

DOING BUSINESS IN ITALY



HLB Synergia Consulting Group


International contact partners

Andrea De Vecchi - Milan - andrea.devecchi@synergiaconsulting.it

Marcello Rabbia - Turin - marcello.rabbia@synergiaconsulting.it

Via Dante 14 20121 Milano · Italy

Telephone: +39 02 862895 Fax: +39 02 864198 E-mail: info@synergiaconsulting.it Web: www.synergiaconsulting.it

HLB Synergia Consulting Group is a member of  International. A world-wide organization of accounting firms and business advisers

HLB Synergia Consulting Group

Certified Public Accountants Business Advisors Tax Lawyers (Italy)

Faire des affaires en Italie

Sommaire

	Page
INTRODUCTION	3
HLB INTERNATIONAL	4
INFORMATIONS GENERALES	4
Géographie et population	4
Institutions politiques	5
Economie	5
INVESTIR EN ITALIE	7
Les avantages fiscaux et aides à l'investissement	7
L'emploi	9
Les aides liées aux politiques d'emploi	11
L'investissement immobilier	12
FORMES JURIDIQUES D'ENTREPRISE	15
Préambule	15
Formation d'une société	19
Obligations légales, comptables et d'audit	21
Création d'une succursale en Italie	23
Réglementations comptables	24
Le trust en Italie	25
FISCALITE	25
Structure générale	25
L'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le revenu dû par les autres institutions légales (IRES)	26
Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPEF)	30
Impôt sur le revenu des non résidents	32
Taxe régionale sur les activités de production (IRAP)	32
TVA	33
Taxe locale sur la propriété et autres taxes locales	35
Droits d'enregistrement	36
Droits de succession et de donation	37
Système fiscal de la navigation	37
Mesures fiscales	39
CONTACTS EN ITALIE	41

Introduction

Le présent livret est destiné aux clients, associés et personnel du réseau HLB International.

Son objectif est de fournir une information générale aux personnes envisageant de réaliser des affaires en Italie.

Il vous est particulièrement recommandé de prendre contact avec nous avant d'envisager une action quelconque.

Synergia Consulting Group, H Audit et HLB International ne pourront en aucun cas être tenus pour responsables de toute action entreprise sur la base des informations fournies dans ce livret.

Les données de ce livret sont à jour à octobre 2004.

HLB en Italie

Synergia Consulting Group
Experts comptables
Fiscalité et business consulting

Via Dante 14
20121 Milan
Italie

Téléphone: +39 02 862895
Télécopie: +39 02 864198
E-mail: info@synergiaconsulting.it
Web:

Contacts Internationaux :

- Andrea De Vecchi - Milan -
andrea.devecchi@synergiaconsulting.it
- Marcello Rabbia - Turin -
marcello.rabbia@synergiaconsulting.it

HLB en Italie
H Audit S.A.R.L.
Commissaires aux Comptes Inscrits

Via Cosimo del Fante 16
20122 Milan
Italie

Téléphone: +39 02 58310527
Télécopie: +39 02 58435469
E-mail: info@h-audit.it
Web: www.h-audit.it

Contacts internationaux :

- Gian Mauro Calligari - Milan -
info@h-audit.it
- Giorgio Azzellino - Rome -
info@h-audit.it

HLB International

HLB International est une organisation mondiale de sociétés d'expertise comptable et de commissariats aux comptes, chacune apportant à ses clients un service complet et personnalisé dans les domaines de l'audit, de la fiscalité, de la comptabilité, de la finance et du management.

Fondé en 1969, le réseau HLB assiste ses clients pour opérer dans plus de 100 pays grâce à l'appui de plus de 1 500 associés et 10 800 collaborateurs répartis dans 430 bureaux. Le réseau fait partie des 12 plus grandes organisations d'expertise comptable et conseil en management dans le monde.

Des conseils actualisés et une assistance étendue sur les questions internationales peuvent être obtenus auprès des associés de HLB France figurant sur la liste de la présente brochure ou du bureau Exécutif International à Londres :

HLB International
Executive Office
21 Ebury Street
London
SW1WOLD

Téléphone : + 44 (0)20 7881 1100
Télécopie: + 44 (0)20 7881 1109
E-mail:
Web site: www.hlbi.com

Informations générales

Géographie et population

L'Italie est une longue péninsule (étendue sur 1 300 km du Nord au Sud), située en Europe du Sud, au centre de la mer Méditerranée, ayant des frontières communes avec la France, la Suisse, l'Autriche et la Slovénie au Nord, le reste du pays étant bordé par la mer. De nombreuses îles font partie du territoire italien, les plus grandes étant la Sicile et la Sardaigne.

L'Italie a une superficie totale de 301336 km², une population de 57,3 millions d'habitants en 2003 et une densité moyenne de 192 habitants par km².

Le climat est doux et tempéré, avec des saisons bien différenciées, grâce aux Alpes qui constituent une barrière naturelle avec l'Europe du Nord.

En Italie du Nord l'hiver est assez froid et l'été chaud, tandis qu'en Italie du Sud et dans les îles le climat est plus chaud et plus sec avec des hivers doux.

L'Italien est la langue officielle, il y a aussi des régions bilingues, où on parle l'Allemand, le Français et le Slovène.

La religion la plus répandue est la religion catholique.

Rome est la capitale, les autres villes principales sont Milan, Turin, Naples, Bologne, Florence, Catania et Gènes.

La devise est l'euro.

Institutions politiques

L'Italie est une République parlementaire, laquelle est subdivisée administrativement en 20 régions, 103 provinces et plus de 8 000 communes.

Le Président de la République, le chef de l'Etat, est élu par le Parlement pour une durée de 7 ans. Ses fonctions comprennent l'organisation des élections, le vote des lois, la ratification des traités internationaux et la direction des armées.

Le Parlement détient le pouvoir législatif national ; il est composé de deux Chambres (Chambre des Députés et Sénat de la République), élu par suffrage universel tous les 5 ans ; ce n'est que dans des cas exceptionnels que le gouvernement peut gouverner par décrets. Les collectivités locales peuvent légiférer dans les limites des pouvoirs qui leur sont attribués par la Constitution et dans les limites des réglementations nationales.

Le pouvoir exécutif est détenu par le Gouvernement, qui est composé du Président du Conseil (élu par le Parlement et nommé par le Président de la République), d'un vice Président et de 23 ministres : des activités de l'exécutif sont menées conjointement par le Conseil des Ministres, sous la direction du Président du Conseil.

Le pouvoir judiciaire est partagé entre :

- La juridiction ordinaire, exercée par les magistrats et opérant dans les secteurs civil et criminel
- La juridiction administrative, exercée par les cours administratives régionales (TAR) et par le Conseil d'Etat
- La juridiction fiscale, exercée par les Commissions Fiscales provinciales et régionales

- La juridiction comptable, exercée par l'Office des Commissaires aux Comptes publics
- La juridiction militaire.

Le niveau judiciaire le plus élevé est la Cour de Cassation, qui rend la justice sur des questions de droits et non sur les faits.

Enfin, la Cour constitutionnelle examine et donne son avis sur d'éventuels conflits entre la loi et la Constitution italienne.

Au plan international, l'Italie est un pays fondateur et membre de la Communauté européenne (Traité de Rome signé en 1957).

Economie

L'Italie est la sixième puissance économique en terme de Produit Intérieur Brut, qui s'élevait en 2003 à 1301 milliards d'euros ; le revenu par habitant en 2003 s'élevait à 22380 euros.

Le taux d'inflation en 2003 était 2,8%.

Les secteurs les plus développés de l'industrie italienne sont, notamment, les secteurs de la production, de la mécanique, de la construction, de l'industrie chimique et du transport.

Une contribution importante à la richesse nationale est générée en particulier par des produits "fabriqués en Italie" (produits textiles, habillement et chaussures, produits alimentaires agricoles et design), connus et appréciés dans le monde entier.

Le tourisme joue également un rôle important. L'Unesco a souligné que l'Italie possède l'héritage culturel le plus important au monde.

Une particularité essentielle de l'économie italienne est la forte proportion d'entrepreneurs, par comparaison avec d'autres pays industrialisés, exerçant dans un très grand nombre de petites et moyennes entreprises : 98% des 4 millions d'entrepreneurs emploient moins de 19 salariés (la moyenne étant de 3,98 employés par société).

Une autre particularité de l'économie italienne est le développement de "districts industriels". Ce sont des régions où plusieurs sociétés appartenant au même secteur d'activité sont concentrées et ont des relations économiques étroites, chacune se spécialisant dans une étape précise du cycle de production. Il existe aujourd'hui plus de 200 districts sur le territoire italien. Grâce à cette organisation, les secteurs concernés maintiennent un niveau élevé de flexibilité, de spécialisation et d'innovation.

La position géographique au centre de la mer Méditerranée et la proximité des pays européens font de l'Italie un carrefour de commerce international, l'Italie représentant une passerelle entre l'Europe et l'Afrique.

L'investissement est favorisé par la forte industrialisation dans le Nord et par des aides, existant également au niveau Communautaire, en vue d'accélérer le développement économique du Sud du pays.

Enfin, l'appartenance à la Communauté européenne assure la libre circulation des personnes, des biens, des services et des capitaux entre l'Italie et les 24 autres Etats membres, représentant ainsi un marché unique à dimension continentale.

Investir en Italie

LES AVANTAGES FISCAUX ET LES AIDES A L'INVESTISSEMENT

Préambule

Les sociétés peuvent obtenir des aides communautaires, nationales ou régionales.

Aides communautaires

La politique de l'Union européenne est mise en oeuvre par le biais des "fonds structurels" qui visent à promouvoir le développement des régions les moins industrialisées.

Les fonds structurels sont les suivants :

- FEDER (Fonds européen de développement régional) : ce fonds est créé pour financer les infrastructures, l'investissement productif dans les secteurs créateurs d'emplois, des projets de développement local et des mesures favorisant les PME.
- FSE (Fonds Social Européen) : il vise à promouvoir l'insertion des chômeurs et autres groupes défavorisés, en proposant des aides à la formation et un soutien à la création d'emplois en particulier.
- IFOP (Instrument Financier d'Orientation de la Pêche) : son but est de moderniser ce secteur d'activité.
- FEOGA (Fonds Européen d'Orientation et de Garantie Agricole) : il finance des mesures d'encouragement pour le développement rural et fournit des subventions aux agriculteurs.

Les Fonds structurels européens poursuivent des objectifs prioritaires et identifient des zones cibles (particulièrement 1, 2 et 3).

Les régions de sud de l'Italie font partie des zones de priorité 1; la seule exception est la région des Abruzzes faisant partie des zones de priorité 2. 70% des fonds structurels sont prévus pour les zones de priorité 1. Le montant maximal de l'aide pour des zones de priorité 1 est 35% ENS¹ + 15% EBS² pour les PME et 35% ENS pour les grandes sociétés.

Aides nationales

La Loi 488/92

Les conditions d'éligibilité aux aides nationales pour le soutien du secteur privé dans les zones en difficulté sont exposées dans la Loi n° 488 du 19 décembre 1992.

Les investissements autorisés concernent les biens et services suivants:

- Design et études : jusqu'à 5% des dépenses totales.
- Terrain : jusqu'à 10% des dépenses totales.
- Maçonnerie ou construction.
- Usines, outillage et équipement.
- Logiciels.
- Licences et brevets de produits et de processus de production.

