

Mauro Michelini

Ordine Dottori Commercialisti di Milano
C.T. del Giudice - Tribunale di Milano
Revisore Contabile

Ordre Experts-Comptables Marseille

A l'attention de Centre des Impôts
M. Vinas

06000 Nice

Par lettre recommandée A/R

Milan, le 16 février 2001

Je, soussigné, M. Mauro Michelini, né à
résidant à
suivants:

expose les arguments

Pour des raisons strictement personnelles ma famille et moi-même sommes résidents à l'adresse indiquée ci-dessus, depuis le 8 février 1998 et donc, par conséquent, nous sommes inscrits à l'AIRE auprès du consulat Italien de Nice et nous avons communiqué ce changement à la dernière commune de résidence, à Basiglio (MI) en Italie.

Pour motifs professionnels j'ai considéré opportun de participer à la session d'examen en 1998 à Paris pour devenir expert-comptable en France et à laquelle j'ai été reçu.

Successivement après avoir passé cet examen, j'ai procédé à l'inscription à l'Ordre des Experts comptables de Marseille et à la création d'un bureau d'expertise comptable en France.

Donc, en ce moment, je suis inscrit aussi bien à l'Ordine dei Dottori Commercialisti de Milan qu'à l'Ordre des Experts-Comptables de Marseille.

Viale Monte Nero, 82 -

20133 - Milano - MI

Promenade des Anglais - L'Arènes -

Immeuble Arènes - 06299 NICE CEDEX 3

• Tél. 0039 02 55191321

• Cell. 0039 (0)335 6255933

• Facsimile 0039 02 55193470

• E-mail: michelini@emporion.it

Orario d'ufficio: 9.00-13.30 14.00-17.30

Venerdì: 9.00-13.30 14.00-17.00

Tél. 0033 (0)4 93183208 •

Fax, 0033 (0)4 93183209 •

portable 0033 (0)6 08995240 •

E-mail: michelini@wanadoo.fr

Par conséquent pour pouvoir exercer ces deux activités, je dispose de deux bureaux : un se trouvant à Milan et l'autre à Nice, à l

De plus je possède un numéro de T.V.A en Italie avec donc l'obligation de présenter la déclaration annuelle au Ministère des Finances italien et un numéro Siren en France avec la même obligation vis à vis du Ministère des Finances français. (C.D.I.)

Le choix de conserver deux positions fiscales autonomes a été fait tout en prenant acte de l'art.14 de la convention Italie-France contre les doubles impositions et de ce qui a été convenu, bien que verbalement, au Centre des Impôts de Nice pour procéder de façon pratique à ce qui est mentionné dans l'art.14.

En effet, l'art.14 mentionné ci-dessus stipule que « Les revenus qu'un résident d'un Etat tire d'une profession libérale ou d'autres activités de caractère indépendant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que ce résident ne dispose de façon habituelle dans l'autre Etat d'une base fixe pour l'exercice de ses activités. S'il dispose d'une telle base fixe, les revenus sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à celle-ci ».

Ainsi les revenus qui sont imputables à la base fixe italienne devront être déclarés en Italie et en revanche ceux imputables à la base fixe française devront être déclarés en France.

En ce qui concerne l'application de la retenue à la source, je pense qu'il est nécessaire d'effectuer les considérations suivantes :

L'article 25, 2° alinéa d.p.r. 29/09/1973 nr.600 (loi Italienne) stipule « qu' à part ce qui est dit dans l'alinéa de cet article, si les honoraires et les autres montants, qui à l'alinéa précédent sont payés à des personnes non-résidentes, il doit être effectué une retenue à titre d'impôts dans la mesure de 30 %, ainsi que pour les prestations effectuées dans l'exercice d'entreprise. Les honoraires pour les prestations de travail autonome effectuées à l'étranger en sont exclues ainsi que les honoraires payés aux stables établissements des personnes non-résidentes ».

Je pense pour cela que les honoraires pour les prestations de travail autonome qui sont payés en Italie à des personnes non-résidentes pour l'exercice d'une activité professionnelle, ne sont pas assujettis à la retenue à la source selon l'art.25 sous-visé parce qu'elles disposent déjà d'une base fixe en Italie (art.14 de la convention contre les doubles impositions Italie-France).

