I CANTIERI DI LAVORO IN FRANCIA:

QUALI ADEMPIMENTI GIURIDICI,CONTABILI, FISCALI E PER IL PERSONALE

Manuale pratico a cura di
Manuela Toni e Mauro Michelini

Chambre de Commerce Italienne
Nice, Sophia Antipolis, Côte d'Azur

I CANTIERI Di LAVORO IN FRANCIA : QUALI ADEMPIMENTI GIURIDICI,CONTABILI, FISCALI E PER IL PERSONALE.

Manuale pratico a cura di Manuela Toni e Mauro Michelini

Consultabile su .....

2ª **Edizione: 29 Agosto 2023**

SOMMARIO

1. Gli obblighi fiscali per le imprese italiane senza stabile organizzazione

1.a. L'identificazione diretta alla TVA.

1.b. Quando si verifica l'obbligo di identificazione alla TVA

1.c. Che cosa prevede l'articolo 259 A del C.G.I.

1.d. La TVA ridotta e le Attestazioni

1.e. Il diverso trattamento fiscale della TVA tra l'identificazione diretta alla TVA e la stabile organizzazione alla TVA

1.f. Il passaggio alla stabile organizzazione: il diverso trattamento fiscale dei cantieri di lavoro in corso ai fini della TVA

1.g. Il passaggio alla stabile organizzazione: il diverso trattamento fiscale dei cantieri di lavoro in corso ai fini delle imposte dirette e la ricostruzione della contabilità in presenza di uno o più cantieri

2. Gli obblighi fiscali per le imprese italiane con stabile organizzazione

2.a. Similitudini e dissonanze tra l'identificazione diretta alla TVA e la Stabile Organizzazione

2.b. La difficile scelta del timing giusto per passare dall'identificazione diretta alla TVA alla Stabile Organizzazione

2.c. La creazione della Stabile Organizzazione

2.d. La difficoltà di trasferimento del numero di TVA attribuito dal SIEE NR al SIE competente per territorio

2.e. L'iter da seguire in Italia

2.f. L'ostacolo della « Chambre des Métiers »

2.g. Il « Guichet unique »

2.h. I possibili ritardi, e come ovviarvi, per la trasmissione del dossier dal "Greffe" (RCS) al SIE per ricevere il "Memento Fiscal"

2.i. Il ruolo dell'"Expert-comptable", la "lettre de mission" e l'assenza di "Attestation"

2.l. Il ruolo dell'Avvocato in materia di diritto tributario e di diritto del lavoro

3. La contabilità francese e gli adempimenti fiscali in Francia, della Stabile Organizzazione, in materia di TVA e di Imposte Dirette

3.a. Il "plan comptable", norma di legge

3.b. L'apertura di un conto corrente bancario francese

3.c. Il « compte de liaison »

3.d. La possibile coesistenza del «compte de liaison » con una dotazione iniziale della Casa Madre o in presenza di finanziamenti dedicati.

3.e. Il prospetto dei cantieri

3.f. Il prospetto di ripartizione dei costi tra la Casa Madre e la Stabile Organizzazione

3.g. Il TP

3.h. La semplificazione in materia di copertura delle perdite d'esercizio

3.i. I controlli periodici in funzione antiriciclaggio, sui clienti e sui fornitori, in materia di VIES, SIREN, K-BIS, Bilanci e atti depositati, BE

3.l. Il deposito del Bilancio italiano e dei suoi allegati tradotti in francese

3.m. La dichiarazione 2065 e le altre dichiarazioni

3.n. La "Branch exemption"

4. I riflessi sulla contabilità italiana e sugli adempimenti fiscali in Italia

4.a. L'unicità del bilancio d'esercizio migliora la comunicazione con il sistema bancario italiano

4.b. La contabilità francese come una contabilità sezionale?

4.c. Le "provisions"

4.d. Il "bilancio d'esercizio francese" deve essere ritrattato secondo le regole civilistiche e fiscali italiane

4.e. L'impatto della dichiarazione 2065-SD sulla dichiarazione Redditi SC

4.f. Il ruolo del Revisore Legale

5. Similitudini e dissonanze tra la stabile organizzazione e la Società di diritto francese (Sarl, Sasu)

5.a. Alcuni spunti di riflessione

6. Interpello, prescrizione e regime sanzionatorio

6.a. Interpello, prescrizione e regime sanzionatorio

6.b. L'importanza della TVA in Francia

6.c. I privilegi e la difficoltà di ottenere una dilazione nel pagamento delle imposte

6.d. L'attestato di regolarità fiscale

6.e. Le sentinelle antiriciclaggio: L'"Expert-comptable", il CAC e Tracfin

7. Il quadro comunitario e la Legislazione applicabile al distacco nell'Unione Europea

1. **PRINCIPI GIURIDICI DEL DISTACCO DIPENDENTI NELL'UNIONE EUROPEA**

2. **LE DIRETTIVE COMUNITARIE QUADRO**

   a) **LA DURATA MASSIMA DEL DISTACCO**
   b) **ESTENSIONE DELL'APPLICAZIONE DELLE CONVENZIONI COLLETTIVE**
   c) **PRINCIPIO DI UGUAGLIANZA DI REMUNERAZIONE**
   d) **RAFFORZAMENTO DEI DIRITTI DEI LAVORATORI INTERINALI**

3. **LA TRASPOSIZIONE DELLE DIRETTIVE COMUNITARIE NELLA LEGGE FRANCESE**

Gli adempimenti dichiarativi in materia di distacco dipendenti:

1. **LA DECLARATION PREALABLE DE DETACHEMENT**
2. **DISTACCO DIPENDENTI SETTORE TRASPORTO CONTO TERZI**
3. **LA CARTE BTP – SETTORE EDILE**
4. **IL MODELLO A1 INPS**
5. **IL MODELLO PD DA1 INAIL**

Le condizioni da applicare in caso di distacco dipendenti in Francia:

1. **PRINCIPI DI BASE**

   A. **LA REMUNERAZIONE MINIMA**
   B. **LA DURATA LEGALE LAVORO**
   C. **LE ORE STRAORDINARIE**
   D. **IL LAVORO NOTTURNO**
   E. **LE PAUSE**
   F. **RIPOSO QUOTIDIANO E SETTIMANALE**
   G. **LE FERIE**
   H. **L'ADESIONE ALLA CAISSE CONGES PAYES**
   I. **LE FESTIVITA'**
   L. **LA SALUTE E SICUREZZA SUL LAVORO**
   M. **L'ALLOGGIO DEL DIPENDENTE**

Controlli e sanzioni:

1. **GLI ORGANI PREPOSTI AL CONTROLLO, LE MODALITA DI CONTROLLO, LA DOCUMENTAZIONE DA ESIBIRE IN CASO DI CONTROLLO**

2. **ECCEZIONI SECONDO LA LOI AVENIR PROFESSIONNEL DEL 5 SETTEMBRE 2018**

3. **SANZIONI**

4) **CASO AGENZIE INTERINALI**

8. **DIPENDENTI EXTRA UE E DISTACCO**

9. **Assunzione con contratto di lavoro francese**

Formalità di inquadramento e gestione

10. **Che cosa prevede l'articolo 15 della Convenzione Italia Francia in materia di lavoro dipendente**

11. I riflessi in Italia per la dichiarazione dei redditi da lavoro dipendente presentata in Francia

Premessa

Ho riflettuto a lungo su quale termine utilizzare per descrivere l'entità giuridica al centro di questo lavoro; nella pubblicistica, siamo di fronte a un vero e proprio florilegio di terminologie simili, sinonime o intercambiabili. La nozione di stabile organizzazione è talvolta trasfusa in succursale, branch, sede secondaria, eccetera. Prescinde da questo lavoro fare l'esegesi dei differenti vocaboli utilizzati, in quanto spesso attengono al diritto interno dei loro paesi.

Mi preme qui ricordare che, in Francia, quando sentirete parlare di "succursale" è molto probabile che tale espressione sottintenda il termine di stabile organizzazione, sede secondaria, succursale, unità locale o branch, mentre quando sentirete parlare di "filiale" normalmente si sottintende parlare di una società detenuta, se non al 100%, almeno a grande maggioranza dalla casa madre.

Qui invece, nell'ambito di questo lavoro, e per fugare ogni dubbio, ho semplicemente inteso riprendere il termine utilizzato nell'articolo 5 del Modello di Convenzioni dell'OCDE(OCSE), che viene ribadito nell'articolo 5 della Convenzione Italia- Francia in materia di doppie imposizioni, e che prosaicamente possiamo definire, oltre che come Stabile Organizzazione anche come "Etablissement stable" o "Permanent establishement".

Buona lettura.

1. Gli obblighi fiscali per le imprese italiane senza stabile organizzazione.

1.a. L'identificazione diretta alla TVA.

L'identificazione diretta alla TVA non va confusa con la nozione di rappresentante fiscale; il rappresentante fiscale, per le imprese dell'UE, è stato soppresso in Francia, già dal lontano 2002. Continua ad esistere per il Principato di Monaco.

Oggi, per le imprese dell'UE, rimane solo l'identificazione diretta alla TVA, (spesso mediata dalla figura del mandatario). Il mandatario può essere sia una persona fisica che una persona giuridica residente fiscalmente in Francia.

Le società che esercitano un'attività occasionale (ad esempio per dei cantieri puntuali) non sono considerate delle imprese stagionali. Le imprese stagionali sono quelle che esercitano effettivamente un'attività stagionale. Anche le società che esercitano un'attività occasionale rilevano del regime ordinario e per questo sono automaticamente poste sotto il regime trimestrale, a carico di queste imprese di chiedere di passare al regime mensile, se ritenuto più pratico.

Qualora si dovesse verificare un periodo di prolungata inattività, sarebbe più opportuno chiedere la cessazione di attività, salvo poi chiedere nuovamente la riattivazione del numero di TVA al momento della realizzazione di nuove operazioni.

Se, tra la dichiarazione di cessazione di attività e la richiesta della riattivazione del numero di TVA corresse molto tempo (1-2 anni), il rischio sarebbe che l'istanza di riattivazione non venga accolta ed il contribuente dovrebbe nuovamente ripresentare una richiesta di identificazione alla TVA producendo tutti i documenti necessari come in una nuova prima identificazione.

- www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari Declaration d'inscription + mandat. Data 12/09/2012
  https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1427383951ZQIE-417-3.pdf
- www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari IMP - Declaration de cessation. Data 17/05/2016.
  https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1463487260-697-3.pdf
- www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari Dichiarazione di riattivazione TVA. Data 21.01.2020.
  https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/dichiarazione-di-riattivazione-31-1084-0.html
- www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari Corrispondenza con il DINR. Data 22/10/2018.
  https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/corrispondenza-con-il-dinr-31-866-0.html

NOTA BENE: l'identificazione diretta alla TVA non è un'opzione, come spesso si crede, ma, o è un obbligo, nei casi previsti dalla normativa, altrimenti è vietata.

Nel dubbio sarà utile quindi sottoporsi al test di identificazione alla TVA in Francia di cui al

- www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.3 Identificazioni-TVA Autovalutazione sull'obbligo di chiedere una partita IVA in Francia. Data 12/12/2018.
  https://www.michelinimauro.it/esperto-contabile/tassazione-francia-italia-30-0-0.html

1.b. Quando si verifica l'obbligo di identificazione alla TVA

Quali sono i servizi, alle condizioni che vedremo di seguito, che impongono l'identificazione alla TVA: sono sostanzialmente i servizi che si collegano ad un bene immobile situato in Francia. Tali sono ad esempio le prestazioni tendenti a preparare o coordinare l'esecuzione dei lavori immobiliari, quali quelle fornite dagli architetti e dalle imprese che sorvegliano l'esecuzione dei lavori.
Solo le prestazioni di servizi che presentano un legame sufficientemente diretto con un bene immobile possono essere qualificate come prestazioni di servizi che si collegano ad un bene immobile.

- www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-CHAMP 20-50-30-20180801. Data 17/01/2020.
  https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1579258293-1425-1.pdf?_gl=1*12na3bz*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzMjQ4LjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzMjQ4LjAuMC4w

Costituiscono dei beni immobili o delle prestazioni di servizi che si collegano a dei beni immobili:

- le costruzioni incorporate al suolo, nel suolo o al di sopra e che non possono essere facilmente smontate o spostate. Per l'apprezzamento del carattere sulla facilità di smontaggio e spostamento, si tiene conto, oltre che della necessità di ricorrere a delle competenze specifiche, al costo totale dell'operazione e al tempo

necessario, e anche al fatto che le operazioni di smantellamento e di montaggio potrebbero comportare la distruzione o una riduzione considerevole del valore dell'immobile o della costruzione.

- ogni elemento accessorio di un immobile senza il quale quest'ultimo sarebbe incompleto (quali ad esempio porte, finestre, tetto, scale o ascensore)

- ogni elemento installato in maniera permanente in un immobile che non può essere spostato senza distruzione o modificazione dell'immobile o della costruzione.

- i lavori d'installazione e di montaggio di apparecchiature funzionali, così come definiti nella seguente lista www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-BASE D'IMPOSITION 20-50-20-20. Data 17/01/2020 → https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1579257943-1424-1.pdf?_gl=1*1akbmr*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzNDMxLjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzNDMxLjAuMC4w
possono essere considerati come delle prestazioni di servizi che si collegano ad un bene immobile se riguardano delle macchine o materiali che non possono essere spostati senza distruzione o modificazione dell'immobile o della costruzione indipendentemente dall'uso dell'immobile o della costruzione.

- le prestazioni degli architetti che consistono nella concezione dei progetti immobiliari a partire dalla fase del dialogo competitivo o della loro messa in opera una volta selezionato il progetto, ivi comprese quelle che sono direttamente consecutive alla costruzione, le prestazioni dei geometri, degli uffici studi, relative a dei progetti immobiliari, quando riguardano uno o più immobili o costruzioni destinate ad essere erette su una parcella o su un sito determinato.

- in generale tutti i lavori di demolizione, riparazione, rinnovazione, miglioria, trasformazione portanti su un immobile, costruito o non costruito, la sistemazione dei giardini e i terrazzamenti dei terreni. Per una lista esaustiva dei lavori immobiliari conviene riferirsi a www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA- CHAMP 10-10-40-30. Data 15/01/2020. → https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1579258293-1425-1.pdf?_gl=1*1a21wj3*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzNTQ3LjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzNTQ3LjAuMC4w
- Per il caso delle cucine, considerate come dei beni immobili, si veda www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-BASE D'IMPOSITION 20- 50-20-20. Data 17/01/2020 → https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1579257943-1424-1.pdf?_gl=1*1akbmr*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzNDMxLjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDIzNDMxLjAuMC4w

La richiesta del numero di TVA va presentata al DRESG SIEE 10 rue du Centre-TSA 20011-93465 Noisy Le Grand Cedex: occorre compilare il modulo IMP www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari Declaration d'inscription + Mandat (IMP + Mandat), data 12/09/2012 → https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1427383951ZQIE-417-3.pdf (utilizzare sempre i modelli più recenti)

A tale modulo occorre allegare imperativamente:

0. una visura camerale aggiornata tradotta, se non integralmente, almeno nelle sue parti essenziali, in francese o in inglese; le visure camerali in lingua inglese sono scaricabili dal sito www.registroimprese.it/area-utente ⇨area utente- Username/password- documenti-imprese/registri europei- Nazione- Stato- Ricerca

1. una copia dello statuto, tradotto in francese o in inglese, anche se non integralmente, almeno nelle sue parti essenziali, firmato dal legale rappresentante della Società, in ogni sua pagina, sotto la dicitura di "copie certifiée conforme".
2. una fotocopia della carta di identità recto/verso o del passaporto, della persona fisica se trattasi di una Ditta Individuale o del rappresentante legale se trattasi di una persona giuridica;
3. un certificato originale di attribuzione della partita IVA, rilasciato dall'Agenzia delle Entrate di recente, o una sua copia conforme autenticata;
4. il mandato (non obbligatorio) rilasciato ad uno studio professionale (o anche a terzi, purché residenti fiscali in Francia) valido per l'espletamento delle formalità d'iscrizione e successivamente per la presentazione delle dichiarazioni CA3 (dichiarazioni TVA periodiche), nonché per l'accreditamento nei confronti del SIEE NR fino a revoca o rinuncia;

   www.michelinimauro.it - Modelli di testo – Lettere Varie – 2) IMP Domanda di Immatricolazione in Francia 04-12-2013

   → https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1432563926EEDR-599-3.pdf

   www.michelinimauro.it Studio L'organizzazione e il funzionamento dello Studio 21) Revoca / Rinuncia al mandato – 21-9-2022

   → https://www.michelinimauro.it/esperto-contabile/scarica-studio-24-0-0.html e 1547021788-1104-3.pdf (michelinimauro.it)

   Per i mandati di rappresentazione, di appuntamento, di elezione di domicilio, di lettere all'URSSAF, di lettere al Greffe, di lettere ai notai, di lettere all'INSEE, di lettere al SIE, di lettere al SIP NR

   www.michelinimauro.it - Modelli di testo – Lettere Varie

   → https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1664185982-1947-1.pdf?_gl=1*466ajo*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDI0MDI1LjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDI0MDI1LjAuMC4w
5. l'iscrizione al VIES; questa iscrizione è una condizione indispensabile per l'ottenimento del numero di TVA;
6. copia delle fatture di acconto eventualmente fatte (con la menzione: "TVA en cours d'attribution", la relativa aliquota applicata (10-20%) e l'importo della relativa TVA addebitata), copia delle fatture eventualmente già ricevute e copia dei preventivi con i clienti e con i fornitori, anche se in lingua italiana.

   L'invio della Raccomandata A/R del modulo IMP con tutti gli allegati andrebbe fatto prima dell'inizio di qualsiasi attività, anche se vige una certa tolleranza in materia. Attualmente i termini per l'identificazione alla TVA possono variare da 4 a 8 mesi.

1.c. Che cosa prevede l'articolo 259 A del C.G.I.

Sono tre principalmente i casi che impongono l'identificazione alla TVA, ai sensi dell'art. 259 A-2° del C.G.I. (codice delle imposte francese):

1. Quando abbiamo a che fare con una clientela di "privati", persone fisiche o comunque di soggetti non passivi della TVA; tra questi ultimi dobbiamo annoverare in particolare le SCI (società civili immobiliari) che normalmente sono fuori dal campo di applicazione della TVA (se si escludono le SCCV, società civili di costruzione vendita e le SCI, alquanto rare, che hanno fatto l'opzione per la TVA, o che sono alla TVA per la particolarità delle loro locazioni, quali negozi, uffici arredati, con la messa a disposizione dei locatari di servizi di segreteria, centri per analisi forniti delle attrezzature necessarie).

Vedi il caso 1 per le SCI e il caso 4 per i soggetti italiani (clienti) non identificati alla TVA:

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari . Cantieri edili e identificazione IVA in Francia Data 11/07/2019.
→ https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1398256382DPDI-416-3.pdf

2. Quando abbiamo a che fare con imprese italiane (ditte subappaltatrici) non identificate alla TVA; trattasi normalmente delle imprese subappaltatrici che vengono in Francia dietro il general contractor.

   Vedi casi 2 e 3:

   www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari . Cantieri edili e identificazione IVA in Francia Data 11/07/2019.
   → https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1398256382DPDI-416-3.pdf

3. Quando scatta l'obbligo di compilare e spedire la DEB (déclaration d'échange des biens) perché si introducono materiali e/o beni nel cantiere in Francia, da parte dell'impresa italiana, a partire dall'Italia, per un importo che supera nei 12 mesi i 460.000€. Tale obbligo di compilare e spedire la DEB (déclaration d'échange des biens) (vedi paragrafo DEB/INTRASTAT) sussiste anche quando siamo di fronte ad imprese clienti che, essendo soggetti passivi alla TVA (normalmente trattasi di clienti francesi, ma potrebbero anche essere Stabili Organizzazioni in Francia di Società italiane) di per sé non imporrebbero l'identificazione alla TVA, la cui identificazione alla TVA si rende quindi obbligatoria, al solo fine di spedire la DEB.

Ricordo che siamo sempre nell'ambito della prestazione di servizi: www.michelinimauro.it Biblioteca Gestione del patrimonio 1.4 TVA Agenzia delle dogane di Roma articolo 7 quater, articolo 41, o tutti e due? Data 08/10/2012. → 1384780034BDQA-332-3.pdf (michelinimauro.it)

La prestazione di servizi prescinde sempre dal valore della merce, potendo bene quest'ultima superare la prima, senza mettere in discussione questo principio. Solo la prestazione di servizi è localizzabile. Vedasi comunque in merito, cosa prevede l'articolo 21 del D.P.R. 633/72.

QUID: come poter fare le fatture prima che sia arrivato il numero di TVA? Occorre annotare nel corpo della fattura, che il numero di TVA "est en cours d'attribution", la relativa aliquota applicata (10-20%) e l'importo della relativa TVA addebitata.

La tardiva attribuzione del numero di identificazione alla TVA in Francia espone l'impresa italiana che ha effettuato delle consegne di materiale alla società che ha in corso l'identificazione alla TVA in Francia, al rischio di sanzioni, in quanto, ai fini INTRASTAT, i termini di presentazione del modello fanno riferimento all'emissione della fattura e alla relativa registrazione di cui all'articolo 23 del DPR 633/72.
E' pertanto consigliabile attendere l'attribuzione del numero di TVA onde non incorrere in sanzioni. www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.1 Identificazioni-Formulari Attribuzione della TVA. Data 21/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1579598715-1435-1.pdf?_gl=1*yyxesa*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDI0Mjc3LjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDI0Mjc3LjAuMC4w

Per una migliore gestione del flusso amministrativo inerente i cantieri in Francia, sarà bene utilizzare, per ogni cantiere, una scheda contenente tutte le informazioni necessarie:

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.5 Identificazioni-Cantieri e distacco dei lavoratori dipendenti 13) Prospetto dei cantieri in Francia. Data 07/11/2014.
→ https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1415375498QTDR-428-3.pdf

La fatturazione attiva e passiva: esempi pratici di fatturazione con TVA francese, art. 41, 7 ter e 7 quater

Rapporti con i fornitori italiani:

1. I fornitori italiani, per le sole cessioni di materiali (senza la posa in opera) e di beni mobili, dai medesimi inviati direttamente sul cantiere francese, emettono fattura per operazione non imponibile ai sensi dell'articolo 41 nei confronti dell'impresa italiana identificata direttamente alla TVA in Francia; l'impresa italiana, nella propria contabilità generale e IVA italiana, dovrà annotare ai fini IVA tale fattura emessa dai fornitori italiani, ma deve effettuare l'operazione di autoliquidazione (reverse charge) solo nel proprio CA3 (dichiarazione periodica mensile o trimestrale di TVA) a partire quindi dalla propria identificazione diretta alla TVA.
2. Se i fornitori italiani consegnano invece direttamente i loro materiali presso la sede italiana, emettono una normale fattura con IVA italiana; a sua volta l'impresa italiana inoltra il materiale presso il suo cantiere francese con un DDT, emette una fattura non imponibile, ai sensi dell'articolo 41 per il trasferimento del materiale sul cantiere francese, nei confronti della sua identificazione diretta alla TVA, che effettua l'operazione di autoliquidazione (reverse charge) nel proprio CA3. Attenzione sempre alla soglia di applicabilità della DEB ("Enquête statistique")(460.000€).
3. I fornitori italiani consegnano direttamente i materiali al cantiere francese (senza la posa in opera) ed emettono fattura non imponibile articolo 58 del DL 331/93 nei confronti dell'impresa italiana e quest'ultima emette una fattura non imponibile, ai sensi dell'articolo 41 per il riaddebito del materiale sul cantiere francese, nei confronti della sua identificazione diretta alla TVA, che effettua l'operazione di autoliquidazione (reverse charge) nel proprio CA3. Attenzione sempre alla soglia di applicabilità della DEB (460.000€).

Rapporti con i fornitori francesi:

I fornitori francesi, che consegnano materiale sul cantiere francese (senza la posa in opera), fatturano normalmente con TVA al 20%, mentre coloro che fatturano solo delle prestazioni di servizi, fatturano in esonero da TVA ai sensi dell'articolo 283-2-NONIES del C.G.I., se trattasi di subappalto, e sempre che le attività esercitate rientrino nell'esonero previsto.

Rapporti con i clienti:

La fattura viene emessa dall'identificazione diretta alla TVA, ai sensi dell'articolo 283-1 del CGI, con TVA al 20% (o ad aliquota ridotta al 10 % o al 7%, attenzione che la Corsica ha diritto ad aliquote generalmente più basse, il 10% e il 7% per la fornitura di alloggi) quando abbiamo a che fare con operazioni di B2C "privati", o comunque persone fisiche e persone giuridiche non passive della TVA (in particolare le SCI); o in esonero di TVA ai sensi dell'articolo 283-1, 2° paragrafo del C.G.I. quando abbiamo a che fare con operazioni di B2B (clienti) francesi assoggettati normalmente alla TVA o imprese italiane già identificate alla TVA.
Il cliente, francese o italiano identificato alla TVA, effettua il reverse charge (l'autoliquidazione) sul proprio CA3. Ma l'impresa italiana, nella sua contabilità ai fini IVA in Italia, la deve comunque considerare Fuori Campo IVA.
Va anche ricordato che a partire dal 01/01/2013 le fatture Fuori Campo IVA (il 7 quater), pur essendo sempre considerate non soggette, rientrano comunque nel volume d'affari.
www.michelinimauro.it Biblioteca Gestione del patrimonio 1.4 TVA Agenzia delle dogane di Roma articolo 7 quater, articolo 41, o tutti e due? Data 08/10/2012.