1 ENS Equivalent Net de Subvention : représente le profit actuel de la société, en prenant en compte les impôts et les éléments utilisés dans le calcul de EBS.

2 EBS Equivalent Brut de Subvention : représente la valeur nominale de la subvention, exprimée en pourcentage de l'investissement autorisé.

La loi cite plusieurs secteurs qui peuvent bénéficier de ces exonérations, incluant en particulier :

- L'industrie et les services

Dans ce secteur les bénéficiaires sont, notamment, les sociétés industrielles dans les secteurs de l'extraction, de la construction, de l'électricité, de la production et de la distribution de vapeur et d'eau et les fournisseurs des services à l'industrie.

- Le tourisme

Les bénéficiaires incluent les agences de voyage et les PME opérant dans le secteur touristique.

Sont financés les projets d'investissement pour la construction d'une nouvelle unité d'accueil ou pour l'extension des structures existantes.

- Le commerce

Les bénéficiaires incluent les centres de vente au détail ou en gros, gérés par des sociétés individuelles, des consortiums ou des associations ; les sociétés de colis express et les sociétés opérant dans l'e-commerce.

Sont financés les investissements visant à accroître l'efficacité du réseau de distribution.

- L'environnement

Les bénéficiaires incluent les sociétés industrielles dans les secteurs de l'extraction, de la construction, de l'électricité, de la production et de la distribution d'eau et de vapeur et les fournisseurs de services à l'industrie.

Est financé l'établissement des programmes d'investissement destinés

à réduire les conséquences des activités de production sur l'environnement.

- L'artisanat

Les bénéficiaires incluent les sociétés inscrites auprès du registre des métiers des artisans dans les secteurs industriels de l'extraction, de la construction, de l'électricité nationale, de la production et de la distribution de vapeur et d'eau chaude, et les sociétés de services, exceptées les sociétés appartenant aux secteurs sensibles exclues par les règlements communautaires concernant les aides d'Etat.

- Les îles plus petites

Des aides sont accordées aux activités de production sur les îles plus petites, identifiées par la Circulaire d'application.

Les aides sont multi sectorielles, pouvant financer des activités des secteurs de la production, des services, du tourisme et du commerce.

La Loi 215/92 : La présence féminine dans les sociétés

Les bénéficiaires de ce secteur incluent les sociétés individuelles gérées par une femme, des sociétés et des coopératives (avec une présence féminine minimale d'au moins 60% dans le capital) et des sociétés de capitaux (avec une présence féminine minimale de 2/3 en termes d'actions détenues et d'administrateurs) de tout secteur de production, de commerce ou de service.

L'aide consiste en une contribution à l'implantation. Les investissements autorisés incluent :

- Etudes de faisabilité, jusqu'à 2% de l'investissement total.
- Usine.
- Equipement, outillage et mobilier.
- Brevets, licences et logiciels.
- Services réels.

Innovation technologique : Les aides Globales « Package – Innovation »

C'est un système d'aides qui permet aux sociétés de mettre en place des initiatives de développement multi annuelles par une demande unique leur permettant d'accéder aux contributions exposées dans la partie « développement précompétitif » de la Loi 46/82 et dans la partie « industrialisation des résultats » de la Loi 488/92.

L'aide consiste en une contribution financière égale à 50% des coûts reconnus comme étant autorisés par rapport aux dépenses du développement précompétitif.

La contribution est complétée par une contribution allant jusqu'à 35% de la ENS.

La loi 388/2000

Cette loi prévoit l'apport de contributions en capital pour stimuler les investissements dans la réorganisation des procédures industrielles, en mettant l'accent sur « la bureautique » et autres technologies de l'information connectés aux plateformes Internet.

Les aides sont attribuées via un mécanisme permettant aux sociétés ayant effectué un investissement de bénéficier d'un crédit d'impôt, dont le

montant dépend de l'emplacement géographique de la société elle-même.

Le mécanisme décrit par la loi élargit le champ d'intervention du Fonds pour l'Innovation Technologique afin de soutenir la création et la consolidation des initiatives dans les secteurs à fort potentiel de développement.

Plans Opérationnels Régionaux

Chaque région faisant partie des Zones Cibles prévues par la législation européenne a établi des plans opérationnels régionaux (P.O.R.) afin de mettre en oeuvre les directives européennes sur l'utilisation des fonds structurels.

L'EMPLOI

Préambule

Avec le vote de la loi 276/2003 connue sous le nom de "Biagi Reform", la législation sur l'emploi a fait l'objet d'une profonde réforme.

C'est une réforme très large d'application progressive aboutissant au fait que certaines notions citées et étudiées ci-dessous sont encore dans la phase de mise en oeuvre ou subissent des modifications et des ajustements.

Le contrat de travail

Le type de contrat considéré comme 'normal' par la loi, appliqué de façon supplétive, en absence d'autres choix définis par les parties est le 'contrat à durée indéterminée'.

Pour protéger le salarié, ce contrat qui est de nature générale et minimale, ne nécessite pas de forme particulière; la forme écrite est généralement demandée pour les autres types de contrats.

Les aspects des lois civiles et de sécurité sociale

L'employeur doit respecter une série de mesures au moment de l'embauche. Il doit souscrire une assurance couvrant les risques du travail auprès de l' 'Istituto Nazionale Infortuni sul Lavoro' [l'Institut National de la Rémunération des Salariés] (INAIL) et signer plusieurs registres obligatoires.

La société doit être inscrite auprès de l' 'Istituto Nazionale per la Previdenza Sociale' [Institut National de Sécurité Sociale] (INPS), ouvrir un compte de sécurité sociale pour le règlement des cotisations dues pour ses salariés.

Au moment de l'embauche, l'employeur doit fournir à l'INAIL et à l'Inspection du travail compétente les informations nécessaires.

Des mesures préventives existent dans certains cas.

Fin de contrat de travail

L'employeur doit toujours avoir une raison valable afin de pouvoir légalement mettre fin au contrat de travail ; sinon cette rupture sera illégale.

Il est rare que l'employeur mette fin librement au contrat de travail.

- Le licenciement individuel

Il peut avoir lieu pour des raisons subjectives liées au comportement du salarié, ou pour des raisons objectives indépendantes de la faute du salarié.

- Le licenciement collectif

Il peut dépendre des seules causes liées au développement de la société, telles que la réorganisation ou la transformation des activités pour des raisons économiques ou d'organisation. Il fait l'objet de procédures syndicales spécifiques.

Dans tous les cas, à la fin du contrat de travail, le salarié a droit à une indemnité de rupture (T.F.R.).

Différents types de contrat de travail et de coopération

- Contrat à durée déterminée

Ce type de contrat requiert l'existence de raisons techniques, de production ou de remplacement.

Le contrat expire automatiquement à la fin de la période et il n'y a pas besoin d'une notification formelle.

- Travail temporaire

C'est un outil permettant aux sociétés de bénéficier de réserves de travail sans prendre en charge tous les coûts d'un contrat de travail. La main d'oeuvre est engagée par un contrat avec une société de travail temporaire, intermédiaire entre l'employeur et l'employé.

- Contrat à temps partiel

Un contrat à temps partiel est un contrat de travail individuel fixant un nombre d'heures réduit par rapport à celui établi par la loi ou par les contrats collectifs, avec une réduction proportionnelle de la rémunération.

- Partage du travail

Le partage du travail implique un contrat de travail dans lequel deux salariés entreprennent conjointement un travail identique pour l'employeur.

- Intermittents

Avec ce type de contrat, un salarié se tient disponible pour l'employeur qui peut lui demander un travail discontinu ou intermittent suite à une demande. Tous les types de contrats mentionnés ci-dessus doivent être écrits et doivent contenir certaines mentions légales.

Autres formes de collaboration

- Les projets

Les projets sont caractérisés par :

- La collaboration : elle doit être liée à un ou plusieurs projets spécifiques ou programmes de travail ; ou certaines étapes de ceux-ci.
- L'indépendance du collaborateur dans son travail.
- La nécessité de coordination avec les clients.
- La non prise en compte du temps nécessaire pour fournir le service.
- La durée du contrat peut être définie.

Le champ d'application des réglementations exclut en particulier les représentants et les agents commerciaux, les emplois à temps partiels, les professions libérales et les membres des organes d'administration et de direction des sociétés.

- Le travail de courte durée

Il représente des relations de travail établies pour une période inférieure à 30 jours par an avec le même client, à moins que le paiement global reçu durant cette année avec le même client excède 5000 euros.

LES AIDES LIEES AUX POLITIQUES D'EMPLOI

Les crédits d'impôt

C'est une mesure d'encouragement prévoyant un crédit d'impôt pour les employeurs qui augmentent continuellement le nombre d'employés en contrat à durée indéterminée.

L'aide consiste en un crédit d'impôt de 100 € ou 150 € pour un salarié âgé de plus de 45 ans. Une contribution complémentaire de 300 € est attribuée pour les embauches effectuées dans les Zones cibles 1 et dans les régions des Abruzzes et de Molise.

Les aides pour l'embauche de certaines catégories de salariés

Ce sont des aides attribuées aux employeurs pour l'embauche des chômeurs ou des personnes dispensées de travail soumises à des exigences particulières.

Les avantages consistent en la réduction du montant des cotisations de sécurité sociale et parfois dans l'octroi de contributions financières réelles pour les employeurs eux-mêmes.

Les contrats de travail spéciaux

Nous allons examiner ci-dessous deux formes de contrats destinés à intégrer les jeunes et les personnes défavorisées dans le marché du travail.

- Apprentissage

Trois nouveaux types de contrats de formation peuvent être identifiés :

- Apprentissage pour répondre aux besoins / droits à l'instruction, à la formation et à la qualification.
- Apprentissage professionnel pour acquérir une qualification moyennant une formation professionnelle et des compétences techniques et professionnelles.
- Apprentissage pour obtenir un diplôme ou poursuivre des études supérieures ou un cursus spécialisé.

Les avantages de l'embauche d'apprentis sont à la fois réglementaires et économiques.

- Contrat d'insertion

Le contrat d'insertion est un contrat de travail fixé pour une période spécifique pour favoriser l'insertion des salariés dans l'entreprise moyennant des procédures d'adaptation au contexte de travail et au processus de production.

Le contrat d'insertion peut être lié à toute sorte d'activités et secteurs, excepté celui de l'administration publique, et est destiné à certaines catégories de personnes.

La loi prévoit une série de mesures d'encouragement économiques et légales pour l'employeur.

L'INVESTISSEMENT IMMOBILIER

Selon la loi italienne, la propriété immobilière inclut les immeubles, les constructions et généralement tout ce qui est naturellement ou artificiellement fixé au sol, même temporairement.

Il existe un contrôle strict sur la propriété et sur les achats et les ventes de la propriété, ainsi qu'un système spécial pour la publication des transferts de propriété.

La propriété immobilière

Les moyens d'acquisition de la propriété initiale

On peut devenir propriétaire des biens immobiliers par accession ou par prescription acquisitive.

- Accession

Dans ce cas, au moins deux propriétés ou parties de propriété sont combinées de telle sorte qu'elles ne peuvent plus être séparées sans dommages significatifs; dans ce cas et en absence d'accords spécifiques entre les propriétaires, la détention de la propriété principale implique l'acquisition de celle secondaire.

