

Mauro Michelini

Ordine Dottori Commercialisti di Milano
Ordre Experts-Comptables Marseille (F)
Diplomato Federale di Esperto Contabile (CH)
Revisore Contabile
CT del Giudice - Tribunale di Milano
Expert - Tribunal Cantonal de Lausanne (CH)
Expert - Tribunal de Première Instance de Genève (CH)
Esperto - Ministero Pubblico di Lugano (CH)

Centre des Impots
A l'attention de M. Vinas

06000 Nice

Par lettre recommandée A/R

Milan, le 16 février 2001

Io, sottoscritto, M. Michelini, nato a _____ il _____, residente a _____, espongo i seguenti argomenti:

Per delle ragioni strettamente personali la mia famiglia ed io siamo residenti all'indirizzo sopra indicato dal giorno 8 febbraio 1998 e di conseguenza siamo iscritti all'AIRE presso il consolato italiano di Nizza e abbiamo inoltre comunicato questo cambiamento all'ultimo comune di residenza, a Basiglio (MI) in Italia.

Per motivi professionali ho considerato opportuno di partecipare alla sessione d'esame per diventare expert-comptable in Francia nel 1998 a Parigi, alla quale sono stato ammesso. Successivamente dopo aver superato questo esame, mi sono iscritto all'Ordre des Experts Comptables di Marsiglia ed ho aperto uno Studio Commercialista in Francia.

Quindi, in questo momento, sono iscritto sia all'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano sia all'Ordre des Experts-Comptables di Marsiglia.

Di conseguenza per poter esercitare queste due attività, dispongo di due uffici : uno situato a Milano e l'altro a Nizza

Sono in possesso inoltre di un numero di partita IVA in Italia con l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale al Ministero delle Finanze italiano ed un numero Siren in Francia con lo stesso obbligo nei confronti del Ministero delle Finanze francese. (C.D.I.)

Per l'Italia
Centro Commerciale Internazionale - "Il Girasole" Palazzo Marco Polo - UDV 310 - S.P. 40 Binasco-Melegnano 20084 Lacchiarella MI
Tel: +39 02 90 03 32 90 Fax: +39 02 90 09 31 39 Cell: +39 335 62 55 933 E-Mail: michelini.mauro@fiscali.it

Per la France
16, rue Alberti - 06000 Nice
Tel: +33 (0) 4 93 76 83 16 Télécopie: +33 (0) 4 93 76 87 94 Port: +33 (0) 6 08 99 52 40 E-mail: michelini@wanadoo.fr

La scelta di conservare due posizioni fiscali autonome è stata effettuata prendendo atto dell'art.14 della convenzione Italia-Francia contro le doppie imposizioni e sulla base di quello che è stato convenuto, anche se verbalmente, al Centro delle Imposte di Nizza per procedere in modo pratico a quanto menzionato nell'art.14.

In effetti l'art.14 qui menzionato,recita che "I redditi che un residente di uno Stato ricava da una libera professione o da altre attività di carattere indipendente sono imponibili solo in questo Stato, a meno che questo residente non disponga abitualmente nell'altro Stato di una base fissa per l'esercizio delle sue attività. Nel caso in cui dovesse disporre di questa base fissa, i redditi sono imponibili nell'altro Stato, ma unicamente nelle misure in cui sono imputabili a questa.

Così i redditi che sono imputabili alla base fissa italiana dovranno essere dichiarati in Italia e invece quelli imputabili alla base fissa francese dovranno essere dichiarati in Francia.

Per quanto riguarda l'applicazione della ritenuta alla fonte, penso che sia necessario d'effettuare le seguenti considerazioni:

L'articolo 25, 2° comma d.p.r. 29/09/1973 nr. 600 (legge italiana) recita "che a parte quello che viene detto nel comma di questo articolo, se gli onorari e gli altri importi, che nel comma precedente sono pagati a delle persone non residenti, deve essere effettuata una ritenuta a titolo d'imposta sulla base del 30%, così come per le prestazioni effettuate nell'esercizio d'impresa. Gli onorari per le prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero ne sono escluse così come gli onorari pagati alle stabili organizzazioni delle persone non residenti".

Penso dunque che gli onorari per le prestazioni del lavoro autonomo che vengono pagate in Italia a delle persone non residenti per l'esercizio di un'attività professionale, non sono soggette alla ritenuta alla fonte secondo l'art.25 sopra menzionato, perché esse dispongono già di una base fissa in Italia (art.14 della convenzione contro le doppie imposizioni Italia - Francia).

In effetti, se nel passato il concetto di stabile organizzazione si rapportava, nella maggioranza dei casi ad una attività d'impresa, oggi questo può essere ben rappresentato da delle attività professionali effettuate in modo autonomo e che possono essere esercitate da delle persone che hanno bisogno di una stabile organizzazione o di una base fissa in più paesi, seguendo l'evoluzione dell'attività economica.

