

Principi di fiscalità internazionale tra Francia e Italia in materia di successione per un immobile esistente in Francia ricevuto da un erede fiscalmente residente in Italia./ Principi di fiscalità internazionale tra Francia e Italia in materia di successione per un immobile esistente in Italia ricevuto da un erede fiscalmente residente in Francia.

L'articolo 5, al primo comma della Convenzione firmata tra Italia e Francia allo scopo di evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sulle successioni e sulle donazioni (www.michelinimauro.it --> [Biblioteca](#) --> [Le Convenzioni contro le doppie imposizioni](#) --> [1. Alcune convenzioni contro le doppie imposizioni](#) --> [Convenzione in materie di imposizione sulle successioni. 20/12/1990](#)), prevede che, i "1. I beni immobili che fanno parte della successione o di una donazione di una persona domiciliata in uno Stato che sono situati nell'altro Stato **sono imponibili in questo altro Stato.**"

Tale articolo, non disponendo che i beni immobili siano imponibili **soltanto** in questo altro Stato, consente evidentemente **l'imposizione ad entrambi gli Stati.**

L'articolo 5, al secondo comma della Convenzione firmata tra Italia e Francia allo scopo di evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sulle successioni e sulle donazioni (www.michelinimauro.it --> [Biblioteca](#) --> [Le Convenzioni contro le doppie imposizioni](#) --> [1. Alcune convenzioni contro le doppie imposizioni](#) --> [Convenzione in materie di imposizione sulle successioni. 20/12/1990](#)) prevede che "2. L'espressione "beni immobili" è definita in conformità al diritto dello Stato in cui i beni considerati sono situati..... Si considerano altresì "beni immobili" **l'usufrutto** dei beni immobili...".

L'articolo 5, al terzo comma della Convenzione firmata tra Italia e Francia allo scopo di evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sulle successioni e sulle donazioni (www.michelinimauro.it --> [Biblioteca](#) --> [Le Convenzioni contro le doppie imposizioni](#) --> [1. Alcune convenzioni contro le doppie imposizioni](#) --> [Convenzione in materie di imposizione sulle successioni. 20/12/1990](#)) prevede che "3. L'espressione "beni immobili" comprende anche, per quanto riguarda la Francia, le azioni o quote di una persona giuridica, il cui attivo è principalmente costituito da immobili situati in Francia o da diritti ivi afferenti".

Questo significa che dal punto di vista del diritto interno francese, il **paragrafo 4 del 2° dell'articolo 750 ter** del C.G.I. si applica. Si tratta delle cosiddette **Società a preponderanza immobiliare**(normalmente le SCI).

Per contro, la lettura degli articoli precedenti non consentirebbe l'applicazione da parte della Francia del **paragrafo 2 del 2° dell'articolo 750 ter** del C.G.I. Si tratta delle cosiddette **Società interposte(a preponderanza immobiliare)**(normalmente le Srl e SpA italiane detentrici di quote di SCI).

L'articolo 8, al primo comma della Convenzione firmata tra Italia e Francia allo scopo di evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sulle successioni e sulle donazioni, prevede che, "i valori mobiliari e i diritti di credito che sono situati in uno Stato sono imponibili in questo Stato".

Il successivo secondo comma, prevede che, “ai fini del paragrafo 1, sono considerati situati in uno Stato : ...i crediti di un debitore domiciliato in questo Stato”.

Questo significa che i finanziamenti soci, che contabilmente vengono riportati del conto 455 del piano contabile della SCI, sulla base di quanto previsto da questo articolo, sono imponibili anche in Francia.

Esiste poi una norma di chiusura, dettata dall'articolo 9, della stessa Convenzione, che prevede che “i beni,, che fanno parte della successione o di una donazione di una persona domiciliata in uno Stato e che non sono previsti dagli articoli 5, 6, 7 e 8 sono imponibili soltanto in detto Stato”. Questo significa che in nessun caso potrà essere assoggettato a tassazione un bene che non rientri nelle fattispecie previste dagli articoli citati.

Le disposizioni per evitare le doppie imposizioni sono riassunte poi nell'articolo 11 della sopracitata Convenzione:

"Se il defunto o il donatore, al momento del decesso o della donazione, era domiciliato in uno Stato, questo Stato detrae dall'imposta calcolata secondo la sua propria legislazione un ammontare uguale all'imposta pagata nell'altro Stato sui beni che, in occasione dello stesso fatto e conformemente alle disposizioni della presente Convenzione, sono imponibili in questo altro Stato. Tuttavia, l'ammontare della detrazione non può superare la quota parte dell'imposta del primo Stato, calcolata prima della detrazione, corrispondente ai beni in ragione dei quali la detrazione deve essere accordata.

Nel calcolare l'imposta sui beni che è in diritto di imporre conformemente alla Convenzione, lo Stato diverso da quello nel quale era domiciliato il defunto al momento del decesso o il donatore al momento della donazione può tener conto dell'insieme dei beni che la sua legislazione interna gli permette d'imporre."