→ https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1384780034BDQA-332-3.pdf

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.3.1 Identificazioni-TVA a Monaco Declaration TVA. Data 07/06/2018.
→ https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1528359914-1021-1.pdf?_gl=1*1df2f1b*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDI0NzIxLjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjQyMTY2Mi4xNzIuMS4xNzIyNDI0NzIxLjAuMC4w

Rapporto con i clienti monegaschi:

Nel caso di Società monegasche, ad esempio SCI monegasche o SAM, occorre verificare il luogo esatto in cui è situato il cantiere per i lavori. Se il cantiere è situato in Francia è sufficiente avere l'identificazione alla TVA in Francia. Ma se il cantiere è situato a Monaco, occorrerà attivarsi per chiedere l'identificazione alla TVA a Monaco, presso la "Direction de l'expansion économique", nominando un rappresentante fiscale accreditato.

Il "reverse charge" tra impresa appaltatrice e impresa subappaltatrice.

A partire dal 2014, è stato instaurato un dispositivo di autoliquidazione della TVA, per i lavori di costruzione, compresi quelli di riparazione, di pulizia, di manutenzione, di trasformazione e di demolizione effettuati in relazione a un bene immobile, da un'impresa subappaltatrice assoggettata alla TVA per conto di un'impresa appaltatrice assoggettata anch'essa alla TVA. www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.2 Le Imposte Dirette - "Autoliquidation de la TVA en cas de sous-traitance dans le BTP". Data 20/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/le-imposte-dirette-81-223-0.html
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/autoliquidation-de-la-tva-en-cas-de-sous-traitance-dans-le-btp-31-1078-0.html

L'amministrazione finanziaria francese fornisce una lista non esaustiva dei lavori in questione; si tratta di:

- Lavori di costruzione eseguiti dalle diverse professioni che partecipano alla costruzione o al rinnovo dei beni immobili;
- Lavori pubblici e opere del genio civile;
- Lavori di equipaggiamento degli immobili: di incorporazione di elementi che perdono il loro carattere di beni mobili a seguito della loro incorporazione in un bene immobile;
- Lavori di riparazione o di rifacimento avente per oggetto la rimessa a nuovo di un bene immobile o di una installazione a carattere immobiliare;
- Operazioni di pulizia che sono il prolungamento o l'accessorio dei lavori in questione.

La TVA afferente queste operazioni è autoliquidata dall'impresa appaltatrice.

Al contrario non sono soggetti a questo dispositivo:

- La fabbricazione di materiali o di opere specifiche destinate all'equipaggiamento di un bene immobile facente l'oggetto dei lavori;
- Le prestazioni intellettuali affidate dalle imprese di costruzione a degli uffici studi o società d'ingegneria;
- I contratti di locazione di mezzi o di materiale di cantiere, anche quando questa locazione s'accompagna del montaggio e dello smontaggio sul sito.

Queste disposizioni si applicano a contratti di subappalto conclusi a partire dal 1° gennaio 2014.

In assenza di un formale contratto di subappalto, è sufficiente l'esistenza di un preventivo, di un buono d'ordine o di qualsiasi altro documento che permetta di stabilire la reale volontà delle parti e l'accordo esistente tra l'impresa appaltatrice e la sua impresa subappaltatrice per la realizzazione dei lavori subappaltati e il loro prezzo.
La fattura relativa alle operazioni interessate dall'autoliquidazione deve rispettare parecchie condizioni di forma:

- Non deve fare menzione della TVA esigibile;
- Deve fare menzione che la TVA è dovuta dall'appaltatrice in autoliquidazione ("reverse -charge").

Si ricorda che a partire dal 01/01/2013 non è più necessario menzionare l'articolo del CGI corrispondente.
L'impresa subappaltatrice menziona l'operazione sulla linea del proprio CA3 "altre operazioni non imponibili" casella 05, mentre l'impresa appaltatrice lo porta sulla linea del proprio CA3 "altre operazioni imponibili" casella A2.
Questa procedura di autoliquidazione si applica a condizioni che entrambe le imprese (appaltatrice e subappaltatrice) siano soggetti passivi d'imposta alla TVA.
La mancata applicazione della procedura di autoliquidazione, in capo all'impresa appaltatrice, è sanzionata con un'ammenda del 5%.

www.michelinimauro.it Biblioteca Gestione del patrimonio 1.4 TVA Autoliquidation de la TVA dans le secteur du bâtiment. Data 07/04/2014.
→ https://www.michelinimauro.it/gestione-del-patrimonio-immobiliare/autoliquidation-de-la-tva-dans-le-secteur-du-batiment-31-303-0.html

www.michelinimauro.it Biblioteca Gestione del patrimonio 1.4 TVA Nouveaux taux de TVA et autoliquidation. Data 07/04/2014.
→ https://www.michelinimauro.it/gestione-del-patrimonio-immobiliare/nouveaux-taux-de-tva-et-autoliquidation-31-304-0.html

www.michelinimauro.it Biblioteca Gestione del patrimonio 1.4. TVA Auto-liquidazione della TVA. Data 05/03/2014.

→ https://www.michelinimauro.it/gestione-del-patrimonio-immobiliare/autoliquidation-de-la-tva-31-305-0.html

La compilazione del CA3:

CA3 – F7: In questa casella vanno inserite le operazioni attive per vendite di merce e per prestazioni di servizi effettuate da soggetti passivi d'imposta identificati (alla TVA) in Francia; trattasi delle operazioni attive che vengono normalmente fatturate in regime di 7 quater dal lato italiano. Il cliente a sua volta autoliquiderà la TVA in regime di reverse charge (casella 3 B).

CA3 – A1: In questa casella vanno inserite tutte le operazioni attive per cessioni di merce e prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti non passivi d'imposta (alla TVA) in Francia; trattasi dei privati e normalmente delle società civili immobiliari. Il tasso applicato è normalmente il 20%, salvo aliquota ridotta del 10%. In questo caso, differentemente dagli altri, la TVA è ben dovuta e sarà esposta nel rigo 08, 16 e 32.

CA3 – A2: In questa casella vanno inserite le operazioni passive per prestazioni di servizi ricevute da soggetti passivi d'imposta (alla TVA) o identificati (alla TVA) in Francia, effettuate da soggetti passivi ivi residenti o già identificati alla TVA in Francia; trattasi delle operazioni passive che vengono autoliquidate nel proprio CA3 in regime di reverse charge. In effetti la TVA dovuta, vedi rigo 08, si compensa con la TVA deducibile, vedi rigo 20 e 23.

In effetti la legge finanziaria francese, a partire dal 2014, instaura un dispositivo di autoliquidazione della TVA per i lavori di costruzione, compresi quelli di riparazione, di pulizia, di manutenzione, di trasformazione e di demolizione effettuati in relazione a un bene immobile, da un'impresa subappaltatrice assoggettata alla TVA per conto di un'impresa appaltatrice assoggettata anch'essa alla TVA.
(articolo 283-2-NONIES C.G.I.)

CA3 – A3: In questa casella vanno inserite le operazioni passive per prestazioni di servizi ricevute da soggetti passivi d'imposta (alla TVA) in Francia effettuate da soggetti non residenti; trattasi delle operazioni passive che vengono autoliquidate nel proprio CA3 in regime di reverse charge. In effetti la TVA dovuta, vedi rigo 08, si compensa con la TVA deducibile, vedi rigo 20 e 23. QUI INDICHIAMO SOLO LE PRESTAZIONI DI SERVIZI GENERICHE (7 TER) (MENTRE QUELLE IN 7QUATER LE INDICHIAMO NEL RIGO B4)

CA3 – B2: In questa casella vanno inserite le operazioni passive per acquisti di merce intracomunitari; trattasi anch'esse di operazioni passive che vengono autoliquidate nel proprio CA3 in regime di reverse charge. In effetti anche in questo caso la TVA dovuta, vedi rigo 08, si compensa con la TVA deducibile, vedi rigo 20 e 23.

CA3 – B4: In questa casella vanno inserite le operazioni passive per acquisti di merce e per prestazioni di servizi ricevute da soggetti passivi d'imposta identificati (alla TVA); trattasi delle operazioni passive che vengono autoliquidate nel proprio CA3 in regime di reverse charge. In effetti la TVA dovuta, vedi rigo 08, si compensa con la TVA deducibile, vedi rigo 20 e 23. QUI INDICHIAMO LE PRESTAZIONI LEGATE AL CANTIERE IN 7QUATER.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.4 Identificazioni-CA3 Esempi 1-2-3-4-5. Data 23/04/2014.
→ https://www.michelinimauro.it/esperto-contabile/tassazione-francia-italia-30-0-0.html

https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1398258434ZAVS-424-3.pdf
https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1398257911AUMM-423-3.pdf
https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1398257625FFAV-422-3.pdf
https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1398257387NUBQ-421-3.pdf
https://www.michelinimauro.it/files/file/it/1398257040HUSR-420-3.pdf

REGOLA GENERALE.

Come regola generale, se un'identificazione alla TVA in Francia, non effettua: 1- che prestazioni di servizi nei confronti di soggetti passivi d'imposta (alla TVA) in Francia, 2- e non acquista merci sul territorio francese, nessun CA3 presentato, esporrà dei saldi di TVA, né a debito né a credito. Pertanto, tutti i CA3 presentati, comporteranno nella riga 32, totale da pagare, e nella riga 27, Credito TVA da riportare, un saldo a zero.

Le aliquote della TVA.

Dal 01/01/2014 i tassi sono i seguenti (per la Francia continentale) (dei tassi specifici esistono per i DOM):
Il tasso normale è del 20% e si applica ai lavori di costruzione, ricostruzione e di ampliamento.

Per spese di costruzione, di ricostruzione o di ampliamento si intendono in particolare quelle che hanno per effetto di apportare una modifica importante alle grosse opere di locali esistenti, di lavori di sistemazione interna che per la loro importanza equivalgono a una ricostruzione, o ancora quelli che hanno per effetto di accrescere il volume o la superficie abitabile di locali esistenti.

Esempi di spese di costruzione, di ricostruzione e di ampliamento:
- Trasformazione di un piano di un bene immobile vetusto, che ha necessitato la demolizione e la ricostruzione di due muri portanti, di due piani e dei solai, i muri divisori di case confinanti e il piano rialzato recentemente risistemato avendo potuto, soli, essere conservati;
- Demolizione e rifacimento totale dei tetti, dei pavimenti, dei soffitti, di modifiche sostanziali di aperture esistenti così come la sistemazione di locali comportanti uno spostamento dell'insieme delle strutture che determinano la creazione di stanze di abitazione;
- Lavori effettuati in una casa di abitazione che sono consistiti in un rifacimento completo dei suoli, dei pavimenti e dei soffitti, nella ricostruzione interna dell'abitazione, con l'aumento da 4 a 6 del numero delle stanze, avendo comportato il rimaneggiamento delle strutture interne e la perforazione di un certo numero di opere esterne;
- Lavori che hanno per oggetto di trasformare due immobili confinanti in un solo immobile collettivo e che riguardano le grosse opere e la superficie abitabile;
- Lavori di rifacimento totale della struttura, di tutte le finestre, della riapertura di una vetrata, della creazione di nuove strutture, di una coibentazione sotto il tetto e contro i muri, di una fossa settica, di una cappa, di una pavimentazione, ecc.;
- Rinnovamento di solai non destinati precedentemente ad un uso di abitazione, perforazione di un muro portante, costruzione di una scala a chiocciola, distruzione di tre altre scale, ecc.;
- Riabilitazione totale di un immobile con demolizione di muri, innalzamento, perforazione e modificazioni nei muri portanti, le aperture, la struttura, il tetto.

Il tasso ridotto del 10% e si applica ai lavori di manutenzione, riparazione e miglioria, a condizione che i locali siano destinati ad uso abitativo indipendentemente dal fatto che costituiscano la residenza principale o no del proprietario. Prestare particolare attenzione al fatto che invece i materiali acquistati direttamente in loco, scontano sempre la TVA al tasso pieno del 20%

Per spese di manutenzione s'intendono quelle che corrispondono a dei lavori aventi per oggetto di mantenere in buono stato e di permettere un uso normale, conforme alla sua destinazione, senza modificare la consistenza, la disposizione o la struttura iniziale dell'immobile.
Queste spese si apparentano generalmente alle spese di mantenimento nello stato dell'immobile.
Esempi di spese di manutenzione:
- Trattamento del legno contro gli insetti quali le termiti o i capricorni;
- Spese di ricerca e di analisi della nocività dell'amianto;
- Altre spese di ricerca e di analisi relative al rischio di esposizione al piombo o all'informazione degli acquirenti e locatari sui rischi naturali e tecnologici più importanti;
- Parte della spesa pagata a titolo di un contratto di manutenzione di un ascensore che resta a carico del proprietario.

Per spese di riparazione si intendono quelle che corrispondono a dei lavori aventi per oggetto di rimettere un immobile in buono stato e di permetterne un uso normale, conforme alla sua destinazione, senza modificarne la consistenza, la disposizione o la struttura iniziale.
Le spese di riparazione si apparentano a quelle che superano le operazioni correnti di manutenzione e che consistono nella rimessa allo stato, il rifacimento o la sostituzione di strutture essenziali per mantenere l'immobile in condizione di essere utilizzato conformemente alla sua destinazione.
Esempi di spese di riparazione:
- Rimessa nello stato delle grosse opere (tetto, facciate), delle canalizzazioni o dell'installazione elettrica;
- Rimessa nello stato dell'installazione del riscaldamento centralizzato (sostituzione delle canalizzazioni e di elementi di radiatori);
- Rimessa nello stato del muro di una proprietà, delle recinzioni;
- Lavori di riparazione dei soffitti, dei pavimenti e delle scale e lavori di rifacimento degli intonaci esterni;
- Lavori di rimessa nello stato del tetto del bene immobile, restauro e intonacatura dei muri e rifacimento delle tinteggiature esterne;

- Rimessa nello stato di una parte della costruzione in seguito a dei deterioramenti dovuti a dei difetti constatati nella costruzione;
- Sostituzione della caldaia del riscaldamento centralizzato;
- Spese effettuate per rendere l'installazione dell'ascensore conforme alle norme regolamentari di sicurezza o per sostituire un ascensore vetusto;
- Lavori effettuati in locali a uso industriale e essendo consistiti, senza apportare delle modifiche alle grosse opere né un accrescimento del volume di questi locali, nella rimessa nello stato della climatizzazione, di una scala, dell'impermeabilizzazione di una terrazza, delle discese dell'acqua piovana, dell'impianto idraulico, delle tinteggiature, dei rivestimenti di suoli, dei sanitari, della sostituzione di un montacarichi, dei controsoffitti e dei tubi fluorescenti, la messa in conformità di un ascensore e dell'elettricità;
- Rimessa nello stato della loggia della portineria;
- Spese per la rimessa nello stato di una cucina equipaggiata esistente (escluso spese di sostituzione degli elettrodomestici);
- Rafforzamento della pavimentazione della cantina;
- Nuova ripartizione dei locali dopo la creazione di una terza camera in una superficie già esistente.

Le spese di miglioria sono quelle che hanno per oggetto di apportare, a un bene immobile, un'attrezzatura o un elemento di confort nuovo o meglio adatto alle condizioni moderne di vita, senza modificare la struttura di questo bene immobile.
Esempi di spese di miglioria:
- Installazione di una porta automatica d'ascensore nel quadro di spese dovute per la messa in conformità alle norme regolamentari di sicurezza;
- Spese di smaltimento, di fissazione e di messa in isolamento dei materiali contenenti dell'amianto;
- Allargamento delle finestre e posa di persiane;
- Ripresa delle fondazioni del bene immobile;
- Asfaltatura del vialetto interno alla proprietà;
- Rifacimento dell'installazione elettrica e messa in opera di nuove istallazioni sanitarie senza aumento del volume e della superficie abitabile;
- Posa di porte sul pianerottolo ed equipaggiamento di cucine e di confort in seguito alla trasformazione di un bene immobile ammobiliato in appartamenti senza toccare le grosse opere, aumentare la superficie abitabile o modificare la destinazione dei locali;
- Riparazione del tetto di un immobile, con sostituzione di una parte della struttura, il rifacimento della sua facciata, il rifacimento della struttura dei caminetti, l'inserimento di balconi in ferro battuto, la posa di pavimentazioni e la consolidazione o il cambiamento di tramezzi interni di modo da adattare degli appartamenti nel rispetto dei volumi esistenti; (questi lavori non hanno portato delle modifiche importanti alle grosse opere e non hanno aumentato la superficie dei luoghi già consacrati all'abitazione nel tempo in cui il bene immobile era gestito come un hotel ammobiliato);
- Lavori di allargamento di una scala per renderla conforme alle norme di sicurezza;
- Lavori di messa nello stato della meccanica dell'ascensore, la messa a norma e la messa in opera di un programma informatico di gestione di un parcheggio ("digicode" installazioni elettriche, ecc.);
- Rifacimento totale dell'elettricità dei sanitari e messa in opera di un soffitto antincendio;
- Posa di sanitari, installazione di bagni con doccia, rifacimento della tinteggiatura e dell'impianto idraulico, in maniera da adattare degli appartamenti nel rispetto dei volumi esistenti.

Questi lavori che non hanno riguardato le grosse opere, né comportato l'aumento della superficie abitabile, hanno avuto per effetto di rimettere nello stato iniziale una parte del bene immobile e di assicurarne una migliore utilizzazione, senza modificarne l'uso a titolo di abitazione, al quale i locali erano anzitempo destinati.

Il tasso ridotto del 5,5% si applica a quei lavori di miglioria della qualità energetica dell'abitazione, così come ai lavori indotti, che gli sono indissolubilmente legati.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA Quels sont le taux de TVA en vigueur en France et dans l'Union européenne? Data 21/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/quels-sont-le-taux-de-tva-en-vigueur-en-france-et-dans-lunion-europeenne-31-1080-0.html

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA Plusieurs taux de TVA. Data 20/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/plusieurs-taux-de-tva-31-1079-0.html

Il pagamento della TVA, sia per coloro che dispongono di un conto corrente bancario in Francia, sia per coloro che dispongono solo di conti correnti bancari in Italia, deve essere obbligatoriamente eseguito mediante la procedura del tele pagamento.
Per poter mettere in atto tale procedura, occorre preventivamente attivare i servizi on line creando il proprio spazio professionale.
Il termine ultimo per il pagamento è il 19 del mese successivo; tale pagamento avviene contestualmente all'invio della dichiarazione telematica della TVA (CA3).
Il mancato pagamento nei termini è immediatamente seguito dall'applicazione della sanzione del 5% oltre agli interessi di ritardato pagamento.
Per tutte le informazioni necessarie si veda
www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.3 Identificazioni-TVA Istruzioni per il pagamento della TVA data 07/01/2020
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/istruzioni-per-pagare-liva-31-383-0.html

1.d. La TVA ridotta e le Attestazioni

Come beneficiare dei tassi ridotti di TVA:

Esistono 2 modelli di Attestazione, il primo è l'**Attestazione normale N° 1300-SD** da utilizzare per i lavori concernenti la struttura o i 6 elementi delle opere secondarie; il secondo è l'**Attestazione semplificata N° 1301-SD** da utilizzare per tutti i lavori non concernenti la struttura o per non più di 5 elementi su 6 delle opere secondarie.
Le Attestazioni sono obbligatorie per il rispetto dell'applicazione del/i tasso/i ridotto/i.
La semplice rimessa dell'Attestazione da parte del cliente non esonera l'impresa ricevente dalla verifica dell'esistenza dei requisiti richiesti. Si ricorda la solidarietà in materia di TVA.

In Corsica il tasso normale è del 10%; pertanto anche i lavori di costruzione, di ricostruzione o di ampliamento rilevano dello stesso tasso del 10%.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.7 La TVA agevolata La TVA agevolata TVA - Liquidation - Conditions de mise en oeuvre des taux de TVA de 5,5%, 10% et 20%. Data 25/07/2019

→ https://www.michelinimauro.com/setting-up-in-france-in-italy-and-in-switzerland/la-tva-agevolata-31-104-0.html?_gl=1*turlmz*_ga*NDQzNDk0MDU1LjE2ODU5NTI3Nzc.*_ga_Z1G0TS96F7*MTcyMjUwMjcwMi4xNzUuMS4xNzIyNTA1MzE5LjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcyMjUwMjcwMi4xNzUuMS4xNzIyNTA1MzE5LjAuMC4w

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.7 La TVA agevolata TVA - Attestation normale N.1300-SD. Data 21.01.2020

→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/tva-attestation-normale-n1300-sd-31-1082-0.html

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.7 La TVA agevolata TVA - Attestation semplifiee N.1301-SD. Data 21.01.2020

→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/tva-attestation-semplifiee-1301-sd-31-1083-0.html

1.e. Il diverso trattamento fiscale della TVA tra l'identificazione diretta alla TVA e la stabile organizzazione alla TVA.

Il regolamento del Consiglio UE numero 282/2011, ha fornito una nozione di stabile organizzazione, valida ai fini della TVA . Questa nozione di stabile organizzazione valida ai fini della TVA , si identifica ora con qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e da una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentire di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie, nonché di provvedere ai servizi di cui assicura la prestazione. La sola disponibilità di un numero di identificazione di TVA, non è comunque, di per sé, sufficiente a far supporre l'esistenza di una stabile organizzazione, valida ai fini della TVA.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-CHAMP-20-50-10-20120912 **§ 170.** Data 17/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/la-tva-81-222-0.html

Per contro, dal momento che un soggetto passivo ha la sua sede in uno stato, non c'è più motivo di distinguere l'esistenza della stabile organizzazione dalla sede stessa nello stato.

Per determinare dal punto di vista della TVA il luogo della sede dell'attività economica di un soggetto passivo d'imposta è necessario prendere in considerazione un fascio di indici, quali la sede statutaria della società, il luogo della sua amministrazione centrale, il luogo di riunione dei suoi dirigenti e quello, abitualmente identico, dove è decretata la politica generale di questa società. Altri elementi, quali il domicilio dei principali dirigenti, il luogo delle riunioni delle assemblee generali, il luogo in cui sono tenuti i documenti amministrativi e contabili o quello dello svolgimento principale delle attività finanziarie, in particolare bancarie, possono ugualmente essere prese in conto.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-CHAMP-20-50-10-20120912 **§ 100.** Data 17/01/2020.

→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/boi-tva-champ-20-50-10-20120912-31-1075-0.html

Nel caso di contraddizione tra gli indizi, il luogo della sede dell'attività economica è in definitiva il luogo in cui sono adottate le decisioni essenziali concernenti la direzione generale della società, o ancora quello in cui sono esercitate le funzioni di amministrazione centrale della società.

Così, il fatto che il luogo a partire dal quale le attività della società sono effettivamente esercitate non sia situato in uno stato membro non esclude comunque la possibilità che la società vi abbia la sede della sua attività economica.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-CHAMP-20-50-10-20120912 **§ 110.** Data 17/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/boi-tva-champ-20-50-10-20120912-31-1075-0.html

In questo senso, la presenza di una società tipo buchetta delle lettere ("boite aux lettres") o schermo ("écran"), non saprebbe conferire ad un luogo lo status di sede di un'attività economica di un soggetto passivo d'imposta, se essa non soddisfa le condizioni sopra citate.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-CHAMP-20-50-10-20120912 **§ 120.** Data 17/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/boi-tva-champ-20-50-10-20120912-31-1075-0.html

In Francia, la nozione di stabile organizzazione in materia di TVA deve essere distinta, all'occorrenza, da quella che sarebbe presa in considerazione per le altre imposte e tasse.
A questo proposito, una stabile organizzazione è caratterizzata per un grado sufficiente di permanenza e una struttura atta, dal punto di vista umano e tecnico, a rendere possibile:
- sia la fornitura da questa sede di un servizio;
- sia l'utilizzazione da questa sede dei servizi che gli sono stati resi.

In sostanza è necessario che la sede, a partire dalla quale la prestazione di servizi è effettuata, sia capace di fornire i servizi richiesti, o che la sede, alla quale la prestazione di servizi è fornita, sia capace di ricevere e di utilizzare i servizi in questione.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-CHAMP-20-50-10-20120912 **§ 140.** Data 17/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/boi-tva-champ-20-50-10-20120912-31-1075-0.html

I cantieri non rappresentano, in principio, il carattere di stabile organizzazione ma possono tuttavia avere una consistenza sufficiente per costituire una stabile organizzazione a riguardo dell'utilizzazione dei servizi.
www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA BOI-TVA-CHAMP-20-50-10-20120912 **§ 160.** Data 17/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/boi-tva-champ-20-50-10-20120912-31-1075-0.html

Si veda www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA Bulletin Officiel des Impôts 3-A 110. Data 17/01/2020.-
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/bulletin-officiel-des-impots-3-a-1-10-31-1074-0.html

Particolare attenzione va prestata all'analisi fattuale dei mezzi umani e tecnici, quando questi vengano ad assumere rilevanza dal punto di vista soggettivo ai fini della TVA.

Ne consegue che la prestazione di servizi potrebbe non più essere assoggettata a TVA da parte del committente mediante il "reverse charge", bensì dalla Stabile Organizzazione mediante addebito diretto per rivalsa della TVA.

Particolare attenzione deve essere prestata nel caso in cui la casa madre operasse anche direttamente, pur essendo già presente con una propria Stabile Organizzazione. In effetti, a partire dal 26 settembre 2009, esiste una sorta di forza di attrazione della Stabile Organizzazione che finirebbe per coinvolgere la casa madre imponendo a quest'ultima di far transitare le proprie operazioni nelle liquidazioni periodiche della Stabile Organizzazione. Cessa quindi la possibilità di potere mantenere una duplicità di posizioni IVA del soggetto non residente, una riferita alla casa madre e l'altra alla Stabile Organizzazione.