En effet, si dans le passé le concept de stable établissement se rapportait dans la plupart des cas à une activité d'entreprise, aujourd'hui celui-ci peut être aussi représenté par des activités professionnelles effectuées de façon autonome et qui peuvent être exercées par des personnes qui ont besoin d'un stable établissement ou d'une base fixe dans plusieurs pays suivant l'évolution de l'activité économique.

En effet, je pense que l'exclusion de l'application de la retenue à la source sur les honoraires perçus doit forcément être applicable soit aux activités professionnelles exercées de façon autonome et individuelle... soit... aux même activités exercées sous le nom de

société commerciales ; à la condition que les susdites activités soient exercées à travers un établissement stable ou d'une base fixe.

En outre cet article 25, 2° alinéa, première partie, quand, à propos de la retenue à titre d'impôts dans la mesure du 30%, a expressément fait une distinction entre les personnes physiques et les sociétés commerciales, il est exposé explicitement (... « si les honoraires et les autres montants, qui à l'alinéa précédent sont payés à des personnes non-résidentes, il doit être effectué une retenue à titre d'impôts dans la mesure de 30 %, de même pour les prestations effectuées dans l'exercice des entreprises »).

Ainsi, si dans la dernière partie du même article 25 le législateur avait voulu établir une différenciation entre les deux sujets (exercice d'activité professionnelle effectuée de façon autonome et individuelle, et exercice d'activité professionnelle exercée sous le nom des sociétés commerciales), il l'aurait fait ainsi comme il l'a fait dans la première partie du même article 25.

(En outre en prenant aussi pour exemple les instructions sur le formulaire 770 de l'année 2000, à la page 42 et 43 « la case de la partie 11 doit être cochée si celui qui perçoit est un non-résident », « la case n°14 doit indiquer le code d'identification fiscale relâché par les autorités fiscales du pays de résidence... » ; dans la partie n° 18 « si la case n°11 a été cochée, la personne ou la société qui effectue la retenue à la source pour le compte d'autrui doit indiquer les sommes sujettes à la retenue selon l'article 25 du d.p.r nr 600 de 1973, mais non assujetti à la retenue vu qu'il a directement appliqué le régime prévu dans les conventions internationales pour éviter les doubles impositions sur les revenus. Dans ce cas, la personne ou la société qui effectue la retenue à la source pour le compte d'autrui doit conserver et exhiber ou transmettre, à la demande de l'administration financière, le certificat relâché par le bureau fiscal étranger compétent qui atteste de la résidence de l'imposé, sans oublier la documentation qui prouve l'existence des conditions nécessaires pour bénéficier du régime conventionnel. Dans le cas où il existe un formulaire conventionnel, ce dernier dument rempli, substitue la susdite documentation.)

En conclusion, je pense qu'il est légitime de ne pas appliquer la retenue à la source à la personne non-résidente qui exerce une activité professionnelle, même de façon autonome et individuelle, par les personnes de l'art. 25, 1° alinéa d.p.r 29/09/1973 nr 600, sur les honoraires perçus en Italie, en considération de la présence d'une base fixe en Italie, ce qui correspond en fait à un stable établissement d'un imposé étranger.

Je vous demande donc une réponse formelle à ma question si, de votre domaine, ainsi comme elle a été formulée, en déclarant dès maintenant mon engagement à m'aligner à vos réponses quel que soit le résultat.

Je vous prie Monsieur, d'agréer mes sincères salutations.

M. Mauro Michelini.



DIRECTION des SERVICES FISCAUX
des ALPES-MARITIMES
DIVISION du CONTRÔLE FISCAL (V)

NICE, le 15 mars 2001

325, Avenue Duranto
06294 NICE CEDEX

Cellule Fiscalité Internationale
Pierre VINAS
Tél : 04.93.16.63.13
Fax : 04.93.16.63.67

Monsieur Mauro MICHELINI
Expert comptable
Immeuble Arénice - L'Arénas
Promenade des Anglais
06299 NICE CEDEX 3

OBJET : Réponse à votre demande datée
du 16 février 2001.