- Prescription acquisitive

L'acquisition par prescription a lieu quand la jouissance a été détenue par une tierce personne de bonne foi pendant au moins 20 ans, dès lors que

le propriétaire réel ne s'est pas manifesté.

Dans ce cas, le possesseur se voit attribué le droit correspondant (de propriété ou droit d'usage réel), tandis que le droit non exercé s'éteint.

Les méthodes d'acquisition dérivée

Le bien immobilier peut être acquis moyennant un transfert de droit ou par succession suite à un décès.

Les contrats de transfert des biens immobiliers doivent être établis par acte sous seing privé ou par acte notarié établi et signé par un notaire agissant en tant qu'officier public.

Ce type de contrat doit être enregistré officiellement afin d'éviter toutes sortes de différends entre les détenteurs de droit et afin de donner priorité à la première partie à enregistrer son droit d'acquisition.

Le contrat peut être précédé par une promesse (contrat de pourparler en vue de l'achat).

La succession légale ou testamentaire peut être à titre universel ou à titre particulier.

L'impôt sur le transfert de propriété

Le transfert de biens immobiliers est soumis aux impôts indirects (droit d'enregistrement, taxe de publicité foncière et le droit du conservateur des hypothèques) et aux impôts directs.

Les impôts indirects sont déterminés proportionnellement à la valeur foncière de la propriété.

Si le vendeur est une personne physique, les impôts dus sont les suivants :

- Droit d'enregistrement, 7% (3% pour une première habitation)

- Droit du conservateur des hypothèques 2% (fixe pour une première habitation)
- Taxe de publicité foncière, 1% (fixe pour une première habitation).

Si le vendeur est une société, le droit d'enregistrement est fixe et non pas proportionnel et le prix est soumis à la TVA et plus précisément :

- 10% de TVA (4% pour une première habitation)
- Droit d'enregistrement fixé à : 129,11 €
- Droit du conservateur des hypothèques fixé à : 129,11 €
- Taxe de publicité foncière fixée à : 129,11 €

Les revenus des biens immobiliers

Pour les personnes physiques, les revenus dégagés par la détention, l'utilisation ou les autres droits sur les immeubles sont soumis à l'impôt calculé sur la base de la valeur cadastrale réévaluée, en fonction de la durée de détention, du pourcentage détenu et du type d'utilisation. Cela définit le revenu total dégagé par le détenteur conformément aux règles générales.

Si le propriétaire se réserve la jouissance de la propriété comme résidence principale, le revenu n'est pas imposable.

Pour les personnes physiques, la plus-value dégagée par le transfert de la propriété n'est imposée que si la vente est effectuée dans un délai de 5 ans après l'achat.

Si la propriété a été acquise moyennant des avantages fiscaux pour une résidence principale et est vendue dans un délai de 5 ans après son acquisition, alors le vendeur perd les avantages accordés et les pénalités adéquates sont

appliquées, à moins qu'il n'acquiert une autre propriété qu'il utilisera en tant que résidence principale durant l'année qui suit.

Tous les revenus immobiliers provenant des sociétés ou tirés d'une activité commerciale sont des revenus de nature industrielle ou commerciale et contribuent à la formation du revenu global de la société.

Le revenu des locations immobilières contribue à la formation du revenu global du détenteur.

En particulier, le revenu des propriétés contribue à la formation du chiffre d'affaires de la société basé sur la valeur cadastrale, ou en cas d'une location, basé sur le loyer perçu.

ICI - La Taxe locale sur la propriété

ICI est un impôt communal payé sur la détention des immeubles, terrains à bâtir et terrains agricoles situés sur le territoire national, quelle qu'en soit la destination, y compris la propriété utilisée pour l'activité d'une société.

La location des biens immobiliers (leasing)

- Les types et les formes contractuelles de la location immobilière

La loi prévoit deux types de contrat :

- *Les contrats de location libres*

Les parties peuvent signer des contrats de leasing pour une période minimale de 4 ans renouvelable (6 + 6 en cas de location pour des activités commerciales).

Le renouvellement n'est pas automatique si le propriétaire rencontre des conditions spécifiques d'utilisation.

- *Les contrats de locations convenues*

Les parties peuvent signer un contrat de leasing et établir la période (minimum 3 ans et renouvelable au maximum 2 fois) et le loyer (en fonction des accord locaux entre les propriétaires et locataires).

Le législateur a prévu un certain nombre d'avantages fiscaux pour ce type de contrat.

- *Impôts sur la location*

Les contrats de location doivent être enregistrés dans les 30 jours et sont soumis à un droit proportionnel d'enregistrement s'élevant à 2% du loyer annuel avec un minimum de 51,65 €; tous les contrats de location (financière ou non) doivent être enregistrés, quel qu'en soit le montant, dès qu'ils sont conclus pour une période de plus de 30 jours par an.

Les contrats soumis à la TVA sont exemptés du droit d'enregistrement au montant fixe de 129,11 €.

Formes juridiques d'entreprise

PREAMBULE

L'Italie offre un grand nombre de formes juridiques d'implantation auxquelles l'investisseur peut avoir recours. Il convient dès lors de déterminer la forme juridique la plus appropriée du point de vue de l'organisation interne, de l'objet social, du capital, de la responsabilité des associés, du régime fiscal et enfin des obligations comptables et d'organisation.

Travailleur indépendant

L'entrepreneur est responsable pour son entreprise, c'est-à-dire des dettes entrant dans l'objet social sur sa fortune personnelle actuelle et future.

Si des membres de la famille travaillent dans l'entreprise (membres de la famille de l'associé jusqu'au troisième degré et collatéraux jusqu'au deuxième degré), il s'agit d'une entreprise familiale pour laquelle seul l'associé reste responsable, recevant au moins 51 % des bénéfices (les membres de la famille ne contribuent pas aux pertes).

Cette forme juridique convient parfaitement aux petites entreprises et permet de bénéficier de certaines aides financières.

Sociétés

La société simple

La société simple constitue la forme la plus élémentaire de société.

Sa principale caractéristique est qu'elle peut avoir pour unique objet l'exercice d'activités économiques à caractère non commercial.

Le champ d'application des sociétés simples peut, en conséquence, être étendu à la gestion de biens immobiliers, à la conduite d'activités professionnelles sous forme d'association et d'activités agricoles, avec de nombreuses limites.

En particulier, la société peut avoir pour objet l'exercice, classique et spécial, d'activités économiques, à l'exception de la pure transformation des biens.

Tous les associés sont responsables personnellement et solidairement du passif social, bien que la responsabilité des associés non mandataires puisse être écartée par un accord approprié.

Dans la société simple, les créanciers peuvent être payés sur les actifs de la société ou sur les actifs des associés responsables personnellement.

La société en nom collectif (S.N.C.)

La société en nom collectif est une forme de société qui peut avoir pour objet l'exercice d'activités économiques à caractère commercial ou non commercial.

La loi ne prévoit pas de capital minimum pour cette société et tous les associés ont une responsabilité illimitée.

Tous les associés ont une responsabilité solidaire et illimitée pour les actes de la vie sociale, mais, à la différence de la société simple, les associés bénéficient d'un droit préalable d'exécution sur les actifs de la société.

Toute convention contraire n'a aucune valeur à l'égard des tiers.

La société en commandite simple

(S.C.S.)

Il est possible de constituer une société avec différentes catégories de responsabilités pour les actes de la vie sociale, au moyen d'une société en commandite simple (S.C.S.). La caractéristique de ce type de société est l'existence de deux catégories d'associés :

- Les commandités qui eux seuls peuvent administrer et gérer la société et ont une responsabilité solidaire et illimitée pour les actes de la vie sociale
- Les commanditaires qui ne sont tenus des dettes sociales que dans la limite de leurs apports et qui ne peuvent exercer aucun pouvoir d'administration dans la société.

Cette forme juridique convient aux entrepreneurs qui veulent associer de nouveaux apporteurs à l'activité de la société tout en bénéficiant d'une responsabilité limitée à leurs apports.

Société de capitaux

La société par actions (S.A.)

La société par actions est le principal type de sociétés de capitaux et convient le mieux aux investissements en capital importants.

C'est aussi la forme obligatoire pour faire appel public à l'épargne.

Les deux principales particularités des sociétés par actions tiennent à la responsabilité limitée de tous les associés et à la division du capital en actions.

La société doit être constituée par un acte public indiquant les parties à l'acte qui peuvent être des personnes physiques ou morales.

Le capital social d'une société par actions ne peut pas être inférieur à 120 000 euros, mais un certain nombre d'activités requièrent un capital social d'un montant supérieur au minimum général en fonction de leur nature, de la taille et de l'impact sur le marché de l'activité que la société envisage de mener.

La participation dans la société ne correspond pas nécessairement aux apports faits par chaque actionnaire. Les montants du capital souscrit, la répartition des bénéfices et des droits de vote ne suivent pas forcément la même répartition.

L'administration des sociétés par actions peut être organisée sous trois formes différentes :

- Traditionnelle
- Moniste
- Dualiste.

Selon la forme traditionnelle, les administrateurs constituent le pouvoir exécutif de la société. La compétence des administrateurs a un caractère général et ils peuvent agir librement pour tout ce qui concerne l'objet social et qui n'est pas expressément réservé par la loi ou les statuts à la compétence d'un autre organe.

Dans le système dualiste, l'administration est confiée à un conseil d'administration, élu par un conseil supérieur qui est nommé par l'assemblée.

Dans le système moniste, les règles d'administration ne sont pas significativement différentes, mais la direction est exercée par un comité exécutif, émanation du conseil d'administration.

Dans les sociétés par actions, la fonction de contrôle est confiée au collègue des contrôleurs ou à un auditeur alors que dans les sociétés cotées un commissaire aux comptes doit intervenir.

La société en commandite par actions (S.C.A.)

La société en commandite par actions est une société de capitaux dans laquelle le pouvoir de gestion est tenu par des commandités qui, eux seuls peuvent administrer la société, et dont la responsabilité pour les actes de la vie sociale est illimitée, même subsidiairement.

Une caractéristique, est l'existence de deux catégories d'associés :

- Les commandités qui eux seuls peuvent administrer la société ; leur responsabilité est solidaire et illimitée
- Les commanditaires qui ne sont tenus des dettes sociales que dans la limite de leurs apports et qui ne peuvent exercer aucun pouvoir d'administration dans la société.

La société à responsabilité limitée (S.A.R.L.)

La société à responsabilité limitée (S.A.R.L.) est une forme juridique appropriée aux entreprises plus petites que les sociétés par actions où la personnalité des membres prévaut. En fait, les parts sociales sont détenues par un nombre moindre d'associés dont la responsabilité est limitée même s'ils agissent au nom et pour le compte de la société.

Une loi italienne en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2004 a introduit des nouveautés pour la société à responsabilité limitée qui est maintenant un modèle très flexible que les associés peuvent modeler selon leurs propres objectifs économiques.

Une S.A.R.L. ne peut être constituée avec un capital inférieur à 10 000 euros. Et la société à responsabilité limitée doit être constituée par un acte notarié qui doit indiquer les parties à l'acte, personnes physiques ou personnes morales.

Les parts n'ont pas à être réparties proportionnellement aux apports faits par les associés.

Le transfert des parts peut être limité ou même interdit. Dans ce cas, chaque associé est autorisé à se retirer de la société, avec le remboursement de sa part.

L'organisation de l'administration bénéficie du même modèle de flexibilité ; il est en fait possible de ne confier l'administration qu'à un seul associé ou à plusieurs associés avec une gestion commune ou séparée.

