al quale tali beni saranno ceduti.

Fino al 31 dicembre 2019 tale operazione richiede, in alcuni Stati membri, **l'apertura di una posizione Iva nello Stato di arrivo della merce**, per il trasferimento dei beni "a se stessi"; fanno eccezione alcuni Paesi, come ad esempio l'Italia, che già adottano semplificazioni in materia.

Dal 1° gennaio 2020 entra in vigore la **Direttiva UE 1910/2018** che modifica la **Direttiva 2006/112/CE**, con l'inserimento dell'articolo 17 bis: il trasferimento da parte di un soggetto passivo, di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro in regime di **call-off stock**, non è più considerata una cessione intracomunitaria "presunta", finché non avverrà il **trasferimento effettivo del diritto di disporre dei beni come proprietario**. Ricordiamo che, ai fini della piena operatività, la **Direttiva UE 1910/2018** dovrà essere **recepita da tutti gli Stati dell'Unione**.

In altri termini, solo con il prelievo da parte del destinatario dei beni si realizza **una cessione intracomunitaria**, in conformità all'[**articolo 138, paragrafo 1, Direttiva 2006/112/UE**](#), effettuata dal soggetto che ha **inviato la merce nell'altro Stato UE**.

La "**sospensione**" del trasferimento effettivo dura **massimo dodici mesi dall'arrivo dei beni** nello Stato membro verso il quale sono stati spediti o trasportati.

Se entro 12 mesi dall'arrivo dei beni questi non sono stati ceduti al soggetto passivo cui erano destinati, **il giorno successivo alla scadenza del periodo**, si considera realizzato **un "trasferimento a destinazione"** della propria impresa, in base all'**articolo 17 Direttiva 2006/112/CE**, con **obbligo di apertura di una posizione Iva nel Paese** dove i beni sono stati inviati.

La **sospensione decade** anche nei seguenti casi:

- se i beni sono **ceduti ad una persona diversa dal soggetto passivo a cui sono destinati**,
- se i beni **sono spediti o trasportati in un Paese diverso dallo Stato membro** a partire dal quale sono stati inizialmente trasferiti,
- in caso di **distruzione, perdita o furto dei beni**.

Non ha luogo invece il trasferimento e non si realizza una cessione intracomunitaria se, da apposita annotazione nel registro, risulta che i beni, **nel termine dei 12 mesi**, sono **rispediti allo Stato membro** da cui sono partiti oppure che **il soggetto passivo destinatario dei beni è stato sostituito** da un altro soggetto passivo.

Il Regolamento UE 2018/1912 del 4 dicembre 2018 (in vigore dal 1° gennaio 2020, senza necessità di essere recepito da norme nazionali) regola il **contenuto del registro** che obbligatoriamente deve essere tenuto dai soggetti coinvolti nel *call off stock*, in base all'[articolo 243, paragrafo 3, Direttiva 2006/112/CE](#).

Il soggetto che trasferisce i beni dovrà indicare nel registro:

- a) lo **Stato membro di partenza** e la **data di spedizione o di trasporto dei beni**;
- b) il **numero di identificazione Iva del soggetto passivo destinatario** dei beni;
- c) lo **Stato membro di destinazione dei beni**, il numero di identificazione Iva del depositario, l'indirizzo del deposito e la data di arrivo dei beni al deposito;
- d) il valore, la descrizione e la quantità dei beni arrivati al deposito;
- e) il numero di identificazione Iva dell'eventuale soggetto passivo che sostituisce la persona destinataria;
- f) la **base imponibile**, la **descrizione** e la **quantità dei beni ceduti**, la data in cui ha luogo la cessione dei beni e il numero di identificazione Iva dell'acquirente;
- g) la base imponibile, la descrizione e la quantità dei beni, la data in cui si verifica una delle condizioni di decadenza dalla sospensione ed il relativo motivo;
- h) il valore, la descrizione e la quantità dei beni rispediti, nonché la data in cui sono restituiti i beni.

Il soggetto che riceve i beni dovrà riportare sul registro le seguenti indicazioni:

- a) il numero di **identificazione Iva del soggetto passivo che trasferisce** i beni in regime di *call-off stock*;

- b) la descrizione e la quantità dei beni a lui destinati;
- c) la data in cui i beni a lui destinati arrivano al deposito;
- d) la base imponibile, la descrizione e la quantità dei beni a lui ceduti, nonché la data dell'acquisto intracomunitario di beni;
- e) la descrizione e la quantità dei beni e la data in cui i beni sono prelevati dal deposito per ordine del soggetto passivo che li ha trasferiti;
- f) la descrizione e la quantità dei beni distrutti o mancanti e la data di distruzione, perdita o furto dei beni precedentemente arrivati al deposito o la data in cui ne è accertata la distruzione o la scomparsa.

Infine, per effetto delle modifiche apportate all'[articolo 262 Direttiva 2006/112/CE](#), è stabilito l'obbligo di trasmettere negli **elenchi riepilogativi Intrastat** il numero identificativo **Iva** dei soggetti passivi destinatari dei beni spediti/trasportati in regime di *call off stock*.

Seminario di specializzazione
**NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO
E IL COLLEGATO FISCALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)