

La Fiscalité italienne vue de la France - Tour d'horizon

23 avril 2024 - Maison du Barreau - Paris

Maître Andrea CATASTI

Avocat au Barreau de Paris et de Rome

AClegal - International Tax and Business Law

AC
LEGAL

International Tax
& Business Law

I. Résidence fiscale des personnes physiques et morales en Italie : la réforme.

Nouvel article 2 du TUIR –
Testo Unico Imposte Dirette en
vigueur depuis le 1er janvier
2024

1. Les personnes assujetties à l'impôt sont les personnes physiques, résidentes et non-résidentes sur le territoire de l'État.

2. Aux fins de l'impôt sur le revenu, sont considérées comme résidentes les personnes qui, pendant la majeure partie de la période imposable, y compris les fractions de jour, ont leur résidence au sens du code civil ou leur domicile sur le territoire de l'État ou y sont présentes. Pour l'application de cette disposition, on entend par domicile le lieu où se développent principalement les relations personnelles et familiales de la personne. Sauf preuve contraire, sont également considérées comme résidentes les personnes inscrites pendant la majeure partie de la période imposable dans les registres de la population résidente.

2-bis. Sont également considérés comme résidents, sauf preuve contraire, les citoyens italiens qui ont été rayés des registres de la population résidente et transférés dans des États ou territoires autres que ceux identifiés par un décret du ministre de l'économie et des finances, à publier au Journal officiel.

Nouveaux critères :

1. Fractions de jour
2. Présence physique
3. Nouvelle définition de domicile : relations personnelles et familiales.

1. ---> 2 demi-journées additionnés font un jour

2. ---> Sont considérés comme résidents fiscaux non seulement ceux qui ont la résidence au visa du Code Civil italien (Article 43 - *La résidence est le lieu où la personne a sa demeure habituelle*) mais aussi ceux qui y séjourne pendant la majorité de l'année (183 j + 1), même de manière discontinue et hors de leur foyer (par exemple : hotel).

3. ---> La notion de domicile prévue par le Code civil italien (Article 43 - *Le domicile d'une personne est le lieu où elle a établi le siège principal de ses affaires et de ses intérêts*) a été remplacée par la notion "fiscale" des relations personnelles et familiales.

Résidence fiscale des personnes morales

Article 73 - 3 / 5-bis / 5 -quater
TUIR

Critères fondamentaux

3. Aux fins de l'impôt sur les sociétés (IRES - Imposta sui Redditi delle Società) , les sociétés et les entités sont considérées comme résidentes si elles ont leur siège social, leur siège de direction effective (avant: siège de l'administration) ou leur gestion ordinaire principale (avant: objet principal) sur le territoire de l'État pendant la majeure partie de la période imposable. Par lieu de direction effective, on entend la prise continue et coordonnée de décisions stratégiques concernant l'ensemble de la société ou de l'entité. On entend par gestion ordinaire l'accomplissement continu et coordonné d'actes de gestion courante concernant l'ensemble de la société ou de l'entité.

(...)

Les trusts et similaires constitués dans des États ou territoires autre que ceux visés dans la Liste Blanche déterminée par décret -sauf preuve du contraire - lorsque :

- au moins l'un des constituants et au moins l'un des bénéficiaires du trust sont résidents fiscaux sur le territoire de l'État ;
- postérieurement à leur constitution, un résident sur le territoire de l'État effectue en faveur du trust une cession qui implique le transfert de la propriété de biens immobiliers ou la création ou le transfert de droits réels sur des biens immobiliers, y compris des actions, ainsi que des restrictions à leur utilisation.

Résidence fiscale des Sociétés Étrangères

5-bis - Sauf preuve contraire, les sociétés et entités détenant des participations majoritaires dans des sociétés ayant un caractère commerciale, ou bien dans d'autres entités, y inclut les trusts, résidents d'Italie sont considérées comme résidentes du territoire de l'État (ITALIE) si, à titre subsidiaire :

a) elles sont contrôlées, même indirectement, par des personnes résidentes sur le territoire de l'État (ITALIE) ;

(b) elles sont dirigées par un conseil d'administration, ou un autre organe de gestion équivalent, composé majoritairement d'administrateurs résidant sur le territoire de l'État (ITALIE).

5-quater. Sauf preuve contraire, sont considérées comme résidents les sociétés ou entités dont les actifs sont principalement investis dans des parts ou actions d'organismes de placement collectif en immobilier et qui sont contrôlées, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés fiduciaires ou de prête-noms, par des personnes résidents d'Italie.

Le contrôle est identifié conformément à l'article 2359, paragraphes 1 et 2, du code civil, y compris pour les participations détenues par des personnes autres que des sociétés.

—
Il s'agit ici d'une présomption non-irréfragable de résidence fiscale de l'entité étrangère.

La norme anti-abus en matière de Société Contrôlée Etrangères ("SEC") par des résidents d'Italie est contenue dans l'article 167 du TUIR.

II. Régimes des travailleurs impatriés.

La réforme en vigueur depuis le 1 janvier 2024.