C'est aussi possible pour un associé d'être en mesure d'exercer des droits de gestion personnels spéciaux.

L'acte constitutif peut prévoir le contrôle de la gestion par un collègue des contrôleurs ou par un commissaire aux comptes. Quand le capital social est supérieur ou égal à 120 000 euros, le collègue des contrôleurs est obligatoire, de même lorsque la société répond à d'autres critères légaux.

Enfin, les sociétés à responsabilité limitée peuvent émettre des obligations, ce qui reste la prérogative des sociétés par actions et des sociétés à responsabilité limitée.

Contrairement aux obligations classiques, ces instruments ne peuvent être souscrits que par des investisseurs professionnels.

Autres types de sociétés

Il est également possible de créer d'autres types de sociétés, sous la forme de sociétés coopératives à responsabilité limitée, sociétés coopératives à responsabilité illimitée et sociétés d'assurance mutuelle, toutes pour un objectif mutuel.

Cela signifie qu'elles sont destinées à fournir des biens, des services ou du travail directement aux membres, dans des conditions plus avantageuses que celles que les membres obtiendraient sur le marché.

Caractéristiques des principales formes de sociétés				
	S.A.	S.A.R.L.	S.N.C.	S.C.S.
Type de société	Sociétés de taille moyenne et importante / sociétés cotées	Sociétés petites et de taille moyenne avec un nombre limité d'associés	Sociétés créées pour mener des activités commerciales et non commerciales	Sociétés créées pour mener des activités commerciales et non commerciales
Capital minimum	120 000 €	10 000€	Pas de minimum	Pas de minimum
Responsabilité pour les actes de la vie sociale	Limitée aux apports	Limitée aux apports	Illimitée pour tous les associés	Illimitée pour les associés commandités Limitée pour les associés commanditaires
Commissaire aux comptes	Obligatoire	Facultatif / Obligatoire si certaines limites sont dépassées	Pas prévu	Pas prévu

FORMATION D'UNE SOCIETE

Formalités pour la formation et le début d'activité

Les Sociétés de capitaux

Les sociétés à responsabilité limitée (S.A.R.L.) et les sociétés par actions (S.A.) peuvent être créées au moyen d'un contrat entre deux personnes ou plus, qu'il s'agisse de personnes physiques ou morales, ou au moyen d'un contrat unilatéral (S.A.R.L.) ou unipersonnel (S.A.).

Dans les deux cas, l'acte de formations doit être établi par un acte authentique.

D'une manière générale, la création d'une société de capitaux comprend les étapes suivantes :

- Préparation des statuts
- Paiement de 25 % du capital social (100 % dans le cas d'une S.A.R.L. unipersonnelle ou d'une S.A. unipersonnelle) avec ouverture d'un compte bancaire.

Dans le cas d'une S.A.R.L. les paiements peuvent être remplacés par un contrat d'assurance ou une garantie bancaire pour le montant correspondant.

- Evaluation de tout apport en nature ou en industrie par un expert figurant sur la liste des commissaires aux comptes (les actions correspondant à ces apports doivent être entièrement libérées).
- Souscription de la totalité du capital et préparation d'un acte notarié.

- Dépôt de l'acte de création et des statuts auprès du registre des sociétés par le notaire.
- Enregistrement de la société au registre des sociétés.
- Toute autorisation gouvernementale requise en cas d'activité réglementée.

La société acquerra une personnalité morale lors de l'immatriculation auprès du registre des sociétés. S'agissant des actes passés avant l'immatriculation, ceux qui ont agi et les associés décideurs, autorisant ou permettant les actes à prendre, auront une responsabilité illimitée et solidaire.

L'acte de création doit indiquer les rubriques suivantes :

- La dénomination sociale de la société
- La date et le lieu de naissance ou l'Etat de création
- Le domicile ou lieu d'enregistrement
- La nationalité de chaque associé en particulier dans le cas d'une S.A.
- Le nombre d'actions attribuées à chaque associé
- Le nom et la commune où le siège social ou tout établissement secondaire est situé
- Les activités constituant l'objet social
- Le montant du capital souscrit et versé
- Les apports et participations de chaque associé dans une S.A.R.L.
- Le nombre, la valeur nominale, les caractéristiques et la procédure pour l'émission et la circulation des actions dans la S.A.
- La valeur attribuée aux biens en nature et en industrie
- Les règles selon lesquelles les profits et les bénéfices, s'ils sont attribués à des investisseurs ou aux associés fondateurs de la S.A. seulement, sont répartis

- Les règles de fonctionnement de la société, d'administration et de représentation et toute personne responsable pour l'inspection des comptes dans la S.A.R.L.
- Le système d'administration choisi, le nombre de directeurs et d'auditeurs, les pouvoirs des administrateurs et l'identification des pouvoirs détenus par les administrateurs et les mandataires sociaux, la nomination des premiers administrateurs et auditeurs ou des membres du conseil de surveillance et toute personne en charge du contrôle de la S.A.
- L'estimation au moins approximative du montant global des dépenses de formation supportée par la société et, particulièrement pour la S.A., la durée de la société.

Le bénéfice de la responsabilité limitée est aussi étendu aux sociétés de capitaux unipersonnelles à condition que:

- Pendant la période de formation, l'intégralité du capital souscrit soit versée
- Si la multiplicité d'associés cesse durant la vie de la société, les versements de capitaux en attente soient faits dans les 90 jours
- Une déclaration contenant les caractéristiques de l'actionnaire unique doit être déposée auprès du registre des sociétés par les administrateurs ou l'associé unique dans les 30 jours de l'immatriculation.

Les sociétés de personne

Les sociétés de personne doivent être constituées par acte notarié ou par acte sous seing privé authentifié par un notaire et l'inscription de l'acte de création dans le registre des sociétés est une condition de la nature régulière de la société et non de son existence.

Registres

Les Sociétés de capitaux

Les sociétés de capitaux doivent tenir les registres suivants :

- Le registre des assemblées, qui doit inclure les noms des associés, les transferts, toutes anomalies et les paiements effectués,
- Le registre des assemblées et des décisions des Assemblées Générales (pour la S.A.), ou le registre des décisions d'associés (pour la S.A.R.L.), qui doit aussi contenir les procès-verbaux établis par actes notariés,
- Le registre des réunions et décisions du Conseil d'Administration ou du Directoire (pour la S.A.) ou le livre des décisions des administrateurs (pour la S.A.R.L.),
- Le registre des assemblées et décisions du conseil des commissaires aux comptes et/ou le registre tenu par la personne en charge de l'audit des comptes (pour la S.A.), ou encore les registres des décisions du conseil des commissaires aux comptes ou du commissaire aux comptes (pour la S.A.R.L.),
- Le registre des réunions et décisions du Comité exécutif (seulement pour la S.A.), s'il y a un.

Si des obligations sont émises, les registres suivants doivent être tenus :

- Le registre des obligations et le registre des réunions et décisions des assemblées générales d'obligataires.

Si une S.A. a émis des instruments financiers spéciaux autres que des actions, un registre doit être tenu indiquant leurs caractéristiques, le montant de celles émises et de celles annulées, les coordonnées des porteurs d'obligations enregistrées et les transferts et contraintes y afférents.

Avant d'être mis en usage, les registres doivent être timbrés et numérotés consécutivement auprès du registre des sociétés ou par un notaire.

Les sociétés de personne

Les sociétés de personnes ne sont pas obligées de tenir des registres de sociétés. En pratique, cependant, un registre des réunions et décisions de l'assemblée générale est certifié. L'approbation du rapport annuel et les décisions les plus importantes y sont répertoriées.

OBLIGATIONS LEGALES, COMPTABLES ET D'AUDIT

Obligations légales

Toutes les sociétés, et les entreprises individuelles, doivent être enregistrées auprès du registre des sociétés du lieu du principal établissement.

Sur les documents et correspondances de la société, les détails de l'immatriculation au registre des sociétés doivent être indiqués.

Une section appropriée doit aussi être créée dans le registre de la société fournissant les détails de la conduite de la gestion de la société et des sociétés de coordination (sociétés mères) et des sociétés qui lui sont soumises. Ces dernières, en particulier, doivent indiquer dans leurs documents et correspondances la société de laquelle elles dépendent pour le management et la coordination.

Obligations comptables

Toutes les sociétés, qu'il s'agisse de sociétés par actions ou de sociétés de personnes, doivent tenir des registres des enregistrements des comptes et garder les documents originaux envoyés et reçus dans l'ordre pour chaque établissement.

Les données et documents comptables relatifs à chaque établissement doivent être conservés pendant dix ans.

Les sociétés par actions sont également tenues d'établir un bilan annuel et de le déposer auprès du registre des sociétés, dans les 30 jours de son approbation.

formalités mineurs, sans l'obligation de le présenter au registre des sociétés.

Le tableau suivant résume le calendrier de l'approbation et du dépôt du bilan pour les sociétés par actions.

S.A.		S.A.R.L. (sans comité de contrôle)	
Approbation du bilan par le Conseil d'administration et sa communication, avec le rapport de gestion, aux commissaires aux comptes et aux personnes responsables du contrôle	Pas moins de 30 jours avant la date de l'Assemblée Générale	Approbation du bilan par les administrateurs et dépôt du bilan et d'un éventuel rapport de gestion au bureau d'enregistrement	Pas moins de 15 jours avant la date de l'Assemblée Générale
Dépôt du bilan, du rapport de gestion, du rapport des commissaires aux comptes et du rapport de la personne responsable du contrôle au bureau d'enregistrement	Pas moins de 15 jours avant la date de l'Assemblée Générale		
Assemblée Générale d'approbation des comptes sociaux	Dans les 120-180 jours de la fin de l'exercice social	Assemblée Générale d'approbation des comptes sociaux	Dans les 120-180 jours de la fin de l'exercice social
Dépôt du bilan et des autres documents au registre des sociétés	Dans les 30 jours de l'Assemblée Générale des actionnaires	Dépôt du bilan et des autres documents au registre des sociétés	Dans les 30 jours de l'Assemblée Générale des actionnaires

Les sociétés de personne sont tenues d'établir un rapport annuel indiquant les pertes et les bénéfices, soumis à des

Obligations d'audit

Les personnes soumises à l'obligation de contrôle

Les personnes suivantes sont tenues d'effectuer un contrôle obligatoire:

- Toutes les S.A., indépendamment de la taille et du recours au capital risque ou équivalent,
- S.A.R.L. avec un capital de plus de 120000 € (le capital minimum requis pour une S.A.) ou dépassant deux des trois limites suivantes sur deux années consécutives :

- Total du bilan de: 3 125 000 €
- Chiffre d'affaires de: 6 250 000 €
- Nombre moyen de salariés employés durant l'année: 50.

Les personnes effectuant le contrôle

Dans une S.A., le contrôle est effectué par :

- Une société de commissaires aux comptes enregistrée auprès de la CONSOB, si la S.A. est une société cotée ou est contrôlée par une société cotée,
- Une société de commissaires aux comptes figurant au registre des commissaires aux comptes mais à laquelle le règlement des sociétés enregistrées à la CONSOB s'applique, à la seule condition que la S.A. ait recours au capital risque,
- Une société de commissaires aux comptes enregistrée au registre des commissaires aux comptes ou un commissaire aux comptes, dans les autres cas.

