informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC
Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 383 – 14 DICEMBRE 2021

INFORMATIVA FISCALE

SETTORE **IVA**

LA DISCIPLINA IVA DEL "CALL-OFF STOCK"

RIFERIMENTI

- **Artt. 38-ter e 41-bis, DL n. 331/93**
- **D.Lgs. n. 192/2021**
- **Direttiva UE n. 2018/1910**

IN SINTESI

Nell'ambito del Decreto di recepimento delle novità IVA contenute nella c.d "Direttiva quick fixes" è stata introdotta la disciplina del regime c.d. "call-off stock", ossia l'operazione con la quale un soggetto passivo trasferisce beni in un'altro Stato UE per venderli dopo l'arrivo in tale Stato ad un acquirente già noto.

Il call-off stock costituisce una semplificazione grazie alla quale l'operazione posta in essere dal cedente viene assimilata:

- *ad una cessione intraUE nello Stato di partenza, da parte del cedente;*
- *ad un acquisto intraUE nello Stato di arrivo, da parte dell'acquirente (e pertanto senza necessità che il cedente disponga di una identificazione IVA nello Stato di destinazione dei beni);*

nel momento in cui si realizza la cessione dei beni (ossia, il trasferimento della proprietà degli stessi all'acquirente).

L'operazione in esame può essere definita come una cessione ad effetti traslativi differiti (i beni al momento del trasporto / spedizione non sono ancora di proprietà del destinatario-acquirente).

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SO fisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Il c.d. "call-off stock" è l'operazione tramite la quale un soggetto passivo **trasferisce beni (stock) da uno Stato UE in un'altro Stato UE**, per **vederli dopo l'arrivo in tale Stato** ad un **acquirente già noto**.

Il fornitore rimane proprietario dei beni fino al momento in cui l'acquirente non li preleva dal magazzino presso cui sono stati spediti / trasportati, ed in ogni caso entro 12 mesi dall'arrivo nello Stato UE (di destinazione).

Tale operazione assume la natura:

- di una **cessione intraUE** (non imponibile) nello **Stato di partenza**;
  e
- di un **acquisto intraUE** nello **Stato di arrivo**, da parte dell'acquirente;

nel momento in cui si **realizza la cessione dei beni** (ossia, al momento del prelievo dei beni dal magazzino da parte dell'acquirente).

Trattasi di una semplificazione finalizzata ad **evitare** che l'operazione realizzata dal fornitore dia luogo:

- ad una **cessione presunta nello Stato di partenza** (ovvero un trasferimento dei beni nell'altro Stato UE per esigenze della sua impresa);
- ad un **acquisto presunto nello Stato UE di arrivo** (ovvero un acquisto a seguito dell'introduzione nello Stato UE di beni provenienti dalla sua impresa) con obbligo di identificazione IVA nello Stato di arrivo dei beni da parte del fornitore;
- ad una **successiva cessione "interna"** nello Stato UE di arrivo dei beni da parte dello stesso fornitore nei confronti dell'acquirente.

Con il D.Lgs. n. 192/2021, sono state recepite negli artt. 38-ter e 41-bis, DL n. 331/93, le disposizioni contenute nella Direttiva UE n. 2018/1910, c.d. "Direttiva quick fixes", relative al c.d. "call-off stock".

Tali disposizioni, applicabili **a decorrere dall'1.12.2021**, considerano le seguenti fattispecie:

- un operatore UE trasferisce beni da un altro Stato UE in Italia (art. 38-ter);
- un operatore italiano trasferisce beni dall'Italia in un altro Stato UE (art. 41-bis).

NB La tipologia contrattuale in esame è già "operativa" in Italia in via di prassi, con riferimento al c.d. "consignment stock" (individuata dal MEF nelle Risoluzioni 18.10.96, n. 235/E e 10.4.2000, n. 44/E), che prevede un sistema di consegna dei beni analogo a quello del "call-off stock". Con il recepimento della citata Direttiva UE n. 2018/1910, il Legislatore nazionale disciplina in via normativa l'operazione in esame introducendo le specifiche condizioni / requisiti previsti dalla normativa comunitaria.