Se prima di creare la Stabile Organizzazione, la società italiana disponeva già di un numero identificativo alla TVA, lo stesso numero sarà mantenuto valido anche per la Stabile Organizzazione (integrato dal SIE con due numeri aggiuntivi, per poterlo trasformare in un numero di TVA intracomunitario). È consigliabile comunque inoltrare, in accompagnamento al dossier, una lettera esplicativa in questo senso.

Qualora l'impresa italiana, senza Stabile Organizzazione in Francia ai fini della TVA, a seguito dell'incremento dell'attività e sulla base dei criteri precedentemente descritti, fosse riqualificata da soggetto identificato ai fini della TVA a Stabile Organizzazione ai fini della TVA, le conseguenze potrebbero anche essere catastrofiche: in questo caso infatti, sia le tradizionali operazioni attive, quando abbiamo a che fare con operazioni di B2C "privati" o comunque persone fisiche e persone giuridiche non passive della TVA (in particolare le SCI); sia le altre operazioni attive, precedentemente non assoggettate alla TVA, effettuate nei confronti di persone giuridiche assoggettate alla TVA (SARL, SA, SAS) per operazioni di B2B per (clienti) francesi assoggettati normalmente alla TVA o imprese italiane identificate alla TVA, entrerebbero nell'ambito di applicazione della TVA, con il risultato che tutte le fatture emesse in esonero di TVA, ai sensi dell'articolo 283-1 del C.G.I., e normalmente sono gli importi più elevati del proprio volume di affari, sarebbero ora imponibili, nell'ambito prescrizionale dei 3 esercizi, con una TVA dovuta, difficilmente ripetibile in capo al cliente.

Questo perché, la prestazione di servizi in esame, non sarebbe più assoggettata a TVA da parte del Committente (salvo il caso della "sous-traitance"), mediante il meccanismo del "reverse-charge", ma bensì dalla Stabile Organizzazione, mediante addebito diretto, per rivalsa, della TVA.

1.f. Il passaggio alla stabile organizzazione: il diverso trattamento fiscale dei cantieri di lavoro in corso ai fini della TVA

In via preliminare si osserva che, come confermato dall'amministrazione finanziaria francese(BOI-TVA CHAMP 20-50-10 del 12.09.2012, paragrafi da 130 a 170), la definizione di Stabile Organizzazione ai fini della TVA, deve essere tenuta distinta da quella delle imposte sul reddito; ne consegue che, potrebbe verificarsi che la Stabile Organizzazione sia considerata tale ai fini della TVA, ma non ai fini delle imposte dirette, o che perlomeno, ai fini delle imposte dirette, non tutti i cantieri, ma solo una parte di essi, potrebbero rientrare nella nozione di Stabile Organizzazione, avendo superato la durata dei 12 mesi, così come previsto dall'articolo 5 della Convenzione Italia-Francia in materia di doppie imposizioni.

Per la TVA, lo ricordiamo, è sufficiente l'esistenza di una consistenza minima di mezzi umani e tecnici (dipendenti e materiali) idonei all'effettuazione di operazioni rientranti nel campo di applicazione della TVA.

Ma che cosa fare dei cantieri in corso? Per il paragrafo 170 "**Remarques** : Le fait pour un assujetti de disposer d'un numéro d'identification à la TVA en France n'est pas suffisant en soi pour considérer qu'il y dispose d'un établissement stable. » il fatto per un soggetto passivo d'imposta di disporre di un numero identificativo alla TVA in Francia, non è sufficiente in sé per considerare che egli dispone di una Stabile Organizzazione.

Tutto questo potrebbe far pensare che la vita antecedente la creazione della Stabile Organizzazione, non interessa l'amministrazione finanziaria francese, anche se in realtà si deve fare attenzione a quella consistenza minima di mezzi umani e tecnici che potrebbe commutare rapidamente la posizione della identificazione alla TVA in una Stabile Organizzazione alla TVA (se non anche ai fini delle imposte dirette).

Quindi occorre prestare estrema attenzione a questo passaggio delicato e, se del caso, procedere a modificare la fatturazione nei casi richiesti.

Questo, beninteso, preventivando i mugugni da parte dei clienti, se non delle vere e proprie contestazioni degli stessi.

E' quindi buona norma prevedere, in sede di stipula dei contratti, di menzionare sempre i prezzi HT (senza TVA), lasciando quindi aperta la via, in questa situazione, alla possibilità di fare, per lo stesso contratto, successivamente delle fatture con TVA, in caso di cambiamento di regime fiscale(dalla identificazione alla TVA alla Stabile Organizzazione alla TVA) o in caso di accertamento fiscale (" redressement fiscal").

1.g. Il passaggio alla stabile organizzazione: il diverso trattamento fiscale dei cantieri di lavoro in corso ai fini delle imposte dirette e la ricostruzione della contabilità in presenza di uno o più cantieri

Stessa problematica si rinviene in materia di imposte dirette; nell'ambito del diritto tributario francese non esiste una definizione specifica di Stabile Organizzazione. L'articolo 209I del C.G.I. in materia di IS, prevede solamente che gli utili passibili dell'IS siano determinati tenendo conto unicamente degli utili realizzati dalle imprese operanti in Francia.

Di conseguenza si applica direttamente la norma convenzionale che prevede l'ipotesi del cantiere di montaggio la cui durata oltrepassa i dodici mesi.

Più in particolare, come confermato dall'amministrazione finanziaria francese (BOI-IS CHAMP 60-10-10 del 12.09.2012, paragrafi da 90 a 160), per configurarsi una Stabile Organizzazione in Francia ai fini dell'IS, per un'attività svolta sul territorio francese, devono essere presenti i seguenti requisiti di:
-abitualità,
-presenza di una struttura dotata di competenze tecniche specialistiche e professionali,
-stabilità nel senso di permanenza
-autonomia decisionale propria, rispetto alla casa madre, anche attraverso soggetti responsabili che si trovino sul cantiere.

Anche in questo caso ci si deve porre la domanda: che cosa fare dei cantieri in corso? E la risposta non è evidente, soprattutto laddove i cantieri in essere possono avere subito dei ritardi, a causa di difetti (malfaçons) da ripristinare, intemperie, ritardi nella catena di approvvigionamento, problemi con i subappaltatori, dovuti anche alla loro sostituzione. Tali ritardi possono avere ingenerato uno sforamento del limite dei 12 mesi, previsto dalla Convenzione.

Come in materia di TVA, di passaggio dalla identificazione alla TVA alla Stabile Organizzazione alla TVA, era bene prevedere un cambiamento nel sistema di fatturazione, da una fatturazione in qualche caso esonerata, ad una fatturazione con TVA, nei casi richiesti, parallelamente, nei casi esposti nel paragrafo

precedente, è bene porsi la domanda se non valga la pena di inserire nell'ambito dell'istituendo conto economico, non solo i costi e ricavi della frazione residua del cantiere, ma altresì i costi e ricavi inerenti il periodo antecedente la creazione della Stabile Organizzazione.

Rimane sempre da stabilire il punto di passaggio tra il prima ed il dopo la costituenda Stabile Organizzazione: quando si è verificato giuridicamente e fiscalmente l'evento? Questo evento ha un effetto ex nunc o un effetto ex tunc come sostengono alcuni? E se ha un effetto ex nunc, come trattare i cantieri in corso? E se ha un effetto ex tunc, a quando dover risalire, all'inizio dell'anno, o nei termini prescrizionali di 3 anni?

Che dire poi, nell'ambito della neo costituita Stabile Organizzazione, dei cantieri in corso o nuovi, che non superano i 12 mesi; alcuni fiscalisti francesi e italiani, si avventurano in una tesi secondo la quale non avendo superato i 12 mesi, anche allorquando fossero imponibili ai fini della TVA, non sarebbero altrettanto imponibili ai fini delle imposte dirette.

Mi sembra una tesi che dimentica i criteri precedentemente descritti e che qui, per comodità di lettura, replico:
abitualità,
-presenza di una struttura dotata di competenze tecniche specialistiche e professionali,
-stabilità nel senso di permanenza
-autonomia decisionale propria, rispetto alla casa madre, anche attraverso soggetti responsabili che si trovino sul cantiere.

Quale potrebbe essere la difesa, di fronte ad una contestazione, qualora avessimo avuto, per assurdo che possa sembrare, solo dei cantieri che non superino i 12 mesi canonici, e per i quali non avessimo dichiarato nulla ai fini delle imposte dirette? Il caso è più corrente di quanto non si possa pensare.

E che dire poi dell'assenza della dichiarazione 2065-SD, o della sua presenza, ma con dati totalmente differenti da quelli dichiarati ai fini della TVA? Nei CA3 vanni indicate tutte le operazioni attive, soggette a TVA o esonerate, quindi di fatto, va indicato il 100% del giro di affari che striderebbe molto con un giro di affari dichiarato ai fini delle imposte dirette di gran lunga inferiore se non addirittura nullo.

2. Gli obblighi fiscali per le imprese italiane con stabile organizzazione

2.a. Similitudini e dissonanze tra l'identificazione diretta alla TVA e la Stabile Organizzazione

All'apparenza non si notano particolari differenze tra le due impostazioni; in effetti, entrambe dispongono di un proprio numero identificativo di TVA, con il quale predispongono entrambe, mensilmente, la liquidazione della TVA, depositando i formulari CA3. Entrambe sono iscritte al VIES.

Ma il parallelismo termina qui. L'identificazione alla TVA, non avendo alcuna iscrizione presso un RCS, non consente di stipulare contratti per utenze, per leasing, per l'acquisto di autovetture.

Non consente neppure di stare in giudizio. Di conseguenza, in caso di mancati pagamenti, sarà la società italiana che dovrà agire, stando in giudizio direttamente nei confronti del cliente della Stabile Organizzazione.

L'identificazione diretta alla TVA non è un'opzione: o è un obbligo o non si può chiedere. Viceversa, la Stabile Organizzazione può essere un opzione od un obbligo. Può essere un'opzione, allorquando la proprietà od il management fanno una scelta di lungo periodo. Può essere un obbligo, date le dimensioni raggiunte dall'impresa o a seguito di un controllo da parte dell'amministrazione fiscale o più particolarmente di quella previdenziale ed assistenziale (SIE, URSSAF, DIRECCTE).

2.b. La difficile scelta del timing giusto per passare dall'identificazione diretta alla TVA alla Stabile Organizzazione

Questo è uno dei punti più spinosi da affrontare. Normalmente, il primo passo, lo si effettua quando si è obbligati a richiedere il numero identificativo di TVA. Poi, l'attività può subire un crescendo nel tempo, al punto che, in alcune realtà prevalentemente limitrofe alla frontiera francese, essa può assurgere a dei valori importanti, sia in termini assoluti che in termini percentuali.

Non è raro vedere realtà che arrivano a fatturare anche oltre il 50% del loro fatturato globale, in Francia.

Questo comporta che nel frattempo la società, per accompagnare questo sviluppo ha probabilmente incrementato i propri affidamenti, ha incrementato i propri investimenti in attrezzature e soprattutto ha incrementato il proprio numero di dipendenti distaccati sul territorio francese.

Questo fa sì che, in sede di controllo, ad esempio da parte dell'"I*nspection du Travail*", questi ultimi sostanzialmente impongano la creazione di una Stabile Organizzazione e spesso anche il trasferimento di una parte considerevole del personale distaccato, direttamente sulla Stabile Organizzazione.

E' evidente che tutto questo comporta un grande lavoro di adattamento che, se non è pianificato per tempo, rischia di creare numerosi problemi; pensiamo solamente alla necessità di aprire un conto corrente bancario che verrà solamente utilizzato su basi attive, in quanto non sarà possibile trasferire gli affidamenti o acquisirne di nuovi direttamente in Francia a favore della Stabile Organizzazione. Pensiamo all'obbligo di fatturare alla Stabile Organizzazione le attrezzature che la stessa utilizza correntemente in Francia.

Da ultimo pensiamo alle problematiche di natura assistenziale, previdenziale e fiscale per quei lavoratori dipendenti che si vedessero mutare il loro statuto da distaccati a veri e propri dipendenti della Stabile Organizzazione francese. Basta leggere più oltre i capitoli 14 e 15 per rendersene conto.

Senza dimenticare che in queste situazioni diventa praticamente impossibile costituire una società di diritto francese, conferendone i relativi assets.

Qualche cosa si può fare solo se l'attività è di recente formazione e se in sede di creazione della Stabile Organizzazione vengono riprese le attività ante creazione.

2.c. La creazione della stabile organizzazione

La stabile organizzazione si caratterizza per l'esercizio abituale di una attività in presenza di tre condizioni:

- l'esistenza di un'organizzazione professionale;
- la cui installazione si presenta con un carattere di permanenza;
- e che possieda una propria autonomia.

L'autonomia della stabile organizzazione può essere caratterizzata dalla presenza di un personale distinto o di un preposto specialmente delegato, oppure dalla presenza di servizi commerciali, finanziari o tecnici propri, così come dall'esistenza di una contabilità propria separata da quella della sede o comunque dall'esistenza di un centro di decisioni.

In maniera generale è considerata stabile organizzazione la presenza di un cantiere che necessita di lavori importanti, di lunga durata, e con prese di decisioni tecniche da parte di responsabili che si trovano sul cantiere.

In pratica comunque l'esistenza o no di una stabile organizzazione deve essere apprezzata caso per caso e secondo le circostanze di fatto www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.2 Le Imposte Dirette IS - Champ d'application et territorialité - Définition des règles de territorialité. Data 17/01/2020.

→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/is-champ-dapplication-et-territorialite-definition-des-regles-de-territorialite-31-1069-0.html

La Convenzione Italia Francia, all'articolo 5, stipula che l'espressione stabile organizzazione comprende in particolare un cantiere di costruzione o di montaggio la cui durata oltrepassa i dodici mesi.

L'espressione cantiere edile o progetto di costruzione o di installazione, non comprende solamente la costruzione di edifici, ma anche quella di strade, ponti o canali, la posa di tubazioni, gli scavi e il dragaggio. La progettazione e la supervisione dei lavori di costruzione di un edificio vi rientrano se effettuati dall'impresa in questione.
Nel caso in cui più progetti di costruzione, ognuno di durata inferiore ai 12 mesi, siano svolti presso lo stesso cantiere, e complessivamente venga superata la soglia dei 12 mesi, vi è stabile organizzazione, se gli altri requisiti sono adempiuti. Analogamente, se due cantieri appaiono formalmente separati poiché contratti con differenti commesse, oppure susseguenti l'uno all'altro, ma sul piano commerciale relativi ad uno stesso committente o a committenti appartenenti ad uno stesso gruppo, o ad aree geografiche contigue, basti pensare a lavori eseguiti sulle stesse strade, costituiscono un tutt'uno coerente e saranno considerati unitariamente ai fini dell'applicazione del 3° comma dell'articolo 5 della Convenzione. Inoltre l'espressione cantiere di installazione include anche l'installazione di macchinari complessi nell'ambito di una struttura preesistente.
Per il calcolo della durata dei 12 mesi occorrerebbe prendere in considerazione oltre alle normali attività di costruzione e di montaggio, anche quelle di progettazione e supervisione, nonché l'esistenza di uffici e di altre installazioni svolgenti un'attività localizzata nell'ambito del cantiere.
Anche le attività propedeutiche, di demolizione, di scavo, di allestimento dei ponteggi e le attività di montaggio di prefabbricati, che saranno utilizzati dal personale, rientrano nel computo di calcolo dei 12 mesi.
Quando i lavori si interrompono per qualche tempo, a causa delle cattive condizioni metereologiche o per il divieto di lavorare durante il periodo estivo, non ne viene tenuto conto nel computo del calcolo dei 12 mesi.
L'elemento umano, così importante per la qualificazione di una stabile organizzazione ai fini della TVA, non è richiesto come requisito essenziale per la qualificazione di una stabile organizzazione ai fini delle imposte dirette.
La Stabile Organizzazione o "Etablissement stable" o "Permanent Establishement", non è un soggetto giuridicamente autonomo, ma è comunque un autonomo soggetto d'imposta nello stato estero, fiscalmente trasparente nei confronti della casa madre. La stabile organizzazione, può essere dotata di un fondo di dotazione proprio. Diversamente, tutte le transazioni finanziarie tra la casa madre e la sua stabile organizzazione transitano direttamente nel conto "compte de liaison"(conto 181)(vedi par. 3.c) o nel conto finanziamento soci(conto 455)(vedi par.3.d).
Da non confondere la Stabile Organizzazione (o "Branch", per taluni) con una società di diritto francese(SA, SAS,SARL), o" filiale, o "Subsidiary"; la "filiale" o "Subsidiary" è un'entità legale giuridicamente separata dalla casa madre, con una piena autonomia giuridica e fiscale. La tassazione avverrà pertanto solo in capo alla società controllata estera, salvo l'eventuale distribuzione di dividendi in capo alla casa madre.

L'impresa italiana che opera in uno stato estero, per mezzo di una Stabile Organizzazione, sarà tenuta ad ottemperare agli obblighi fiscali ivi previsti, oltre che ad ottemperare agli obblighi di pubblicità previsti a livello nazionale previsti dagli articoli 2197, 2295 e seguenti del codice civile relativamente al R.E.A..
In particolare, i principali adempimenti per la costituzione di una stabile organizzazione all'estero sono i seguenti:

1- di verificare che lo statuto permetta la costituzione di una stabile organizzazione all'estero; se non lo prevedesse, occorrerà effettuare il suo inserimento mediante un verbale di Assemblea Straordinaria dei soci, con tutti gli adempimenti del caso qualora ci sia un C.d.A. e un Collegio Sindacale.
2- delibera del C.d.A. (o dell'Assemblea dei Soci) per l'apertura della stabile organizzazione con indicazione delle motivazioni, dell'indirizzo della stabile organizzazione e del rappresentante di questa stabile organizzazione all'estero. Questo rappresentante non sostituisce e non affianca il

legale rappresentante della Società. Semplicemente viene nominato affinché possa espletare tutti gli obblighi di natura amministrativa in Francia, quali il deposito in lingua francese degli atti prodotti in Italia, al fine di immatricolare la stabile organizzazione in Francia presso il RCS (Registro Commercio e Società).

3- integrazione dello statuto, con evidenziazione dell'avvenuta costituzione della stabile organizzazione e del suo indirizzo, e deposito dello stesso assieme a quelli inerenti il processo decisionale della sua costituzione, presso la locale camera di commercio francese oltre che di quella italiana.
4- Deposito del dossier presso il locale RCS (registro del commercio e delle società) vedi Modelli di testo creazione sede secondaria in Francia, esempio dossier n°1-2-3.
→ https://www.michelinimauro.it/esperto-contabile/formulari-esperto-contabile-40-0-0.html#snav-content_127

2.d. La difficoltà di trasferimento del numero di TVA attribuito dal SIEE NR al SIE competente per territorio

L'ufficio competente per attribuire il numero identificativo alla TVA, in assenza di Stabile Organizzazione, è il SIEE NR di Noisy Le Grand (è l'ufficio competente alla periferia di Parigi che si occupa di tutti i soggetti non residenti fiscalmente in Francia, siano essi persone fisiche o persone giuridiche). Quindi, nel caso in cui, precedentemente alla costituzione della Stabile Organizzazione in Francia, la società italiana avesse richiesto il numero identificativo alla TVA, allorquando addivenisse alla decisione di costituire la Stabile Organizzazione, il problema che si troverà ad affrontare sarà quello di chiedere il trasferimento del numero identificativo precedentemente attribuito, dal SIEE NR, al SIE competente per territorio, in base alla scelta di localizzare la sede legale della Stabile Organizzazione.

2.e. L'iter da seguire in Italia

Vedi il punto 2c precedente. Ben che non sia più obbligatorio effettuare il deposito di tutto il dossier presso la locale camera di commercio italiana, personalmente propendo per il mantenimento di questa formalità.

In effetti l'RCS francese spesso richiede l'iscrizione della sede secondaria sulla visura camerale italiana affinché possa essere iscritta presso i propri registri. Quindi, se si vuole evitare un blocco della procedura, sarà bene rispettare questa richiesta.

2.f. L'ostacolo della « Chambre des Métiers »

Questo è ancora più vero dato che, dopo il passaggio del numero identificativo alla TVA dal SIEE NR al SIE locale, occorre spesso superare anche lo scoglio della « Chambre des Métiers ».

In effetti in Francia la Camera dell'artigianato è separata dal resto della Camera di commercio. Occorre prestare attenzione all'oggetto con cui si iscrive la Stabile Organizzazione all'RCS, evitando di mettere quelle attività che non verranno mai effettuate e limitandosi a mettere solo quelle che rappresentano effettivamente il cuore dell'attività della Stabile Organizzazione.

Questo perché il Rappresentante in Francia, che può essere lo stesso Amministratore Unico o il Presidente del C.d.A., deve essere in possesso dei requisiti tecnici necessari per poter esercitare tale attività.

Altrimenti dovrà sostenere un piccolo corso di 1 settimana.

In molti casi si potrà ovviare a questa strozzatura, quando la Stabile Organizzazione esercita di fatto un'attività di general contractor, perché fa da capofila per una serie di subappaltatori appartenenti a tutti i corpi dei differenti mestieri sussistenti sul cantiere.

In quest'ultima ipotesi, in effetti, non sarà più necessario passare per quel vero e proprio collo di bottiglia che è la « Chambre des Métiers ».

2.g. Il « Guichet unique »

Dal 1° gennaio 2023 è entrato in vigore questo sportello unico a livello nazionale che, nelle intenzioni, avrebbe dovuto soppiantare i vari "Greffe" locali. Al momento si verificano vari disfunzionamenti e non si sa quando sarà pienamente operativo.

2.h. I possibili ritardi, e come ovviarvi, per la trasmissione del dossier dal "Greffe"(RCS) al SIE per ricevere il "Memento Fiscal"

Il "Memento Fiscal" rappresenta la carta di identità fiscale della Stabile Organizzazione; il dossier parte dal "Greffe" ora "Guichet unique", per passare alla « Chambre des Métiers » ed arrivare infine al SIE competente per territorio. Capita anche che la Stabile Organizzazione, seppur già iscritta all'RCS, di fatto non disponga del proprio "Memento fiscal" e di conseguenza non possa di fatto operare non avendo neppure il numero identificativo della TVA. Questo perché, o il dossier si è bloccato alla CdM, o perché si è bloccato al SIE.

In questo caso allora sraà opportuno contattare direttamente il SIE , magari inviandogli il k-bis ricevuto dall'RCS, al fine di accelerare il rilascio del "Memento fiscal" che contiene tutte le istruzioni per l'uso.

2.i. Il ruolo dell' "Expert-comptable", la "lettre de mission » e l'assenza di "Attestation"

L'Esperto contabile è il professionista che accompagna la Stabile Organizzazione dal punto di vista contabile e dal punto di vista fiscale. Accertarsi innanzitutto che egli sia iscritto all'OEC. L'attività illegale dei non iscritti è severamente punita in Francia. Ogni missione deve essere accompagnata da una lettera di incarico. Il professionista è assicurato in questo senso.

Normalmente, nel caso di una entità di diritto francese, ma non di una Stabile Organizzazione, al termine della missione, con la chiusura del bilancio d'esercizio, viene rilasciata una Attestazione.

Tale Attestazione descrive se l'Esperto contabile, nell'ambito dei suoi lavori, ha o non ha rilevato anomalie o altro che non gli consentirebbero di certificare la coerenza e la verosimiglianza dei conti della Società.

In sostanza, i conti della Società possono essere certificati, o non esserlo, secondo una gradazione diversa e caso per caso.

L'Attestazione non è comunque una Revisione contabile e viene rilasciata anche quando c'è una Revisione legale obbligatoria effettuata da una Società di Revisione o da un CAC.

Nello specifico della Stabile Organizzazione, non essendo una "legal Entity" non sarà possibile rilasciare tale Attestazione. Sarà comunque sempre possibile chiedere una Revisione contrattuale.

2.l. Il ruolo dell'Avvocato in materia di diritto tributario e di diritto del lavoro

L'Esperto contabile è normalmente il professionista che si occupa dell'amministrazione del personale e della redazione delle buste paga (in Francia non esiste una categoria di professionisti a parte, come i Consulenti del lavoro); ma non sempre è il professionista che accompagna l'azienda nei casi in cui la stessa di trova di fronte a dei licenziamenti spinosi o a dei licenziamenti collettivi ("plans sociaux").

In questi casi interviene la figura dell'Avvocato, anche perché, mentre dal punto di vista fiscale non siamo in presenza di molti formalismi, il diritto del lavoro viene interpretato in maniera molto formalistica; il non rispetto, ad esempio, dei giorni di legge tra l'entretien préalable" ed il licenziamento inficia quest'ultimo di nullità.

Occorre quindi prestare estrema attenzione alle procedure e per questo la presenza di un legale si rende a mio parere inevitabile.

Può sembrare strano, ma in Francia anche la materia del contenzioso tributario è di competenza per legge del legale.

All'Esperto contabile sono attribuite le competenze solo in materia di ricorsi gerarchici all'interno dell'amministrazione fiscale; una volta che si passa al Tribunale Amministrativo, la competenza passa direttamente al legale.

Di fatto anche i gradini precedenti sono raramente percorsi dall'Esperto contabile, il quale si pone maggiormente nel ruolo di fornitore di servizi, piuttosto che nel ruolo di consulente professionale.