In effetti, penso che l'esclusione dell'applicazione della ritenuta alla fonte sugli onorari percepiti debba essere in ogni caso applicabile sia alle attività professionali esercitate in modo autonomo e individuale, sia alle stesse attività esercitate sotto la forma di società commerciali; a condizione che le suddette attività siano esercitate attraverso una stabile organizzazione o una base fissa.

Inoltre l'articolo 25, 2° comma, prima parte, quando, a proposito della ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30%, ha espressamente fatto una distinzione tra le persone fisiche e le società commerciali, ha disposto esplicitamente (... "se gli onorari e gli altri importi, che in riferimento al comma precedente, sono pagati a delle persone non residenti, deve essere effettuata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30%, anche per le prestazioni effettuate nell'esercizio d'impresa").

Così, se nell'ultima parte dello stesso articolo 25 il legislatore avesse voluto stabilire una differenziazione tra i due soggetti (esercizio di attività professionale effettuata in modo autonomo e individuale ed esercizio d'attività professionale esercitata sotto la forma di società commerciali), avrebbe fatto così come ha fatto nella prima parte dello stesso articolo 25.

(Inoltre prendendo anche come esempio le istruzioni sul formulario 770 dell'anno 2000, alla pagina 42 e 43 "la casella della parte 11 deve essere barrata se colui che percepisce è un non residente", "la

Per l'Italia

Centro Commerciale Internazionale - "Il Girasole" Palazzo Marco Polo - UDV 310 -S.P.40 Binasco-Melegnano 20084 Lacchiarella MI
Tel: +39.02.90.03.32.90 Fax: +39.02.90.09.31.39 Cell: +39.335.62.55.933 E-Mail: michelini.mauro@fiscali.it

Pour la France

16, rue Alberti - 06000 Nice

Tel : +33 (0) 4 93 76 83 16 Télécopie: +33 (0) 4 93 76 87 94 Port: +33 (0) 6 08 99 52 40 E-mail: michelini@wanadoo.fr

casella n° 14 deve indicare il codice d'identificazione fiscale rilasciato dalle autorità fiscali del paese di residenza..."; nella parte n°18 "se la casella n°11 è stata barrata, la persona o la società che effettua la ritenuta alla fonte per conto di terzi deve indicare le somme assoggettate alla ritenuta secondo l'articolo 25 del d.p.r. nr 600 del 1973, ma non assoggettate alla ritenuta dato che ha direttamente applicato il regime previsto dalle convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni sui redditi. In questo caso, la persona o la società che effettua la ritenuta alla fonte per conto di terzi, deve conservare ed esibire o trasmettere, alla domanda dell'amministrazione finanziaria, il certificato rilasciato dall'ufficio fiscale straniero competente che attesta la residenza del contribuente, senza dimenticare la documentazione che prova l'esistenza delle condizioni necessarie per beneficiare del regime convenzionale. Nel caso in cui esistesse un formulario convenzionale, quest'ultimo documento compilato, sostituisce la documentazione qui sopra citata).

Per concludere, io penso che sia legittimo non applicare la ritenuta alla fonte alla persona non residente che esercita un'attività professionale, anche in modo autonomo e individuale, da parte delle persone a cui si riferisce l'art.25, 1° comma d.p.r.29/09/1973 nr 600, sugli onorari percepiti in Italia, in considerazione della presenza di una base fissa in Italia, che corrisponde di fatto ad una stabile organizzazione di un contribuente straniero.

Vi domando dunque, una risposta formale alla mia domanda se, di Vostro dominio, così come è stata formulata, dichiarando a partire da questo momento il mio impegno ad allinearmi alle Vostre risposte quale che sia il risultato.

Vi porgo i miei più cordiali saluti.

Mauro Michelini

Per l'Italia

Centro Commerciale Internazionale - "Il Girasole" Palazzo Marco Polo - UDV 310 -S.P.40 Binasco-Melegnano 20084 Lacchiarella MI
Tel: +39 02 90 03 32 90 - Fax: +39 02 90 09 31 39 - Cell: +39 335 62 55 933 E-Mail : michelini.mauro@fiscali.it

Pour la France

16, rue Alberti - 06000 Nice
Tel : +33 (0) 4 93 76 83 16 Télécopie: +33 (0) 4 93 76 87 94 Port: +33 (0) 6 08 99 52 40 E-mail: michelini@wanadoo.fr

Mauro Michelini

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

Ordre Experts-Comptables Marseille

Sig Mauro Michelini
Expert-comptable
Immeuble Arénice –L'Arénas
Promenade des Anglais
06299 NICE CEDEX 3

Nizza , 15 marzo 2001

Oggetto: Risposta alla vostra domanda datata del 16 febbraio 2001

Mi avete interpellato sul punto di sapere se una ritenuta alla fonte dovesse essere effettuata in Italia sugli onorari che vi sono stati versati in questo paese allorquando voi siete residente fiscale in Francia dal 8 febbraio 1998.