Dans une S.A. non cotée ou contrôlée par des sociétés cotées, ne recourant pas au capital risque, et non tenue d'établir un bilan consolidé, le contrôle peut être attribué par les statuts au conseil des commissaires aux comptes. Dans ce cas, tous les membres du conseil des commissaires aux comptes

doivent être enregistrés au registre des commissaires aux comptes.

Dans une société à responsabilité limitée (S.A.R.L.), lorsque le contrôle est obligatoire ou lorsqu'il est décidé d'y recourir sur option par la société, ce contrôle peut être mené par le conseil des commissaires aux comptes ou par un commissaire aux comptes unique. Si les statuts n'en disposent pas autrement, le contrôle peut être mené par le conseil des commissaires aux comptes.

Les diligences du contrôle

Le commissaire aux comptes reste en place pour trois ans et accomplit les diligences suivantes :

- Il contrôle que les comptes de la société sont tenus de façon régulière et que les opérations de gestion sont correctement comptabilisées,
- Il contrôle que le bilan ou, s'il est établi, le bilan consolidé correspond bien aux résultats des documents comptables,
- Il donne son opinion sur le bilan ou sur le bilan consolidé, s'il est établi, dans un rapport adéquat.

CREATION D'UNE SUCCURSALE EN ITALIE

Un bureau secondaire en Italie d'une société étrangère qui n'est pas une entité légale se caractérise principalement par deux facteurs :

- La permanence de l'établissement : un établissement permanent doit être établi avec comme objectif de conduire les activités d'une société ou d'une succursale de la société,
- Représentation permanente : une personne doit être engagée pour représenter l'établissement secondaire vis-à-vis des tiers.

Si ces bureaux existent, ils doivent être répertoriés dans la section ordinaire du registre des sociétés. Les documents suivants doivent être produits:

- Copie certifiée conforme du certificat de création du bureau secondaire, enregistré auprès du bureau des registres. Si l'information sur la nomination des mandataires en Italie n'est pas incluse dans le certificat de création du bureau secondaire, une copie certifiée conforme dudit certificat de nomination doit également être produite, enregistrée auprès du bureau de l'enregistrement,
- Copie certifiée conforme des statuts de la société étrangère. Dans le cas d'une société domiciliée dans un Etat Membre de la Communauté Européenne, les statuts peuvent être remplacés par un certificat émis par l'organisme de l'Etat étranger équivalent du registre des sociétés en Italie.

Une fois enregistrée au registre des sociétés, le bureau secondaire d'une société étrangère est soumis aux mêmes règles qu'une société italienne, s'agissant des périodes de publication du bilan et des autres documents de la société.

Aspects fiscaux

Etablissement permanent

Selon les règles fiscales italiennes, un bureau secondaire est considéré comme un établissement stable si :

- Il y a un bureau d'affaire permanent en Italie,
- Il y a une société non résidente,
- La société non résidente utilise le bureau permanent en Italie pour les besoins de ses activités.

Le chiffre d'affaires d'un établissement permanent en Italie d'une société étrangère est déterminé selon les règles applicables à la détermination du chiffre d'affaires des sociétés résidente sur le territoire italien.

Bureau de représentation

Le bureau de représentation est utilisé uniquement pour les besoins suivants :

- Stockage, exposition ou livraison de biens appartenant à la société étrangère,
- Achat de biens ou obtention d'informations pour la société étrangère, ou poursuite d'activités préparatoires aux activités de la société étrangère,
- Un établissement permanent n'existe pas au sens fiscal.

En conséquence, une société non résidente sera imposée sur son résultat imposable éventuel selon les règles applicables aux personnes physiques et aux entités non commerciales, c'est-à-dire en déterminant indépendamment le revenu imposable de chaque entité en fonction des dispositions réglementaires applicables à la catégorie individuelle à laquelle chaque entité appartient.

REGLEMENTATIONS COMPTABLES

Préparation et conservation des documents comptables

Les documents comptables peuvent être établis directement par l'entrepreneur, sur les lieux des activités ou par d'autres personnes à l'extérieur.

Deux principaux systèmes de comptabilisation sont établis en fonction des caractéristiques de la société et du montant de revenus déclaré l'année précédente, un normal et un simplifié adapté aux petites entités dotées d'une organisation simple.

Tenue des livres et des données informatiques

L'entrepreneur (qu'il soit indépendant ou en société) est obligé de tenir les livres et les enregistrements comptables prescrits par le Code civil et par les règles fiscales.

Honoraire de la Chambre de commerce

L'honoraire annuel est une imposition due par toutes les sociétés immatriculées ou enregistrées chaque année au Registre des sociétés au profit de la Chambre de Commerce territorialement compétente.

Les sociétés de capitaux paient un montant en fonction du chiffre d'affaires total réalisé durant l'année.

LE TRUST EN ITALIE

Les trusts sont reconnus dans les lois italiennes depuis l'entrée en vigueur en 1992 de la loi n° 364 du 16/10/1989, ratifiant la Convention de la Hague du 01/07/1985, concernant la loi applicable aux trusts et à leur reconnaissance légale.

La conséquence principale de la ratification est la possibilité de créer des "internal" Trusts en Italie soumis aux lois nationales pour tous les éléments caractéristiques à l'exception de la loi applicable, qui peut être celle de tout Etat émettant sa propre réglementation en la matière.

Etant donnée que l'Italie n'a pas encore de réglementations spécifiques régissant les trusts, une plus grande liberté de choix est donnée pour la loi applicable. L'activité consistant à implanter un trust dans un pays autre que l'Italie ou créé en Italie mais régi par une loi étrangère est tout à fait légale sous réserve du respect des règles applicables à tout contrat.

Les trusts créés pour contourner les règles impératives ou les principes d'ordre public en vigueur en Italie, tels que les réglementations relatives aux successions, aux contrats de trust, ou à la protection de la partie lésée, sont interdits et illégaux.

Le disposant, le trustee et le bénéficiaire peuvent être des personnes physiques ou morales, des personnes de droit public ou des associations.

Seuls les actes établis volontairement, ou avec l'intention spécifique d'établir un trust peuvent donner lieu à des trusts, et l'acte de création doit être établi par écrit, en respectant toutes les formes obligatoires prescrites par la loi pour les contrats spéciaux.

Il n'y a pas de limites quant aux biens apportés aux trusts et à la nationalité des personnes concernées par le contrat.

Le trust peut aussi être créé par des citoyens d'un Etat qui ne reconnaît pas la forme du trust, sans préjudice de l'obligation de se référer à une loi régissant les trusts dans un pays où de telles lois existent.

Fiscalité

STRUCTURE GENERALE

Le système fiscal italien repose sur les principaux impôts suivants :

- Les impôts directs,
- L'impôt sur les sociétés et l'impôt sur les autres institutions légales (IRES),
- L'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPEF),
- L'impôt régional sur les activités productives (IRAP),
- La taxe sur la valeur ajoutée (TVA),
- Les droits de succession et donation,
- Les impôts locaux: impôt communal sur les immeubles (ICI), etc.,
- Les droits d'enregistrement et les autres droits indirects sur les transferts de propriété.

L'IMPOT SUR LES SOCIETES

A compter du 1er janvier 2004, le bénéfice des sociétés et institutions est soumis à l'impôt sur le revenu des personnes morales connu sous le nom IRES (impôt sur les sociétés).

L'IRES est dû sur tout revenu produit dans le cadre des activités de la société.

L'impôt, au taux de 33%, s'applique au revenu imposable (détermination de la base fiscale) et est dû pour chaque période fiscale.

Pour les sociétés maritimes, des dispositions spéciales existent pour la détermination de la base fiscale.

L'exercice fiscal comprend, en général 12 mois et correspond à l'année civile.

Les retenues à la source sont déduites de l'impôt déterminé sur la déclaration fiscale.

Si la somme des acomptes payés et des retenues à la source effectuées excède l'impôt dû, l'excédent peut être déduit de l'impôt dû au titre de l'exercice suivant, remboursé ou utilisé pour compenser toute autre dette fiscale et sociale, au choix du contribuable

Redevables concernés

Les sociétés et institutions suivantes résidentes sur le territoire national sont redevables de l'IRES :

- Les sociétés de capitaux,
- Les sociétés coopératives,
- Les sociétés d'assurance mutuelles,
- Les institutions commerciales résidentes publiques et privées,
- Les institutions non commerciales résidentes publiques et privées,
- Les sociétés et institutions non résidentes.

Sont considérées comme résidentes les sociétés et les institutions qui ont sur le territoire de l'Etat italien pour la plus grande partie de l'exercice :

- Le bureau d'enregistrement,
- Le bureau administratif,
- L'exercice principal d'activité.

Si le revenu de source étrangère contribue à la formation du revenu total, les impôts payés sur ce revenu dans le pays de la source peuvent être déduits de l'impôt net italien avec des limites spéciales.

Détermination de la base imposable

Le revenu imposable est déterminé en appliquant des réintégrations et des déductions du bénéfice figurant au bilan, selon les règles fiscales.

Les déficits fiscaux peuvent être reportés sur les cinq années suivantes, sauf pour les déficits réalisés durant les trois premières années, qui peuvent être reportés sans limitation.

Des règles spéciales anti-abus sont prévues.

Sociétés étrangères contrôlées (« Controlled Foreign Companies » (CFC))

Le revenu tiré d'une entreprise, d'une société commerciale ou d'une autre institution, résidente ou située dans des Etats à fiscalité privilégiée, contrôlée directement ou indirectement par une entreprise résidente, est rattaché directement à la personne résidente, à proportion de la participation détenue. L'administration fiscale a établi une liste spéciale de pays à fiscalité privilégiée.

Cette règle s'applique aussi si la filiale a un établissement permanent dans l'un des pays ci-dessus.

Les règles CFC ne s'appliquent pas en cas de réponse positive de l'administration fiscale, à la suite d'une demande préalable (rescrit), destinée à montrer l'existence de conditions spécifiques.

Livres des Comptes	Documents comptables
Livre Journal: il contient toutes les transactions effectuées par l'entrepreneur dans un ordre chronologique.	Registre des actifs amortissables: il contient un récapitulatif détaillé des actifs de la société. Il peut être inclus dans le Livre d'Inventaire et le Livre Journal.
Livre d'inventaire : il récapitule les biens de la société et une évaluation des actifs et passifs et le bilan.	Etats auxiliaires des stocks: ils reportent les mouvements des entrepôts et stocks et les variations en fin d'année. Ils sont obligatoires pour les sociétés qui ont un chiffre d'affaires supérieur à EUR 5 164 568,99 et des stocks supérieurs à EUR 1 032 913,80 durant deux années consécutives.
	Registre de la TVA des factures émises: il récapitule les factures émises relatives à toutes les recettes de la société.
	Registre de la TVA sur honoraires : il est établi par les détaillants et contient un récapitulatif des recettes.
	Registre de la TVA sur les achats : les factures d'achats avec de la TVA doivent y figurer.

Rescrit international

Les entreprises ayant une activité internationale peuvent recourir à une procédure de rescrit adaptée à une dimension internationale, principalement pour le système des prix de transfert, les intérêts, les dividendes et redevances, afin d'obtenir un accord de l'administration fiscale, valable pour trois exercices, sans préjudice de tout changement des circonstances de fait et de droit liées à l'accord signé.

Conventions internationales

L'Italie a signé plus de 70 conventions internationales pour éviter la double imposition des revenus générés dans différents Etats.

