

Attualità

In Francia il regime delle Cfc segna il passo

13 Novembre 2006

L'Amministrazione finanziaria francese ha presentato nei mesi scorsi il progetto di modifica della disciplina



In particolare la parte della normativa riguardante le società controllate estere contenuta nell'articolo 209 B del *Code general des impots* (Cgi). La modifica più rilevante riguarda la distinzione, per l'applicazione delle Convenzioni contro la doppia imposizione, tra reddito prodotto da sussidiarie e stabili organizzazioni.

L'Amministrazione finanziaria francese (*Direction général des Impôts, Dgi*) ha presentato nei mesi scorsi il progetto di modifica della disciplina delle società controllate estere (*Controlled Foreign Companies, Cfc*) contenuta nell'articolo 209 B del *Code general des impots* (Cgi). Il citato articolo consente alla Dgi di sottoporre a imposizione gli utili realizzati da società francesi in regimi considerati a fiscalità privilegiata: "*Lorsqu'une entreprise passible de l'impôt sur les sociétés détient directement ou indirectement 25% au moins des actions ou parts d'une société établie dans un Etat étranger ou un territoire situé hors de France dont le régime fiscal est privilégié au sens mentionné à l'article 238 A, cette entreprise est soumise à l'impôt sur les sociétés sur les résultats bénéficiaires de la société étrangère dans la proportion des droit sociaux qu'elle y détient (...)*".

Gli interventi con la Finanziaria 2003

Le disposizioni dell'articolo 209 B sono state successivamente estese, ad opera dell'articolo 107 (codificato come articolo 209 B I bis) della legge finanziaria per il 2003 anche alle stabili organizzazioni e agli enti senza personalità giuridica costituiti all'estero nonché alle situazioni in cui fosse ravvisabile un controllo diretto o indiretto al 10 per cento o in cui il prezzo di vendita delle partecipazioni fosse uguale o superiore a 150 milioni di franchi.

Presupposti applicativi

Il presupposto per l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 209 B è l'esistenza di una partecipazione di controllo diretta e/o indiretta del 25 per cento al capitale della società estera; per partecipazioni indirette si intendono quelle detenute attraverso una catena di controllo e quelle detenute da persone fisiche e persone giuridiche nell'ambito di un "pool of interest". Le disposizioni antielusive si applicano ai casi in cui le società estere siano state costituite in un regime fiscale privilegiato, ovvero in uno stato o territorio in cui l'imposizione sia inferiore di un terzo a quella applicata in Francia.

L'onere della prova

Il contribuente, tuttavia, per disapplicare la norma dell'articolo 209 B, deve dimostrare all'Amministrazione finanziaria che: la società costituita all'estero svolge un'attività commerciale o industriale effettiva; il volume d'affari riferibile a tale attività deve essere superiore del 50 per cento al volume d'affari complessivo dell'entità estera; lo svolgimento di un'attività presuppone anche l'esistenza di una struttura idonea (uffici, personale) e pertanto il requisito dell'effettività non è integrato in presenza di società che hanno soltanto un'esistenza "nominale" (ad esempio le cd. "cartiere"). La norma riconosce tuttavia che una attività possa essere svolta indipendentemente dall'esistenza di una struttura materiale nel caso in cui le operazioni realizzino un ciclo commerciale completo; la società estera opera prevalentemente sul mercato locale (l'Amministrazione finanziaria ritiene che il requisito è considerato rispettato quando più del 50 per cento del volume d'affari è costituito da operazioni compiute sul mercato locale).

Le modifiche introdotte dal progetto

Il progetto di modifica, pubblicato nel *Bullettin Officiel des Impôts*, si articola in diversi capitoli: rapporti tra l'articolo 209 B e le Convenzioni contro la doppia imposizione; campo di applicazione della disciplina; modalità di applicazione della disciplina; clausola di salvaguardia per le società stabilite nel territorio dell'Unione europea; clausola di salvaguardia per le società stabilite al di fuori dell'Unione europea; entrata in vigore. Le modifiche rilevanti introdotte dal progetto di modifica riguardano la distinzione ai fini dell'applicazione delle Convenzioni contro la doppia imposizione tra reddito prodotto da sussidiarie e reddito prodotto da stabili organizzazioni.

La rispondenza al Modello Ocse

Per ciò che concerne l'ipotesi di reddito prodotto attraverso sussidiarie il progetto stabilisce che quest'ultimo debba essere considerato come ricadente nel campo di applicazione dell'articolo 21 del Modello di Convenzione Ocse ("Altri redditi") il quale al § 1 stabilisce che "*Gli elementi di reddito di un residente di uno Stato contraente, di qualsiasi provenienza, non trattati nei precedenti articoli*

della presente Convenzione, sono imponibili in detto altro Stato"; mentre nel caso in cui il reddito sia stato prodotto attraverso una stabile organizzazione dovrà essere tassato secondo le disposizioni dell'articolo 7 del Modello ("Utili delle imprese"): "Gli utili di un'impresa di uno Stato contraente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che l'impresa non svolga la sua attività nell'altro Stato contraente per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata. Se l'impresa svolge in tal modo la sua attività, gli utili dell'impresa sono imponibili nell'altro Stato, ma soltanto nella misura in cui detti utili sono attribuibili alla stabile organizzazione". Occorre notare che l'applicazione delle disposizioni CFC dovrà essere espressamente prevista e consentita dalla Convenzione contro la doppia imposizione da applicare al caso di specie. Tuttavia occorre distinguere ulteriormente due ipotesi: la Convenzione prevede l'applicazione dell'esenzione nello stato di residenza con conseguente non applicazione dell'articolo 209 B; l'applicazione della Convenzione prevede l'applicazione del credito di imposta e la conseguente applicazione dell'articolo 209 B. L'appendice 3 al progetto di riforma contiene una elencazione delle Convenzioni contro la doppia imposizione stipulate dalla Francia che consentono l'applicazione della disciplina dell'articolo 209 B.

Africa del sud	Egitto	Guwait	Qatar
Albania	Emirati arabi	Lettonia	Quebec
Algeria	Ecuador	Lituania	Saint Pierre e Miquelon
Armenia	Estonia	Macedonia	Svizzera
Austria	Giamaica	Madagascar	Repubblica Ceca
Azerbaijan	Giappone	Malta	Trinidad e Tobago
Bahrain	Ghana	Messico	Turchia
Bolivia	Guinea	Mongolia	Ucraina
Botswana	Israele	Namibia	Venezuela
Camerun	Kazakhstan	Norvegia	Vietnam
Canada	Spagna	Pakistan	Zimbabwe
Croazia	Stati Uniti	Uzbekistan	

di
Diletta Fuxa

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/francia-regime-delle-cfc-segna-passo>