3. La contabilità francese e gli adempimenti fiscali in Francia, della Stabile Organizzazione, in materia di TVA e di Imposte Dirette

3.a. Il “plan comptable”, norma di legge

La stabile organizzazione non è di per sé un autonomo soggetto giuridico, indipendente dalla casa madre, ma piuttosto un’entità della stessa. Di conseguenza, i suoi obblighi, anche di natura contabile e fiscale, sono piuttosto limitati. In effetti non c’è la predisposizione di un vero e proprio bilancio, anche se la sua realizzazione si rende necessaria al fine di predisporre la relativa dichiarazione dei redditi (dichiarazione 2065-SD).
Presso il “greffe”, che è l’equivalente della cancelleria italiana, deve essere annualmente depositato non il bilancio francese, ma bensì quello italiano, corredato dal verbale di approvazione e di tutti gli allegati; tutti i documenti devono essere tradotti in francese, firmati in ogni pagina dal rappresentante, sotto la dicitura “copie certifié conforme”.

www.michelinimauro.it Biblioteca Modelli di Testo Creazione sede secondaria in Francia Esempio N.1 di bilancio italiano depositato in Francia. Data 21/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-sede-secondaria-in-francia/esempio-di-sede-secondaria-in-francia-con-iscrizione-presso-la-camera-di-commercio-italiana-31-1088-0.html

→ https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1579606791-1439-1.pdf

www.michelinimauro.it Biblioteca Modelli di Testo Creazione sede secondaria in Francia Esempio N.2 di bilancio italiano depositato in Francia. Data 21/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/esperto-contabile/formulari-esperto-contabile-40-0-0.html#snav-%20content_127
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-sede-secondaria-in-francia/esempio-n2-di-bilancio-italiano-depositato-in-francia-31-1086-0.html

Partiamo dal piano contabile; il piano contabile francese è approvato con norma di legge. Di conseguenza è uguale per tutte le società. I conti sono immodificabili, e si possono solo creare eventualmente dei sotto conti. Di seguito il piano contabile francese con a fianco la sua traduzione in italiano:
www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d’impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.3 Gli adempimenti contabili in Francia Il piano contabile francese. Data 07/12/2010.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/gli-adempimenti-contabili-in-francia-81-224-0.html
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/il-piano-contabile-francese-31-66-0.html

E’ inutile tentare di tenere la contabilità in Italia senza l’ausilio di un programma (“logiciel”) ad hoc, in quanto in sede di verifica fiscale (SIE) o previdenziale (URSSAF) è richiesta la tenuta e l’invio della contabilità secondo specifici criteri (FEC, “fichier des écritures comptables”). In assenza dei criteri previsti, la contabilità non assumerà alcun valore probatorio.
Il piano contabile francese, essendo basato su una norma di legge, è un piano contabile rigido, nel senso che non si può derogare dai conti ivi previsti. Solo i sottoconti possono essere creati al di sotto dei conti previsti per legge; quindi, per tutti gli utenti, la classe dei costi, sarà la classe 6, mentre la classe dei ricavi, sarà la classe 7.
Si lavora quindi sullo stesso piano dei conti che servirà poi per presentare il bilancio di ausilio alla predisposizione della dichiarazione dei redditi 2065-SD e non su piani dei conti ausiliari.
Le dichiarazioni:
-mensilmente dovrà essere presentata la dichiarazione periodica per la TVA(CA3)

-annualmente dichiarazione dei redditi 2065-SD.

-in sede di creazione della stabile organizzazione, dovrà essere presentata la dichiarazione 1447-C-SD per la CFE(“cotisation foncière entreprise”)(a dicembre dello stesso anno).

Attualmente, esiste anche la CVAE, che sparirà alla fine del 2024.

E' essenziale che, in presenza di più cantieri, fossero anche decine, anche in contemporanea, le voci di costo e di ricavo siano speculari tra loro; nel senso che, nella classe 7, a fronte ad esempio di 10 cantieri, si aprano, 10 linee di ricavo mentre, nella classe 6, si aprano altrettante voci di costo e che, nell'ambito delle 10 voci di costo, si aprano tante voci di sottocosto quante sono le referenze in questione e (" sous-traitance", acquisti, "credit bail mobilier", manutenzioni, assicurazione, onorari, pubblicità, trasporti, viaggi e trasferte) questo per ogni cantiere.

Giova ricordare che, data la specificità del settore, sarà necessario, accanto alle classiche scritture di fine esercizio, al fine di determinare la competenza economica, di integrare nei conti, non solo i SAL, ma anche quegli avanzamenti lavori che non sono stati ancora convertiti in SAL, dal "Maitre d'oeuvre" .Idem per i loro costi.

La TVA segue il regime per cassa ("trésorerie").

Nel BTP, le ferie ("congés payés") sono pagate dalla Cassa del BTP.

3.b. L'apertura di un conto corrente bancario francese

L'apertura di un conto corrente bancario francese rappresenta un punto di partenza indispensabile per una tenuta corretta della contabilità. Rimarranno inevitabili le sovrapposizioni tra Casa Madre e Stabile Organizzazione, ma l'esistenza di un conto corrente bancario esclusivo, dedicato alle operazioni della Stabile Organizzazione, permette certamente di dare più ordine e separare al meglio le due contabilità.

L'apertura di un conto corrente bancario in Francia non è tra le operazioni più agevoli; meglio farsi accreditare dalla banca italiana presso una loro corrispondente in Francia, se non volete perdere troppo tempo.

3.c. Il « compte de liaison »

Il « compte de liaison », conto 181 del piano contabile francese rappresenta il principale conto di collegamento tra la Casa Madre e la sua Stabile Organizzazione in Francia, in esso vengono repertoriate non solo le transazioni in essere tra le due entità, ma altresì tutte quelle operazioni che d'ordinario avrebbero dovuto confluire verso l'altra entità. Ad esempio, pagamenti dei clienti fatti sulla Casa Madre mentre avrebbero dovuti essere fatti alla Stabile Organizzazione, o viceversa o pagamenti fatti ai fornitori da parte della Casa Madre per conto della Stabile Organizzazione, a fronte di acquisti di gruppo.

Su tale conto transitano altresì le ripartizioni di costi tra la Casa Madre e la Stabile Organizzazione anche sulla base di semplici schede di Excel.

3.d. La possibile coesistenza del « compte de liaison » con una dotazione iniziale della Casa Madre o in presenza di finanziamenti dedicati.

Una dotazione ideale di tesoreria, al fine di assicurare almeno la rotazione del capitale circolante, sarebbe l'ideale; ma raramente questa dotazione iniziale viene costituita. Più spesso si fa affidamento a degli anticipi di tesoreria che confluiscono poi nel "compte de liaison"

E' possibile comunque la coesistenza del « compte de liaison » con una dotazione iniziale della casa madre o anche in presenza di finanziamenti dedicati da parte di Società appartenenti allo stesso gruppo o da parte di istituti bancari(italiani) che finanziano direttamente la Stabile Organizzazione, garantiti dalla Casa Madre o da parte di altre entità del gruppo.

3.e. Il prospetto dei cantieri

La corretta compilazione del prospetto dei cantieri rappresenta uno strumento insostituibile nella esatta determinazione della competenza economica della Stabile Organizzazione.

Questo strumento, che ciascuno può compilare come meglio ritiene opportuno, deve comunque consentire di repertoriare tutti i costi e tutti i ricavi del cantiere; questo perché, partendo dai contratti stipulati con i committenti, fino ai contratti stipulati con i subappaltatori, consente di prendere nota e di registrare non sono tutte le fatture emesse e ricevute, ma altresì i SAL non fatturati e gli stati avanzamenti lavori di fine esercizio. Così come permette di annotare tutte le varianti richieste sul cantiere da parte del committente ed i vizi ed i difetti nell'esecuzione dell'opera da parte dell'esecutore dell'opera e dei suoi subappaltatori che comporteranno dei costi supplementari.

Il saldo di questo prospetto rappresenta un margine primario che deve andare poi a coprire le spese generali ed il personale.

Questo prospetto ha anche una valenza prettamente in materia di TVA; l'annotazione delle fatture, dei DDT e dei BL ("bons de livraison") permette di verificare la corretta applicazione delle fatture in 7 ter, 7 quater, in articolo 41, articolo 58, anche ai fini INTRASTAT e DEB (" déclaration d'échange des biens).

Da ultimo come non ricordare che le verifiche fiscali in materia, partono proprio dalla verifica cantiere per cantiere, al fine di verificare le singole marginalità.

3.f. Il prospetto di ripartizione dei costi tra la Casa Madre e la Stabile Organizzazione

Il prospetto di ripartizione dei costi tra la Casa Madre e la Stabile Organizzazione è anch'esso uno strumento indispensabile al fine della corretta ripartizione dei costi tra le 2 entità. Anch'esso può essere fatto su un foglio Excel o con un qualunque altro metodo; si tratta di prendere il conto economico della Casa Madre, dal lato dei costi e attribuire ad ogni linea di costo una chiave di ripartizione; ci saranno costi da attribuire alla Stabile Organizzazione al 100%, così come ci saranno dei costi al 100% esonerati. Ci saranno altri costi ad esempio promiscui.

Per i costi direttamente attribuibili alla Stabile Organizzazione o non attribuibili affatto, non ci sarà alcun problema nella loro ripartizione. Per altri invece la loro allocazione sarà più complicata. In alcuni casi si potrà fare un pro-rata in base al volume d'affari delle singole entità in proporzione tra loro, mentre in altri casi sarà necessario fare altre considerazioni.

Per i dipendenti distaccati, sarà sufficiente prendere i periodi di distacco, emergenti dagli A1 e calcolare il costo da allocare alla Stabile Organizzazione, in funzione del periodo passato in Francia rapportato al costo annuo (comprensivo, di ferie, permessi, TFR, eccetera).

Dal punto di vista fiscale, questa ripartizione dei costi in comune, non rappresenta una prestazione di servizi, almeno nella generalità dei casi, e pertanto non necessita di alcun obbligo di fatturazione.

3.g. Il TP

I prezzi di trasferimento nell'ambito infragruppo non sono così codificati come in Italia e non si applicano che a partire da 400 milioni di euro. Non ci sono formalismi particolari da rispettare, semplicemente occorre tenere a disposizione tutto il materiale che è stato utilizzato per la loro elaborazione.

Dati i limiti è evidente che, ben pochi saranno quei casi e quei contribuenti assoggettati. Recentemente comunque sono state fatte verifiche fiscali mirate proprio sui prezzi di trasferimento anche su entità di pochi milioni di euro.

Rare sono le verifiche sulle Stabili Organizzazioni, forse dovute alla difficoltà di apprendere correttamente i dati della Casa Madre, sia per una questione linguistica, sia per i tempi troppo lunghi per accedere alle risposte in sede di assistenza amministrativa tra gli Stati.

3.h. La semplificazione in materia di copertura delle perdite d'esercizio

In materia societaria, la copertura delle perdite di una controllata francese, può costituire un rompicapo, laddove si pensi che le regole sono alquanto diverse tra Italia e Francia.

In primo luogo, in Francia, non è necessario coprire le perdite maturate nel primo esercizio, anche quando le perdite stesse fossero superiori al capitale sociale o comunque al patrimonio netto. Solo dopo l'approvazione del bilancio del secondo esercizio, se le perdite persistono, si rende necessario provvedere.

Ma la procedura, anche in presenza di fondi sovrapprezzo, o di finanziamenti soci vincolati al patrimonio netto, necessita comunque la loro inclusione nel capitale sociale, previa la copertura delle perdite maturate.

In altri termini, non è possibile mantenere nel patrimonio netto queste voci, se siamo in presenza di perdite che necessitano un intervento sul capitale sociale. Tali voci scompaiono nei limiti delle perdite esistenti("coup d'accordéon").

Senza pensare ai riflessi sulla valutazione della quota o delle azioni che questo abbandono può rappresentare per i conti italiani.

Nulla di tutto questo ovviamente avviene in presenza di una Stabile Organizzazione; solo gli eventuali crediti concessi sotto forma di fondo di dotazione o di crediti garantiti potranno essere svalutati dalla Casa Madre in presenza di determinate condizioni di rischio di mancato recupero del credito, ad esempio a seguito della chiusura della Stabile Organizzazione.

3.i.I controlli periodici in funzione antiriciclaggio, sui clienti e sui fornitori, in materia di VIES, SIREN, K-BIS, Bilanci e atti depositati, BE

I controlli periodici in funzione antiriciclaggio, sui clienti e sui fornitori, in materia di VIES, SIREN, K-BIS, Bilanci e atti depositati e BE, vanno fatti con una cadenza almeno semestrale e se possibile trimestrale; in particolare questi controlli devono essere fatti sui fornitori francesi, data la poca conoscenza che si ha del mercato francese. Il settore del BTP in Francia, come l'analogo settore in Italia, è un settore ad alto rischio, soprattutto avendo riguardo alle piccole e medie entità. Tale attenzione dovrà essere rivolta, e per le stesse ragioni, alle entità presenti su Monaco.

Buona norma sarà quindi verificare inizialmente, e poi periodicamente, l'esistenza del numero di IVA o di TVA presso il VIES; poi presso l'INSEE (equivalente dell'ISTAT italiano) si potrà verificare la corrispondenza dei numeri SIREN e SIRET attribuiti. Il primo è una sorta di codice fiscale, mentre il secondo, che riprende le 9 cifre del primo, rappresenta l'unità locale.

Presso il "greffe" del RCS competente per territorio (equivalente della cancelleria del tribunale) si potrà consultare la visura camerale(K-bis), i bilanci depositati, la lista degli atti depositati e la lista dei pregiudizi, quali privilegi e procedure giudiziarie in corso.

Si potrà altresì consultare il registro dei beneficiari effettivi in essere dal 01.04.2018.

Potrà sembrare strano, ma si dovrà prestare particolare attenzione alle fatture ricevute, alla loro datazione, numerazione, intestazione ed alla ricezione, nonché emissione, di strumenti di pagamento quali assegni bancari, che dovranno essere correttamente intestati e datati.

3.l. Il deposito del Bilancio italiano e dei suoi allegati tradotti in francese

Trattandosi di una Stabile Organizzazione, va depositato il Bilancio italiano, la Nota integrativa, il verbale di Assemblea di approvazione del bilancio ed i suoi allegati, tradotti in francese, presso il "greffe" del RCS competente per territorio, dove ha sede la Stabile Organizzazione.

Normalmente, se la Stabile Organizzazione non dispone di un ufficio ad hoc, dovrà necessariamente domiciliarsi presso una delle tante società di domiciliazione sparse su tutto il territorio francese.

L'abitudine italiana di domiciliarsi presso il commercialista, è in Francia poco utilizzata, in quanto, per ragioni deontologiche, non è permessa, salvo che non avvenga mediante una società commerciale apposita, o mediante la facoltà di istituire la sede della Stabile Organizzazione, con un comodato d'uso per sua essenza gratuito.

3.m. La dichiarazione 2065-SD e le altre dichiarazioni

Le dichiarazioni:

Il formulario ("formulaire") 2065-SD ed i suoi allegati ("annexes") n° 2050 fino a 2059G devono essere utilizzati per dichiarare annualmente il reddito ed eventualmente pagare la relativa IS (imposta sulle società) (per il pagamento si veda il paragrafo g); attualmente l'aliquota normale è del 25%, per imponibili inferiori a 500 mila euro, mentre a determinate condizioni, le PME, fino a 42.500 euro di imponibile, sono tassate al 15%. https://www.l-expert-comptable.com/a/531873-quel-taux-d-impot-sur-les-societes-en-2018-et-2019.html.

Il formulario 1447-C-SD deve essere utilizzato per dichiarare inizialmente, al momento della creazione dell'attività o successivamente, in caso di modifiche, la CFE (contribuzione fondiaria delle imprese) www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.2 Le Imposte Dirette Cotisation sur la valeur ajoutée des enterprises (CVAE). Data 17/01/2020.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/le-imposte-dirette-81-223-0.html
https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/cotisation-sur-la-valeur-ajoutee-des-enterprises-cvae-31-1070-0.html

La « Taxe annuelle sur les émissions de CO_2 » e la « Taxe annuelle sur l'ancienneté du véhicule » colpiscono le auto di proprietà aziendale a determinate condizioni

3.n. La "Branch exemption"

La "Branch Exemption" o esenzione degli utili e delle perdite è un metodo alternativo all'istituto del credito di imposta estero, per eliminare la doppia imposizione giuridica internazionale.

La normativa di riferimento è l'articolo 168 ter del TUIR.
Il regime introdotto rappresenta una deroga al principio di tassazione su base mondiale dei soggetti fiscalmente residenti in Italia.

L'opzione deve essere esercitata per tutte le stabili organizzazioni estere dell'impresa residente, al momento della costituzione delle medesime.

L'opzione è irrevocabile e per le stabili organizzazioni esistenti, l'esercizio dell'opzione non determina in sé alcun realizzo di plusvalenze o minusvalenze. Così come essa non realizza i requisiti per l'applicazione della exit tax.

Il reddito della Stabile Organizzazione va separatamente indicato nella dichiarazione dei redditi dell'impresa italiana e, ai fini della sua determinazione, valgono i criteri di cui all'articolo 152 del TUIR, anche con riferimento alle transazioni intercorse tra l'impresa e la sua stabile organizzazione, nonché tra quest'ultima e le altre imprese del gruppo.

In particolare, in Italia, si applicano le disposizioni in materia di prezzi di trasferimento, con particolare riguardo al possesso della documentazione di riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati (in riferimento al provvedimento Direttore Agenzia delle Entrate 29.09.2010).

Nel caso esistano dubbi da parte dell'impresa sulla sussistenza di una Stabile Organizzazione all'estero, è possibile introdurre il ruling internazionale ai sensi dell'articolo 31-ter del DPR 600/73 al fine di interpellare l'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'articolo 11 della legge 212/2000.

In pratica, almeno per quanto riguarda la Francia, questo istituto non ha mai trovato concreta applicazione. Da un lato perché le aliquote fiscali applicate nei due paesi (Italia e Francia) tendono nel tempo ad allinearsi sempre di più e, dall'altro lato, perché amputando dal conto economico una parte spesso rilevante del loro giro d'affari, le imprese si troverebbero in difficoltà nei confronti del sistema bancario che gli ha spesso concesso mutui e prestiti.

Inoltre, questo istituto, non elimina comunque definitivamente il problema, forse più importante, esistente tra l'impresa italiana e la sua Stabile Organizzazione all'estero, che è quello dei prezzi di trasferimento.

4. I riflessi sulla contabilità italiana e sugli adempimenti fiscali in Italia

4.a. L'unicità del bilancio d'esercizio, migliora la comunicazione con il sistema bancario italiano

La Stabile Organizzazione, diversamente dalla Società di diritto francese, non amputa l'attività della Casa Madre sul territorio francese in quanto essa viene ripresa integralmente nel bilancio d'esercizio italiano e nella dichiarazione dei redditi italiana SC.

Questo risolve uno dei problemi più rilevanti che insorgono allorquando si intende strutturare sul lato estero una attività ben avviata; questo perché normalmente il processo di penetrazione in un altro paese non viene pianificato a monte, ma è semplicemente il frutto di una attività costante e crescente nel tempo. Solo ad un cerco momento si decide la costituzione di una entità giuridica nuova o si decide di separare parte dell'attività per farla confluire in una Stabile Organizzazione novellamente creata.

Se la Casa Madre dispone di importanti prestiti o affidamenti, avrà una enorme difficoltà con il sistema bancario italiano a ridurre o in qualche caso a dimezzare (penso alle società vicino al confine francese) il proprio giro di affari a seguito della costituzione di una nuova entità.

In questi casi la costituzione di una Stabile Organizzazione permette di migliorare la comunicazione con il sistema bancario italiano.

4.b. La contabilità francese come una contabilità sezionale?

La contabilità francese può essere considerata come una contabilità sezionale; in effetti, benché non venga redatto ed approvato un vero e proprio bilancio civilistico, in effetti, la redazione di un vero e proprio bilancio si rende necessaria e propedeutica alla dichiarazione dei redditi della Società, modello 2065.

Tale contabilità sezionale, può essere ripresa nella contabilità della Casa Madre, sia mensilmente, sia annualmente.

Comunque, non tutti adottano questo sistema. Altri preferiscono tenere una doppia contabilità, francese e italiana, al fine di avere un controllo immediato e puntale o per avere un doppio controllo.

4.c. Le "provisions"

Le "provisions", o accantonamenti, sono molto frequenti nella contabilità francese. Non sono particolarmente normati dal punto di vista fiscale, come avviene in Italia. Sono generalmente deducibili fiscalmente nel rispetto del principio di inerenza.

E' essenziale che siano determinati o determinabili; in difetto e cioè quando vengono costituiti a solo scopo prudenziale, hanno piuttosto la natura di fondi rischi generici e di conseguenze tassati.

Possiamo trovare degli accantonamenti per il rischio di mancato pagamento da parte dei clienti, per le spese inerenti i recuperi coattivi dei crediti, per le spese legali, per le eventuali contestazioni.

Per i cantieri si possono avere accantonamenti per i vizi ed i difetti nascosti, anche sulla base di una serie statistica sufficientemente probante.

Qualunque evento suscettibile di produrre degli oneri futuri e sufficientemente documentabili e quantificabili può dar luogo a degli accantonamenti.

Negli anni successivi questi accantonamenti saranno oggetto di un monitoraggio costante, determinandone un aumento, una riduzione o anche un annullamento.

Di conseguenza sarà opportuno tenere delle schede singole per ogni accantonamento al fine di seguirne l'evoluzione nel corso del tempo.

4.d. Il "bilancio d'esercizio francese" deve essere ritrattato secondo le regole civilistiche e fiscali italiane

Salvo che la casa madre non opti per la "Branch exemption", la stessa dovrà integrare il risultato economico di fonte estera con quello nazionale ai fini della esatta determinazione del reddito mondiale, anche per il recupero delle eventuali perdite della stabile organizzazione e delle eventuali imposte pagate all'estero sulla base dell'articolo 165 del Tuir, prestando particolare attenzione alla **rielaborazione della contabilità** della stabile organizzazione, in base ai principi contabili italiani, sia per la sua inclusione nel bilancio della Casa Madre, sia per la sua rideterminazione del reddito fiscalmente imponibile a norma del T.U.I.R., che potrebbe sensibilmente differire da quello dichiarato in Francia (tramite la dichiarazione dei redditi 2065-SD).

Questo perché le poste indeducibili fiscalmente in Francia sono rare e anche gli accantonamenti, se pur soggetti alla valutazione fatta direttamente dall'impresa e dai suoi professionisti, se coerenti, sono raramente considerati indeducibili fiscalmente e contestabili da parte dell'amministrazione finanziaria francese.

Per quanto riguarda i prezzi di trasferimento, occorre tenere una documentazione completa, permettente di giustificare la politica dei prezzi di trasferimento nel quadro di tutte le transazioni di qualsiasi natura realizzate con le imprese associate, solo per le persone giuridiche il cui volume d'affari o il cui attivo lordo, figurante sul bilancio, sia uguale o superi i 400 milioni di Euro.

Questo spiega le incomprensioni che spesso vengono a crearsi con le società italiane, in quanto, dati i limiti di cui sopra, tutte le piccole e medie aziende sono di fatto escluse dai controlli in materia di prezzi di trasferimento.

Questo anche se recentemente è emersa una tendenza da parte degli uffici delle imposte francesi a verificare anche le aziende con un volume d'affari di poche decine di milioni di euro ed in qualche caso anche con pochi milioni di euro.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.5 I prezzi di trasferimento 4 - Contenu de la documentation sur les prix de transfert. Data 19/09/2018.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/4-contenu-de-la-documentation-sur-les-prix-de-transfert-31-858-0.html

Il risultato di esercizio della Stabile Organizzazione estera, se non è stata fatta l'opzione per la "branch exemption", deve essere determinato separatamente nella contabilità della Casa Madre italiana, che di per sé non è obbligata alla tenuta di tutte le scritture di cui all'articolo 14 del DPR n° 600/73.

I corrispettivi delle operazioni effettuate tra la Casa Madre e la Stabile Organizzazione, sono iscritti tra i costi ed i ricavi d'esercizio. Tali corrispettivi hanno solo lo scopo di far emergere la materia imponibile nello stato in cui è localizzata la Stabile Organizzazione, anche se dal punto di vista civilistico si tratta solo di passaggi interni che non rappresentano operazioni effettuate in quanto realizzate tra due entità non

giuridicamente distinte. Ai fini del bilancio civilistico dell'impresa, i corrispettivi di tali operazioni devono essere eliminati in quanto non rappresentano operazioni realizzate.

La Stabile Organizzazione deve tenere un vero e proprio libro giornale, che deve rispettare la normativa italiana, con il riporto dei relativi saldi a cadenza mensile o trimestrale nel libro giornale dell'impresa italiana (in alternativa deve potere convertire la contabilità locale entro 60 giorni, per permettere alla Casa Madre di poter esibire una situazione contabile aggiornata in caso di verifica).

La Stabile Organizzazione viene considerata dall'OCSE come un'impresa distinta e separata rispetto alla casa madre, allo stesso modo in cui una società controllata viene rapportata alla controllante, soprattutto ai fini dei prezzi di trasferimento.

Non sussistono particolari obblighi di indicazione in bilancio ed in nota integrativa delle relazioni con le stabili organizzazioni; occorrerà semplicemente indicare, se significativa, nella ripartizione dei ricavi delle vendite, la quota di ricavi che è stata realizzata in Francia (articolo 2427 n° 10 del codice civile), e nella relazione sulla gestione gli elementi identificativi della sede secondaria in Francia (articolo 2428 del codice civile).

Dato che in Francia deve essere prodotta la dichiarazione 2065-SD, che attinge le sue informazioni da un'ordinata contabilità giornaliera riportata sul libro giornale ("livre journal") e consultabile attraverso i mastri ("grand livre"),non sarà quindi necessario replicare in Italia la suddetta contabilità, potendosi tenere solo un giornale sezionale nel quale riepilogare per poste e per totali i movimenti contabili della Stabile Organizzazione. Per un controllo più efficace è consigliabile, comunque, che i totali siano riportati mensilmente.

In Italia, il risultato economico della Stabile Organizzazione in Francia, ivi dichiarato con la dichiarazione 2065-SD, va riportato poi nella dichiarazione Unico SC, nel quadro CE, al fine di poter determinare il credito d'imposta spettante ai sensi dell'articolo 165 del T.U.I.R..