ACQUISTI INTRAUE IN REGIME "CALL-OFF STOCK"

Ai sensi del **nuovo art. 38-ter**, DL n. 331/93, l'operatore comunitario **che trasferisce beni in Italia, non effettua un acquisto intraUE** al sussistere delle seguenti **condizioni**:

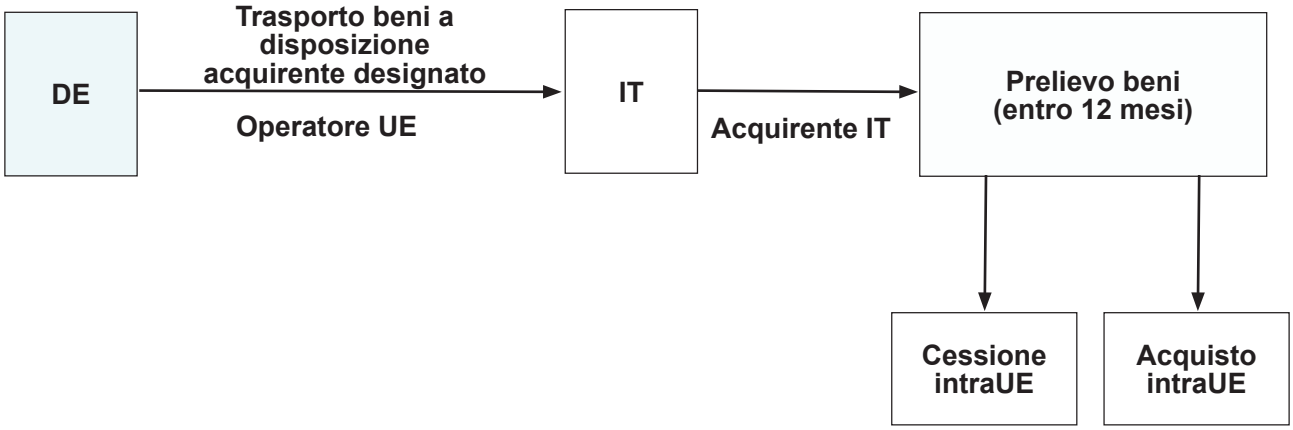
- i beni sono spediti / trasportati in Italia dal soggetto passivo / terzo per suo conto, per essere ivi ceduti, in una **fase successiva e dopo il loro arrivo ad un altro soggetto passivo** che ha il diritto di acquistarli in conformità agli **accordi definiti tra le parti**;
- il soggetto passivo che spedisce / trasporta i beni **non ha la sede della propria attività nè dispone di una stabile organizzazione in Italia**;
- il soggetto passivo destinatario della cessione è **identificato ai fini IVA in Italia** e la sua **identità e il numero di identificazione sono noti al soggetto passivo che trasferisce** i beni nel **momento in cui ha inizio la spedizione / trasporto**.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'ACQUISTO INTRAUE

L'acquisto intraUE, al sussistere delle predette condizioni, si considera effettuato dal **soggetto passivo destinatario della cessione** / soggetto che lo ha sostituito, purchè l'**acquisto sia effettuato entro 12 mesi dall'arrivo dei beni in Italia**. Come precisato nella Relazione Illustrativa l'acquisizione si realizza "*in linea di massima*", con il prelievo dei beni dal magazzino.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it



CAUSE DI INAPPLICABILITÀ DEL "CALL-OFF STOCK" NEI 12 MESI

Il comma 3 del citato art. 38-ter individua le cause che, verificandosi **entro 12 mesi dall'arrivo** dei beni in Italia, **impediscono il realizzarsi della semplificazione in esame** e comportano, pertanto, il realizzarsi di un acquisto intraUE presunto in Italia da parte del cedente.

Con riguardo ad ognuna delle predette fattispecie il citato comma 3 individua il momento in cui l'acquisto intraUE presunto si considera effettuato.