Questo significa che dal punto di vista del diritto interno francese, il **3° dell'articolo 750 ter** del C.G.I. si applica al solo fine di calcolare l'imposta esigibile in Francia in ragione dei beni ereditati(o donati)imponibili in Francia in ragione della Convenzione, secondo il tasso medio che sarebbe stato applicabile se si fosse tenuto conto dell'insieme dei beni imponibili secondo la legislazione interna francese. La base imponibile viene quindi determinata in base alla legge francese come se non si fosse in presenza di una convenzione.Questa modalità particolare di calcolo è conosciuta sotto il nome di **tasso effettivo** (vedi BOI-ENR-DMTG-10-50-70).

Di conseguenza il calcolo dell'imposta secondo il tasso effettivo viene eseguito **esclusivamente sui soli elementi imponibili in Francia(determinati in base alla Convenzione)**. Questa modalità di calcolo ha lo scopo di mantenere l'integrale progressività dell'imposta così calcolata, malgrado gli esoneri che la Francia accorda all'Italia, in applicazione della Convenzione, secondo le disposizioni del suo diritto interno.

Concretamente, l'imposta è calcolata sull'importo totale dei beni immobili del defunto, ma non è dovuta che in proporzione della parte che rappresentano i beni immobili effettivamente soggetti a imposizione sul totale dei beni immobili stessi(in sostanza ne sono esclusi i beni immobili esistenti in Italia).

Per un approfondimento, in senso contrario, si legga:

Il question time introdotto all'Assemblea Nazionale francese in materia di applicazione dell'articolo 750 ter del CGI per i nazionali italiani aventi il loro domicilio in

Italia: www.michelinimauro.it → Biblioteca → Gestione del patrimonio → 2 Immobile detenuto direttamente da una SCI (Società civile immobiliare) --> 2.1 Sci --> 2.1.12 Donazioni e successioni → Domanda scritta N° 92034 all'Assemblée Nationale" 31/10/2014
<https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1414746854JVCN-356-3.pdf>

Come vedrete di seguito nei paragrafi 1 e 2, esiste un profondo divario tra Francia e Italia in materia di imposizione sulle successioni e sulle donazioni. La Francia applica le aliquote più elevate al mondo, mentre l'Italia applica le aliquote tra le più basse al mondo. Di conseguenza anche le entrate in % derivanti dalle imposte sulle successioni e sulle donazioni sul totale delle entrate fiscali annue dei rispettivi paesi, sono ben rappresentate a pagina 6 del grafico seguente: <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/politiques-fiscales/impot-sur-les-successions-dans-les-pays-de-l-ocde-brochure.pdf>

Questo divario è tanto più ampio per l'erede o il donatario, se si considera che, il valore preso per la base imponibile in Italia dei beni immobili, non è il valore di mercato del bene immobile, né il suo valore venale, così come preso in conto in Francia, ma bensì il valore catastale, moltiplicato per il suo coefficiente, del suddetto bene immobile.

Questo fa sì che, grosso modo, la base imponibile del bene immobile calcolata secondo i criteri italiani è enormemente più bassa rispetto a quella calcolata con i criteri francesi.

Questo divario è poi tanto più accentuato in applicazione della regola del tasso effettivo, in quanto i beni immobili situati fuori della Francia, che sono ricevuti da un erede o da un donatario residente in Francia, da un defunto o da un donante residente in Italia, sono valutati secondo le regole francesi; di conseguenza i beni immobili situati in Italia(o all'estero, ma comunque fuori dalla Francia) saranno valutati al valore venale reale alla data della trasmissione secondo la dichiarazione dettagliata ed estimativa fattane.

In sintesi, la Convenzione tra il Governo della Repubblica Francese e il Governo della Repubblica Italiana in vista di evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sulle successioni e sulle donazioni, dato il profondo divario tra i due meccanismi di imposizione tra i due paesi, non risolve, in pratica, la doppia imposizione, che dal lato francese.

In effetti, se l'erede o il donatario si trova in Francia, può far fruttare appieno la Convenzione, perché l'imposta pagata in Italia può essere recuperata integralmente attraverso il credito di imposta sull'imposta da pagare in Francia; al contrario, se l'erede o il donatario si trova in Italia, non potrà recuperare dell'imposta pagata in Francia, che una minima parte (vedi articolo 11 sopracitato).

Paragrafo 1 (In Francia)

La dichiarazione di successione in Francia, al pari dell'Italia, può essere presentata anche dall'Expert-comptable oltre che dal Notaio.