La Stabile Organizzazione è spesso sprovvista di un fondo di dotazione e anche di quelle risorse minime necessarie per supportare la sua attività. Tutte le operazioni che intercorrono quindi tra la Casa Madre, la Stabile Organizzazione in Francia ed i terzi, tra i quali principalmente i fornitori della stabile organizzazione, devono transitare, laddove non direttamente imputabili sulla Stabile organizzazione, quanto alla contabilità italiana, in un conto di collegamento e, quanto alla contabilità francese, nell'analogo conto di collegamento 181.

Occorre inoltre prestare molta attenzione nel caso in cui la Stabile Organizzazione sopporti degli interessi passivi; in questo caso, in presenza o in assenza di un fondo di dotazione, sarà comunque necessario procedere ad un calcolo, reale o virtuale, al fine di stabilire se tali interessi passivi dedotti, siano deducibili fiscalmente, così come avviene per qualunque impresa indipendente e non correlata.

Potranno pertanto essere considerati deducibili, solo quegli interessi passivi che un'impresa indipendente avrebbe sostenuto, in base ai finanziamenti che sarebbero stati accesi, se la Stabile Organizzazione avesse potuto disporre di un fondo di dotazione adeguato.

4.e. L'impatto della dichiarazione 2065-SD sulla dichiarazione Redditi SC

Tenuto conto che le aliquote dell'IS e dell'IRES stanno convergendo(25% e 24%) e che in Francia esiste una aliquota ridotta del 15% fino a 44.500€ di reddito imponibile, ma che la base imponibile in Francia è senz'altro più bassa di quella italiana, in quanto non sopporta quelle restrizioni fiscali tipiche della contabilità italiana(0,5 per la svalutazione crediti, deducibilità parziale per le autovetture, spese telefoniche, telefonini eccetera), si può dire che l'impatto della dichiarazione 2065-SD sulla dichiarazione Redditi SC è pressoché nullo e che in presenza di utili imponibili in entrambi i paesi è ipotizzabile che tutta

l'imposta pagata in Francia a titolo di IS sia deducibile in Italia come IRES sulla base di quanto previsto dall'articolo 165 del T.U.I.R..

RF:https://rfcomptable.grouperf.com/lien_bofip/index.php?mode=article&id=4271-PGP&datePlan=2018-08-13&bg=3903&bd=3904&niv=5

4.f. Il ruolo del Revisore Legale

Particolare attenzione andrà dedicata da parte del Revisore Legale sui conti prodotti dalla Stabile Organizzazione in Francia; questo perché, mentre normalmente nei confronti di una struttura giuridicamente autonoma, siamo in presenza, sia di una attestazione da parte dell'"Expert-comptable", sia, nelle strutture più grandi, di un rapporto da parte del/i "Commissaires aux comptes",nel caso di una Stabile Organizzazione possiamo avere tutt'al più una semplice attestazione da parte "dell'"Esxpert-comptable", attestazione che non segue comunque i canoni classici previsti in materia di bilancio.

Quindi, trattasi sostanzialmente di una attestazione generica che non può constatare la coerenza e la verosimiglianza del bilancio. Già in una attestazione classica, viene dichiarato che non siamo in presenza di una Audit, ma qui non siamo nemmeno in presenza di un bilancio e quindi l'attestazione non può che essere forzatamente generica.

Pensiamo solo a quelle situazioni in cui la Stabile Organizzazione non dispone nemmeno di un conto corrente bancario francese; tutta la contabilità poggia sulle informazioni e sui fogli Excel ricevuti dalla Casa Madre, essendo quindi nell'impossibilità di poter effettuare una loro certificazione.

Ecco, quindi, che il ruolo del Revisore Legale può diventare centrale in sede di controllo, soprattutto in quelle situazioni in cui l'impianto contabile è basato su una contabilità sezionale, almeno per quel che riguarda la Francia.

In alternativa si renderà quindi necessario ampliare la gamma dei controlli effettuati dall'"Expert-comptable" francese o delegare la funzione di controllo direttamente al DAF all'interno della Società, o a terzi.

Se invece la contabilità della Stabile Organizzazione viene tenuta in parallelo con quella della Casa Madre, viene ovviamente meno l'esigenza di cui sopra.

5. Similitudini e dissonanze tra la stabile organizzazione e la Società di diritto francese (Sarl, Sasu)

5.a. Alcuni spunti di riflessione.

Il passaggio dalla identificazione diretta alla TVA, alla stabile organizzazione alla TVA e alle imposte dirette, fino alla creazione di una società di diritto francese, deve essere affrontato caso per caso e step by step. www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 La TVA Creazione di impresa in Italia e Francia step by step: dalla identificazione IVA/TVA alle Società in applicazione del diritto in loco. Data 10/02/2016.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/creazione-di-impresa-in-italia-e-francia-step-by-step-dalla-identificazione-ivatva-alle-societa-in-applicazione-del-diritto-in-loco-31-574-0.html

→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/creazione-%20di-impresa-in-italia-e-francia-step-by-step-dalla-identificazione-ivatva-alle-societa-in-applicazione-%20del-diritto-in-loco-31-574-0.html

Le diverse tipologie di società francesi, non dissimili da quelle italiane, vengono qui descritte.
www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.8 Il passaggio dalla stabile organizzazione, alla TVA e alle Imposte Dirette, alla Società di diritto Francese Tableau de synthèse des Sociétés commerciales en France. Data 15/09/2015.

→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/il-passaggio-dalla-%20stabile-organizzazione-alla-tva-e-alle-imposte-dirette-alla-societa-di-diritto-francese-81-229-0.html

→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/tableau-de-synthese-des-societes-commerciales-en-france-31-74-0.html

La costituzione di una Società di diritto francese, al posto della creazione di una stabile organizzazione, può essere il frutto di un'analisi più a lungo termine.

In effetti la creazione di una stabile organizzazione risponde senz'altro a delle esigenze più immediate e generalmente di breve periodo. Non avendo sempre una visione sul lungo periodo, data anche la particolare natura dell'attività esercitata, la creazione di una stabile organizzazione è sicuramente più pratica, sia dal punto di vista contabile, che dal punto di vista fiscale.

Dal punto di vista contabile, perché l'assenza di un vero e proprio bilancio, se non propedeutico solamente alla dichiarazione dei redditi francese, risulta più agevole amministrativamente. Dal punto di vista fiscale, perché le imposte pagate in Francia (attualmente l'IS è al 25%) possono agevolmente ed integralmente essere recuperate in Italia, immediatamente sullo stesso periodo di imposta. Questo perché, normalmente, la dichiarazione dei redditi in Francia (imprimé 2065) va presentata entro il 15 maggio e quindi ben prima della data di scadenza di quella italiana.

Possono però presentarsi delle situazioni anomale, da prendere in considerazione in sede di costituzione, che possono sconsigliare di costituire una stabile organizzazione; esistono casi in cui la marginalità dei cantieri francesi può essere superiore a quella dei cantieri italiani, soprattutto allorquando trattasi di cantieri in esecuzione di appalti pubblici. Di solito di importo rilevante, possono consentire una migliore ottimizzazione dei costi ed un annullamento dei rischi di perdite su crediti. Poi, il bilancio italiano può essere appesantito da costi fissi che non sempre possono essere ripartiti tra i due paesi in funzione del giro di affari o di una qualunque altra chiave di ripartizione.

In queste situazioni si rischia di non recuperare integralmente, sotto forma di credito d'imposta, sulla base dell'articolo 165 del T.U.I.R., l'imposta pagata in Francia.

Fatto 400 il reddito imponibile francese, l'IS sarà pari a 100, ma se per caso il risultato italiano azzerasse integralmente il reddito imponibile francese, l'intera imposta non sarebbe recuperabile in Italia nello stesso esercizio, ma probabilmente neppure negli esercizi successivi, dato il particolare meccanismo di recupero.

Ecco allora che, in questa ipotesi, l'esistenza di una società di diritto francese, consentirebbe almeno di mantenere un utile di bilancio nella società francese, distribuibile poi nei tempi più opportuni, subendo una modesta tassazione in capo ai dividendi, pari all'imposta corrispondente al 5% dei dividendi percepiti, in base alla direttiva madre-figlia.

Altri casi si presentano e prospettano una migliore attrattività della società di diritto francese rispetto alla stabile organizzazione. Ad esempio, nel caso in cui si volesse sviluppare un'attività che potrebbe essere ceduta in seguito, oppure nel caso in cui si volesse associare nuovi soci; questo sarebbe possibile date le caratteristiche giuridiche della società, che lo consentono, differentemente da quelle della stabile organizzazione, che non lo consentono.

La costituzione di una Società di diritto francese rappresenta un'opzione e non un obbligo, differentemente dall'obbligo che esiste, a determinate condizioni, in sede di identificazione alla TVA e/o di creazione di Stabile Organizzazione alla TVA e/o alle imposte dirette.

Nell'ambito del processo decisionale per arrivare alla maturazione delle scelta da effettuarsi, occorre comunque tenere in considerazione anche alcune variabili, quali la copertura delle perdite ed il TP(o PT).

Da non trascurare inoltre l'articolo 73 del T.U.I.R in materia di sede di direzione effettiva ed esterovestizione.

6. Interpello, prescrizione e regime sanzionatorio

6.a. Interpello, prescrizione e regime sanzionatorio.

Interpello

L'articolo 80 B 6°del LPF (libro delle procedure fiscali) permette ad un contribuente di buona fede, d'interrogare l'amministrazione fiscale, a partire da una presentazione scritta, precisa, completa e sincera della situazione di fatto, di modo che quest'ultima apporti l'assicurazione che il contribuente non dispone in Francia di una stabile organizzazione o di una base fissa ai sensi della Convenzione che lega la Francia con lo stato nel quale questo contribuente è residente (Italia).
Normalmente questi interpelli ("rescrits fiscaux") devono essere presentati sotto forma di LRAR e non sotto forma di mail. Sono pubblicati mensilmente e sono consultabili nella pagina di attualità del BOFiP.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.7 Interpello, prescrizione e regime sanzionatorio Rescrits fiscaux au BOFiP. Data 21/06/2018.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/rescrits-fiscaux-au-bofip-31-832-0.html

Prescrizione

Salvo l'esercizio di un'attività occulta, la prescrizione in materia di IS (imposta sulle Società) e di TVA (IVA) si ha decorsi 3 esercizi sociali.

Regime sanzionatorio

In materia di sanzioni, occorre innanzitutto stabilire se l'attività è esercitata in Francia in modo palese od occulto. Se fosse esercitata in modo occulto, attraverso una stabile organizzazione, non dichiarata fiscalmente in Francia, la sanzione sarebbe la più grave e pari all'80% dell'imposta evasa (vedasi CE del 7 dicembre 2015, n° 368227). www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.7 Interpello, prescrizione e regime sanzionatorio Activité occulte exercée en France par une société étrangère. (Rif 1065, 6811 et 6812) Data 02.03.2016.
→ https://www.michelinimauro.it/creazione-dimpresa-in-francia-in-italia-e-in-svizzera/activite-occulte-exercee-en-france-par-une-societe-etrangere-rif-1065-6811-et-6812-31-585-0.html

Se invece fosse esercitata in modo palese, occorrerebbe in questo caso innanzitutto distinguere tra il contribuente in buona fede ("bonne foi") o in malafede ("mauvaise foi"); in Francia la malafede è una connotazione alquanto negativa ed è sanzionata con un'aliquota del 40%, mentre è del 10 % nel caso di buona fede.

In materia di "reverse charge" esiste poi una sanzione ridotta al 5%.

Esiste poi un istituto "régalien" di antica provenienza regia, con il quale, in presenza di un'assoluta buona fede da parte del contribuente, è previsto il totale annullamento delle sanzioni.

A tutte queste sanzioni si applicano degli interessi moratori. Anche in questo caso, si ha diritto ad un abbattimento degli interessi applicati del 50%, nel caso di rettifica spontanea dell'errore in cui si era incorso.

Anche in questo caso si evidenzia come l'istituto delle dichiarazioni spontanee a rettifica di dichiarazioni precedentemente presentate od omesse sia particolarmente premiante.

6.b. L'importanza della TVA in Francia

La TVA in Francia svolge un ruolo centrale in materia di accertamento fiscale; sarà il fatto che trattasi di un'imposta che è alla base delle entrate dell'UE, ma l'attenzione degli ispettori è massima in sede di verifica in merito a: la corretta applicazione dei regimi agevolativi in materia di tassi, ad esempio per le spese di rinnovamento energetico; la presenza delle Attestazioni da parte dei clienti, non esonera la responsabilità dell'azienda in materia di verifica e di controllo sulla spettanza delle agevolazioni. Particolare attenzione andrà prestata anche alle autoliquidazioni, vuoi per le prestazioni generiche, vuoi per le prestazioni in caso di subappalto (articolo 283-2-nonies del C.G.I.).

E' uno dei rari casi in cui, in materia fiscale, anche gli errori formali sono sanzionati. La sanzione è del 5% e normalmente risulta difficile ottenere la sua cancellazione attraverso l'istituto della "remise gracieuse".

6.c.I privilegi e la difficoltà di ottenere una dilazione nel pagamento delle imposte

In caso di mancato pagamento della TVA, ricordo che la dichiarazione CA3 va presentata mensilmente, in automatico arriva la messa in mora. Se a fronte della messa in mora non si provvede immediatamente al pagamento, scatta l'iscrizione di un privilegio sull'azienda, privilegio che viene iscritto in un elenco speciale dell'RCS, e che pregiudica fortemente l'azienda.

Basti pensare che può essere causa di chiusura di un rapporto di conto corrente bancario o della sua mancata attivazione. Se il privilegio non viene tolto rapidamente, si attivano anche tutte le procedure per la salvaguardia dell'azienda.

In sostanza in Francia, anche il mancato pagamento di una sola mensilità di TVA, può non solo pregiudicare l'avvenire dell'azienda, ma portarla ben presto anche alla sua chiusura.

Dato poi che stiamo parlando di Stabili Organizzazioni, è evidente che il tutto avrà dei pesanti riflessi sulla Casa madre italiana.

Qualora poi si intendesse rateizzare l'importo dovuto, normalmente è consentito farlo nei limiti di 6 mesi; una volta concesso il primo rateizzo, sarà impossibile ottenerne un secondo prima di avere saldato il primo.

6.d. L'attestato di regolarità fiscale

6.e. Le sentinelle antiriciclaggio:L'"Expert-comptable, il CAC e Tracfin

La normativa antiriciclaggio in Francia si può dire che è all'attenzione degli organi istituzionali della professione da almeno un quindicennio. La partecipazione a dei corsi di formazione è obbligatoria e sistematica.

Questo vale sia per il titolare dello studio che per i suoi collaboratori.

Il professionista, nella veste dell'E-C, deve redigere una lettera antiriciclaggio (LAB-FT) nella quale riepiloga gli elementi essenziali dei rischi inerenti lo specifico cliente; tale lettera deve essere aggiornata con cadenza funzionale ai rischi incorsi da parte dello studio.

Le differenti professioni sono assoggettate al controllo di Tracfin che è un'agenzia indipendente che si occupa su scala nazionale e per tutti i soggetti coinvolti del controllo in materia di antiriciclaggio.

Per saperne di più: Mater Universitario di II livello

https://www.michelinimauro.it/la-formazione-dello-studio/master-universitario-di-ii-livello-gestione-e-riutilizzo-di-beni-sequestrati-e-confiscati-pio-la-torre-tesi-finale-riciclaggio-e-antiriciclaggio-tra-italia-e-francia-analisi-di-un-caso-concreto-31-1310-0.html

7. Il quadro comunitario e la legislazione applicabile al distacco nell'Unione Europea.

1. PRINCIPI GIURIDICI DEL DISTACCO DIPENDENTI NELL'UNIONE EUROPEA

Il distacco dei dipendenti è lo strumento previsto dalla normativa comunitaria di promozione e aiuto alla libera circolazione dei lavoratori.

La base giuridica del distacco dei dipendenti in ambito comunitario sono gli Articoli 54 e da 56 a 62 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE) e dimostrano l'impegno dell'UE a rimuovere gli ostacoli alla libera circolazione transfrontaliera dei servizi nel mercato interno promuovendo i seguenti principi in ambito europeo:

- La libertà di stabilimento
- La libera prestazione di servizi

Gli scopi del Trattato sono molteplici:

- garantire la mobilità delle imprese e dei professionisti nell'Unione Europea;

- creare condizioni di parità per la prestazione transfrontaliera dei servizi;

- tutelare i diritti dei lavoratori distaccati garantendo un insieme comune di diritti sociali al fine di evitare la disparità di trattamento e la creazione di una forza lavoro a basso costo.

A seguito dell'adesione all'Unione Europea nel 1986 di Spagna e Portogallo, la questione della prestazione transfrontaliera dei servizi è stata di massima importanza nel dibattito. Dopo un decennio di stallo legislativo, una sentenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (C-113/89), unitamente all'adesione di Austria, Finlandia e Svezia hanno reso necessaria l'adozione di una direttiva per regolamentare la situazione dei lavoratori distaccati.

2. LE DIRETTIVE COMUNITARIE QUADRO

La Direttiva 96/71/CE

La prima Direttiva Comunitaria sul distacco dei lavoratori è stata adottata il 16 dicembre 1996 (**Direttiva 96/71/CE**) definendo i principi salienti che disciplinano il distacco dipendenti nell'Unione Europea.

La Direttiva ha stabilito un "nocciolo duro" ("noyau dur") di fattori per i quali i Paesi che distaccano personale dipendente devono attenersi alle regole del Paese ospitante. Si tratta di:

- durata legale oraria di lavoro
- retribuzioni minime
- condizioni di salute e sicurezza sui luoghi di lavoro

La Direttiva ha inoltre stabilito gli aspetti per i quali continuano ad applicarsi le norme del diritto del lavoro del Paese di origine, ossia:

- il sistema di sicurezza sociale (per distacchi la cui durata massima di 24 mesi)
- la legge applicabile al contratto di lavoro

Con l'incremento delle casistiche di distacco dipendenti nell'Unione Europea negli anni successivi e la creazione di un ambiente favorevole a pratiche scorrette in ragione di molte lacune nella Direttiva originaria 96/71/CE, gli Stati membri hanno voluto aggiornare la Direttiva originale al fine di rafforzarne l'applicazione alla luce dell'evoluzione dei Trattati Europei e del cambiamento dei modelli di mobilità.

Il quadro legislativo comunitario in materia di distacco dipendenti nell'UE si è quindi evoluto con le seguenti Direttive successive:

La direttiva 2014/67/UE

La Direttiva crea un quadro giuridico comune per identificare il distacco effettivo dei lavoratori e consente un'attuazione, un'applicazione e un rispetto più uniformi delle norme comuni.

Chiarisce la definizione di distacco: il distacco si configura quando un datore di lavoro, per soddisfare un proprio interesse, pone temporaneamente uno o più lavoratori a disposizione di un altro soggetto per l'esecuzione di una determinata attività lavorativa".

Chiarisce i presupposti del distacco:

- La temporaneità: la durata massima di distacco è fissata a 24 mesi
- La permanenza: durante tutto il periodo di distacco, continua a sussister un legame organico tra lavoratore distaccato e datore di lavoro
- L'interesse: legato ad esigenze produttive dell'impresa distaccante

Definisce le responsabilità degli Stati membri in materia di controllo delle imprese distaccanti e la cooperazione tra le autorità nazionali responsabili del distacco rafforzando l'obbligo di rispondere alle richieste di assistenza e i termini di risposta alle richieste di informazioni.

La Direttiva 2018/957/UE

Nel marzo 2016 la Commissione ha proposto una revisione della Direttiva originale (96/71/CE), ai fini dell'applicazione delle condizioni del diritto del lavoro dello Stato membro ospitante, in caso di distacco a lungo termine, di parità delle retribuzioni, di applicabilità degli accordi collettivi nonché di trattamento dei lavoratori tramite agenzia interinale.

A seguito della pubblicazione di tale proposta, le camere dei parlamenti di 11 Stati membri hanno presentato un parere motivato, facendo scattare il controllo della sussidiarietà, la cosiddetta procedura del «cartellino giallo». La maggior parte dei pareri motivati lamentava che il principio della parità di retribuzione a parità di lavoro avrebbe causato uno svantaggio competitivo nei confronti dei propri lavoratori e che gli Stati membri sarebbero stati privati del loro diritto di decidere le condizioni di base di lavoro e di occupazione dei lavoratori tramite agenzia interinale distaccati come disposto dalla direttiva del 2008 sul lavoro tramite agenzia interinale.

La nuova Direttiva affronta 4 punti salienti e rivisita/modifica alcuni aspetti delle 2 Direttive quadro precedenti.

e) LA DURATA MASSIMA DEL DISTACCO

Rivede la durata massima del distacco che diventa di **12 mesi** con la possibilità di proroga massima a 18 mesi (su presentazione di giustificativi e richiesta ufficiale all'Ispettorato del Lavoro). Oltre tale durata massima, il dipendente deve essere assunto con contratto di lavoro francese. Restano esclusi dalla contrattualistica francesi le modalità di risoluzione del contratto per le quali continua ad applicarsi la legge del paese di origine.

Si fa presente, che ai fini previdenziali resta invariata la **durata di 24 mesi.**

In altri termini, la Direttiva modula le nuove scadenze nel seguente modo:

- Oltre i 12 mesi: Contratto francese per la remunerazione e condizioni
- Oltre i 24 mesi: Contratto francese per la remunerazione e condizioni. Obbligo di versamento contributi previdenziali in Francia

b) ESTENSIONE DELL'APPLICAZIONE DELLE CONVENZIONI COLLETTIVE

L'applicazione delle Convenzioni Collettive settoriali attualmente applicate in caso di distacco dipendenti solo al settore edile, sarà esteso a tutti i settori di attività. Si tratta dei Contratti Collettivi Nazionali che dovranno essere presi di riferimento prima dell'inizio del distacco al fine di adeguare tutte le condizioni.

In altri termini, l'impresa che distacca personale dipendente sul territorio francese non dovrà preoccuparsi solo dei fattori previsti dal nocciolo duro ma anche di verificare i Contratti Nazionali settoriali equivalenti alla propria tipologia di attività.

PER IL CONTRATTO SETTORIALE:

- Individuazione Convenzione Collettiva francese di riferimento al settore attività;
- Individuazione accordi Regionali specifici e collegati alla Convenzione Collettiva nazionale;

PER LA QUALIFICA/MANSIONE/LIVELLO DIPENTE

- Ricerca equivalenza francese alla qualifica/mansione/livello
- Individuazione del costo orario lordo
- Predisposizione della lettera di notifica del datore di lavoro UE al dipendente ai sensi della **Direttiva 1152/2019 in vigore dal 1 agosto 2022**

c) PRINCIPIO DI UGUAGLIANZA DI REMUNERAZIONE

Poiché gli elementi remunerativi variano da Paese e Paese, si considera che la remunerazione è congrua ed ingloba tutti gli elementi di pagamento sulla base degli accordi sindacali in vigore nel Paese di origine o concessi dal datore di lavoro.

Di fatto, premi e indennità concorrono al minimo salariale lordo in aggiunta alla remunerazione oraria. Principio di uguaglianza. Restano esclusi dal conteggio le somme versate al dipendente a titolo di rimborso spese di trasferta. In ultimo, gli Stati membri dovranno pubblicare su un sito nazionale le informazioni ufficiali relativi gli elementi che costituiscono la remunerazione per una questione di trasparenza a beneficio delle imprese e dipendenti.

Si aggiungono ai criteri fondamentali esistenti ossia durata legale oraria, remunerazione oraria e degli straordinari, sicurezza sul luogo del lavoro 2 nuovi criteri:

- Le condizioni di alloggio del dipendente durante il periodo del distacco
- Le indennità e pagamento delle spese di trasferta (vitto, alloggio)

d) <u>RAFFORZAMENTO DEI DIRITTI DEI LAVORATORI INTERINALI</u>

La Direttiva 96/71/UE lasciava agli Stati membri la facoltà di decidere se applicare agli interinali le disposizioni locali del Paese ospitante o quelle del Paese di origine. La nuova Direttiva abolisce questa facoltà di decisione, si dovranno applicare le condizioni di lavoro e impiego applicate ai dipendenti interinali locali

La Direttiva 2019/1152/UE

La Direttiva (UE) 2019/1152 è stata recepita dagli stati membri entro il 1 agosto 2022, riguarda la trasparenza e prevedibilità delle condizioni di lavoro nell'ambito dell'Unione Europea.

In termini di distacco dipendenti, ogni lavoratore distaccato nell'Unione Europea deve essere messo in grado di conoscere e comprendere anticipatamente tutte le condizioni che regoleranno il rapporto di lavoro, in tutti i suoi aspetti. Parliamo di istituzione del rapporto del lavoro, patto di prova e tipo di contratto, ma anche di svolgimento e cessazione del rapporto e di aspetti economici e retributivi.

La direttiva specifica nei minimi dettagli il "**cosa"**, cioè quali sono le informazioni che devono essere fornite ai lavoratori nel contratto di assunzione e qual è il livello di dettaglio richiesto, e il "**come"**, cioè i tempi e i modi in cui tutto ciò si deve perfezionare.

Le informazioni obbligatorie per i lavoratori in trasferta nella UE

L'art. 7 della direttiva prevede espressamente che, prima della partenza, ai lavoratori debbano essere comunicate una **serie di informazioni relative alla trasferta**.