In particolare, l'operatore comunitario **che trasferisce i beni in Italia**, **effettua un acquisto intraUE** ex art. 38, comma 3, lett. b), DL n. 331/93:

- **il giorno successivo alla scadenza dei 12 mesi dall'arrivo dei beni in Italia** se, entro tale periodo i beni **non sono stati ceduti al soggetto passivo destinatario della cessione** / soggetto passivo che lo ha sostituito;
- **nel momento in cui**, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni in Italia, **viene meno** una delle suddette **condizioni** richieste per l'applicazione del "call-off stock";
- **prima della cessione** se, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni in Italia, **i beni sono ceduti a un soggetto diverso dal destinatario della cessione** / soggetto che lo ha sostituito;
- **prima che abbia inizio la spedizione / trasporto** se, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni in Italia, **i beni sono spediti / trasportati in un altro Stato UE**;
- **il giorno in cui i beni sono stati distrutti / rubati / perduti** (oppure ne è accertata la distruzione / furto / perdita) se, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni in Italia, i beni sono stati **distrutti / rubati / perduti**.

NB Come specificato nella Relazione Illustrativa, per calcolare il termine dei 12 mesi va fatto riferimento al Regolamento UE n. 1182/71. Pertanto lo stesso decorre dall'arrivo dei beni nello Stato UE in cui avverrà la cessione e vanno considerati i giorni festivi previsti in detto Stato.

Per i **beni non ceduti rispediti nello Stato UE di partenza**, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni in Italia, **non si realizza alcun acquisto intraUE** (né in capo al cedente, né in capo al soggetto passivo destinatario della cessione), se il soggetto passivo destinatario della cessione / soggetto che lo ha sostituito, **annota la rispedizione nell'apposito registro** di cui al nuovo comma 5-bis dell'art. 50, DL n. 331/93.

NB Ai sensi del citato comma 5-bis, le cessioni e gli acquisti intraUE di beni effettuati in regime di "call-off stock", **vanno annotati dal destinatario della cessione e dal cedente in un apposito registro** tenuto e conservato a norma dell'art. 39, DPR n. 633/72.

SOSTITUZIONE DELL'ACQUIRENTE DESTINATARIO

Il soggetto passivo destinatario della cessione individuato nel contratto **può essere sostituito** con un

RIPRODUZIONE VIETATA

altro soggetto passivo che subentra all'acquirente originario, mantenendo così il regime semplificato in esame, a condizione che, **al momento della sostituzione**:

- siano **soddisfatte le suddette condizioni richieste per l'applicazione del "call-off stock"**;
  e
- il soggetto passivo che spedisce / trasporta i beni **annoti la sostituzione nel predetto registro** di cui al citato comma 5-bis.

CESSIONI INTRAUE IN REGIME "CALL-OFF STOCK"

Come sopra accennato, in base al c.d. "call-off stock" il fornitore italiano invia beni presso un magazzino situato in un'altro Stato UE a favore di un acquirente già noto. Tali beni rimangono di proprietà del cedente fino al momento del prelievo da parte dell'acquirente UE.

L'operazione sopra accennata si sostanzia nelle seguenti fasi:

- il cedente italiano invia i beni presso un magazzino in un altro Stato UE;
- il trasferimento della proprietà all'acquirente si verifica all'atto del prelievo dei beni dal magazzino;
- il cedente italiano emette la fattura in relazione ai beni prelevati, in regime di non imponibilità.

Ai sensi del **nuovo art. 41-bis**, DL n. 331/93, l'operatore italiano **che trasferisce** beni dall'Italia in un'altro Stato UE, **effettua una cessione intraUE** non imponibile ex art. 41, comma 1, lett. a), al sussistere delle seguenti **condizioni**:

- i beni sono spediti / trasportati nello Stato UE (diverso dall'Italia) dal soggetto passivo / terzo per suo conto, per essere ivi **ceduti**, in una **fase successiva e dopo il loro arrivo, a un altro soggetto passivo** che ha il diritto di acquistarli in base agli **accordi definiti tra le parti**;
- il soggetto passivo che spedisce / trasporta i beni **non ha la sede della propria attività nè dispone di una stabile organizzazione nell'altro Stato UE** (di destinazione diverso dall'Italia);
- il soggetto passivo destinatario della cessione è **identificato ai fini IVA nello Stato UE** di destinazione (diverso dall'Italia) e **la sua identità e il numero di identificazione sono noti** al soggetto passivo che trasferisce i beni **nel momento in cui ha inizio la spedizione / trasporto**.
- il soggetto passivo che spedisce / trasporta i beni:
  - **annota** il trasferimento **nell'apposito registro** di cui al citato nuovo comma 5-bis;
    e
  - **inserisce nel mod. Intra** di cui all'art. 50, comma 6, l'**identità e il numero di identificazione** IVA del soggetto **destinatario dei beni**.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLA CESSIONE INTRAUE

La cessione intraUE è effettuata applicando il regime in esame, se:

- la proprietà dei beni è trasferita al **destinatario** / soggetto che lo ha sostituito, **entro 12 mesi dal loro arrivo nell'altro Stato UE di destinazione**;
  e
- **in tale momento sono soddisfatte** le suddette **condizioni** richieste per l'applicazione del "call-off stock".

RIPRODUZIONE VIETATA

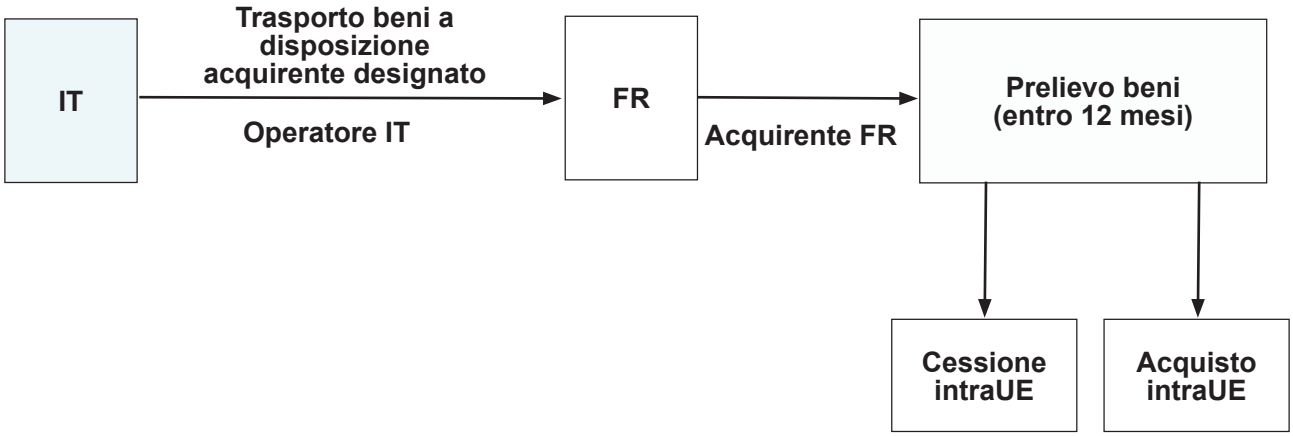
38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

NB Il contratto in esame è caratterizzato dal fatto che la cessione si considera effettuata al **momento** del **trasferimento della proprietà** dei beni, che, come sopra acccennato si realizza "*in linea di massima*", con il prelievo degli stessi dal magazzino.

Tenendo presente che l'operazione si considera effettuata nel momento in cui avviene il prelievo dei beni dal magazzino da parte dell'acquirente UE, e, in ogni caso, entro 12 mesi dalla consegna / spedizione degli stessi, al verificarsi di tali condizioni il cedente provvede:

- all'emissione della fattura non imponibile IVA ex art. 41, comma 1, lett. a), DL n. 331/93;
- alla compilazione del mod. Intra.

La movimentazione dei beni va **annotata nell'apposito registro** di cui al citato nuovo comma 5-bis.



CAUSE DI INAPPLICABILITÀ DEL "CALL-OFF STOCK" NEI 12 MESI

Il comma 3 dell'art. 41-bis in esame individua le circostanze che, verificandosi entro 12 mesi dall'arrivo dei beni nell'altro Stato UE di destinazione (diverso dall'Italia), **impediscono il realizzarsi della semplificazione in esame** e comportano, pertanto, una **cessione intraUE presunta**.

