



## Scambi intracomunitari di beni

### La regolamentazione fiscale francese in materia di consignment stock e call-off stock

Le operazioni di call-off stock e di consignment stock si caratterizzano per dar vita a una dissociazione fra il momento della consegna della merce al cliente e il momento dell'effettiva conclusione della vendita.

Dal punto di vista fiscale, tali operazioni possono essere fonte di difficoltà, poiché non sempre sono assimilate a un trasferimento intracomunitario, con applicazione della conseguente disciplina fiscale propria agli scambi intracomunitari. Tuttavia, la Francia ha previsto uno specifico regime semplificato che permette, stante alcune condizioni, di assimilare queste operazioni a degli scambi intracomunitari.

Peraltro, il Consiglio europeo è recentemente intervenuto promulgando una direttiva che ha per scopo l'introduzione a partire dal 1° gennaio 2020 di un regime comunitario specifico alle operazioni di call-off e consignment stock.

Parigi, li 12 febbraio 2019

Il c.d. *call-off stock* è un contratto che permette a un fornitore di costituire uno stock di prodotti presso lo stabilimento o la sede del cliente, il quale preleva i beni in funzione delle necessità del suo processo produttivo. La proprietà dei beni è trasferita al momento del prelievo del bene dallo stock. La vendita è, quindi, conclusa al momento di detto prelievo.

Il c.d. *consignment stock* è un contratto che permette a un fornitore di consegnare presso i locali del cliente i beni oggetto del contratto, ma, di comune accordo fra le parti, la proprietà dei beni è trasferita al cliente esclusivamente al momento della vendita dei beni stessi a un sub-acquirente.

Queste due tipologie contrattuali sono accomunate dal fatto di dissociare il momento della consegna della merce e il momento dell'effettiva conclusione della vendita.

Tale dissociazione può avere un'incidenza sul piano fiscale e, in particolare, sulle modalità di applicazione dell'IVA all'operazione.

In effetti, l'operazione può essere qualificata dall'amministrazione fiscale del luogo di consegna in modi diversi, ad esempio:

- (i) operazione di consegna intracomunitarie dall'Italia alla Francia;
- (ii) operazione di consegna dall'Italia alla Francia e successiva consegna Francia-su-Francia operate, entrambe, da una società italiana a partire da un deposito a sua disposizione sul territorio francese.

Sul piano comunitario, non esiste, per ora, omogeneità

di soluzioni quanto alla classificazione di questo tipo di operazioni.

La Francia ha deciso di introdurre un regime semplificato che permette, a certe condizioni, di considerare queste operazioni come consegne intracomunitarie ai fini della disciplina IVA.

#### I. Call-off stock e consignment stock, le condizioni per qualificare le operazioni come consegne intracomunitarie

L'amministrazione fiscale francese ha introdotto un regime specificato applicabile alle relazioni B2B.

Per beneficiare del regime semplificato, è necessario che l'impresa italiana possa giustificare<sup>1</sup>:

- dell'esistenza di un contratto di *call-off stock* o *consignment stock* con il cliente francese;
- della natura, qualità e quantità esatte dei prodotti in questione, la data di invio e di ricezione degli stessi;
- che la consegna effettiva al cliente intervenga al più tardi entro tre mesi dall'ingresso delle merci sul territorio francese.

Laddove queste condizioni sono rispettate, l'amministrazione fiscale francese considera che la

<sup>1</sup> Art. 256bis del Code général des impôts e Bulletin officiel des finances publiques - impôts "BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-20-20120912"



consegna dei beni avviene al momento dell'effettivo prelievo da parte del cliente finale dei prodotti dal deposito e non dal momento dell'ingresso dei beni sul territorio francese.

Grazie al regime semplificato, quindi, l'operazione è assimilata da parte del fisco francese a un'acquisizione intracomunitaria da parte di un soggetto francese.

Per assicurarsi del rispetto delle condizioni poste dall'amministrazione fiscale francese, la conclusione di un contratto scritto e la perfetta tracciabilità degli ordini sono due condizioni essenziali.

Inoltre, appare opportuno prevedere clausole che disciplinino la sorte della merce allo scadere del periodo di giacenza massimo di tre mesi<sup>2</sup>. Due soluzioni possono essere proposte: la conclusione automatica della vendita per i prodotti in giacenza da più di tre mesi o la loro restituzione prima della scadenza.

Così facendo, il fornitore avrà la certezza di non superare i limiti posti dall'amministrazione fiscale francese. L'eventuale superamento avrebbe per conseguenza l'obbligo di adempiere a tutti gli oneri fiscali derivanti dallo stoccaggio e dalla successiva consegna di merce da parte di un operato straniero sul territorio francese.

## 2. Alcuni accorgimenti pratici

Un contratto ben redatto è il migliore strumento per assicurarsi della buona riuscita delle operazioni di *call-off stock* e di *consignment stock*.