Vous m'avez interrogé sur le point de savoir si une retenue à la source devait être effectuée en Italie sur les honoraires qui vous sont versés dans ce pays alors que vous êtes résident fiscal de France depuis le 8 février 1998.

A cet effet vous avez cité des textes issus de la loi fiscale italienne ainsi que les commentaires administratifs qui en ont découlés par la suite.

S'il ne m'appartient pas de commenter une législation étrangère il m'est possible néanmoins de rappeler les grands principes qui commandent le traitement fiscal des revenus perçus en Italie par une personne domiciliée fiscalement en France, selon les dispositions de la convention franco-italienne du 5 octobre 1989.

En vertu du paragraphe 1 de l'article 14 de ladite convention les revenus qu'un résident d'un Etat tire d'une profession libérale exercée dans l'autre Etat sont imposables dans ce dernier lorsque le bénéficiaire y dispose d'une base fixe pour l'exercice de son activité.

Bien que non définie par les conventions la notion de base fixe doit s'interpréter selon les mêmes principes que la notion d'établissement stable pour les entreprises relevant des BIC.

Exigeant une certaine stabilité, régularité et permanence, cette notion est assurément satisfaite dès lors que l'exercice d'une profession telle que celle d'expert comptable s'effectue dans le cadre d'un local aménagé, sans d'ailleurs qu'il soit nécessaire que du personnel y soit employé en permanence. Le fait que vous disposiez d'un numéro de TVA italien et que vous soyez tenu de présenter une déclaration annuelle au Ministère des Finances italien pour l'activité déployée dans votre bureau de Milan conforte bien évidemment l'existence de cette base fixe.

Ainsi tous les revenus imputables à la base fixe italienne devront être déclarés et imposés dans ce pays.

Le BNC déclaré en France pour votre cabinet de Nice devra donc faire totalement abstraction de l'activité déployée en Italie.

Conformément à l'article 24-1 a) de la convention précitée le BNC italien sera également imposé en France dans le cadre de votre revenu global mais ouvrira droit à un crédit d'impôt français pour éliminer la double imposition.

Toutefois il est précisé que l'impôt italien n'est pas déductible pour le calcul du revenu imposable en France.

A cet effet, vous devez souscrire une déclaration modèle n° 2047, en accompagnement de la déclaration d'impôt sur le revenu modèle n° 2042, en indiquant le BNC provenant de la base fixe en Italie dans le cadre II, mais également dans les cadres VI et VIII. Cette manière de procéder entraînera de fait l'exonération du BNC italien en France (calculé obligatoirement selon un système de réel), mais permettra d'assurer la progressivité de l'impôt sur les autres revenus imposables en France (pays de résidence), c'est-à-dire essentiellement sur le BNC réalisé dans le cadre de l'activité déployée en France (pouvant d'ailleurs comprendre des honoraires pour des travaux effectués dans des pays tiers, hors base fixe dans ces derniers).

Les conventions fiscales internationales attribuent, généralement, l'imposition des revenus des professions non commerciales à l'Etat dont le bénéficiaire est le résident, à moins que ce résident ne dispose de façon habituelle dans l'autre Etat contractant d'une base fixe pour l'exercice de ses activités, principe dont il a été fait application ci-dessus.

Tel étant le cas de la convention franco-italienne, aucune retenue à la source ne peut être effectuée en vertu du droit interne de chacun des Etats concernés.

⇒ Ainsi que vous le dites dans votre conclusion aucune retenue à la source ne saurait être pratiquée en Italie au motif que vous êtes résident fiscal de France, et ce d'autant plus que vous disposez assurément d'une base fixe en Italie (dans le cas contraire, l'imposition reviendrait à la France).

Selon le droit interne italien il vous appartiendra tout au plus d'attester auprès des établissements payeurs que vous êtes bien domiciliés fiscalement en France à l'aide d'un document sollicité auprès du Responsable de Centre des Impôts de Nîmes-Extérieur selon lequel vous êtes imposable en France en obligation illimitée.

Souhaitant avoir répondu à votre attente, je vous prie de recevoir, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Pour le Directeur des Services Fiscaux,
L'Inspecteur Divisionnaire


Pierre VINAS