In particolare, per le trasferte nella UE, la comunicazione deve riguardare, tra l'altro:

- la **retribuzione alla quale avrà diritto il lavoratore**, calcolata sulla base delle norme in vigore nello stato di destinazione
- le **indennità di trasferta/distacco specifiche** e le modalità di **rimborso delle spese di viaggio, vitto e alloggio**

Queste informazioni sono necessarie solo per le trasferte di durata superiore alle quattro settimane, **salvo che gli stati membri dispongano diversamente.**

La retribuzione deve essere individuata prima della partenza

Prima della trasferta il datore di lavoro si dovrà preoccupare di individuare la retribuzione applicabile nello stato di destinazione, come previsto dalle norme di Legge o dai Contratti Collettivi, in base all'attività svolta, al luogo di effettuazione dei lavori e all'inquadramento del lavoratore. Dovrà essere consegnata al lavoratore una lettera d'incarico che comprende una serie di informazioni che permettano al dipendente di individuare prima della partenza le norme di Legge del Paese ospitante (Codice del Lavoro e Convenzioni Collettive di riferimento), retribuzioni orarie, durata legale oraria di lavoro, pagamento degli straordinari, periodi di riposo, condizioni lavorative.

La Direttiva è stata recepita in Italia il 27 giugno 2022 con Decreto Legislativo 104 ed è entrata in vigore il 13/08/2022.
In Francia, non è ancora entrata in vigore.

3. LA TRASPOSIZIONE DELLE DIRETTIVE COMUNITARIE NELLA LEGGE FRANCESE

La Francia ha recepito nel suo ordinamento giuridico i principi delle Direttive Comunitarie in materia di distacco e rafforzato la loro attuazioni con una serie di Leggi specifiche con un obiettivo specifico:

- Regolamentare il distacco di lavoratori esteri sul territorio francese al fine di ostacolare situazioni di concorrenza sleale e proteggere i diritti dei dipendenti distaccati:
- Porre un freno a situazioni di distacco illegale rafforzando controlli e sanzioni in caso di inadempienza.

Tra le principali Leggi che hanno contribuito in questi anni a disciplinare il distacco dei dipendenti in Francia, citiamo:

- Loi Savary (2014-790 del 10 luglio 2014)
- Loi Macron (2015-990 del 6 agosto 2015)
- Loi du Travail (2016-1088 del 8 agosto 2016)
- Loi Avenir Professionnel

Le Leggi Savary e Macron hanno rafforzato negli anni le misure di controllo e sanzione in caso di inadempienza delle imprese distaccanti, creato i presupposti dell'attuale dispositivo che regola il distacco dei dipendenti in Francia.

Citiamo le disposizioni più significative:

Il **Decreto 2015-364 del 30 marzo 2015 (Loi Savary)** introduce la Responsabilità del committente dei lavori e dell'impresa appaltatrice in caso di subappalto al controllo di tutta la filiera laddove i lavori siano confidati a imprese UE con distacco personale dipendente sul territorio francese. Sulla base del Decreto in assenza di controllo della regolarità dell'impresa e dei dipendenti distaccati, il committente dei lavori è esposto ad una responsabilità in solido, deve pertanto vegliare all'esecuzione delle formalità di distacco da parte dell'impresa distaccante personale dipendente. Il Decreto definisce le formalità a carico dell'impresa da eseguire prima dell'inizio del distacco e la documentazione necessaria da poter esibire alle Autorità in caso di controllo ossia:

1. le formalità di comunicazione del distacco all'Ispettorato del Lavoro competente (DIRECCTE) relativamente alla lista del personale dipendente sul cantiere (L'attuale comunicazione su portale SIPSI).

Ed in caso di controllo delle Autorità:

- Le visite mediche dei dipendenti;
- In caso di distacchi di durata superiore a 1 mese, i cedolini paga comprovanti la congruità della remunerazione del dipendente a quella francese, il pagamento degli straordinari, i periodi di ferie, i giustificativi di pagamento dello stipendio, il foglio presenze da cui evincere le ore lavorate ed il rispetto della durata legale massima consentita in Francia;
- La designazione di un rappresentante in Francia con funzione di conservazione di documenti qui sopra durante il periodo del distacco e avente funzione di intermediazione con l'Ispettorato del Lavoro in caso di richieste chiarimenti o controllo formale;
- La documentazione comprovante la regolarità di assunzione dei dipendenti: contratto di lavoro;
- La documentazione comprovante l'affiliazione del dipendente alla sicurezza sociale del Paese di origine: Modello A1 rilasciato dall'Inps

Il **Decreto 2016-1044 del 29 luglio 2016 (Loi Macron) istituisce il portale telematico SIPSI.** Le comunicazioni di distacco delle imprese diventano telematiche, permettendo alle Autorità di controllo migliore efficienza di monitoraggio e controllo del distacco dipendenti sul territorio francese

Il **Decreto 2016-175 del 22 febbraio 2016 (Loi Macron)** istituisce l'obbligo della Carte Professionnelle BTP per tutti i dipendenti che intervengono su cantieri edili in Francia. Il dispositivo diventa attuativo da marzo 2017.

La **Loi du Travail (2016-1088 del 08 agosto 2016) agli Art 105** rinforza l'obbligo di vigilanza del committente dei lavori alla verifica delle formalità di distacco delle imprese, istituisce l'obbligo di comunicazione all'Ispettorato del Lavoro entro 48 ore in caso di incidenti/infortunio sul posto di lavoro, obbligo di affissione sui cantieri della Legge applicabile, inasprimento delle sanzioni.

La **Loi Avenir Professionnel**" del 5 settembre 2018 approvata il 20 febbraio 2019 si inserisce e anticipa le disposizione della Nuova Direttiva UE 2018/957 del 28 giugno 2018 che entrerà in vigore in Francia il 30 luglio 2020.

Il decreto **2019-555** del 4 giugno 2019 rende attuativa la Legge ed inserisce importanti novità alleggerendo in taluni casi gli adempimenti a carico delle imprese e inasprendo le sanzioni in altri. Le principali disposizioni sono le seguenti:

1. Non sarà più necessario l'invio della Déclaration Préalable de Détachement e la designazione del rappresentante in Francia in taluni casi, nello specifico:

"Opération pour propre compte" ossia operazioni per proprio conto. L'impresa che impiega sul territorio francese dipendenti per eseguire una prestazione per l'impresa stessa e non per un soggetto terzo (Caso pratico: l'impresa proprietaria di un immobile, impiega personale dipendente per ristrutturare il suddetto immobile, la prestazione non è fatturata a terzi);

2. Alleggerimento delle formalità di distacco nei seguenti casi:

"**Opérations de courte durée**" ossia operazioni di breve durata o nell'ambito di eventi stabiliti (Caso pratico: Manifestazioni, fiere e saloni).

"**Détachements récurrents**" ossia distacchi frequenti. Le imprese che effettuano regolarmente distacchi personale dipendente sul territorio francese potranno presentare una comunicazione all'Ispettorato del Lavoro di competenza ed essere dispensati dell'invio della Déclaration Préalable de Détachement. (Caso pratico: le imprese site in frontiera)

Restano invece ferme le condizioni da applicare al personale dipendente durante il periodo del distacco in materia di remunerazione, durata legale di lavoro: l'alleggerimento delle formalità in casi specifici non dispensa l'impresa delle condizioni da rispettare previste dalle Direttive di riferimento.

In caso di controllo, l'impresa che impiega personale dipendente in Francia dovrà quindi poter giustificare la coerenza del trattamento del dipendente alle disposizioni del Code du Travail francese.

3. Inasprimento delle sanzioni a carico dell'impresa in caso di inadempienze:

- Il plafond delle sanzioni per dipendente passerà da 2.000,00 a 4.000,00 Euro a dipendente (8.000,00 in caso di recidiva)
- Inasprimento delle sanzioni a carico del committente del lavoro a cui è richiesto di vigilare gli adempimenti in materia distacco dipendente a carico dell'impresa esecutrice dei lavori.

NOTA BENE: Il Decreto è stato approvato a giugno 2019 ma la DIRECCTE (Ispettorato del Lavoro) non ha ancora approvato tale dispositivo pertanto ad oggi, la Legge non è applicabile ad oggi

Gli adempimenti dichiarativi in materia di distacco dipendenti:

1.LA DECLARATION PREALABLE DE DETACHEMENT

Come previsto dall'Art 1262-2-1 del Code du Travail, l'impresa deve comunicare all'Ispettorato del Lavoro competente del posto in cui si realizzerà la prestazione la presenza dei dipendenti distaccati. La Comunicazione si effettua sul portale dedicato SIPSI (nuova versione dal 16 luglio 2019), si tratta della Déclaration Préalable de Détachement.

DECLARATION PREALABLE DETACHEMENT su PORTALE SIPSI (Caso generale e Agenzie interinali)

Il portale prevede 2 casistiche distinte per la predisposizione ed invio della Déclaration Préalable de Détachement:

CASO GENERALE: destinato a tutte le imprese, agenzie interinali incluse

TRASPORTO: destinato alle imprese del trasporto conto terzi

La Déclaration Préalable de Détachement riporterà le seguenti informazioni e dovrà essere trasmessa prima dell'inizio della prestazione in Francia, per via telematica, la stessa sarà recapitata alle Unità territoriali dell'Ispettorato del Lavoro competenti.

- **Dati impresa**: ragione sociale, recapiti mail e telefonici, legale rappresentante, riferimenti del rappresentante dell'impresa durante il periodo del distacco, tipologia attività esercitata. Per le imprese interinali, indicazione dell'Organismo presso cui è stata depositata una fidejussione di garanzia.
- **Prestazione**: dati cliente, natura attività, luogo preso cui sarà eseguita la prestazione, data inizio e fine prestazione per l'impresa.

- **Personale Dipendente:** nome, cognome, data e luogo di nascita, residenza, nazionalità, data di assunzione, qualifica, Convenzione lavoro di riferimento per la categoria, remunerazione mensile lorda, data inizio e fine distacco, orario lavorativo in Francia, riposi settimanali, indirizzo alloggio in Francia durante il periodo del distacco, modalità di presa in carico delle spese di trasferta da parte del datore di lavoro.

DESIGNAZIONE DEL RAPPRESENTANTE IN FRANCIA

L'impresa UE che distacca personale dipendente sul territorio francese deve designare prima dell'inizio della prestazione un rappresentante sito e reperibile in Francia incaricato di assicurare il legame "impresa-organi di controllo". Tale disposizione è prevista dall'art L 1261-3 del Code du Travail.
La designazione deve essere scritta, i dati del rappresentante devono inoltre essere indicati sulla Déclaration Préalable de Détachement:

- nome, cognome, data di nascita
- indirizzo mail ed indirizzo postale in Francia
- accettazione dell'incarico da parte del rappresentante
- durata della designazione (coincide con la durata del distacco)
- luogo di conservazione di documenti dell'impresa

Le **mansioni del rappresentante dell'impresa** in materia di distacco personale dipendenti sono le seguenti:

- Informare l'impresa degli adempimenti necessari in materia di distacco e delle disposizioni da applicare ai dipendenti durante il periodo del distacco sulla base del Code du Travail francese

- assicurare il **legame "impresa – organi di controllo"** in caso di accertamento e verifica. Il rappresentante dovrà pertanto fornire per conto dell'impresa qualsiasi informazione e documentazione richiesta dall'Ispettorato del Lavoro, Polizia e Gendarmeria, Servizi Fiscali e Dogane;
- conservare la documentazione presso la sua sede legale a disposizione degli organi di controllo.

2. DISTACCO DIPENDENTI SETTORE TRASPORTO CONTO TERZI

Le formalità di dichiarazione di distacco dipendenti nel settore del trasporto su strada sono state profondamente modificate e semplificate dalla **Direttiva 2020/1057** (detta «lex specialis») in vigore dal 2 febbraio 2022 (Legge francese n. 2021-1308 dell'8 ottobre 2021).
Da tale data, le imprese del settore trasporti su strada non dichiarano piu il distacco del personale dipendente sul portale SIPSI ma su una piattaforma europea collegata al sistema di informazione sul mercato interno (IMI).
Il settore è inoltre esonerato dalla nomina di un rappresentante in Francia in caso di controllo.
Il modello di dichiarazione è identico indipendentemente dallo Stato membro in cui il conducente effettua la sua missione. La dichiarazione di distacco deve essere presentata in formato cartaceo o elettronico durante un controllo a bordo strada. Gli agenti di controllo potranno scansionare il codice QR presente sulla dichiarazione per verificarne l'autenticità.

3. LA CARTE BTP – SETTORE EDILE

Il Décreto 2016-175 del 22 febbraio 2016 (Loi Macron) istituisce l'obbligo della Carte Professionnelle BTP per tutti i dipendenti che intervengono su cantieri edili in Francia. Il dispositivo diventa attuativo da marzo 2017 ed è esteso anche ai dipendenti distaccati delle imprese non francesi con l'onere di richiedere una Carte BTP per ogni dipendente la cui durata limitata al periodo del distacco.
Il costo della Carte BTP ammonta Euro 10.80.
Ricadono nell'obbligo di richiesta della Carte BTP tutte le attività menzionate all' Art R 8291-1 del Code du Travail che compiono anche a titolo occasionale lavori edili o pubblici ossia **« travaux d'excavation, de terrassement, d'assainissement, de construction, de montage et démontage d'éléments préfabriqués, d'aménagements ou équipements intérieurs ou extérieurs, de réhabilitation ou de rénovation, de démolition ou de transformation, de curage, de maintenance ou d'entretien des ouvrages, de réfection ou de réparation ainsi que de peinture et de nettoyage afférents à ces travaux et de toutes opérations annexes qui y sont directement liées »**.

PRECISAZIONI ALLA CARTE BTP :

- Sono coinvolti nell'obbligo di richiesta Carte BTP anche i dipendenti con statuto di supervisione e controllo del cantiere, i dipendenti dedicati a mezzi di lavoro (ex. Piattaforme, guida muletti, etc..);
- Sono coinvolte nell'obbligo di richiesta Carte BTP i dipendenti delle imprese di pulizie quando gli stessi sono impiegati in mansioni di pulizia cantiere. I dipendenti delle imprese di pulizie al di fuori di lavoro su cantiere, sono esclusi dal dispositivo;
- Sono coinvolti nell'obbligo di richiesta Carte BTP i dipendenti dei settori edili attività di finitura edifici (pittura, serramenti, impianti elettrici) anche in caso di lavori di manutenzione. Sono invece esclusi dall'obbligo i dipendenti che intervengono nell'ambito di manutenzione macchinari e utensili sul cantiere;
- Sono convolti nel dispositivo i dipendenti che intervengono in attività marittime di natura pubblica (ex. Dragaggio)

4. IL MODELLO A1 INPS

Il fenomeno della mobilità extranazionale dei lavoratori, profondamente cambiato nel corso degli anni, ha sviluppato processi di integrazione tra i popoli, influendo tra l'altro sul bisogno di tutela e sul livello di protezione sociale da garantire. Si è, quindi, pervenuti in campo internazionale all'adozione di strumenti normativi idonei a coordinare e armonizzare le singole normative nazionali, per affermare i diritti di sicurezza sociale dei lavoratori ed evitare che il lavorare all'estero possa pregiudicare l'esercizio dei diritti.

La tutela previdenziale, assistenziale e sanitaria dei lavoratori è garantita anche quando la loro attività lavorativa si svolge all'estero. Ciò avviene attraverso i regolamenti dell'Unione Europea e le Convenzioni internazionali che l'Italia ha stipulato con alcuni Paesi extracomunitari, o in assenza di queste, attraverso la normativa nazionale contenuta nella legge 398/1987.

Il dipendente, lavoratore autonomo, i soci dell'azienda che intervengono sul cantiere devono giustificare l'affiliazione al regime previdenziale del Paese d'origine richiedendo prima della partenza il Modello A1 (per l'Italia, all'INPS)

Il modello A1 certifica che il lavoratore, detto "distaccato", rimane assicurato ai fini previdenziali nel paese UE in cui ha sede l'impresa distaccante o in quello di esercizio abituale dell'attività lavorativa autonoma.

Il certificato A1 deve essere rilasciato in tutti i casi in cui risultino soddisfatte le condizioni per il distacco previste dalla normativa comunitaria (articolo 12, Regolamento CE 29 aprile 2004, n. 883 e articolo 14, Regolamento CE 16 settembre 2009, n. 987) .

La durata massima di durata del Modello A1 coincide con la durata massima del distacco consentita ad oggi ossia 24 mesi. Con l'entrata in vigore della Nuova Direttiva in materia di distacco dipendenti entro il 30 luglio 2020, Direttiva 2018/957/UE, la durata massima del distacco e quindi del Modello A1 sarà di 12 mesi con possibilità di proroga di massimo 6 mesi.

La sede INPS territorialmente competente è, nel caso del lavoratore dipendente, quella di iscrizione del datore di lavoro e, nel caso del lavoratore autonomo, quella di iscrizione dell'interessato.

Il modulo da utilizzare per richiedere il modello A1 è disponibile **online** e deve pervenire all'INPS secondo le modalità indicate con messaggio 20 gennaio 2016, n. 218.

5. IL MODELLO PD DA1 INAIL

Il PD DA1 è il Documento Portabile (PD) che dà diritto alla copertura sanitaria in caso di infortunio sul lavoro o di malattia professionale. E' destinato alla persona che si sposta, risiede o soggiorna in uno Stato membro dell'Unione Europea diverso da quello in cui è assicurata contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali. È rilasciato dall'INAIL e corrisponde all'ex formulario E123 a copertura di titolari, soci, dipendenti distaccati.
Il Modello PD DA1 non è obbligatorio ma fortemente consigliato in quanto consente l'accelerazione della fase istruttoria in caso di infortunio o malattia professionale.
In caso di non richiesta del Modello PD DA1 non sono previste sanzioni.
Per i lavoratori che si spostano con frequenza sul territorio dell'Unione Europea è possibile richiedere il PD DA1 con validità semestrale/annuale in base alle esigenze pianificate ed alla tipologia di contratto.

Le condizioni da applicare in caso di distacco dipendenti in Francia:

1. PRINCIPI DI BASE

Esiste un "nocciolo duro" ("noyau dur") di fattori per i quali i Paesi che distaccano personale dipendente devono attenersi alle regole del Paese ospitante. Si tratta di:

- durata legale oraria di lavoro
- retribuzioni minime
- ore straordinarie, giorni di riposo, ferie
- condizioni di salute e sicurezza sui luoghi di lavoro

La Direttiva ha altresì stabilito gli aspetti per i quali continuano ad applicarsi le norme del diritto del lavoro del Paese di origine, ossia:

- il sistema di sicurezza sociale (per distacchi la cui durata massima di 24 mesi)
- la legge applicabile al contratto di lavoro

A.LA REMUNERAZIONE MINIMA

La remunerazione minima oraria francese è definita dallo SMIC (Salaire Minimum Interprofessionnel de Croissance) rivalorizzato annualmente.
Lo **SMIC 2023** ammonta **Euro 11.27** orari lordi. In caso di distacco dipendenti in Francia, l'impresa deve corrispondere al dipendente questa remunerazione minima nel caso in cui il tasso di remunerazione in Italia fosse inferiore.
La remunerazione dovrà essere inoltre conforme alla Convenzione Collettiva che si applica al settore di appartenenza. Il datore di lavoro deve pertanto identificare la Convenzione Collettiva di riferimento ed adeguare i salari alla stessa.
Le indennità versate al dipendente nell'ambito del distacco concorrono al calcolo del salario minimo. Non concorrono al minimo salariale le spese sostenute dal datore di lavoro per la trasferta (vitto, alloggio) ai sensi dell'Art R1262-8 del Code du Travail.

B.LA DURATA LEGALE LAVORO

Le disposizioni legali e le Convenzioni Collettive disciplinano i limiti di durata del lavoro, riposi settimanali, giorni festivi e ferie, ore straordinarie e lavoro notturno.
La durata legale oraria settimanale è fissata a 35 ore. Tale durata può essere superata, si tratta delle ore straordinarie ma esistono delle durate massime di lavoro non rivedibili, ossia:

- Massimo 10 ore al giorno (salvo accordo dell'Ispettorato del Lavoro o Convezione Collettiva). Art L 3121-18 del Code du Travail
- Massimo 48 ore settimanali (possibilità di elevare a 60 ore settimanali su accordo dell'Ispettorato del Lavoro o se previsto dalla Convenzione Collettiva). Da Art L 3121-20 a L 3121-22 del Code du Travail
- In media, 44 ore settimanali su un periodo di 12 settimane consecutive (elevabili a 46 ore su accordo dell'Ispettorato del Lavoro o se previsto dalla Convenzione Collettiva. Da Art L 3121-1 a L 3121-d del Code du Travail

C.LE ORE STRAORDINARIE

Le ore straordinarie danno diritto ad una maggiorazione remunerativa o a riposo per il periodo equivalente.
Per il dipendente distaccato in Francia esiste un limite di ore straordinarie fissato a 220 ore all'anno.
Al superamento delle 35 ore settimanali, il dipendente dovrà essere pagato in straordinario nelle seguenti misure:

- Dalla 36ma alla 43ma ora: +25%
- Dalla 44ma alla 48ma ora: + 50%

Il limite massimo di ore straordinarie è fissato a 13 ore settimanali (48 ore settimanali). La durata massima oraria giornaliera è di 10 ore (salvo accordi particolari).

Riferimenti giuridici : articles L. 3121-27 à L. 3121-31 del code du travail

D.IL LAVORO NOTTURNO

Il lavoro notturno inizia alle 21 e termina alle 6 del mattino.
Per le attività giornalistiche e di stampa, radio, televisione, cinema, spettacolo e discoteca dalle 22 alle 7 del mattino.

E' considerato lavoro notturno:
- Almeno 3 ore notturne, 2 volte alla settimana;
- Almeno 270 ore all'anno (salvo accordo collettivo)

Il lavoro notturno non deve eccedere 8 ore consecutive (salvo disposizioni particolari previste dalle Convenzioni Collettive) e deve ricevere in controparte il riposo equivalente o la
Il ricorso al lavoro notturno deve essere:
- A titolo eccezionale
- Prendere in carico le misure di sicurezza per i dipendenti
- Avere una necessità di continuità dell'attività economica dell'impresa

Il lavoro notturno prevede una maggiorazione remunerativa di norma:

- Se le ore di lavoro notturno sono occasionali e programmate con anticipo: + 30%
- Se le ore di lavoro notturno sono occasionali e non programmate (chieste il giorno stesso): + 60%

Il lavoro notturno comporta giorni di riposo di recupero per il dipendente:

- Da 270 a 539 ore di lavoro notturno annui: 1 giorno di riposo settimanale in più
- Da 540 a 810 ore di lavoro notturno annui: 2 giorni di riposo settimanali in più
- Oltre 810 ore di lavoro notturno sull'anno: 3 giorni settimanali

Riferimenti giuridici: article L. 3122-29 du code du travail

E.LE PAUSE

Ogni 6 ore di lavoro, il dipendente deve beneficiare di una pausa pari ad almeno 20 minuti consecutivi

Riferimenti giuridici: article L. 3121-16 du code du travail

F.RIPOSO QUOTIDIANO E SETTIMANALE

Il dipendente deve beneficiare di un riposo quotidiano di almeno 11 ore consecutive
Il dipendente deve lavorare per un periodo massimo di 6 giorni settimanali. Di conseguenza, deve sussistere un riposo di almeno 24 ore consecutive a cui si aggiunge il riposo quotidiano di almeno 11 ore consecutive tra due giornate di lavoro.
Per il settore edile, il riposo settimanale deve essere di 2 giorno consecutivi.
Il riposo settimanale è di norma accordato per la domenica. Il lavoro domenicale è di norma accordato per determinate tipologie di attività quali:

- Commercio alimentare

- Servizi pubblici: trasporti, hotels, bar, ristoranti etc..
- Industrie per le quali esiste una deroga convenzionale motivata dalla necessità di lavoro continuativo e alternanza equipes di lavoro. In assenza dell'accordo sindacale, il datore di lavoro deve fare richiesta all'Ispettorato del Lavoro di competenza, il lavoro domenicale deve essere autorizzato
- Imprese site in zone geografiche in deroga (Ex. Zone turistiche, commerciali, di affluenza eccezionale)
- Imprese in possesso di accordo del prefetto o del sindaco

Il lavoro domenicale è oggetto di una maggiorazione remunerativa in funzione della Convenzione Collettiva di riferimento.

Riferimenti giuridici:
Riposo quotidiano : article L. 3131-1 du code du travail
Riposo settimanale : articles L. 3132-1 à L. 3132-3 du code du travail

G.LE FERIE

Sulla base del Diritto Lavoro francese, il dipendente matura 2.5 giorni ferie al mese

Riferimenti giuridici : articles L. 3141-1 et suivants du code du travail

H.L'ADESIONE ALLA CAISSE CONGES PAYES

I datori di lavoro che distaccano personale dipendente in Francia del settore edile, lavori pubblici, spettacolo e trasporto devono aderire ad una cassa specifica salvo Convenzione internazionale che ne giustifichi l'esistenza nel Paese di origine.
Per il settore edile, la Cassa Edile corrisponde alla Caisse Congés Intémperies BTP.
In Francia, il settore edile è molto vasto e comprende tutte le attività accessorie disciplinate dall' Art R 8291-1 del Code du Travail, sono pertanto coinvolte in tale dispositivo non solo le imprese edili ma tutte le attività suscettibili di intervenire su un cantiere (ex. Elettricisti, idraulici, serramentisti etc…).
Le Casse competenti Italia – Francia (Cassa Edile Italiana e UCF – CI BTP) hanno siglato un accordo nel giugno 2008 di riconoscenza reciproca delle Casse del Paese di Origine quindi la ditta edile che distacca personale dipendente in Francia non deve aderire e contribuire alla Cassa francese.

Riferimenti giuridici : article D. 3141-12 del code du travail

I.LE FESTIVITA

I festivi in Francia sono i seguenti: 1 gennaio, Pasquetta, 1 maggio, 8 maggio, lunedi di Pentecoste, 14 luglio, 15 agosto, 1 novembre, 11 novembre e 25 dicembre.