Dividendes

Les dividendes versés par les sociétés italiennes et étrangères sont imposables au taux de 5 %. Les dividendes versés par des sociétés implantées dans des pays à fiscalité privilégiée restent exclus. Les dividendes distribués entre sociétés d'un groupe consolidé sont totalement exonérés.

Régime d'exonération des plus-values

Les plus-values réalisées lors de la disposition de participations de sociétés sont exonérées sous certaines conditions.

Les moins-values ne sont pas déductibles.

Les conditions imposées par la loi sont les suivantes :

- Détention ininterrompue à compter du 1er jour du douzième mois précédent celui du transfert, les participations acquises le plus récemment sont réputées transmises en premier (LIFO),

▪ Classification des participations parmi les investissements à compter du premier bilan clôturé durant la période de propriété,

▪ Résidence fiscale de la filiale dans un Etat ou territoire n'ayant pas de système fiscal privilégié,

Exercice par la filiale d'activités commerciales réelles ; les sociétés immobilières sont exclues.

Les deux dernières doivent exister à compter du début de l'exercice précédent la réalisation de la plus-value.

Sous-capitalisation

Il existe une limite à la déductibilité des intérêts débiteurs relatifs aux capitaux apportés ou garantis par un associé ou par les intérêts qui lui sont associés (filiales,...), si l'endettement excède quatre fois la part en valeur nette détenue par cet associé ou les parties intéressées concernées.

La règle de sous-capitalisation ne s'applique pas aux sociétés dont les revenus n'excèdent pas 5 164 568,99 €, à l'exception des sociétés exerçant, uniquement ou de façon prédominante, des activités incluant l'acquisition de participations, auquel cas elle s'appliquera.

Prorata de non déductibilité des charges financiers

Il s'agit d'un nouveau système destiné à réduire la déductibilité des intérêts débiteurs relatifs à la détention de participations exonérées.

Si, à la fin de l'exercice, la valeur comptable des participations vérifiant les conditions pour bénéficier de l'exonération excède la

valeur comptable nette de l'entité détentrice, l'intérêt débiteur restant après application des dispositions sur la sous-capitalisation est partiellement ou totalement non déductible.

Les participations dans des sociétés ayant opté pour une des formules suivantes n'auront pas à déterminer un prorata de non déductibilité :

- Consolidation nationale ou globale avec le participant,
- Transparence fiscale.

Option pour la transparence fiscale

Le système de transparence fiscale est un système selon lequel le revenu imposable de la société n'est pas imposé au nom de la société elle-même, mais attribué à chaque associé, indépendamment de son apport réel, en proportion de sa part dans les profits.

Le système est optionnel et l'option doit être exercée par tous les associés.

Les conditions d'exercice de l'option sont les suivantes:

- Les associés doivent tous être des sociétés de capitaux, des sociétés coopératives ou des sociétés d'assurance mutuelles résident sur le territoire national
- Chaque associé doit détenir un pourcentage de droits de vote en assemblée générale et une part dans les bénéfices d'au moins 10 % et d'au plus 50 %.

Ces conditions doivent exister à compter du premier jour de l'exercice de la filiale dans laquelle l'option est exercée et doivent être

vérifiées de façon ininterrompue jusqu'à la fin de la période d'option.

L'option est faite pour trois ans.

Sous certaines conditions, il est également possible d'opter pour ce système si un ou plusieurs associés ne sont pas résidents.

Au cas où la distribution de dividendes porte sur les bénéfices réalisés pendant les périodes incluses dans la période de validité de l'option, les dividendes ne seront pas imposés.

Ce système s'applique également aux sociétés à responsabilité limitée (S.A.R.L.) ou aux coopératives, à condition que :

- Les associés soient des personnes physiques et sont moins de dix pour une société à responsabilité limitée (S.A.R.L.), ou moins de 20 pour les sociétés coopératives
- La filiale aient des revenus n'excédant pas 5 164 568,99 €
- La société n'ait pas de participation sous le régime d'exonération entre mère et fille.

Consolidation fiscale nationale et mondiale

Les sociétés appartenant au même groupe peuvent opter pour la consolidation de leurs revenus.

Consolidation fiscale nationale

La consolidation nationale est un système optionnel valable pour une période de trois ans, auquel les sociétés d'un groupe peuvent prétendre.

Pour exercer l'option, la loi exige de la société tête de groupe une participation directe ou indirecte d'un montant supérieur à 50% du capital et des bénéfices de la filiale pour l'année. Le système consiste en la consolidation du revenu imposable calculé séparément par chaque société, qui est additionné algébriquement, nonobstant les pourcentages de participation de différentes sociétés.

Les avantages peuvent être résumés comme suit :

- Possibilité de compenser les revenus imposables négatifs et positifs,
- Déductibilité des intérêts débiteurs qui n'auraient pas été déductibles en raison de la non déductibilité au prorata du capital,
- Exonération total des dividendes distribués par les sociétés appartenant au groupe fiscal.

L'option est exercée par une notification appropriée à l'administration fiscale.

Les sociétés appartenant au groupe et bénéficiant de réduction du taux de l'impôt sur les sociétés (IRES) ne peuvent pas exercer l'option.

Les conditions suivantes doivent également être remplies:

- Résidence nationale de toutes les sociétés participant à « l'unité fiscale »,
- Identité des durées d'exercice,
- Election de domicile par chaque filiale auprès de la société tête de groupe.

Consolidation mondiale

La consolidation mondiale est un système optionnel pour une période de cinq ans, selon lequel une société tête de groupe résidente d'Italie peut consolider proportionnellement les

revenus réalisés par toutes les filiales non résidentes.

Il s'agit des filiales pour lesquelles la condition du pourcentage de participation est remplie telle que définie par la loi.

Les conditions suivantes doivent être remplies :

- Résidence de la société tête de groupe en Italie,
- Durée identique des exercices fiscaux si la législation étrangère le permet,
- Contrôle des bilans de la société tête de groupe et des sociétés filiales,
- Consolidation obligatoire de toutes les sociétés filiales étrangères,
- Attestation des filiales non résidentes donnant leur accord au contrôle du bilan et aux démarches nécessaires pour fournir toute collaboration nécessaire pour l'établissement des bases imposables et pour répondre aux demandes de l'administration fiscale.

Une demande appropriée doit être déposée auprès de l'administration fiscale pour vérifier l'accomplissement des conditions nécessaires pour un exercice valide de l'option.

IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPEF)

L'impôt est personnel et progressif.

Le fait générateur de cet impôt, qui va être réformé et renommé IRE (impôt sur le revenu), est la disposition d'un revenu, en argent ou en nature, rentrant dans l'une des catégories prévues par la loi.

L'exercice fiscal correspond à l'année civile.

Les personnes imposables

Les personnes suivantes sont redevables de l'impôt :

- Les personnes physiques résidentes sur le territoire national pour tout revenu perçu,
- Les personnes physiques non résidentes sur le territoire national pour les seuls revenus de source italienne.

Les résidents d'Italie sont les personnes physiques qui, pour la plus grande partie de l'année fiscale, remplissent au moins une des conditions suivantes :

- Elles sont enregistrées sur les registres de la population résidente de l'Etat,
- Elles sont domiciliées dans l'Etat (le domicile s'entend du lieu principal d'activité économique et des intérêts, incluant les intérêts personnels et économiques),
- Elles sont résidentes de l'Etat (résidence habituelle).

Détermination de la base imposable

L'impôt s'applique au revenu global, c'est-à-dire à la somme des revenus de chaque catégorie, moins certaines pertes déduites de l'exercice de métiers ou de professions et/ou de sociétés commerciales.

Les catégories contribuant à former le revenu global sont les suivantes :

- Revenu foncier, se rapportant aux terrains et aux immeubles situés sur le territoire italien,
- Revenus du capital, sans définition spéciale mais listés par la loi et relatifs aux revenus tirés de l'utilisation d'argent ou d'autres biens,
- Revenu du travail,
- Revenu du travail indépendant,

- Revenu des sociétés,
- Autres revenus: revenus différents de ceux acquis par l'exercice des affaires, des métiers ou des professions.

Détermination du revenu global et calcul de l'impôt

Une fois le revenu brut global établi, les déductions prévues par la loi s'appliquent.

L'impôt brut est calculé en appliquant les taux progressifs par tranches de revenus au revenu global net.

Les taux actuellement en vigueur (année 2004) sont les suivants :

Tranches de revenus	Taux
- Jusqu'à 15 000 €	23%
- De 15 000 € à 29 000 €	29%
- De 29 000 € à 32 600 €	31%
- De 32 600 € à 70 000 €	39%
- Au-delà de 70 000 €	45%

Les cinq taux seront probablement ramenés au nombre quatre (23%, 33%, 39% et 43%). La réforme devrait s'appliquer à compter du 1er janvier 2005.

Les déductions fiscales s'appliquent sur l'impôt calculé, généralement égales à 19% de l'impôt dû.

Contribution Régionale et communale (IRPEF surcharges)

En sus de l'impôt calculé, deux paiements additionnels doivent être faits auprès des autorités fiscales (région et commune) dans lesquelles le contribuable réside:

- Une contribution additionnelle régionale au taux, décidé annuellement par la région concernée, oscille entre un minimum de 0,9 % et un maximum de 1,4 % ;

- Une contribution additionnelle communale composée d'un premier taux, égal sur tout le territoire national, fixé chaque année par l'Etat, et un second taux fixé par la commune de la personne au taux maximal de 0,20 % par an.

IMPOT SUR LE REVENU DES NON RESIDENTS

Les non résidents sont soumis à l'impôt sur le revenu de source italienne.

La loi identifie expressément des cas dans lesquels le revenu détenu par des non résidents est considéré comme étant de source italienne.

Toute disposition contraire d'une convention signée par l'Italie avec un Etat tiers pour éviter les doubles impositions prévaut sur les règles internes.

Dans certains cas, les conventions internationales pour éviter les doubles impositions limitent le montant des impôts dus par les non-résidents sur les revenus de source italienne.

Personnes physiques

Deux systèmes différents d'imposition s'appliquent aux personnes non résidentes en fonction de la nature du revenu :

- Imposition normale et séparée : les déductions fiscales s'opèrent selon les règles applicables aux résidents, hormis quelques exceptions,
- Imposition par voie de retenue: le prélèvement fiscal s'effectue par retenue à la source.

Sociétés et institutions

Le revenu global réalisé par des sociétés non résidentes et des institutions est limité aux seuls

revenus dégagés sur le territoire italien.

Les sociétés commerciales et institutions non résidentes sont divisées entre :

- celles sans établissement permanent sur le territoire national,
- celles qui ont un établissement permanent sur le territoire national.

Pour les premières, le revenu produit en Italie est déterminé selon les mêmes critères de territorialité que ceux utilisés pour les personnes morales.

Pour les autres, le revenu global est constitué du revenu de la société figurant sur le compte de résultat auquel les variations fiscales prévues pour les sociétés commerciales résidentes s'appliquent.

Dans certaines conditions, il est supposé que le revenu produit en Italie par la société mère contribue au revenu de l'établissement permanent.

TAXE REGIONALE SUR LES ACTIVITES DE PRODUCTION (IRAP)

La taxe régionale sur les activités de production (IRAP) est une taxe locale perçue par la région sur le territoire de laquelle les activités de production imposables sont menées. Si les contribuables effectuent leurs activités dans des établissements et des bureaux situés sur le territoire de plusieurs régions, la répartition de la base imposable, et partant de la taxe due, entre celles-ci s'effectue en proportion du coût des salariés travaillant dans les différents établissements et bureaux.

