GIUSECONOMIA®
Fondazione italiana

anno XIV n. 81 Veritas liberabit vos Dicembre 2025

Il Commerci@lista® - L'Avvoc@to® - rivista di cultura economica e giuridica a diffusione nazionale
testata iscritta al Registro Stampa del Tribunale di Biella al n. 576.
NUMERO MONOGRAFICO
Direttore responsabile: **Domenico Calvelli**

STABILE ORGANIZZAZIONE (ÉTABLISSEMENT STABLE - PERMANENT ESTABLISHMENT) IN FRANCIA: UNA GUIDA PRATICA

a cura di
Manuela Toni
e
Mauro Michelini

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 perterritorio

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

3. La contabilità francese e gli adempimenti fiscali in Francia, della Stabile Organizzazione, inmateria 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

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 Svizzera1.3.1 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 1.3.1La 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.itBiblioteca Gestione del patrimonio 1.4 TVA Agenzia delle dogane di Roma articolo 7 quater, articolo 41, o tuttie 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 1.2.4Identificazioni-
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 pereffetto 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 diaccrescere 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 certonumero di opere esterne;
- Lavori che hanno per oggetto di trasformare due immobili confinanti in un solo immobile collettivo e cheriguardano 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 modificazioninei 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 degliacquirenti 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 delproprietario.

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 edi 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 rifacimentodelle tinteggiature esterne;
- Rimessa nello stato di una parte della costruzione in seguito a dei deterioramenti dovuti a dei difetticonstatati nella costruzione;
- Sostituzione della caldaia del riscaldamento centralizzato;
- Spese effettuate per rendere l'installazione dell'ascensore conforme alle norme regolamentari disicurezza 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 deglielettrodomestici);
- 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'attrezzaturao 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 conformitàalle 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 delvolume 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 LaTVA 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 LaTVA 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 diampliamento rilevano dello stesso tasso del 10%.

www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.2.7 LaTVA 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 LaTVA 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 LaTVA 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, validaai 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 assicurala 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 LaTVA 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 ildomicilio 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 LaTVA 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 LaTVA 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 diutilizzare i servizi in questione.
www.michelinimauro.it Biblioteca Creazione d'impresa in Francia, in Italia e in Svizzera 1.3.1 LaTVA 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 LaTVA 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 esonerodi 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 dellaTVA.

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 contestazionidegli stessi.

E' quindi buona norma prevedere, in sede di stipula dei contratti, di menzionare sempre i prezzi HT (senzaTVA), 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 aifini 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 dimontaggio 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 sitrovino 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 sitrovino 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 vanno 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 dispongonodi 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 comunquedall'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.htmlLa 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 lostesso 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 ildivieto 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 prodottiin 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 quellaitaliana.
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 contabilee 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.

3.La contabilità francese e gli adempimenti fiscali in Francia, della Stabile Organizzazione, inmateria 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, sonopiuttosto limitati. In effetti non c'è la predisposizione di un vero e proprio bilancio, anche se la suarealizzazione 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 idocumenti devono essere tradotti in francese, firmati in ogni pagina dal rappresentante, sotto la dicitura "copie certifié conforme".

FranciaEsempio 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 FranciaEsempio 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 èuguale per tutte le società. I conti sono immodificabili, e si possono solo creare eventualmente dei sottoconti. 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 Gliadempimenti 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 contabilitàsecondo 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 lorocosti.
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 dellaStabile 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 nonsolo 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 madreo 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 entreprises (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-entreprises-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'impresaitaliana 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 allinearsisempre 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 equantificabili può dar luogo a degli accantonamenti.
Negli anni successivi questi accantonamenti saranno oggetto di un monitoraggio costante, determinandoneun aumento, una riduzione o anche un annullamento.
Di conseguenza sarà opportuno tenere delle schede singole per ogni accantonamento al fine di seguirnel'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 economicodi 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 averificare 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 Iprezzi 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 allacasa madre, allo stesso modo in cui una società controllata viene rapportata alla controllante, soprattuttoai 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 previstodall'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 cheessere 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 Ilpassaggio 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 disponein 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 1.3.7Interpello, 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) siha 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 verificain 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 lasalvaguardia 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: Master 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

IL COMMERCI@LISTA®
ISSN 2531-5250
L'AVVOC@TO®
ISSN 2531-4769

Fondazione Italiana di GIUSECONOMIA®

Fondazione fid. dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili - Biella, Roma, Milano, Torino
Piazza Vittorio Veneto, 13900 Biella
Testata iscritta al Registro Stampa del Tribunale di Biella al n. 576
© tutti i diritti riservati

Direttore responsabile
Domenico Calvelli

Comitato scientifico
Ilaria Capelli, Massimo Condinanzi, Alessandro D'Adda, Paolo Ferrua, Giuseppe Finocchiaro, Mario Gorlani, Paolo Moneta, Giuseppe Porro, Claudio Sacchetto

Redattori
Roberto Cravero (diritto e pratica societaria), Mauro Sgotto (diritto e procedura penale)

Coordinatori di redazione
Marco Borgarelli, Valentina Ciparelli, Claudio Viglieno, Ketty Zampaglione

La testata è grata per la collaborazione, nel corso della propria vita, con:

- Coordinamento Interregionale degli ODCEC di Piemonte e Valle d'Aosta
- AIPGT Associazione Italiana Professionisti della Giustizia Tributaria
- Comitato Scientifico Gruppo ODCEC Area Lavoro
- SAF degli ODCEC di Piemonte e Valle d'Aosta
- Camera Arbitrale del Piemonte
- Affidavit Commercialisti®
- UN.I.CO. Unione Italiana Commercialisti
- SIC Sindacato Italiano Commercialisti
- FIDDOC
- ANDC
- AIDC Associazione Italiana Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili
- ADC Associazione dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, Sindacato Nazionale Unitario
- Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Biella
- CIDT Centro Internazionale Diritto Tributario/International Tax Law Center
- Alberto Galazzo
- Silvano Esposito
- UPBeduca - Università Popolare Biellese
- Giornale Il Biellese
- UGDCEC Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Biella
- Unione Italiana Commercialisti di Biella
- Associazione Biellese Dottori Commercialisti

I contenuti ed i pareri espressi sono da considerarsi opinioni personali degli autori e debbono pertanto ritenersi estranei all'editore, al direttore, alla redazione ed agli organi della testata, che non ne sono in alcun modo responsabili.
L'editore non ha alcun rapporto contrattuale con gli autori, che contribuiscono in forma del tutto liberale con l'invio occasionale di propri articoli o lavori. La redazione si riserva di modificare e/o abbreviare.
Poiché i contributi ed il lavoro di impaginazione sono effettuati su base volontaria, saranno sempre gradite segnalazioni di eventuali refusi o riferimenti inesatti.