Esiste il divieto di lavorare solo il 1 maggio (tranne espressa disposizione del datore di lavoro di impossibilità di interruzione del serivizio). In caso di lavoro le ore devono essere pagate al + 100%

L. LA SALUTE E SICUREZZA SUL LAVORO

Il datore di lavoro che distacca personale dipendente in Francia deve assicurare al dipendente salute e sicurezza sul luogo di lavoro.

Il datore di lavoro deve mettere in atto tutte le disposizioni relative alla salute del lavoratore sulla base del consiglio del medico del lavoro (ex. Predisposizione del dipendente alla mansione professionale, tempo di lavoro). A tale titolo, l'impresa deve mettere in atto tutte le misure di prevenzione al rischio sulla base delle mansioni dipendenti sul cantiere.

In caso di incidente sul lavoro: deve essere inviata la comunicazione all'Ispettorato del Lavoro francese competente del luogo di esecuzione del lavoro entro 48 ore

M. L'ALLOGGIO DEL DIPENDENTE

Il datore di lavoro che distacca personale dipendente deve garantire un'adeguata sistemazione al dipendente. Degli adempimenti ulteriori si applicano al settore edile, lavori pubblici e agricolture ossia la Déclaration d'Hébèrgement collectif. Tutte le persone che usufruiscono di un locale ad uso gratuito o a pagamento per ospitare i dipendenti dell'azienda distaccati è tenuto a comunicare alla Prefettura competente del posto entro 30 giorni (Cerfa 61-2091).

Tale adempimento può essere soggetto a sanzione dai 300,00 euro ai 6.000,00 euro e prigione da 2 mesi a 2 anni

L'indirizzo di alloggio deve essere inoltre indicato nella Déclaration Préalable de Détachement a destinazione dell'Ispettorato del Lavoro francese.

In caso di controllo, la verifica dell'Ispettorato del Lavoro verterà sulla salubrità dei luoghi, la superficie in rapporto al numero di occupanti, la pulizia, la sicurezza. A titolo di esempio, è vietato ospitare i dipendenti in locali ad uso industriale o commerciale. Le superfici stanze devono essere superiori a6 mq e 15 m3 per persona, le altezze non inferiori a 1.90 metri. I locali devono essere ventilati e quindi dotati di finestre esterne.

Le sanzioni in caso di infrazione ammontano a 4.000,00 euro a dipendente (fino a 8.000,00 Euro in caso di recidiva nei 2 anni successivi) ed un massimo di Euro 500.000,00.

Controlli e sanzioni:

1. **GLI ORGANI PREPOSTI AL CONTROLLO, LE MODALITA DI CONTROLLO, LA DOCUMENTAZIONE DA ESIBIRE IN CASO DI CONTROLLO**

L'Ispettorato del lavoro è incaricato del controllo del rispetto del Diritto del Lavoro in Francia e dispone di un diritto di accesso alla documentazione dell'impresa controllata, è in facoltà di interrogare i dipendenti circa le loro generalità e condizioni di lavoro.

In caso di infrazione è abilitato ad inviare un rapporto di controllo al Procuratore della Repubblica e proporre sanzioni alla Direzione Regionale competente che notificherà per il seguito all'impresa. In caso di distacco dipendenti dall'estero, l'Ispettorato deve essere in misura di poter eseguire il controllo e quindi di disporre in tempi rapidi (sans délais) dei documenti dell'impresa in lingua francese.

L'art 1263-1 del Code du Travail definisce la documentazione che l'impresa deve produrre all'Ispettorato del lavoro in caso di controllo tradotta in lingua francese.

- Documentazione comprovante l'esistenza giuridica dell'impresa (Visura camerale)
- Documenti identità dipendenti. Nel caso di extracomunitari, il permesso di soggiorno rilasciato dal Paese ospitante in corso di validità;
- Le visite mediche dei dipendenti

In caso di distacchi di durata superiore a 1 mese, la documentazione comprovante l'applicazione delle remunerazioni, durata legale oraria conformi al Contratto di Lavoro francese ossia:

- I cedolini paga da cui evincere la remunerazione oraria ed il pagamento degli straordinari
- Le ferie e giorni di riposo

- Il pagamento della Caisse des Congés et Intémperies
- Il contratto Collettivo di riferimento
- I giustificativi di pagamento dello stipendio
- Il foglio presenze giornaliero indicante le ore lavorate
- I contratti di lavoro dipendenti
- La regolarità fiscale e contributiva dell'impresa
- Il contratto di lavoro concluso in Francia con il cliente finale
- In caso di subappalto, il contratto di subappalto
- Il fatturato realizzato nell'ultimo anno dall'impresa sul territorio francese e nel Paese di origine
- La designazione di un rappresentante in Francia in materia di distacco
- Per le imprese situate al di fuori UE, la documentazione comprovante l'esistenza della Previdenza sociale nel Paese di origine nel caso di Convenzione Internazionale stipulata Francia e Paese di origine. In assenza di Convenzione, l'adesione dell'impresa alla Previdenza Sociale francese

2. ECCEZIONI SECONDO LA LOI AVENIR PROFESSIONNEL DEL 5 SETTEMBRE 2018

La Legge "**Loi Avenir Professionnel**" del 5 settembre 2018 è stata approvata il 20 febbraio 2019 dal Consiglio dei Ministri e comporta nuove importanti disposizioni in materia di distacco personale dipendente sul territorio francese, alleggerendo in taluni casi gli adempimenti a carico delle imprese e inasprendo le sanzioni in altri.

La Loi Avenir Professionnel si inserisce e anticipa le disposizioni della Nuova Direttiva **Europea** UE 2018/957 del 28 giugno 2018 in materia di distacco dipendenti a cui gli Stati membri dovranno conformarsi entro e non oltre il 30 luglio 2020.

L'Arrêté 2019-555 del 4 giugno 2019 ha reso attuativa la Legge ed inserisce importanti novità. NOTA BENE: non tutte le novità contemplate dalla Legge sono state ad oggi recepite dalla DIRECCTE quindi nonostante l'approvazione, ad oggi l'applicazione della Legge è fortemente limitata.

Alcune eccezioni recepite dall'Ispettorato del Lavoro francese rendono più snelle le procedure di controllo distacco per le seguenti operazioni:

- "Opération pour propre compte" ossia operazioni per proprio conto. L'impresa che impiega sul territorio francese dipendenti per eseguire una prestazione per l'impresa stessa e NON per un soggetto terzo (Caso pratico: l'impresa proprietaria di un immobile, impiega personale dipendente per ristrutturare il suddetto immobile, la prestazione non è fatturata a terzi): 15 giorni di tempo per fornire le visite mediche dei dipendenti

- "Opération de courte durée" (esempio pratico : fiere, saloni, manifestazioni): 15 giorni di tempo per fornire tutta la documentazione prevista per il controllo dall'Ary 1263-1 del Code du Travail

3. SANZIONI

1. NON PRESENTAZIONE DOCUMENTI TRADOTTI IN FRANCESE: Sanzione amministrativa fino a 4.000,00 Euro a dipendente distaccato (Euro 8.000,00 in caso di recidiva nei 2 anni) con un massimo di Euro 500.000,00

L'Ispettorato del Lavoro ha la facoltà di sospendere la prestazione di servizio fino ad 1 mese se l'impresa non presenta i documenti tradotti in francese o presenta documenti errati.

2. OSTACOLARE IL LAVORO DI CONTROLLO DELL'ISPETTORATO: sanzione fino Euro 37.500,00 e 1 anno di prigione

3. NON DESIGNAZIONE RAPPRESENTANTE IN MATERIA DISTACCO: Sanzione amministrativa fino a 4.000,00 Euro a dipendente (Euro 8.000,00 in caso di recidiva nei 2 anni)

4) CASO AGENZIE INTERINALI

Le agenzie interinali italiane che mettono a disposizione personale interinale che sarà distaccato sul territorio francese dall'impresa utilizzatrice devono attenersi alle disposizioni francesi e verificare quindi:

- Le casistiche ammesse di ricorso all'impiego personale dipendente interinale
- Le regole relative al contratto concluso tra agenzia e dipendente
- Le regole relative al contratto concluso agenzia interinale e impresa (deve menzionare le disposizioni dell'Art L 1251-43 del Codice del Lavoro)
- La documentazione comprovante l'esistenza della garanzia fidejussoria nel Paese di origine obbligatoria per le agenzie interinali (necessaria per garantire il pagamento degli stipendi
- I dipendenti assunti tramite agenzia interinale beneficiano degli stessi diritti dei dipendenti assunti direttamente dall'impresa e devono comparire sul registro unico del personale dell'impresa e considerati come effettivo dipendente per l'impresa.

8. DIPENDENTI EXTRA UE E DISTACCO

I dipendenti extra UE assunti con contratto di lavoro italiano possono essere distaccati in tutta UE purché on possesso di presentare titolo permesso di soggiorno in corso di validità rilasciato dal Paese del datore di lavoro.
Non ci sono limiti di durata se non la validità dell'assunzione e del permesso di soggiorno.

Sono invece sottoposti all'obbligo di richiesta di Autorisation de travail (article R5221-2du Code du travail) le imprese extra UE che impiegano personale dipendente di nazionalità extra UE (anche se in possesso di permesso soggiorno rilasciato da Stato UE).
Prima di recarsi in Francia, il datore di lavoro dovrà quindi richiedere autorisation de travail alle Amministrazioni francesi

9. Assunzione con contratto di lavoro francese

Formalità di inquadramento e gestione

Le imprese UE possono assumere personale dipendente (residenti e non residenti francesi) con contratto di lavoro francese**,** senza il presupposto della stabile organizzazione in Francia.
Per impiegare personale dipendente assunto con contratto francese, l'impresa UE deve richiedere un'immatricolazione all'Urssaf Alsace ed i dipendenti dovranno essere affiliati al regime contributivo previdenziale francese (Sécurité Sociale) a prescindere dalla nazionalità e luogo di residenza. Attenzione: una deroga si applica ai cittadini extra-comunitari che per poter essere assunti devono essere in possesso di permesso di soggiorno rilasciato dallo Stato francese.
Contestualmente, l'impresa datore di lavoro dovrà provvedere alle iscrizioni presso gli Organismi Sociali a seconda della tipologia di attività:

- Service de santé au travail (visita medica preventiva all'assunzione)

- Pôle emploi pour l'assurance chômage (richiesta dei sussidi di disoccupazione a fine rapporto di lavoro)
- Retraite Complémentaire. Si tratta di una Previdenza sociale integrativa obbligatoria)

- Prevoyance. Sulla base dellla Convenzione Collettiva settoriale e dello statuto del dipendente, è possibile che il datore di lavoro abbia l'obbligo di stipulare un Contratto Prevoyance (Previdenza) a titolo di indennizzo del dipendente in caso di decesso, invalidità parziale o totale, impossibilità parziale o totale al lavoro.
- Mutuelle. Il datore di lavoro può decidere di partecipare alle spese mediche integrative del dipendente. Si tratta di una negoziazione contrattuale tra le parti.
  - Caisse de congés payés du bâtiment de la région parisienne CCPBRP (equivalente della Cassa Edile per il settore edilizio)
  - Servizi Fiscali per la gestione del Prélèvement à la Source sui salari (dal 1 gennaio 2019)

  Al termine delle iscrizioni, l'impresa datore di lavoro sarà in possesso di un numero SIRET che identificherà l'impresa presso l'URSSAF (equivalente dell'INPS italiana) e presso l'INSEE (Institut national de la statistique et des études économiques).

  Le fasi previste per l'assunzione e gestione del dipendente a seguito dell'identificazione dell'impresa datore di lavoro presso gli Enti preposti sono i seguenti:

  - Redazione del contratto di lavoro (con riferimento alla Legislazione francese)
  - Assunzione telematica
  - Gestione mensile del cedolino paga
  - Gestione mensile del pagamento contributi URSSAF, Retraite Complementaire, Prevoyance, Mutuelle (mediante addebito conto corrente se l'impresa è in possesso di conto corrente francese o mediante bonifico da conto bancario non francese). Le dichiarazioni contributive sono inviate telematicamente agli Enti mediante DSN (Déclaration Sociale nominative) il 15 del mese successivo il cedolino paga.
  - Prélèvement à la source (PAS) in vigore dal 1 gennaio 2019. Il salario del dipendente è soggetto ad una ritenuta alla fonte mensile versata al Fisco francese. La stessa ritenuta è quindi prelevata dal conto bancario del datore di lavoro (dal 20 al 30 del mese successivo il cedolino paga). I dipendenti non residenti francesi non sono assoggettati al Prélèvement à la source.

  Le modalità di gestione delle formalità assunzione dipendenti con contratto francese per le imprese non francesi sono di 2 tipi:

  - Classico, DSN
  - Mediante portale TFE (Titre Firmes etrangères), portale dedicato alle formalità di assunzione e gestione paghe e contributi per le imprese non francesi

10. Che cosa prevede l'articolo 15 della Convenzione Italia Francia, in materia di lavoro dipendente

IL DISTACCO DEL LAVORATORE DIPENDENTE OLTRE I 183 GIORNI

Premessa:

Il regime fiscale della retribuzione convenzionale di cui all'art.51comma 8 bis del TUIR:

In deroga alle disposizioni dei commi da 1 a 8, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di cui all'articolo 4 comma 1, del decreto legge 31 luglio 1987, n. 317, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 ottobre 1987, n. 398.

Ai fini dell'applicazione della tassazione, della cosiddetta retribuzione convenzionale, di cui all'articolo 51 comma 8 bis del TUIR, devono essere soddisfatte le seguenti condizioni:

-Il lavoratore dipendente deve aver prestato un'attività all'estero, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro, nell'arco di dodici mesi, soggiornando nello stato estero, per un periodo superiore a 183 giorni e deve poter essere considerato residente fiscalmente in Italia ai sensi dell'art. 2, comma 2 del TUIR.

Si intende residente fiscalmente in Italia colui che:

a) Risulta essere iscritto all'anagrafe comunale della popolazione residente per la maggior parte del periodo d'imposta (in sostanza deve esservi iscritto per oltre 183 giorni nell' anno solare considerato).

b) Risulta avere la residenza, ai sensi del codice civile (risulta avere, cioè, una dimora abituale in Italia) (articolo 43 del codice civile).

c) Risulta avere il domicilio, sempre ai sensi del codice civile (risulta, cioè, avere il proprio centro di interessi economici in Italia) (articolo 43 del codice civile).

Il realizzarsi anche di uno solo di tali requisiti, determina la qualità di residente fiscale in Italia.

Segnalo come la nozione dei 183 giorni prevista dall'articolo 51 comma 8 bis del TUIR, sia diversa da quella prevista dall'articolo 2 comma 2 sempre del TUIR. Nel primo caso i dodici mesi sono contati a partire dall'ingresso nello stato estero, mentre nel secondo caso, sono contati a partire dal 1° gennaio dell'anno considerato. Questo può determinare delle asimmetrie importanti in sede di dichiarazione dei redditi in Italia.

NOTA BENE: La normativa fiscale italiana dispone che un soggetto, al verificarsi di almeno **una** delle condizioni di cui sopra, sia **considerato residente fiscale in Italia per l'intero anno fiscale, oppure che non lo sia. Non è quindi riconosciuta la possibilità di essere considerato residente fiscale, per una sola frazione dell'anno fiscale**. Analoga situazione si verifica dal lato francese, con riferimento all'articolo 4B del C.G.I.

Chiaramente, al verificarsi della condizione di residente fiscale in Italia, ne consegue che, sulla base dell'articolo 3 comma 1 del TUIR, il soggetto sia tassato in Italia su base mondiale, per i redditi ovunque prodotti.

In Francia invece, la relativa norma di riferimento, è l'articolo 4 B del C.G.I. che prevede la nozione di "foyer". Il "foyer" nell'accezione francese, è qualcosa di più ampio della nozione di nucleo familiare, è veramente il luogo fisico dove viene svolta effettivamente la vita familiare. Di conseguenza occorre prestare particolare attenzione a quei casi in cui il lavoratore si trasferisce in Francia, seppur temporaneamente, con il proprio coniuge e i figli, non si iscrive all'AIRE, se italiano, (perché, o non lo sa, o perché non pensa di superare i 12 mesi previsti dalla normativa) e così facendo si espone al rischio di essere considerato, sia residente fiscale in Francia che in Italia.

Le retribuzioni convenzionali vengono pubblicate annualmente nel mese di Gennaio con Decreto del Ministero del Lavoro e della previdenza sociale.

Per determinare la retribuzione convenzionale da applicarsi per il calcolo delle imposte, il conteggio che dovrà essere effettuato sarà il seguente:

Reddito annuo lordo / 12 mensilità = retribuzione media mensile

La retribuzione media mensile dovrà quindi essere confrontata con le fasce di retribuzione previste dal Decreto del Ministero del Lavoro e della previdenza sociale.

Normalmente il carico fiscale e contributivo sulla busta paga del cosiddetto regime convenzionale è sensibilmente inferiore a quello standard.

www.michelinimauro.it Biblioteca Le Convezioni contro le doppie imposizioni 5. Art. 15 Convenzione Francia – Italia Lavoro subordinato e dichiarazione dei redditi 2019. Istruzioni per l'uso. I Parte. Data 08/05/2019.
→ https://www.michelinimauro.it/le-convenzioni-contro-le-doppie-imposizioni/art-15-convenzione-francia-italia-81-23-0.html
→https://www.michelinimauro.it/le-convenzioni-contro-le-doppie-imposizioni/lavoro-subordinato-e-dichiarazione-dei-redditi-2019-istruzioni-per-luso-31-974-0.html
→ https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1574152005-1378-1.pdf?_ga=2.215038487.1415186191.1680716098-1998133361.1652173982

www.michelinimauro.it Biblioteca Le Convezioni contro le doppie imposizioni 5. Art. 15 Convenzione Francia – Italia Lavoro subordinato e dichiarazione dei redditi 2019. Istruzioni per l'uso. II Parte. Data 03/06/2019.
→ https://www.michelinimauro.it/le-convenzioni-contro-le-doppie-imposizioni/lavoro-subordinato-e-dichiarazione-dei-redditi-2019-istruzioni-per-luso-31-983-0.html
→ https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1574152005-1378-1.pdf?_ga=2.215038487.1415186191.1680716098-1998133361.1652173982
→ https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1674033423-2062-
→1.pdf?_ga=2.52133801.1415186191.1680716098-1998133361.1652173982
→https://www.michelinimauro.com/files/file/en/1556784058-1243-1.pdf?_ga=2.248657799.1415186191.1680716098-1998133361.1652173982

www.michelinimauro.it Biblioteca Le Convezioni contro le doppie imposizioni 5. Art. 15 Convenzione Francia – Italia Lavoro subordinato e dichiarazione dei redditi 2019. Istruzioni per l'uso. III Parte. Data 18/11/2019
https://www.michelinimauro.it/le-convenzioni-contro-le-doppie-imposizioni/lavoro-subordinato-e-dichiarazione-dei-redditi-2019-istruzioni-per-luso-31-1046-0.html

IL DISTACCO DEL LAVORATORE DIPENDENTE ENTRO I 183 GIORNI

L'articolo 15 della Convenzione Italia-Francia dispone che, affinché le remunerazioni percepite dal lavoratore dipendente italiano per un'attività svolta in Francia **siano imponibili soltanto in Italia**, debbano verificarsi 3 condizioni specifiche (lettere a, b, e c, del secondo comma dell'Art 15):

1. Il soggiorno del lavoratore dipendente italiano in Francia non deve superare complessivamente i 183 giorni nel corso dell'anno fiscale considerato;

2. Le remunerazioni sono pagate da o per conto della società italiana;

3. L'onere delle remunerazioni non deve essere **sostenuto** da una stabile organizzazione della società italiana in Francia.

Il venir meno anche di una sola delle tre condizioni sopra elencate, comporta i seguenti adempimenti:

- Il lavoratore dipendente ha l'obbligo di predisporre la dichiarazione dei redditi francese (Formulario 2042) entro i termini (attualmente il 18 maggio, dell'anno successivo alla percezione del reddito).

- tale dichiarazione viene presentata partendo dalla CU, e va inviata al SIP NR 10 rue du Centre-TSA 20011 93465NOISYLE GRAND, il primo anno in formato cartaceo e gli anni successivi in formato elettronico.

- Il tasso applicabile dovrebbe essere normalmente il 20% (ed il 30% per lo scaglione successivo) (articolo 197 A del C.G.I.).

- Basandosi su tale dichiarazione (2042), l'amministrazione fiscale francese invierà al lavoratore dipendente l'"avis d'impôt", con l'indicazione dell'imposta dovuta al fisco francese a titolo della remunerazione percepita.

- Il lavoratore dipendente verserà le imposte all'amministrazione fiscale francese e recupererà poi le imposte pagate, o in base a conguaglio, a fine anno, da parte del proprio datore di lavoro italiano, o come credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero, in fase di dichiarazione dei Redditi in Italia(Reddito PF o 730).

Qualora invece il lavoratore dipendente non avesse più un sostituto d'imposta in Italia, dovrà fare alternativamente, o un riporto dell'eventuale credito IRPEF, sulla dichiarazione Redditi PF o, una sua richiesta di rimborso, che però allungherà sensibilmente i termini per il recupero del proprio credito.

Ai fini poi del recupero dell'imposta pagata in Francia, occorre tenere agli atti, unitamente alla dichiarazione dei redditi presentata (2042), i seguenti documenti:

a. L' "avis d'impot";

b. La contabile di pagamento delle imposte pagate a titolo definitivo (articolo 165 del TUIR).

NOTA BENE: Il non verificarsi delle condizioni di cui ai punti 1, 2 e 3, determina, come conseguenza, che le remunerazioni rimangono imponibili soltanto in Italia; viceversa, allorquando il soggiorno del lavoratore dipendente, nell'anno considerato, supera i 183 giorni, o l'onere della remunerazione è sostenuto da una stabile organizzazione, le remunerazioni sono imponibili sia in Italia che in Francia.

Sempre, è bene ricordare, che il lavoratore dipendente non sia considerato domiciliato fiscalmente in Francia, ai sensi dell'articolo 4B del C.G.I..

11. I riflessi in Italia per la dichiarazione dei redditi da lavoro dipendente presentata in Francia.

Dopo avere parlato dei lavoratori dipendenti che sono stati distaccati per meno di 183 giorni, o per più di 183 giorni, occorre anche prendere in considerazione il caso di coloro che sono stati assunti direttamente in Francia dalla Società di diritto francese, o dalla stabile organizzazione in Francia della Società di diritto italiano.

Parliamo sempre di lavoratori dipendenti che sono considerati residenti fiscalmente in Italia ai sensi dell'articolo 2 del TUIR; ci si pone, in questi casi, la domanda se, per questi lavoratori dipendenti, vale l'obbligo di dichiarare in Italia, il reddito di fonte francese, nel quadro C della dichiarazione dei redditi PF, sulla base del cosiddetto reddito convenzionale, ai sensi del comma 8 bis dell'articolo 51 del Tuir, o se invece ci sia la possibilità di dichiarare direttamente il reddito prodotto all'estero, così come prescrive l'articolo 165 del TUIR, partendo direttamente dall'"avis d'impot" ricevuto.

Ebbene, tale obbligatorietà dell'articolo 51 c.8 bis del TUIR, è stata cassata, perché poteva determinare delle discriminazioni per coloro che sarebbero stati ingiustamente tassati in più, nei casi in cui il reddito convenzionale fosse stato superiore a quello effettivamente percepito.

Personalmente ritendo che sia più facile parlare **di reddito convenzionale solo in presenza di un distacco superiore (o in particolari casi inferiore) ai 183 giorni**,

Pensiamo solo alla difficoltà di convertire i coefficienti francesi, in materia di mansioni del lavoratore dipendente, con i corrispondenti livelli italiani, al fine di determinare il reddito convenzionale che deve essere **dichiarato nel quadro C**.

Pensiamo anche a quale reddito deve essere dichiarato nel **quadro CE,** il lordo imponibile o il netto imponibile (detratto del 10%) o il reddito convenzionale; questo perché, nel quadro C , pur essendo di fonte estera, il reddito verrà poi rideterminato usufruendo delle detrazioni fiscali vigenti in Italia. Tra queste detrazioni c'è anche quella per la produzione del reddito, che assomiglia tanto a quella dell'abbattimento del 10%, esistente in Francia.

Ma le istruzioni del quadro CE e la norma dell'articolo 165 del TUIR, parlano di reddito prodotto all'estero, senza specificazioni. Quindi la logica vorrebbe che, nel caso fosse stato dichiarato il reddito convenzionale nel quadro C, a fronte di una CU, come a fronte di una busta paga francese, sarebbe possibile dichiarare il reddito prodotto all'estero nel quadro CE, difforme da quello dichiarato nel quadro C.

D'altronde, in sede di controllo da parte dell'AE, e i controlli vengono fatti sistematicamente, non sarà semplice giustificare la conversione delle mansioni e l'eventuale divergenza tra il reddito dichiarato nel quadro C e l'eventuale reddito difforme dichiarato nel quadro CE, seguendo le istruzioni, ma soprattutto la norma prevista dall'articolo 165 del TUIR, mentre sarà molto più semplice avere dichiarato il reddito imponibile (lordo o netto, da vedere) in Francia, e l'imposta pagata in Francia, sia nel quadro C, che nel quadro CE, dato che in questo caso il tutto risulta da un documento ufficiale, e cioè" l'avis d'impot".

Vediamo ora che cosa prevede l'art. 165 - Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero.

Comma 4: la detrazione dev'essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1, a condizione che il pagamento, a titolo definitivo, avvenga prima della sua presentazione. Nel caso in cui il pagamento a titolo definitivo avvenga successivamente, si applica quanto previsto al comma 7.