Les personnes assujetties à la taxe

Les personnes suivantes sont assujetties à la taxe:

- Les personnes physiques recevant des bénéfices de sociétés,
- Les personnes morales recevant des honoraires de travailleurs indépendants,
- Les sociétés de personnes en nom collectif; les sociétés à responsabilité limitée et celles équivalentes aux simples sociétés exerçant les métiers et les professions et les associations professionnelles,
- Les producteurs agricoles recevant des bénéfices agricoles (indépendants ou groupes), à l'exception de ceux exonérés de TVA,
- Les personnes redevables de l'impôt sur les sociétés (IRES): les sociétés commerciales résidentes et les institutions, et les sociétés non résidentes et les institutions de toute sorte avec ou sans statut légal,
- Les institutions non commerciales publiques et privées et les administrations publiques,

La taxe ne s'applique pas aux fonds d'investissements collectifs, aux fonds de pension, aux groupements européens d'intérêts économiques (GEIE) et aux vendeurs indépendants.

Pour les personnes non résidentes d'Italie, la taxe ne s'applique que si les activités sont conduites sur une période d'au moins trois mois par l'intermédiaire d'un établissement permanent.

Détermination de la base imposable et taux d'imposition

En général, la taxe s'applique à la valeur de la production nette, qui est calculée comme la différence entre les éléments positifs que sont les chiffres d'affaires des ventes et

fournitures de services, les variations de stocks (si positives) et les autres revenus et traitements, et les composants négatifs consistant seulement dans le coût d'achat des biens et services, le coût des consommations en provenance de tiers, les variations de stocks (si négatives), les amortissements, les provisions pour dépréciation d'actifs, les provisions pour risques et charges, à l'exception des coûts des charges de personnel, des coûts du travail temporaire, des charges financières et des charges exceptionnelles de toute nature.

Le taux appliqué est généralement égal à 4,25%, sans préjudice du droit pour la région de faire varier ce taux dans une fourchette de 1 %.

Une déduction fixe s'applique, déterminée par incrémentation en référence à la base imposable, avec une déduction pour les salariés (soumis à un contrôle de certaines conditions).

Des règles spéciales s'appliquent pour la détermination de la base imposable de certaines catégories spéciales de personnes (les banques, les institutions financières et les sociétés financières et d'assurance). Dans certains cas, les taux diffèrent.

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

La TVA s'applique sur la "valeur ajoutée" dans la mesure où, par un système de remboursement de charges et de déductions, l'impôt est dû sur l'accroissement en valeur des biens ou des services à chaque stade de la production et de la commercialisation, jusqu'à ce qu'il atteigne le consommateur final qui supporte le coût total de la taxe.

Les opérations soumises à la TVA

La TVA affecte principalement les opérations suivantes :

- Les transferts de biens faits en Italie dans les sociétés ou dans les métiers et les professions,
- La fourniture de services en Italie dans les sociétés ou dans les métiers et les professions,
- Les acquisitions intra-communautaires de biens par un autre Etat membre de l'Union Européenne dans les sociétés ou dans les métiers et professions,
- Les achats réalisés par des sociétés étrangères de certains services rendus en Italie dans des sociétés ou des métiers et professions,
- Les importations de biens de pays tiers à l'Union Européenne quel que soit le réalisateur.

Pour la TVA, l'Italie comprend le territoire de la République italienne, à l'exclusion des Communes de Livigno, Campione d'Italie et les eaux du lac de Lugano en territoire italien.

Cependant, la TVA ne s'applique pas à toutes les opérations citées ci-dessus conduites sur le territoire de l'Etat italien.

Certaines opérations sont, en fait, "exonérées" de taxe, tandis que d'autres n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA.

Des accords spéciaux s'appliquent aux biens importés en Italie de la Cité du Vatican et de la République de San Marin.

Taux applicables

Le taux normal est 20%.

A côté du taux ordinaire, il y a deux taux réduits, 10% et 4%, et le taux "zéro" qui s'applique à certaines opérations dites "non imposables" (exportations de marchandises, fourniture de certains services

internationaux ou de services liés au commerce international, transferts de marchandises vers un autre pays membre de l'UE, fourniture de certains services liés aux transferts de marchandises vers un autre Etat membre de l'UE).

Réglementations

Immatriculation à la TVA

Si une personne (personne physique, société de personnes, société de capitaux ou institution) a l'intention de réaliser une opération entrant dans le champ d'application de la TVA italienne en créant une entreprise ou en pratiquant un métier ou une profession, elle doit demander un numéro d'immatriculation à la TVA avant de mettre en oeuvre l'opération.

Si l'opérateur étranger a un établissement stable en Italie, il doit demander un numéro de TVA italien et prendre toutes les mesures nécessaires prescrites par la loi.

Si l'opérateur étranger n'a pas d'établissement permanent en Italie, il peut choisir entre:

- Désigner un représentant fiscal pour la TVA italienne, c'est-à-dire une personne physique ou une institution résidente d'Italie, responsable pour accomplir les obligations et exercer les droits prévus par les règlements sur la TVA,
- Ou s'il est résident d'un Etat de l'UE ou d'un Etat tiers à l'UE avec lequel l'Italie a conclu des accords d'assistance mutuelle pour les impôts indirects, s'identifier directement en Italie pour les besoins de la TVA, réalisant directement les obligations et exerçant les droits prévus par les règlements italiens.

La nomination du représentant fiscal ou l'identification directe doit suivre une procédure spéciale et doit être notifiée à l'autre partie contractante avant de faire la première opération entrant dans le champ d'application de la TVA italienne.

Une règle spéciale s'applique aux opérateurs non communautaires fournissant des services électroniques aux personnes privées à l'intérieur de l'Union Européenne. La situation d'une personne au regard de la TVA reste valide jusqu'à la fin des activités.

Les obligations des contribuables

Les lois italiennes prévoient des règles détaillées comme suit :

- Procédure et délai d'émission des factures
- Contenu des factures,
- Procédure pour l'enregistrement des factures émises et reçues,
- Procédure pour l'émission de notes de débit et de crédit,
- Calcul de la TVA due,
- Délais pour l'établissement et le paiement de la TVA,
- Procédure pour remplir et souscrire les déclarations de TVA,
- Conservation et souscription de listes Intrastat pour les opérations conduites avec d'autres personnes de l'UE,
- Conditions et procédure pour demander le remboursement des crédits de TVA.

Une personne ayant un numéro de TVA italien doit déposer une déclaration de TVA en Italie une fois par an.

L'obligation est toujours valable même si aucune opération entrant dans le champ d'application de la TVA n'a été opérée pendant l'année.

Il y a quelques cas spéciaux peu nombreux qui sont exonérés de cette obligation.

Autres systèmes TVA

Systèmes spéciaux de TVA

Il y a plusieurs systèmes spéciaux de TVA qui s'appliquent à toute personne exerçant dans des secteurs particuliers d'activité (par exemple. Producteurs agricoles, éditeurs, agences de voyage et de tourisme, etc.).

Entrepôts douaniers et TVA

Des règles spéciales fixent les conditions pour pouvoir créer et utiliser les entrepôts douaniers (où les produits sont en suspension de droits de douane et de TVA) et les entrepôts TVA (où les produits sont en suspension de la seule TVA).

Etablissement de groupe TVA

Les groupes de sociétés nationales peuvent faire des paiements de TVA groupés, compensant les débits et crédits de TVA des diverses sociétés.

TAXE LOCALE SUR LA PROPRIETE (ICI) ET AUTRES TAXES LOCALES

La taxe locale sur la propriété (I.C.I.) est perçue par les communes. Les redevables sont les propriétaires de biens immobiliers, de terrains constructibles ou de terrains agricoles situés sur le territoire national, quelque soit la destination voulue, y compris les immeubles qui sont utilisés pour les activités des sociétés.

La détermination de la base imposable consiste en :

- Pour les immeubles et les terrains agricoles, par les revenus du terrains multipliés par des coefficients variables en fonction de la destination de la propriété ;
- Pour les zones constructibles, par la valeur commerciale de la propriété au 1er janvier de l'année d'imposition.

Le propriétaire de la propriété ou le détenteur du droit réel ou de l'usufruit, de l'usage, le preneur d'un bail emphytéotique ou d'une partie taxable de ceux-ci est assujéti à la taxe.

La taxe est calculée en appliquant à la base imposable déterminée le taux fixé indépendamment par chaque commune, variant entre 4 et 7 pour mille et peut atteindre un maximum de 9 pour mille dans le cas d'habitation vacante.

En cas de propriété commune ou d'assujettissement commun, la taxe doit être payée par chaque propriétaire commun ou détenteur à proportion de sa part.

Des exonérations existent pour les propriétés des institutions publiques destinées à un usage institutionnel, pour les activités religieuses ou culturelles et pour les terrains spéciaux situés dans les régions montagneuses ou vallonnées.

Autres taxes locales

La catégorie des taxes locales (taxes perçues par la Région, la Province ou la Commune) comprend aussi :

- La taxe d'occupation des sols et espaces publics (TOSAP),
- La taxe sur les ordures ménagères (TARSU),
- La taxe provinciale sur la protection de l'environnement

et l'hygiène,

- La taxe additionnelle sur les redevances pour l'utilisation de l'eau publique,
- La taxe régionale sur les concessions publiques,
- La taxe régionale sur les véhicules à moteur.

DROIT D'ENREGISTREMENT

Les droits d'enregistrement s'appliquent aux documents de toute sorte (contractuel, administratif, légal) et à certains contrats oraux.

Une distinction est faite entre les documents soumis à enregistrement obligatoire et les documents enregistrés volontairement.

S'agissant de la date à laquelle naît l'obligation d'enregistrer un acte, une distinction est faite entre les documents soumis à l'enregistrement « dans un délai spécial » et les documents soumis à l'enregistrement seulement « en cas d'utilisation ».

Les personnes redevables des droits et les délais

Les personnes soumises à l'obligation d'enregistrement incluent les parties à l'acte, les notaires, les officiers publics, les huissiers et les employés de l'administration fiscale.

Ceux qui doivent payer la taxe sont ceux dans l'intérêt desquels le document est enregistré ou les parties en question.

Les officiers publics sont aussi redevables solidairement, seulement pour la taxe principale.

La taxe doit être payée au moment de l'enregistrement.

Sauf pour certaines catégories particulières de documents, le délai d'enregistrement est de 20 jours (30 jours pour le leasing de propriété immobilière située en Italie) à compter de la date de l'acte s'il est établi en Italie; pour les documents établis à l'étranger, le délai est de 60 jours.

Taux de la taxe

Les taux à appliquer à la valeur imposable dépendent de la nature et de l'objet du document.

Si le document à enregistrer consiste en des transferts de propriété ou des fournitures de services soumis à TVA, le droit d'enregistrement s'applique au taux fixe de 129,11 €.

Les opérations non imposables parce qu'elles ne remplissent pas le critère de territorialité et les opérations exonérées sont également considérées comme "soumises à TVA".

Concessions

Les actes d'achat, relatifs aux immeubles d'habitation non somptuaires, établis par les personnes physiques qui y établissent leur résidence, sont soumis au taux réduit de 3%.