Le D.lgs n. 209/2023 a abrogé le régime précédent régi par l'article 16 du décret législatif n° 147/2015. Applicable aux travailleurs qui transfèrent leur résidence fiscale en Italie à partir du **1er janvier 2024**.

Le nouveautés fondamentales :

1. Exonération 50% (avant : 90% ou 70%) et 40% en cas d'enfant mineur, pendant 5 années fiscales
2. Limite du bénéfice à 600.000 € de revenu (avant pas de limite)
3. Engagement à résider en Italie pendant au moins 4 ans (avant : 2 ans) (et comme avant: majorité activité en Italie)
4. Résident à l'étranger pendant au moins 3 années antérieures (avant : 2 années antérieures) / 6 ans si même employeur / 7 ans si résident d'Italie et même employeur
5. Possession de certaines qualifications ou de spécialisations élevées (cadre supérieur, profession intellectuelle, technique)
6. Prolongation de 3 ans (avant : 5 ans) en cas d'achat de propriété immobilière pour résidence principale en Italie 12 mois avant le déménagement.

III. Assurance-vie française et résidence fiscale en Italie

Fiscalité des Rachats

FRANCE

- Les non-résidents ne bénéficient pas de l'abattement annuel (4 600 € pour une personne seule 9 200 € pour un couple imposé en commun) sur les rachats au delà de 8 ans
- PFU français limité au 10% conventionnel (Convention franco-italienne revenus et fortune)

ITALIE

- Impôt proportionnel 26% ou bien “option barème” avec crédit pour l'impôt étranger.

Assurance-vie française et résidence fiscale en Italie

Fiscalité du Capital-Décès

FRANCE

Pas d'imposition si les conditions de territorialité prévues par l'article 990 - I - 5 du CGI ne sont pas remplies :

- Au moment de son décès, l'assuré n'est pas fiscalement domicilié en France ;
- Au moment du décès, le bénéficiaire n'est pas fiscalement domicilié en France ou il ne l'a pas été pendant au moins 6 ans au cours des 10 années précédant le décès.

ITALIE

- Pas d'imposition si **assurance-décès** (*Rischio demografico* - art. 34 DPR 601/1973)
- **Impôt proportionnel 26%** uniquement sur les plus-values si **Assurance-vie classique** (*Componente finanziaria* - 44 - 1 lettre g) TUIR

pour les contrats souscrits avant le 1er juillet 2014:
12,50 % pour la partie des revenus accumulés jusqu'au 31 décembre 2011 ; 20 % pour la partie des revenus accumulés entre le 1er janvier 2012 et le 30 juin 2014 ; 26% pour la partie des revenus accumulés à partir du 1er juillet 2014.

ou bien “**option barème**” avec crédit pour l'impôt étranger

IV. Plus-value immobilière (article 67 - 1 - b) TUIR)

Bien immobilier italien / Résident fiscal de France

ITALIE

Plus-value immobilière imposable uniquement en cas de cession au cours des 5 premières années suivant l'achat du bien.

Au choix du contribuable:

- Option pour l'impôt proportionnel 26 % devant le notaire
- “Option barème”

Exonérations

- Résidence principale
- Biens reçus par succession

N.B. : En cas de bien reçu par donation, le donataire bénéficie de la période de détention du donateur.

FRANCE

- Crédit d'impôt égal à l'impôt français au visa de l'article 24 - 1 - a) de la Convention franco-italienne

N.B. Article 15 du Protocole et doctrine fiscale BOI-INT-CVB-ITA-10-50 s'opposent en principe à une double non-imposition de la plus-value immobilière entre l'Italie et la France.

V. Donations et successions entre la France et l'Italie

L'Italie un paradis fiscal comparé à la France ?

Territorialité (article 2 Décret législatif n° 346 du 31 octobre 1990 - T.U. Imposta Successioni e Donazioni)

- L'impôt est dû pour tous les biens et droits transférés, même situés à l'étranger .
- Lorsque, à la date de l'ouverture de la succession ou à la date de la donation, le défunt ou le donateur n'était pas domicilié dans en Italie, l'impôt n'est dû que pour les biens et droits qui s'y trouvent.
- **Pas de critère du bénéficiaire résident**

Taux (Article 2 al. 48 du décret-loi n° 262 de 2006)

- Ligne directe : **4 % au delà de 1 million d'euros**
- Ligne collatérale : **6 % au delà de 100.000 euros ;**
- Parents 4ème degré et collatéraux 3ème degré : **6 % sans franchise**
- Autres personnes : **8 % sans franchise**

N.B. Aux franchises de 100 000 € et de 1 million d'euros s'ajoute une franchise supplémentaire de 1,5 million d'euros pour les transmissions effectuées en faveur de personnes atteintes d'un handicap grave.

Donations et successions entre la France et l'Italie

Successions et donations d'un résident d'Italie/ Bénéficiaire résident de France

Article 750-ter 3° CGI

- Héritier ou donataire imposable si résident depuis plus de 6 ans au cours des derniers 10 ans.

