



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Paris, le 20 FEV. 2015

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
SERVICE DE LA GESTION FISCALE
Sous-direction des professionnels et de l'action en recouvrement
Bureau Droit et outils du recouvrement – GF 2B
86-92, allée de Bercy - Teledoc 926
75572 PARIS cedex 12

Affaire suivie par

✉

Référence : 2015/02/3756

Monsieur le Président,

Par courrier en date du 6 novembre 2013, vous avez appelé l'attention de la direction de la législation fiscale sur le traitement fiscal des revenus tirés d'une activité libérale exercée en Italie par un professionnel résidant fiscalement en France.

Vous considérez que l'application d'un coefficient de 1,25 à ces revenus en raison de l'impossibilité pour le contribuable d'adhérer en France à une association de gestion agréée (AGA) majore sa base imposable et crée ainsi une distorsion.

Votre demande appelle de ma part les observations suivantes.

Aux termes de l'article 14 de la convention en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir l'évasion et la fraude fiscale conclue entre l'Italie et la France le 5 octobre 1989, 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. En ce cas, les revenus sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imposables à cette base fixe.

En application du a du 1 de l'article 24 de la convention précitée, lorsque les revenus provenant d'Italie et imposables dans cet Etat reviennent à un résident de France, ces revenus sont également imposables dans cet Etat. Toutefois, le bénéficiaire a droit à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français dans la base duquel ces revenus sont compris. Ce crédit d'impôt est égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus.

Lorsque l'impôt dû à raison des revenus de source italienne est calculé par application barème progressif, le montant de l'impôt français correspondant s'entend du produit du montant de ces revenus nets par le taux résultant du rapport entre l'impôt effectivement dû à raison du revenu net global imposable et le montant net global de ces revenus.

L'impôt effectivement dû à raison de ce revenu net global imposable est déterminé selon la législation française, dans les conditions de droit commun.

Or le 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts, issu du 4° du I de l'article 76 de la loi de finances pour 2006, prévoit que le montant des revenus passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles, réalisés par des contribuables soumis à un régime réel d'imposition est multiplié par un coefficient de 1,25 pour les contribuables qui ne sont pas adhérents d'un centre de gestion ou d'une association agréée ou, à compter du 1er janvier 2010, pour ceux qui ne font pas appel à des professionnels de l'expertise comptable autorisés à ce titre par l'administration fiscale et ayant conclu avec cette dernière une convention.

Ce dispositif est susceptible de s'appliquer aux revenus tirés d'activités industrielles et commerciales, non commerciales ou agricoles relevant d'un régime réel d'imposition français ou étranger.

Les revenus tirés d'une base fixe située en Italie, mais imposables en France ne bénéficiaient pas de la dispense de coefficient multiplicateur. Néanmoins, cette mesure correctrice ne constitue pas une distorsion mais un simple moyen pour maintenir à l'identique, à la suite de l'intégration de l'abattement de 20 % dans le barème de l'impôt sur le revenu par la loi de finances pour 2006, l'avantage fiscal résultant de l'adhésion à un organisme agréé, sans pour autant majorer l'impôt dû par les non-adhérents.

Par ailleurs, le mode de calcul du crédit d'impôt représentatif de l'impôt français sur les revenus de source italienne tient également compte de ce coefficient, ce qui a pour effet d'en diminuer fortement les effets sur l'impôt dû après imputation du crédit d'impôt.

Toutefois, afin de résoudre la difficulté que vous soulevez, les règles applicables viennent d'être modifiées pour les revenus de source étrangère provenant d'un Etat membre de l'Union européenne ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de la lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

La doctrine administrative a en effet été complétée pour apporter des précisions sur les contrôles à exercer par les organismes agréés ou les professionnels de l'expertise comptable délivrant un visa fiscal sur les revenus catégoriels provenant de ces Etats.

Par ailleurs, il est désormais permis de recourir également pour ces revenus, afin de bénéficier de la non majoration de 1,25, aux services d'un certificateur à l'étranger, à condition qu'il soit conventionné à ce titre.

Pour plus de précisions, vous pouvez vous reporter aux commentaires figurant dans le BOI-DJC-OA-20-10-20-20 et le BOI-IR-BASE-10-10-20 publiés le 26 janvier dernier au *Bulletin officiel des finances publiques – Impôts (BOFIP)*.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma considération distinguée.

Le Sous-directeur,
Sous-direction des professionnels
et de l'action en recouvrement,

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'LM', written over a faint horizontal line.

Laurent MARTEL