Les actes pour l'acquisition de biens d'intérêt historique ou artistique sont soumis au taux réduit de 3%.

Le transfert de terrains agricoles à des personnes qui sont exploitants agricoles ou à des coopératives/associations agricoles est soumis au taux réduit de 8%.

DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION

Le système fiscal pour les transferts à titre gratuit dans le cadre d'un héritage pour cause de mort ou entre vifs a été entièrement modifié par la loi No. 383 du 18 Octobre 2001, avec l'abolition des droits de succession et de donation. S'agissant des dons, cependant, certains documents et d'autres actes de générosité entre vifs sont toujours imposables.

Les actes suivants ne sont plus imposés (sauf l'application des taxes d'hypothèque et de publicité foncière en cas de transfert de propriété immobilière ou de droits de propriété réels) :

- Les donations faites au conjoint, aux descendants en ligne directe et aux collatéraux jusqu'au quatrième degré,
- Les donations faites à des personnes autres que le conjoint, descendants en ligne directe et les autres collatéraux jusqu'au quatrième degré pour un montant n'excédant pas 180 759,91 €.

Le droit d'enregistrement s'applique à la partie excédant la somme de 180 759,91 €.

Si la donation comprend des immeubles, les taxes du conservateur des hypothèques et de publicité foncière s'appliquent respectivement à un taux de 2% et 1%.

FISCALITE DE LA NAVIGATION

La Fiscalité de la navigation en Italie peut avoir des règles différentes selon la composition de l'équipage.

En particulier, le traitement varie selon que les bateaux sont enregistrés dans le:

- Registre national "National Shipping Register"
- Registre international "International Shipping Register".

Fiscalité applicable aux bateaux enregistrés dans le registre national

L'imposition s'applique selon les règles ordinaires, avec l'application de l'impôt sur les sociétés (IRES et IRAP).

Le Registre National exige un équipage composé entièrement de marins résidents de l'UE.

Fiscalité applicable aux bateaux enregistrés dans le Registre international

Le revenu tiré de la navigation de bateaux enregistrés dans le Registre international contribue à former jusqu'à 20% du revenu total, alors que ce revenu n'est pas soumis à l'impôt sur les sociétés (IRAP).

Les plus-values (et moins-values) tirés du transfert de propriété de bateaux n'entrent pas dans le système concessionnaire, à condition que le bateau figure au registre international pour une période ininterrompue d'au moins trois ans avant le transfert.

Les bateaux réservés au trafic du commerce international peuvent également être enregistrés.

Ces bateaux ne peuvent pas fournir des services côtiers, à part quelques exceptions.

Les sociétés de navigation travaillant avec des bateaux enregistrés au Registre International bénéficient d'un crédit d'impôt à un taux correspondant à l'impôt sur le revenu payable sur les salaires du personnel et des indépendants du bord.

La contribution ainsi payée à l'employeur est exonérée d'impôt.

Il est également possible de bénéficier d'exonération pour le paiement des cotisations de sécurité sociale légalement dues.

Fiscalité dite du Tonnage

Le décret législatif 344/2003 a introduit un système pour l'imposition fixe du revenu tiré de la navigation enregistré au Registre international et conçus pour les activités suivantes :

- Transport de passagers
- Transport de marchandises
- Autres activités de haute mer (remorquage)
- Autre activités annexes à celles relatives à ce qui précèdent.

Les bateaux doivent avoir un tonnage supérieur à 100 tonnes.

Le système est optionnel et peut être adopté par une option pour 10 ans, à envoyer à l'administration fiscale dans les trois mois du commencement de la première année de l'application du système.

Les sociétés de capitaux résidentes d'Italie peuvent adhérer au système fixe.

Si le système cesse de s'appliquer, il ne peut pas être renouvelé avant l'expiration de la période originelle de dix ans.

La base imposable pour chaque bateau est déterminée chaque jour (excluant les périodes durant lesquelles les bateaux ne sont pas opérationnels), en appliquant un profit prédéterminé au tonnage.

Le chiffre obtenu est ensuite corrigé en fonction de l'âge des bateaux.

Les sociétés optant pour la fiscalité du tonnage ne peuvent pas opter pour la fiscalité des groupes ni pour le système de transparence fiscale.

MESURES FISCALES

Chaque année, le contribuable doit prendre une série de mesures qui varient, dans leur nature et leur date, en fonction de la catégorie de personnes à laquelle appartient le contribuable et de l'impôt auquel se rapporte la mesure.

Mesures relatives aux impôts directs

Les personnes redevables de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPEF) et de l'impôt sur les sociétés (IRES) doivent souscrire une déclaration annuelle pour pouvoir payer la totalité des impôts au titre de l'année à laquelle se rapporte la déclaration et les acomptes d'impôt au titre de l'année de souscription de la déclaration.

Les paiements d'impôts sont répartis sur deux acomptes acquittés durant l'année fiscale, calculés sur la base des impôts acquittés l'année précédente, et un solde à payer durant le mois de juin de l'année qui suit l'année au titre de laquelle l'impôt est dû. Le paiement est dû le 20 juin (ou le 20 juillet avec une augmentation de 0,40%).

La déclaration doit être souscrite pour le mois de juillet de chaque année ou, si elle est envoyée électroniquement, pour le 31 octobre.

Taxe régionale sur les activités de production (IRAP)

Pour l'IRAP également, une déclaration annuelle doit être souscrite, à déposer avec la déclaration des revenus.

Les modalités et les délais de paiement sont les mêmes que ceux prévus pour les impôts directs.

Taxe sur la Valeur Ajoutée

La TVA est établie et acquittée au fur et à mesure de l'année.

En général, le règlement est effectué sur une base mensuelle (pour certaines catégories de personnes, il est possible d'opter pour un règlement trimestriel).

Si la déclaration mensuelle fait apparaître un débit, le paiement doit être fait le 16^{ème} jour du mois suivant celui auquel la déclaration se rapporte, ou, en cas de déclaration trimestrielle, pour le deuxième mois qui suit la fin du trimestre.

Tout crédit sera déduit de la déclaration dans le mois ou le trimestre suivant. Pour le 27 décembre, le contribuable doit effectuer un paiement d'acompte pour la dernière déclaration de l'année.

Pour la TVA également, une déclaration annuelle doit être souscrite, à déposer (sauf dans des cas spéciaux) en même temps que la déclaration d'impôt direct.

Pour les seuls contribuables qui font des déclarations trimestrielles, le délai pour le paiement de l'impôt pour le dernier trimestre est le 16 mars de l'année suivante.

Pour cet impôt, un résumé des montants doit être envoyé en février de chaque année.

Compensation

Il est possible de compenser les crédits et les débits relatifs au même impôt (compensations classiques) ou les crédits et les débits de différents impôts et contributions (compensation horizontale).

Dans ce cas, la compensation ne peut être effectuée qu'à compter du jour suivant celui de la clôture de la période au titre de laquelle le crédit était établi.

Taxe locale sur la propriété (ICI)

La déclaration des propriétés immobilières possédées sur le territoire de la commune, à l'exception des propriétés exonérées, doit être souscrite par la personne redevable de la taxe durant l'année précédente, qu'elle soit résidente ou non-résidente. La première déclaration souscrite s'applique également aux années suivantes s'il n'y a pas eu de modification.

La déclaration doit être souscrite en cas de modifications résultant d'acquisitions, de donations, de transferts de propriété ou d'autres droits réels, ou d'une modification de ceux-ci.

Le délai est généralement le même que celui fixé pour la souscription des déclarations de revenus.

L'impôt est payé en deux échéances égales: la première pour le 30 juin et la seconde pour le 20 décembre.

Contacts en Italie

HLB SYNERGIA CONSULTING GROUP

Secrétariat Général

Via Dante 14

20121 Milan

Téléphone : +39 02 862895

Télécopie : +39 02 864198

E-mail :

segreteria generale@synergiaconsulting.it

ALBA (CN)

Studio Castellengo

Via San Paolo 4

12051 Alba (CN)

Téléphone : +39 0173 441502

Télécopie : +39 0173 361114

E-mail : info@studiocastellengo.it

ANCONA

Studio Mancinelli

Via Caduti del Lavoro 40

60131 Ancona

Téléphone : +39 071 2866628-29

Télécopie : +39 071 2866630

E-mail : studio@studiomancinelli.com

BARI

Studio Preverin Lovecchio e Associati

Via Bitritto 114/bis

70124 Bari

Téléphone : +39 080 5061502

Télécopie : +39 080 5052163

E-mail : info@studioassociatobari.it

CATANIA

Studio Garozzo

Via Luigi Rizzo 18

95131 Catania

Téléphone : +39 095 326777

Télécopie : +39 095 326082

E-mail : studiogarozzo@studiogarozzo.it

FLORENCE

Studio Fazzini

Via Garibaldi 15

50123 Florence

Téléphone : +39 055 2398430

Télécopie : +39 055 264355

E-mail : fazzinie@studiofazzini.it

GENOA

Studio Piana-Illuzzi-Queirolo- Trabattoni

Viale Sauli 4 int .8 scala B

16121 Genoa

Téléphone : +39 010 530091

Télécopie : +39 010 5533133

E-mail : studio@assopof.net

MILAN

Studio De Vecchi Holzmilller & Associati

Via Ansperto 7

20123 Milan

Téléphone : +39 02 8052238

Télécopie : +39 02 80509284

E-mail : info@devecchiholzmilller.com

Via V. Pisani 28

20124 Milan

Téléphone : +39 02 673977101

Télécopie : +39 02 67397799

E-mail : info@devecchiholzmilller.it

Studio Gerla Associati

Via Dante 9

20123 Milan

Téléphone : +39 02 89095151

Télécopie : +39 02 89095143

E-mail : studiogerla@studiogerla.com

MODENA

Studio Commercialisti Modena

Strada delle Fornaci 20

41100 Modena

Téléphone : +39 059 2920911

Télécopie : +39 059 346643

E-mail :

studio@studiocommercialistimo.it

ROME

Studio Palandri

Piazza Navona 49

00186 Rome

Téléphone : +39 06 6867841

Télécopie : +39 06 6896075

E-mail : esspal@tin.it

TOLMEZZO (UD)

Studio Rizza

Via Renato del Din 18

Tolmezzo (UD)

Téléphone : +39 0433 44477-41758

Télécopie : +39 0433 467020

E-mail : p.rizza@studio-rizza.it

Via Marinelli 16

Udine

Téléphone : +39 0432 204444-52

Télécopie : +39 0432 229043

TURIN

Studio Boidi

Via Andrea Doria 15

10121 Turin

Téléphone : +39 011 8126767

Télécopie : +39 011 8122300

E-mail : info@studioboidi.it

Studio Palea

Via Ettore De Sonnaz 19

10121 Turin

Téléphone : +39 011 5613282

Télécopie : +39 011 5611733

+39 011 5617886

E-mail : mail@studiopalea.it

Via Dante 14

20121 Milan

Téléphone : +39 02 867259

Télécopie : +39 02 864198

TREVISO

Studio Bortolomiol

Piazza Filodrammatici 1

31100 Treviso

Téléphone : +39 0422 410996

Télécopie : +39 0422 412263

E-mail : mail@studiobortolomiol.it

VICENZA

Studio Rebecca & Associati

Contra' Lodi 31

36100 Vicenza

Téléphone : +39 0444 320420

Télécopie : Fax +39 0444 320460

E-mail : segreteria@studiorebecca.it