A questo proposito voi avete citato dei testi provenienti dalla legge fiscale italiana così come i relativi commenti amministrativi che ne derivano.

Se non mi appartiene di commentare una legislazione straniera tuttavia mi è possibile di ricordare i grandi principi che sovrintendono il trattamento fiscale dei redditi percepiti in Italia da una persona domiciliata fiscalmente in Francia, secondo le disposizioni della convenzione franco-italiana del 5 ottobre 1989.

In virtù del paragrafo uno dell'articolo 14 di questa convenzione, i redditi che un residente di uno Stato trae da una professione liberale esercitata nell'altro Stato sono imponibili in quest'ultimo Stato quando il beneficiario vi dispone di una base fissa per l'esercizio della sua attività.

Benché non definita dalle convenzioni, la nozione di base fissa deve interpretarsi secondo gli stessi principi che la nozione di stabile organizzazione per le imprese soggette ai BIC (utili industriali e commerciali).

*Viale Monte Nero, 82 –
20135 Milano MI*

*+Promenade des Anglais – L'Arénas –
Immeuble Arénice – 06299 NICE CEDEX 3*

• Tel. 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

Tel. 0033 (0)4 93183208 •
Fax, 0033 (0)4 93183209 •
portable 0033 (0)6 08995240 •
E-mail: michelini@wanadoo.fr

Esigendo una certa stabilità, regolarità e permanenza, questa nozione è sicuramente soddisfatta quando l'esercizio di una professione come quella del "expert-comptable" si effettua nel quadro di un locale attrezzato, senza d'altronde che sia necessario che del personale vi sia impiegato in permanenza.

Il fatto che voi disponiate di un numero di partita IVA italiano e che voi siate tenuto a presentare una dichiarazione annuale al Ministero delle Finanze italiano per l'attività esercitata nel vostro ufficio di Milano conforta evidentemente l'esistenza di questa base fissa.

Così tutti i redditi imputabili alla base fissa italiana dovranno essere dichiarati e tassati in questo paese.

Il BNC (utili non commerciali) dichiarato in Francia per il vostro studio di Nizza dovrà dunque fare totalmente astrazione dell'attività esercitata in Italia.

Conformemente all'articolo 24-1 a) della convenzione citata il BNC (utili non commerciali) italiano sarà ugualmente tassato in Francia nel quadro del vostro reddito globale ma determinerà un credito d'imposta francese per eliminare la doppia imposizione.

Tuttavia è precisato che l'imposta italiana non è deducibile per il calcolo del reddito imponibile in Francia.

A questo effetto, voi dovrete sottoscrivere una dichiarazione modello n°2047, in accompagnamento della dichiarazione d'imposta sul reddito modello n°2042, indicando il BNC (utili non commerciali) proveniente dalla base fissa in Italia nel quadro II, ma ugualmente nei quadri VI e VIII. Questa maniera di procedere comporterà di fatto l'esonerazione del BNC (utili non commerciali) italiano in Francia (calcolato obbligatoriamente secondo un sistema di contabilità ordinaria), ma permetterà di assicurare la progressività dell'imposta sugli altri redditi imponibili in Francia (paese di residenza), cioè essenzialmente sul BNC (utili non commerciali) realizzato nel quadro di un'attività esercitata in Francia (potendo d'altronde comprendere degli onorari per dei lavori effettuati in paesi terzi, in questi ultimi al di là della base fissa).

Le convenzioni fiscali internazionali attribuiscono, generalmente, l'imposizione dei redditi delle professioni non commerciali allo Stato nel quale il beneficiario è ivi residente, a meno che questo residente non disponga in modo abituale nell'altro Stato contraente di una base fissa per l'esercizio delle sue attività, principio di cui è stata fatta applicazione qui sopra.

Tale essendo il caso della convenzione franco-italiana, nessuna ritenuta alla fonte può essere effettuata in virtù del diritto interno di ciascuno degli Stati considerati.

Così come voi lo dite nella vostra conclusione nessuna ritenuta alla fonte potrebbe essere praticata in Italia per il motivo che voi siete residente fiscale in Francia, e questo a maggior ragione visto che voi disponete ovviamente di una base fissa in Italia (nel caso contrario, l'imposizione rimarrebbe alla Francia).

Dott. Mauro Michelfini
Ordine dottori Commercialisti di Milano
Revisore Contabile

Ordre Experts Comptables de Marseille

Secondo il diritto interno italiano vi occorrerà tutt'al più di attestare presso gli uffici fiscali che voi siete domiciliato fiscalmente in Francia attraverso un documento richiesto presso il Responsabile del "Centre des impôts Nice-Extérieur" secondo il quale voi siete imponibile in Francia in modo illimitato.

-----Sperando di aver risposto alle vostre attese, porgo distinti saluti.

Per il Direttore dei Servizi Fiscali,
L'ispettore di Divisione

Pierre VINAS