Si veda : www.michelinimauro.it → Studio → La formazione, l'organizzazione ed il funzionamento dello Studio → 43. NOVITA' ASSOLUTA siamo autorizzati dall' OEC a presentare le dichiarazioni di successione in Francia

In caso di successione o donazione, gli abbattimenti sono di:

Beneficiario	Importo dell'abbattimento
Coniuge	80.724 €
Genitori o figli (ascendenti o discendenti)	100.000 €
Nipoti	31.865 €
Pronipoti	5.310 €
Fratelli	15.932 €
Nipoti	7.967 €
Persone diversamente abili	159.325 € (questo abbattimento si cumula con gli altri)

Successione o donazione in linea retta (ascendenti e discendenti)

Parte tassabile dopo abbattimento	Scaglioni di tassazione
Meno di 8.072 €	5%
Tra 8.072 € et 12.109 €	10%
Tra 12.109 € e 15.932 €	15%
Tra 15.932 € et 552.324 €	20%
Tra 552.324 € e 902.838 €	30%
Tra 902.838 € e 1.805.677 €	40%
Superiore a 1.805.677 €	45%

Successione o donazione tra fratelli

Parte tassabile dopo abbattimento	Scaglioni di tassazione
Inferiore a 24 430 €	35%
Superiore a 24 430 €	45%

Successione o donazione tra altre persone

Situazione in cui gli importi sono tassabili dopo abbattimento	Scaglioni di tassazione
Donazione tra parenti fino al 4° grado	55%
Donazione tra parenti oltre il 4° grado o tra persone non parenti	60%

Lo scaglione legale per calcolare il valore della piena proprietà

Età dell'usufruttuario	Valore dell'usufrutto	Valore della nuda proprietà
Meno di 21 anni compiuti	90%	10%
Meno di 31 anni compiuti	80%	20%

Meno di 41 anni compiuti	70%	30%
Meno di 51 anni compiuti	60%	40%
Meno di 61 anni compiuti	50%	50%
Meno di 71 anni compiuti	40%	60%
Meno di 81 anni compiuti	30%	70%
Meno di 91 anni compiuti	20%	80%
Più di 91 anni compiuti	10%	90%

Paragrafo 2 (In Italia)

In caso di donazione e successione gli abbattimenti sono di:

- 1.000.000 € per ogni beneficiario, per il coniuge e gli ascendenti e i discendenti
- 100.000 € tra fratelli

Parte tassabile dopo abbattimento	Scaglioni di tassazione
Per il coniuge e gli ascendenti e i discendenti	4%
Per i fratelli e per gli altri parenti fino al 4° grado	6%
Per terze persone	8%

La base di calcolo per i beni immobili e i diritti immobiliari è la seguente:

Rendita catastale rivalutata del 5% e moltiplicata per i seguenti coefficienti:	
110	Per la residenza principale
120	Per gli immobili appartenenti alla categoria catastale A e C (esclusi A/10 e C/1)
140	Per gli immobili appartenenti alla categoria catastale B
60	Per gli immobili della categoria A/10 (uffici e studi privati) e D
40,8	Per gli immobili delle categorie C/1 (magazzini e atelier) e E

Occorre comunque prevedere un esborso del 3%, a livello di imposte ipotecarie e catastali, in materia di trascrizione al catasto, in caso di successione o di donazione, .

Lo scaglione legale per calcolare il valore della piena proprietà			
Età dell'usufruttuario	Coefficiente	Valore dell'usufrutto	Valore della nuda proprietà %
Da 0-20 anni	38	95	5
Da 21-30 anni	36	90	10

Da 31-40 anni	34	85	15
Da 41-45 anni	32	80	20
Da 46-50 anni	30	75	25
Da 51-53 anni	28	70	30
Da 54-56 anni	26	65	35
Da 57-60 anni	24	60	40
Da 61-63 anni	22	55	45
Da 64-66 anni	20	50	50
Da 67-69 anni	18	45	55
Da 70-72 anni	16	40	60
Da 73-75 anni	14	35	65
Da 76-78 anni	12	30	70
Da 79-82 anni	10	25	75
Da 83-86 anni	8	20	80
Da 87-92 anni	6	15	85
Da 93-99 anni	4	10	90

Conclusioni:

- A. In materia di successione e donazione per un immobile esistente in Francia ricevuto da un erede fiscalmente residente in Italia.

L'immobile esistente in Francia, sarà tassato in un primo tempo in Francia sulle base delle percentuali e degli scaglioni ivi previsti, ed in un secondo tempo in Italia recuperando in minima parte quanto pagato in Francia , sotto forma di credito d'imposta, dato il profondo divario di tassazione esistente tra i due paesi

- B. in materia di successione e donazione per un immobile esistente in Italia ricevuto da un erede fiscalmente residente in Francia.

L'immobile esistente in Italia sarà tassato in un primo tempo in Italia sulla base delle percentuali e delle esenzioni ivi previste, ed in un secondo tempo in Francia, sulla base del tasso effettivo e solamente per quegli immobili che fossero esistenti in Francia, recuperando quanto pagato in Italia , sotto forma di credito d'imposta; se in Francia non ci fosse materia imponibile, la Convenzione escluderebbe il diritto di imporre alla Francia, non esistendo un protocollo aggiuntivo alla Convenzione in materia di successioni e donazioni che vieti la doppia non imposizione.