

Scritto il 27.04.2024

Articoli prevalenti di riferimento :

Per quanto riguarda la nozione di residenza fiscale in Francia, l'articolo 4B del C.G.I..(
www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000041464195)

Per quanto riguarda la nozione di residenza fiscale in Italia, l'articolo 2 del T.U.I.R..
(www.michelinimauro.it/esperto-contabile/tassazione-francia-italia-30-0-0.html)

Per quanto riguarda la nozione di residenza fiscale secondo la Convenzione tra Italia e Francia (...), in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, l'articolo 4.
www.michelinimauro.com/files/file/en/1579854663-1469-1.pdf?_gl=1*15clp18*_ga*MTk5ODEzMzM2MS4xNjUyMTczOTgy*_ga_Z1G0TS96F7*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjZU5LjAuMC4w*_ga_3DK8BVF6ZE*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjZU5LjAuMC4w

Per quanto riguarda il diritto interno francese gli articoli 182A, 197, 197A, 164 del C.G.I.. (www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000041464195)

Per quanto riguarda il diritto interno italiano gli articoli 51 comma 8 bis e 165 del T.U.I.R..
(<https://def.finanze.it/DocTribFrontend/getAttoNormativoDetail.do?ACTION=getSommario&id=%7B31D694E8-4398-4030-873B-FEAF5A6647F9%7D>)

Per quanto riguarda la giurisprudenza in Francia in materia di non applicazione della « retenue à la source »(1) ed in materia di « b. Celles qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire ; »(2) :

1-Par un jugement n° 1200760 du 28 février 2014, le tribunal administratif de Nice l'a déchargée de la retenue à la source. [L'applicazione de la retenue à la source | Identificazioni - Cantieri e distacco dei lavoratori dipendenti \(michelinimauro.it\)](#)

2-Conseil d'État, 8ème - 3ème chambres réunies, 05/02/2024, 469771 ([Déchargé de la TVA - Jugement de la CAA de Marseille du 22 novembre 2016 | Identificazioni - Tva \(michelinimauro.it\)](#))

Per quanto riguarda la nozione di “l’onere delle remunerazioni **non è sostenuto da una stabile organizzazione**” (“La charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable”)(di cui all’articolo 15 secondo paragrafo lettera c della Convenzione tra Italia e Francia (...)), in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio si vedano gli articolo 5, 7 e 15 della suddetta Convenzione (www.michelinimauro.com/files/file/en/1579854663-1469-1.pdf? gl=1*15clp18* ga*MTk5ODEzMzM2MS4xNjUyMTczOTgy* ga Z1G0TS96F7*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyNzU5LjAuMC4w* ga 3DK8BVF6ZE*M TcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyNzU5LjAuMC4w

Per quanto riguarda la “soft law” in materia, si veda il “Commentary” agli articoli 5, 7 e 15:

(per l’articolo 5 www.michelinimauro.com/files/file/en/1714138117-2318-1.pdf? gl=1*hzt45u* ga*MTk5ODEzMzM2MS4xNjUyMTczOTgy* ga Z1G0TS96F7*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyNDEyLjAuMC4w* ga 3DK8BVF6ZE*M TcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyNDEyLjAuMC4w)

(per l’articolo 7 www.michelinimauro.com/files/file/en/1714138449-2319-1.pdf? gl=1*1bzsh0a* ga*MTk5ODEzMzM2MS4xNjUyMTczOTgy* ga Z1G0TS96F7*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyODQyLjAuMC4w* ga 3DK8BVF6ZE*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyODQyLjAuMC4w

(per l’articolo 15 www.michelinimauro.com/files/file/en/1714139363-2320-1.pdf? gl=1*15ap4yp* ga*MTk5ODEzMzM2MS4xNjUyMTczOTgy* ga Z1G0TS96F7*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyMDQyLjAuMC4w* ga 3DK8BVF6ZE*MTcxNDIxOTc1Ny4yMDkuMS4xNzE0MjlyMDQyLjAuMC4w

NOTICE N° 2041-E PERSONNES FISCALEMENT DOMICILIÉES HORS DE France.
IMPÔT SUR LES REVENUS
2023(www.impots.gouv.fr/sites/default/files/formulaires/2041-e/2024/2041-e_4807.pdf)

FORMULAIRE N°2494-SD Déclaration de la retenue à la source Prélèvement forfaitaire et retenue à la source(<https://www.impots.gouv.fr/formulaire/2494-sd/declaration-de-la-retenu-la-source>)

Article 182 A

I. A l'exception des salaires entrant dans le champ d'application de [l'article 182 A bis](#), les traitements, **salaires**, pensions et rentes viagères, **de source française**, servis à

des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source

Commento :

Le RAS si applicano sui salari di fonte francese erogati a delle persone fisiche che non sono fiscalmente domiciliate in Francia. Il domicilio fiscale è quello previsto dall'articolo 4B del CGI.

Article 197

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

1. L'impôt est calculé en appliquant à la fraction de chaque part de revenu qui excède 11 294 € le taux de :

- 11 % pour la fraction supérieure à 11 294 € et inférieure ou égale à 28 797 € ;
- 30 % pour la fraction supérieure à 28 797 € et inférieure ou égale à 82 341 € ;
- 41 % pour la fraction supérieure à 82 341 € et inférieure ou égale à 177 106 € ;
- 45 % pour la fraction supérieure à 177 106 € .

Commento :

Gli scaglioni si applicano a quei contribuenti che sono fiscalmente domiciliate in Francia. Il domicilio fiscale è quello previsto dall'articolo 4B del CGI.