In particolare, l'operatore italiano che trasferisce i beni nel territorio di un'altro Stato UE, **effettua una cessione intraUE non imponibile** ex art 41, comma 2, lett. c), DL n. 331/93:

- **il giorno successivo alla scadenza dei 12 mesi dall'arrivo dei beni nel territorio dello Stato UE** di destinazione (diverso dall'Italia), se entro tale periodo i beni **non sono stati ceduti al soggetto passivo destinatario della cessione** / soggetto che lo ha sostituito;
- **nel momento in cui**, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni nel territorio dello Stato UE (di destinazione diverso dall'Italia), **viene meno** una delle suddette **condizioni** richieste per l'applicazione del "call-off stock";
- **prima della cessione** se, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni nello Stato UE (di destinazione diverso dall'Italia), **i beni sono ceduti ad un soggetto diverso dal destinatario della cessione** / soggetto che lo ha sostituito;
- **prima dell'inizio della spedizione / trasporto** se, entro 12 mesi dall'arrivo nello Stato UE di destinazione (diverso dall'Italia), **i beni sono spediti / trasportati in un altro Stato UE**;
- **il giorno in cui i beni sono stati effettivamente distrutti / rubati / perduti** (oppure ne è accertata la distruzione / furto / perdita) se, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni nel territorio dello Stato UE, i beni sono stati **distrutti / rubati / perduti**.

NB Come sopra evidenziato il termine dei 12 mesi decorre dall'arrivo dei beni nell'altro Stato UE in cui avverrà la cessione e vanno considerati i giorni festivi previsti in detto Stato.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Per i **beni non ceduti rispediti in Italia**, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni nell'altro Stato UE, **non si realizza alcuna cessione intraUE**, se il soggetto che ha spedito / trasportato i beni, **annota il ritorno degli stessi nell'apposito registro** di cui al nuovo comma 5-bis.

SOSTITUZIONE DELL'ACQUIRENTE DESTINATARIO

Il soggetto passivo destinatario della cessione individuato nel contratto può essere **sostituito** con un altro soggetto passivo che subentra all'acquirente originario, mantenendo così, il regime semplificato in esame, a condizione che, **al momento della sostituzione**:

- siano **soddisfatte le suddette condizioni richieste per l'applicazione del "call-off stock"**; e
- il soggetto passivo che spedisce / trasporta i beni **annoti la sostituzione nel predetto registro** di cui al nuovo comma 5-bis.

MOD. INTRA

A seguito della modifica apportata al comma 6 del citato art. 50, DL n. 331/93, l'obbligo di riepilogare all'Agenzia delle Dogane, tramite i mod. Intra, anche per finalità statistiche, gli acquisti / cessioni intraUE di beni, con cadenza mensile / trimestrale in base all'ammontare di dette operazioni, è stato **esteso anche alle cessioni / acquisti intraUE effettuati in regime di "call-off stock"**.

In particolare la nuova disciplina prevede che siano indicati **separatamente** nei mod. Intra le **cessioni / acquisti intraUE** effettuati ai sensi dei citati artt. 41-bis e 38-ter (ossia, in regime di "call-off stock").

La Relazione Illustrativa precisa che l'integrazione del citato comma 6 è finalizzata a prevedere l'obbligo di inserire nel mod. Intra delle cessioni intraUE anche il **numero di identificazione IVA dell'acquirente** dei beni in regime di "call-off stock", nonché le eventuali modifiche del contratto.

In pratica al cedente è richiesta la presentazione del mod. Intra nel momento di partenza dei beni (trasporto / spedizione) con l'indicazione del numero di identificazione del soggetto destinatario e nel momento in cui si realizza la vendita degli stessi con indicazione dei relativi dati, compreso l'ammontare della cessione (a tal fine dovranno essere "aggiornate" le istruzioni di compilazione dei mod. Intra).

■

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it