Oltre alle clausole in materia di giacenza, alcuni accorgimenti possono essere presi, quali ad esempio:

- Clausole in materia di gestione del magazzino: imporre al cliente un sistema di gestione di tipo *first in first out* (FIFO) può favorire la corretta rotazione degli stock e massimizzare il vantaggio derivante dal periodo di giacenza di tre mesi.
- Clausole in materia di verifica degli stock: è

importante sorvegliare con cura l'esatta corrispondenza fra il dato informatico e il dato reale di modo da verificare la corretta gestione del magazzino da parte del cliente finale. In tal senso, può essere utile prevedere l'obbligo per il cliente finale di procedere a inventari fisici periodici e di permettere al fornitore di realizzare controlli a campione.

- Clausole relative alla consegna: poiché i prodotti possono giacere in magazzino fino a tre mesi, è importante prevenire inutili contestazioni da parte del cliente quanto alla qualità della merce. Conviene quindi esigere dal cliente l'ispezione dei prodotti al loro arrivo presso il deposito e la sottoscrizione di un verbale di consegna. Questo documento può essere utile anche per certificare della data di ingresso dei prodotti sul territorio francese e, quindi, del rispetto del termine massimo di tre mesi.
- Clausole in materia di trasferimento del rischio: dal momento che il possesso è immediatamente trasferito al cliente finale, conviene precisare che tutti i rischi passano in capo a quest'ultimo a far data dalla consegna e, in particolare, il rischio di disparizione o danneggiamento dei prodotti.
- Clausole in materia di qualità dei locali per lo stoccaggio e assicurazioni: onde evitare contestazioni quanto all'eventuale deterioramento della merce è opportuno informare il cliente delle condizioni di conservazione dei beni e assicurarsi del loro rispetto. Inoltre, laddove necessario in funzione della tipologia di prodotti, il fornitore può esigere dal cliente la conclusione di idonee coperture assicurative.

## 3. Per evitare confusioni

Giova precisare che la legge applicabile al contratto è indifferente rispetto al regime fiscale a cui sono assoggettate le operazioni. In altre parole, anche laddove le parti scegliessero di disciplinare il contratto secondo la legge italiana, questo non avrebbe nessuna incidenza quanto all'applicazione della disciplina fiscale francese all'operazione.

---

<sup>2</sup> Si pensi al caso di una errata valutazione delle esigenze produttive del cliente o un calo subitaneo degli ordini che il cliente dovrà evadere, con conseguente riduzione dei prelievi dal magazzino.



Inoltre, giova precisare che non esiste più l'obbligo di nominare un rappresentante fiscale sul territorio francese per i soggetti residenti fiscali in uno degli stati membri dell'Unione europea, con la sola eccezione del Lichtenstein<sup>3</sup>.

#### 4. Novità : un regime comune a tutti gli Stati membri in arrivo nel 2020

Tramite direttiva del 4 dicembre 2018<sup>4</sup>, il Consiglio europeo ha voluto aggiornare la c.d. Direttiva IVA<sup>5</sup>, al fine di armonizzare il regime applicabile alle operazioni di *call-off* e di *consignment stock*, fino ad oggi disciplinate in modo autonomo e disomogeneo da ciascun Stato membro.

La direttiva del 4 dicembre 2018 introduce un nuovo art. 17bis alla Direttiva IVA i cui termini sono particolarmente chiari: *“Non è assimilato a una cessione di beni effettuata a titolo oneroso 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”*.

La direttiva introduce quindi un regime semplificato la cui applicazione è subordinata alle seguenti condizioni:

- L'operazione dev'essere inquadrata come *call-off stock* o *consignment stock* ai sensi della direttiva;
- Il fornitore non dispone di una sede propria o di una stabile organizzazione nello stato di destinazione;
- Il cliente, destinatario della merce, è identificato ai fini IVA nello stato di destinazione e il suo numero di identificazione è noto al fornitore prima della consegna;
- Il fornitore tiene uno specifico registro dei trasferimenti;
- I beni sono ceduti entro un termine di 12 mesi dal loro ingresso sul territorio dello Stato membro di destinazione.

La direttiva prevede una trasposizione da parte degli Stati membri al più tardi il 31 dicembre 2019, per entrare in vigore il 1° gennaio 2020.

\*

In conclusione, allo stato attuale del diritto la Francia conosce un regime semplificato e specifico alle operazioni di *call-off stock* e di *consignment stock* che favorisce il ricorso a tali strumenti nell'ambito degli scambi intracomunitari.

Con l'implementazione della direttiva del 4 dicembre 2018, il sistema francese non dovrebbe subire, in principio, profonde modifiche. Tuttavia, è prevedibile un allungamento del tempo di giacenza delle merci per allinearli con quello previsto dal Consiglio europeo. È inoltre prevedibile che siano rinforzati gli obblighi documentali a carico delle parti al contratto, di modo da recepire quanto previsto dalla direttiva, favorendo ulteriormente l'armonizzazione delle legislazioni nazionali degli Stati membri.

Conviene, quindi, segnare sull'agenda la data del 1° gennaio 2020 e monitorare i contratti in essere, in Francia come negli altri Stati membri, al fine di verificarne l'attualità e la validità alla luce delle riforme a venire.

**Luca Demurtas**  
Avvocato al Foro di Parigi

<sup>3</sup> Art. 289 A, Code général des impôts

<sup>4</sup> Direttiva UE/2018/1910 del 4 dicembre 2018

<sup>5</sup> Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006