Article 197 A

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

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

Commento :

Le aliquote di cui all'1 e 2 dell'articolo 197 si applicano sui redditi di fonte francese erogati a delle persone che non sono fiscalmente domiciliate in Francia. Il domicilio fiscale è quello previsto dall'articolo 4B del CGI.

Tali aliquote non possono essere inferiori al 20% per coloro che hanno un reddito imponibile inferiore o uguale a 28 797 € e al 30% per coloro che superano tale limite di reddito.

DÉCLARATION DE LA RETENUE À LA SOURCE (N° 2494-SD) SUR CERTAINES SOMMES PAYÉES PAR LES **DÉBITEURS QUI EXERCENT UNE ACTIVITÉ EN FRANCE** À DES PERSONNES **DOMICILIÉES OU ÉTABLIES HORS DE FRANCE** [Articles 182A, 182 A bis, 182 B et 1671 A du Code général des impôts] (1)

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

Le istruzioni alla dichiarazione 2494, chiariscono bene che le RAS si applicano se le Convenzioni lo prevedono.

Ma la convenzione tra Italia e Francia prevede la possibilità di tassare i salari, ma secondo le regole di cui all'articolo 15, ma non di applicare delle RAS.

La conseguenza che ne deriva è la seguente: se i redditi fossero erogati ad un italiano, non residente fiscalmente in Francia, e fossero tassabili in Francia in base all'articolo 15 della Convenzione, allora sarebbero assoggettati ad un'aliquota secca del 20 e del 30%, ma solo in sede di presentazione della dichiarazione 2042, e non in sede di applicazione(mensile) delle RAS.

Attenzione alla sentenza del Consiglio di Stato del 05.02.2024 in materia di attività salariata esercitata a **titolo non accessorio**. Nel dubbio consiglio di promuovere un Réscrit al Ministero di Bercy. Perché in questo caso si applicherebbe allora l'articolo 4B del C.G.I..

Questo per i redditi di fonte francese.

Quali conseguenze in materia di distacco. Par un jugement n° 1200760 du 28 février 2014, le tribunal administratif de Nice l'a déchargée de la retenue à la source :

Testo delle sentenza :En ce qui concerne la retenue à la source :

10. Considérant qu'aux termes de l'article 182 A du code général des impôts : « I. A l'exception des salaires entrant dans le champ d'application de l'article 182 A bis, les traitements, salaires, pensions et rentes viagères, de source française, **servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France donnent lieu à l'application d'une retenue à la source.** / II. La base de cette retenue est constituée par le montant net des sommes versées, déterminé conformément aux règles applicables en matière d'impôt sur le revenu, à l'exclusion de celles qui prévoient la déduction des frais professionnels réels./...V: La retenue s'impute sur le montant de l'impôt sur le revenu établi dans les conditions prévues à l'article. 197 A. » ;

11. Considérant qu'aux termes de **l'article 15 de la convention signée le 5 octobre 1989** entre la France et l'Italie en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune: « 1. ...les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat./ 2. Nonobstant les dispositions du paragraphe I, les rémunérations qu'un résident d'un Etat reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre Etat ne sont imposables que dans le premier Etat si : / a) Le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée, et / b) Les rémunérations sont payées par un employeur ou pour le compte d'un employeur qui n'est pas un résident de l'autre Etat, et / c) La charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre Etat./ 3. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire ou d'un aéronef exploité en trafic international sont imposables dans l'Etat où le siège de direction effective de l'entreprise est situé ; si cet Etat ne perçoit pas d'impôt sur lesdites rémunérations, celles-ci sont imposables dans l'Etat dont les bénéficiaires sont des résidents./ 4. Nonobstant les dispositions précédentes du

présent article, les revenus provenant du travail dépendant des personnes habitant dans la zone frontalière de l'un des Etats, et travaillant dans la zone frontalière de l'autre Etat ne sont imposables que dans l'Etat dont ces personnes sont les résidents. » ;

12. Considérant qu'il n'est pas utilement démontré par l'administration que les conditions de l'application de la retenue à la source prévue par les textes précités sont réunies ; que par suite, la société **** doit être déchargée de l'imposition mise à sa charge à ce titre ;

In conclusione il Tribunale di Nizza ha statuito che l'amministrazione fiscale non ha dimostrato che le condizioni per l'applicazione dell'articolo 182A del CGI e dell'articolo 15 della Convenzione (si era in materia di distacco) erano riunite, e pertanto ha respinto la richiesta dell'amministrazione finanziaria francese di applicare le RAS.

Quindi nessuna RAS per i distaccati (salvo cambiamenti giurisprudenziali). Ma che ne è dell'obbligo dichiarativo in ossequio allo stesso articolo 15 della Convenzione?

Rinvio alla lettura del Commentary per gli articoli 5, 7 e 15. L'analisi che ne avevo fatto per il passato per la lettera c del secondo comma, non si discosta molto dalla presente. La nozione di sostenuti dalla Stabile Organizzazione, anche andando a ritroso all'articolo 5 e poi all'articolo 7 della stessa Convenzione, e al relativo Commentary, non fornisce molti chiarimenti in materia.

Il riaddebito del costo del personale attraverso un file Excel tra la Casa Madre e la sua Stabile Organizzazione, significa forse che i costi sono sostenuti dalla Stabile Organizzazione?

Quindi è evidente che per coloro che superano i 183 giorni, scatta l'obbligo di presentazione della dichiarazione 2042 al SIP NR e il SIP NR dovrebbe applicare il 197A al 20-30%(...), mentre rimane di difficile interpretazione per coloro che non oltrepassano i 183 giorni nel corso dell'anno fiscale considerato.

Anche in questo casi consiglio di promuovere un réscrit al Ministero di Bercy.