Comma 5: la detrazione può essere calcolata dall'imposta del periodo di competenza, anche se il pagamento a titolo definitivo avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo. L'esercizio della facoltà di cui al periodo precedente è condizionato **all'indicazione**, nella dichiarazione dei redditi, delle imposte estere detratte, per le quali ancora non è avvenuto il pagamento a titolo definitivo.

Comma 7: Se l'imposta dovuta in Italia per il periodo d'imposta nel quale il reddito estero ha concorso a formare l'imponibile è stata liquidata, si procede a nuova liquidazione tenendo conto anche dell'eventuale maggior reddito estero, e la detrazione si opera dall'imposta dovuta, per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione nella quale è stata richiesta.

Se è già decorso il termine per l'accertamento, la detrazione è limitata alla quota dell'imposta estera proporzionale all'ammontare del reddito prodotto all'estero acquisito a tassazione in Italia.

NOTA BENE: nel caso di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi in Italia o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero (Redditi PF o 730), il credito d'imposta in Italia per l'imposta pagata in Francia, in sede di accertamento, sarà definitivamente **perduto** (vedi comma 8 articolo 165 del TUIR).

Di seguito gli articoli del C.G.I. e dei B.O.I. commentati (in rosso si evidenziano i punti salienti della normativa ed in verde il commento)

Article 197du C.G.I.

Version en vigueur depuis le 01 janvier 2023

I– En ce qui concerne les contribuables visés à l'article 4 B, il est fait application des règles suivantes pour le calcul de l'impôt sur le revenu :

1. L'impôt est calculé en appliquant à la fraction de chaque part de revenu qui excède 10 777 € le taux de :

– 11 % pour la fraction supérieure à 10 777 € et inférieure ou égale à 27 478 € ;

– 30 % pour la fraction supérieure à 27 478 € et inférieure ou égale à 78 570 € ;

– 41 % pour la fraction supérieure à 78 570 € et inférieure ou égale à 168 994 € ;

– 45 % pour la fraction supérieure à 168 994 € .

2. La réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial ne peut excéder 1 678 € par demi-part ou la moitié de cette somme par quart de part s'ajoutant à une part pour les contribuables célibataires, divorcés, veufs ou soumis à l'imposition distincte prévue au 4 de l'article 6 et à deux parts pour les contribuables mariés soumis à une imposition commune.

Article 197 A

Les règles du 1 et du 2 du I de l'article 197 **sont applicables pour le calcul de l'impôt sur le revenu dû par les personnes qui, n'ayant pas leur domicile fiscal en France :**

a. Perçoivent des revenus de source française ; **l'impôt ne peut, en ce cas, être inférieur à un montant calculé en appliquant un taux de 20 % à la fraction du revenu net imposable inférieure ou égale à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'impôt sur le revenu et un taux de 30 % à la fraction supérieure à cette limite ;**

Article 197 B

Pour la fraction n'excédant pas la limite supérieure, fixée par l'article 182 A III, des traitements, **salaires, pensions et rentes viagères de source française servis à des personnes de nationalité française qui n'ont pas leur domicile fiscal en France**, l'imposition établie dans les conditions prévues à l'article 197 A a ne peut excéder la retenue à la source applicable en vertu de l'article 182 A. En outre, cette fraction n'est pas prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu établi en vertu de l'article 197 A a et la retenue à laquelle elle a donné lieu n'est pas imputable. Toutefois, le contribuable peut demander le remboursement de l'excédent de retenue à la source opérée lorsque la totalité de cette retenue excède le montant de l'impôt qui résulterait de l'application des dispositions du a de l'article 197 A à la totalité de la rémunération.

En cas de pluralité de débiteurs, la situation du contribuable est, s'il y a lieu, régularisée par voie de rôle.

Article 182 A

Version en vigueur depuis le 07 mai 2022

I. A l'exception des salaires entrant dans le champ d'application de l'article 182 A bis, **les traitements, salaires, pensions et rentes viagères, de source française, servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source.**

II. La base de cette retenue est constituée par le montant net des sommes versées, déterminé conformément aux règles applicables en matière d'impôt sur le revenu, à l'exclusion de celles qui prévoient la déduction des frais professionnels réels.

III.- La retenue est calculée, selon un tarif correspondant à une durée d'un an, en appliquant à la fraction des sommes soumises à retenue qui excède 15 228 € le taux de :

a) **12** % pour la fraction supérieure à 15 228 € et inférieure ou égale à 44 172 € ;

b) **20** % pour la fraction supérieure à 44 172 €.

V. La retenue **s'impute sur le montant de l'impôt sur le revenu établi dans les conditions prévues à l'article 197 A.**

COMMENTO: Le persone non domiciliate fiscalmente in Francia, ai sensi dell'articolo 4B del C.G.I., subiscono una "Retenue à la source" (RAS) del 12 e del 20%, imputabile poi su quella dell'articolo 197A del C.G.I..

JE SUIS NON-RÉSIDENT. COMMENT DÉCLARER MES SALAIRES ET COMMENT SONT-ILS IMPOSÉS ?

En effet, selon que vous êtes résident ou non-résident, vous n'allez pas être imposé de la même manière.

Pour les **résidents**, les salaires, sont désormais soumis au prélèvement à la source (PAS).

Les non-résidents restent soumis à la retenue à la source des non-résidents pour ces revenus, s'ils sont considérés comme de source française imposables en France en application des conventions internationales.

Le service des impôts des particuliers non-résidents (SIPNR) est, dans ce cas, votre service gestionnaire pour l'impôt sur le revenu.

Attention : **bien qu'ayant votre domicile à l'étranger, vous pouvez être considéré comme résident fiscal en France.**

COMMENTO: i domiciliati fiscalmente in Francia, si sensi dell'articolo 4B del C.G.I, sono assoggettati al "Prélèvement à la source"(PAS), mentre, i non domiciliati fiscalmente in Francia,sempre si sensi dell'articolo 4B del C.G.I, sono assoggettati alla" Retenue à la source"(RAS).

Attenzione: pur avendo un domicilio all'estero, potrebbero comunque verificarsi le condizioni per l'applicazione dell'articolo 4B del C.G.I

Il servizio fiscalmente competente per gestire la vostra imposta sul reddito è il "service des impôts des particuliers non-résidents" (SIPNR)

Revenus correspondant à des salaires

Sauf dispositions contraires prévues par les **conventions fiscales internationales**, vous devez déclarer les sommes suivantes que vous avez perçues au titre d'une activité exercée en France :

- **salaires**, vacations, congés payés, pourboires... ;

Vos salaires doivent être indiqués dans les rubriques 1AF et suivantes (soumis à la retenue à la source des non-résidents) de la déclaration de revenus n°2042 afin de ne pas être pris en compte pour le prélèvement à la source (PAS).

Le cas échéant, vous devrez déclarer la retenue à la source qui aura été prélevée par votre employeur en précisant la durée d'activité sur le formulaire n° 2041-E.

Attention:

- **Si vous souhaitez modifier la période concernée dans la 2041 E**, il convient de cocher la case "*Non*" à la question " *Avez-vous perçu chacun de vos revenus (salaires, pensions) pour une activité à temps plein du 01/01/2022 au 31/12/2022 ?* ". Les champs seront à nouveau disponibles pour modifier les périodes.
- **En l'absence de prélèvement de RAS NR, il convient de porter "0".**

Pour plus d'informations sur la retenue à la source et ses modalités déclaratives, reportez-vous à : Je suis non-résident. Comment est calculée la retenue à la source prélevée par mon employeur ? Comment dois-je la déclarer?.

MAJ DINR PART le 31/01/2023

COMMENTO: La remunerazione deve essere indicata nella rubrica 1AF della dichiarazione dei redditi 2042, e la RAS, precisandone la durata di attività, nel formulario 2041-E.

Pour les résidents fiscaux, les salaires sont soumis au **prélèvement à la source (PAS).**

Les non-résidents fiscaux sont quant à eux soumis à la retenue à la source des non-résidents pour ces revenus, s'ils sont considérés comme de source française imposables en France **en application des conventions internationales.**

Selon le pays où vous résidez, vous pouvez vous reporter à la page Je suis non-résident. Quels sont les principaux revenus à déclarer ? sous impots.gouv.fr, rubrique International Particulier / Je ne suis pas résident de France mais j'ai des intérêts en France.

La retenue à la source spécifique des non-résidents (RAS NR) est prélevée par votre employeur. Elle est calculée par tranches de revenus aux taux de **12 et 20** %, selon un barème annuel et après un **abattement de 10 %.**

Pour plus de détails sur le barème de la RAS NR vous pouvez vous reporter à Je suis non-résident. Comment est calculée la retenue à la source prélevée par mon employeur? Comment dois-je la déclarer?

En tant que non-résident fiscal :

- vos salaires doivent être indiqués dans les rubriques **1AF et suivantes de la déclaration de revenus n°2042 ;**

En principe, si votre employeur a bien servi les déclarations DSN / PASRAU, la case 8TA sera préremplie du montant de la RAS NR prélevée sur vos revenus.

Attention : la **RAS NR reportée en case 8TA se distingue de la retenue à la source prélevée sur les revenus des résidents fiscaux de France dans le cadre du prélèvement à la source (cases 8HV, 8IV,8JV, 8KV**).

Vous êtes donc invité à compléter ou corriger, si nécessaire, l'ensemble des données figurant dans la rubrique 8 "Prélèvement à la source et divers" de la déclaration 2042.

Dans la notice n° 2041-E, vous trouverez des exemples chiffrés pour vous aider à bien remplir le formulaire (tableau) de déclaration de la retenue à la source.

COMMENTO: Se il vostro datore di lavoro ha correttamente compilato le dichiarazioni DSN/PASRAU, la casella 8TA sarà precompilata dell'importo della RAS NR subita; altrimenti sarà compilata a vostra cura.

ATTENZIONE: le caselle 8HV, 8IV,8JV,8KV non vanno compilate, in quanto riguardano solo coloro che sono assoggettati al PAS.

Les revenus soumis aux 2 premières tranches de la retenue à la source (RAS NR) ne sont pas pris en compte pour calculer l'impôt dû

Les tranches de la retenue à la source à 0 et 12 % ont un caractère libératoire. Cela signifie que le montant des revenus nets après abattement de 10 % concernés par ces deux tranches ne seront pas pris en compte pour le calcul de votre impôt.

En revanche, la retenue à la source calculée au taux de 20 % sera directement déductible de votre cotisation d'impôt sur le revenu. Le montant de la retenue à la source qui a été prélevée sur vos revenus n'est donc prise en compte sur votre avis d'imposition qu'à hauteur de cette dernière tranche.

MAJ DINR PART le 23/01/2023

Date de début de publication du BOI
28/12/2018
Identifiant juridique
BOI-IR-DOMIC-10-20-20-10

COMMENTO: Gli scaglioni dello 0 e del 12 %, sono considerati a titolo d'imposta. Attenzione, che il reddito imponibile deve essere calcolato al netto dell'abbattimento forfettario del 10% per spese di produzione del reddito.

IV. Calcul de la retenue

A. Salaires

190

La retenue à la source doit être pratiquée et versée au Trésor par l'employeur. Elle dispense le salarié de toute déclaration si les deux conditions suivantes sont simultanément remplies :

- sa rémunération imposable n'excède pas la limite à partir de laquelle s'applique le taux de 20 % ; *

- il ne perçoit pas d'autres revenus passibles de la retenue à la source et impliquant une régularisation par voie de rôle (cf. VI § 260 et 270).

La retenue à la source ne prend pas en compte les charges de famille. Mais compte tenu du fait qu'elle s'applique sur les seuls traitements et salaires de source française à un taux modéré, elle aboutit dans la majorité des situations à une imposition plus légère que celle qui frapperait une personne ayant son domicile en France.

Date de début de publication du BOI
28/12/2018
Identifiant juridique
BOI-IR-DOMIC-10-20-20-10

***Quel est son barème ?**

Le barème de la retenue à la source des non-résidents (RAS NR) évolue chaque année :

Revenus perçus en 2023 :

Taux applicable	**Année**	**Trimestre**	**Mois**	**Semaine**	**Jour**

0 % pour la fraction de la rémunération inférieure à :	moins de 16 050 €	moins de 4 013 €	moins de 1 338 €	moins de 309 €	moins de 51 €
12 % pour la fraction des revenus comprise entre :	16 050 € à 46 557 €	4 013 € à 11 639 €	1 338 € à 3 880 €	309 € à 895 €	51 € à 149 €
20 % pour la fraction des revenus supérieure à :	au-delà de 46 557 €	au-delà de 11 639 €	au-delà de 3 880 €	au-delà de 895 €	au-delà de 149 €

Revenus perçus en 2022 :

Taux applicable	**Année**	**Trimestre**	**Mois**	**Semaine**	**Jour**
0 % pour la fraction de la rémunération inférieure à :	moins de 15 228 €	moins de 3 807 €	moins de 1 269 €	moins de 293 €	moins de 49 €
12 % pour la fraction des revenus comprise entre :	15 228 € à 44 172 €	3 807 € à 11 043 €	1 269 € à 3 681 €	293 € à 849 €	49 € à 142 €
20 % pour la fraction des revenus supérieure à :	au-delà de 44 172 €	au-delà de 11 043 €	au-delà de 3 681 €	au-delà de 849 €	au-delà de 142 €

Ces dispositions n'ont pas pour effet de limiter les obligations déclaratives des contribuables à la fraction du salaire, de la pension ou de la rente soumise à la retenue à la source au taux de 20 % . **Le contribuable doit, dans tous les cas, porter sur la déclaration annuelle des revenus le montant total des revenus imposables en France dont il a eu la disposition au cours de l'année d'imposition, ainsi que le total de la retenue à la source à laquelle ces revenus ont donné lieu.**

COMMENTO: Questi scaglioni, dello 0 e del 12 %, pur essendo considerati a titolo d'imposta, non hanno per effetto quello di limitare gli obblighi dichiarativi dei contribuenti alla sola frazione della RAS al 20%. Il contribuente deve, in tutti i casi, portare in Italia, sulla dichiarazione annuale dei redditi, l'importo totale dei redditi imponibili in Francia, di cui ha avuto la disponibilità, così come il totale delle RAS che questi redditi hanno subito.

320

Ces renseignements permettent notamment :

- en ce qui concerne les salaires, d'apprécier sur la totalité de la rémunération les limites d'application de la déduction forfaitaire de 10 % ou encore de fixer, s'il y a lieu, le montant des frais réels professionnels correspondant à cette fraction excédentaire et dont le contribuable peut être autorisé à faire état ;

COMMENTO: Di seguito le istruzioni complete per la compilazione della dichiarazione dei redditi 2042(432 pagine, vedi in particolare pag.69-70-71)
https://www.impots.gouv.fr/www2/fichiers/documentation/brochure/ir_2022/pdf_integral/brochure_ir_2022.pdf

La déclaration papier

En 2023, **vous n'avez pas accès à la déclaration en ligne** et devez donc souscrire une déclaration papier si :

- vous déclarez vos revenus en France pour la première fois,

Si vous continuez à déclarer papier ou souhaitez toujours recevoir votre déclaration par voie postale, le formulaire n°2041-E et sa notice vous sont envoyés par courrier, dans un pli séparé de votre déclaration n°2042.

Application des taux minimums d'imposition

Si vous êtes domicilié fiscalement hors de France, vous êtes imposé sur vos seuls revenus de source française imposables en France au regard des conventions fiscales internationales.

Votre impôt est calculé en appliquant le quotient familial (situation de famille) plafonné comme pour les résidents, ainsi que le barème progressif **mais avec un taux d'imposition de 20 % minimum dans le cas où le taux issu du barème progressif serait inférieur**. Au-delà, le barème progressif est appliqué.

Différents taux minimums d'imposition sont prévus (art. 197 A du code général des impôts) en fonction du revenu net imposable et de la source du revenu :

Pour les revenus de source française, le taux minimum d'imposition **est fixé à 20% pour un revenu net imposable jusqu'à 27 478 € et à 30% au-delà** (revenus perçus en 2022) ;

Les tranches de la **retenue à la source à 0 et 12 % ont un caractère libératoire (art. 197 B du CGI).** Cela signifie que le montant des revenus nets après abattement de 10 % concernés par ces deux tranches ne seront pas pris en compte pour le calcul de votre impôt.

En revanche, la retenue à la source calculée au taux de 20 % sera directement déductible de votre cotisation d'impôt sur le revenu.

Le montant de la retenue à la source qui a été prélevée sur vos revenus n'est donc prise en compte sur votre avis d'imposition qu'à hauteur de cette dernière tranche.

Concernant les frais réels

Si vos salaires ont été soumis à une retenue à la source, seule la partie imposée au taux de 20% est prise en compte pour la détermination de votre revenu imposable. Il en va de même pour les frais réels. Vous ne devez déclarer que la partie des frais qui concerne les salaires imposés à l'impôt sur le revenu (c'est à dire soumis à la tranche non libératoire).

DÉCLARATION DE LA RETENUE À LA SOURCE N° 2494-SD

(1) Sous réserve des **stipulations des conventions fiscales**, les salaires versés à un résident d'un autre Etat ou territoire au titre d'une activité exercée en France, sont soumis à une retenue à la source. Ce principe comporte des exceptions notamment pour les **missions de courte durée** ainsi que pour les rémunérations versées à certains travailleurs **frontaliers**, aux professeurs, aux chercheurs ou aux étudiants.

COMMENTO: Quindi nessuna imposizione in Francia, per le missioni di breve durata (che non superano i 183 giorni e nel rispetto delle condizioni previste all'articolo 15 della Convenzione), così come per le remunerazioni versate ai frontalieri (per la Francia i dipartimenti dello 04-05-06 e per l'Italia le Regioni frontaliere della Valle d'Aosta, del Piemonte e della Liguria, 4° comma dell'articolo 15 e del Protocollo).

Pour les revenus versés à des bénéficiaires résidant à l'étranger sur lesquels s'applique déjà un dispositif de retenue à la source (articles 182 A, 182 A bis et 182 A ter du CGI), **le PAS n'apporte pas de modification.**

Le mécanisme actuel de retenue à la source spécifique aux non-résidents continue de s'appliquer. Les systèmes de paiement de l'impôt sur le revenu coexisteront et ne sont aucunement cumulatifs.

Il est rappelé qu'en fonction du statut de résident fiscal ou non du bénéficiaire, le verseur de revenus doit :

- * appliquer le PAS, avec le taux transmis par la DGFiP ou à défaut un taux non personnalisé, si le bénéficiaire des revenus est résident fiscal français ;
- * appliquer la RAS prévue à l'article 182A du CGI (cas général) si le bénéficiaire des revenus est non-résident fiscal et que la convention fiscale signée entre la France et le pays de résidence du bénéficiaire l'y autorise. Dans cette deuxième hypothèse, même si un taux est transmis par la DGFiP via le CRM, il ne doit pas être appliqué.

Dans certains cas, la convention fiscale signée entre le pays de résidence et la France prévoit **l'imposition exclusive dans le pays de résidence, par exemple les régimes dits des « travailleurs frontaliers ». Dans ce cas, le verseur de revenus n'opère aucune retenue à la source (ni article 182A du CGI ni PAS), et cela même si la DGFiP a transmis un taux via le CRM.**

COMMENTO: Per i Frontalieri nessuna RAS e nessuna PAS deve essere applicata.

Depuis la mise en œuvre du Prélèvement à la source (PAS) à compter du 01/01/2019, toutes les sommes déclarées dans le bloc " Versement individu - S21.G00.50 " sont soumises au PAS dans les conditions de droit commun. Concernant les bénéficiaires ayant transmis une adresse à l'étranger à leur collecteur, les revenus perçus ne sont pas soumis au PAS mais à la RAS (art.182 A du CGI) dès lors que le collecteur est avisé du régime fiscal du bénéficiaire.

Afin d'éviter de soumettre au PAS des sommes ayant fait l'objet d'une retenue à la source (article 182 A CGI), il convient de procéder ainsi :

- **L'individu a une adresse à l'étranger :**

Renseigner le bloc « Versement individu – S21.G00.50 » de la façon suivante :

- « Date de versement – S21.G00.50.001 » : date de versement de la RNF du mois de versement du revenu
- « Rémunération nette fiscale - S21.G00.50.002 » : montant de la RNF (sans déduire le montant de RAS appliquée, ni l'abattement de 10%)
- « Taux de prélèvement à la source - S21.G00.50.006 » : 0.00
- « Type de taux de prélèvement à la source - S21.G00.50.007 » : code « 13 - Barème mensuel métropole »
- « Montant de prélèvement à la source - S21.G00.50.009 » : 0.00
- « Montant soumis au PAS - S21.G00.50.013 » : 0.00
- « Montant de la retenue à la source des non-résidents déclarée en PASRAU – S21.G00.50.019 " : montant de la retenue à la source effectuée sur les revenus versés aux personnes domiciliées hors de France le mois de la déclaration.

NB : la mention d'un type de taux barème (code 13) et d'une valeur de taux 0.00 % constitue une règle de remplissage d'échappement, signifiant que les montants ne sont pas soumis au PAS car soumis à la RAS (article 182 A CGI). Ces valeurs doivent être mentionnées même si le verseur de revenus dispose d'un taux personnalisé valide transmis par la DGFiP au sein d'un CRM pour ce bénéficiaire.

Il peut être toléré, dans le seul cas où un taux de 0,00 % a été transmis par la DGFiP comme taux personnalisé pour ce bénéficiaire, d'indiquer un type de taux « 01 » et l'identifiant du CRM ayant véhiculé ce taux.

- **Procédure à suivre en cas de déménagement en cours de mois : l'individu déclare un départ à l'étranger ou un retour en France :**
    - Mois du départ à l'étranger : soumettre les revenus imposables versés à l'individu au PAS (Rémunération Nette Fiscale, type de taux, taux de PAS, montant de PAS et montant soumis au PAS renseignés - Montant de la retenue à la source des non-résidents déclarée en PASRAU non renseignée)
    - Mois du retour en France : soumettre les revenus imposables versés à l'individu à la RAS des non-résidents (Rémunération Nette Fiscale et Montant de la retenue à la source des non-résidents déclarée en PASRAU renseignés - Montant de PAS et montant soumis au PAS renseignés à 0.00)

In Conclusione:

1- FRONTALIERI (per l'Italia): Valle d'Aosta, Piemonte e Liguria, MAI IMPONIBILI IN FRANCIA (4° comma dell'articolo 15 e Protocollo)(NO RAS).

2- DISTACCHI ≤ 183 giorni: Il non verificarsi delle condizioni di cui ai punti 1, 2 e 3, dell'articolo 15 della Convenzione, determina come conseguenza che le remunerazioni rimangono imponibili soltanto in Italia (NO RAS).

3- DISTACCHI ≤ 183 giorni: Il verificarsi anche di una solo delle condizioni di cui ai punti 1, 2 e 3, dell'articolo 15 della Convenzione, determina come conseguenza che le remunerazioni sono imponibili tanto in Italia che in Franci (possibile RAS).

4- DISTACCHI ≥ 183 giorni: le remunerazioni sono imponibili tanto in Italia che in Francia (possibile RAS).

CONDITIO SINE QUA NON: il lavoratore dipendente non deve essere domiciliato fiscalmente in Francia, ai sensi dell'articolo 4B del C.G.I..

5- lavoratori dipendenti di una società francese o di una Stabile Organizzazione (Branch) non domiciliati fiscalmente in Francia, ai sensi dell'articolo 4B del C.G.I.(RAS)

6- lavoratori dipendenti di una società francese o di una Stabile Organizzazione (Branch) domiciliati fiscalmente in Francia, ai sensi dell'articolo 4B del C.G.I.(PAS)

I lavoratori dipendenti non domiciliati fiscalmente in Francia, si sensi dell'articolo 4B del C.G.I., subiscono la "Retenue à la source" (RAS) del 12 e del 20% imputabile poi su quella dell'articolo 197A del C.G.I..

I lavoratori dipendenti domiciliati fiscalmente in Francia, si sensi dell'articolo 4B del C.G.I., subiscono il "Prélèvement à la source" (PAS)

L'ufficio competente per gestire i contribuenti assoggettati alle RAS è il "service des impots des particuliers non-résidents"(SIPNR)

L'ufficio competente per gestire i contribuenti assoggettati al PAS è il "service des impots des particuliers "(SIP) del domicilio fiscale del contribuente

Per coloro che sono assoggettati alle RAS:

-la remunerazione deve essere indicata nella rubrica 1AF della dichiarazione dei redditi 2042, mentre la RAS, precisandone la durata di attività, va indicata nel formulario 2041-E

-se il datore di lavoro ha correttamente compilato la dichiarazione DSN, la casella 8TA della dichiarazione dei redditi 2042, sarà precompilata dell'importo della RAS NR subita, altrimenti sarà compilata a vostra cura

-le caselle 8HV, 8IV,8JV,8KV non vanno compilate, in quanto riguardano solo coloro che sono assoggettati al PAS.

-gli scaglioni dello 0 e del 12 % sono considerati a titolo d'imposta (per la Francia). Attenzione, perché il reddito imponibile deve essere calcolato al netto dell'abbattimento forfettario del 10%, per spese di produzione del reddito.

-questi scaglioni, dello 0 e del 12 %, pur essendo considerati a titolo d'imposta, non hanno per effetto quello di limitare gli obblighi dichiarativi dei contribuenti alla sola frazione della RAS al 20%. Il contribuente deve, in tutti i casi portare, sulla dichiarazione annuale francese dei redditi, l'importo totale dei redditi imponibili in Francia, di cui ha avuto la disponibilità, così come il totale delle RAS che questi redditi hanno subito. Successivamente, tale reddito così dichiarato, dovrà essere riportato sulla dichiarazione dei redditi in Italia, con le osservazioni precedentemente fatte.

D'altronde, per poter beneficiare del credito d'imposta in Italia, sarà necessario produrre l' "Avisd'impôt", che si ottiene solo con la presentazione all'amministrazione fiscale francese, della dichiarazione 2042.