Cependant, donations et successions italiennes non imposables en France si le défunt ou le donateur est :

1. un résident fiscal d'Italie
2. dont les biens se trouvent tous en Italie ou dans un pays tiers.

Base légale → Application combinée :

1. Convention franco-italienne contre les doubles impositions en matière de successions et donations (20 décembre 1990)
2. Doctrine BOI-ENR-DMTG-10-10-30 - IV - A - 420

VI. Retraites françaises et résidence fiscale italienne

La Convention franco-italienne (5 octobre 1989) – Articles 18 (Pensions) et 19 al. 2 (Fonctions Publiques)

Résident d'Italie - Pension de source française

Article 18 (Pensions)

1. Sous réserve des dispositions de l'alinéa 2 de l'article 19, les pensions et autres rémunérations similaires, versées à un résident d'un Etat au titre d'un emploi antérieur ne sont imposables que dans cet État (ITALIE).

2. Nonobstant les dispositions du paragraphe 1, les pensions et autres sommes payées en application de la législation sur la sécurité sociale d'un Etat sont imposables dans cet État (FRANCE).

Article 19 al. 2 (Pensions Publiques)

a) Les pensions (publiques) versées par un Etat (FRANCE) ou l'une de ses subdivisions politiques ou administratives ou collectivités locales (dans le cas de l'Italie) ou collectivités territoriales (dans le cas de la France), soit directement soit par prélèvement sur des fonds qu'ils ont constitués, à une personne physique au titre de services rendus à cet État (FRANCE) ou à cette subdivision ou collectivité, ne sont imposables que dans cet État (FRANCE);

b) Toutefois, ces pensions ne sont imposables que dans l'autre Etat (ITALIE) si le bénéficiaire est un résident de cet État et s'il en possède la **nationalité (ITALIE)** sans avoir la nationalité de l'Etat (FRANCE) d'où proviennent les pensions.

Retraites françaises et résidence fiscale italienne

Régime spécial pour les retraités étrangers

(article 24-ter du Tuir, introduit par l'article 1, alinéa 273, de la loi n° 145/2018)

7% - Impôt sur le revenu forfaitaire sur tout revenu produit à l'étranger

- Régime optionnel pour les personnes physiques titulaires de pensions de retraite étrangères
- qui transfèrent leur résidence fiscale en Italie, dans l'une des communes appartenant au territoire des régions de Sicile, Calabre, Sardaigne, Campanie, Basilicate, Abruzzes, Molise et Pouilles, dont la population n'excède pas 20 000 habitants
- qui n'ont pas été résidents d'Italie dans les 5 années antérieures et résidaient dans un pays coopératif
- valable pendant 10 années fiscales
- option dans la déclaration des revenus

VII. Les impôts italiennes sur la fortune

IVIE

IVIE (Imposta sul Valore degli Immobili Esteri - Biens immobiliers UE/EEE)

- Personnes physiques et morales (fiscalement transparentes) résidents fiscaux d'Italie
- Uniquement les biens immobiliers situés à l'étranger et *pro-rata temporis*
- Tout droit réel ou d'usage (Propriété, usufruit, droit d'usage et d'habitation, crédit-bail)
- Taux 2024 1,06 % (avant 0,76%)
- Base imposable : valeur cadastrale ou valeur d'achat ou à défaut vénale, selon le pays concerné Bien immobilier en FRANCE : valeur d'achat OU base de calcul de la taxe foncière multipliée par le coefficient taxe foncière italienne (Doctrine AGE 28/E 2 juillet 2012)
- Possibilité de réduction d'impôt (*Detrazioni*):IFI, Taxe foncière, crédit d'impôt sur le revenu locatif non utilisé
- Exonérations: impôt <200 € // Résidence principale à l'étranger (ex. fonctionnaires avec résidence fiscale en Italie *ex lege*) ou domicile de l'ex-conjoint séparé ; 0,4% si demeures de prestige avec réduction d'impôt 200 euros.

Les impôts italiennes sur la fortune

IVAFFE

IVAFFE (Imposta sul Valore delle Attività Finanziarie Estere)

- Personnes physiques et morales (fiscalement transparents) résidents fiscaux d'Italie
- Placements financiers, comptes courants et comptes d'épargne détenus à l'étranger et *pro-rata temporis* et *pro-quota*
- **Placements financiers 2 x 1000** (4 x 1000 Pays "Black List") // Base imposable : valeur de marché
- **Comptes courants et d'épargne: 34,20 €** par compte per annum "White List" (100 € si détenu par personne morale) // 2x 1000 "Black List"
- **Exonération** : solde compte courant ou d'épargne inférieur à 5K €
- **Convention France-Italie** - Impôt sur la fortune - Actifs financiers imposables uniquement en Italie - Article 23, par. 4

Remerciements à la
Commission Ouverte
Fiscal et Douanier, à
la Maison du Barreau
pour leur accueil et
aux participants pour
leur attention !



Maître Andrea CATASTI

Avocat au Barreau de Paris et de Rome

AClegal - International Tax and Business Law