

I | DROIT FISCAL

LE PORTUGAL : VERS UN RÉGIME DES « NON-DOM » ANGLAIS ?

MARS 2013

À l'instar d'autres pays européens, le Portugal reconnaît le statut de résident fiscal non habituel depuis le décret-loi du 23 septembre 2009. Ce nouveau régime cible les non-résidents qui seront en mesure d'établir une résidence permanente au Portugal, mais aussi les résidents temporaires. Ce régime permet aux résidents non habituels de bénéficier d'un taux spécial d'imposition pour certains de leurs revenus de source portugaise et aussi de bénéficier d'exonérations sur les revenus de source étrangère.

Ce statut est accordé aux personnes devenues résidentes fiscales portugaises depuis le 1^{er} janvier 2009, et qui n'ont pas bénéficié dudit statut au cours des cinq dernières années. Ainsi, le régime de résident non habituel est alors applicable durant une période de 10 années consécutives, à l'issue de laquelle les personnes en ayant bénéficié seront imposées selon le régime traditionnel de l'impôt sur le revenu des personnes physiques portugais (« Imposto sobre o Rendimento das pessoas Singulares », ci-après « IRS »).

1. Critères de la résidence fiscale

Est considéré comme résident fiscal portugais, celui qui, au cours d'une année civile, remplit l'une des conditions suivantes :

- Durée de séjour supérieure à 183 jours au Portugal (de manière continue ou discontinue) ;
- Disposition d'un logement d'habitation sur le territoire portugais au 31 décembre, laissant présager l'intention de conserver ou d'utiliser ce logement à titre de résidence principale ;
- Le fait d'être, au 31 décembre, un membre d'équipage d'un navire ou d'un aéronef au service d'une entité dont la résidence, le siège, ou la gestion effective se situe au Portugal ;
- Le fait d'être le conjoint, au 31 décembre, d'un résident fiscal portugais.

2. Une reconnaissance simplifiée par la circulaire du 3 août 2012

Il convient de souligner que la procédure d'obtention du statut de résident non habituel était toutefois très contraignante en raison de l'ampleur des attestations et documents à produire. L'inscription en tant que résident non habituel était très difficile à obtenir. La circulaire du 3 août 2012 a simplifié cette procédure en subordonnant l'inscription en tant que résident non habituel à la seule déclaration du contribuable attestant qu'il n'a pas été résident fiscal portugais au cours des cinq dernières années. Désormais, les personnes qui deviennent résidentes fiscales portugaises conformément aux critères susvisés pourront aisément être inscrites en tant que résidentes non habituelles.

3. Les revenus de source portugaise : un impôt à taux unique

Dès lors que les revenus professionnels (revenus salariaux et les revenus issus d'une profession indépendante) de source portugaise perçus par le résident non habituel se rapportent à une activité scientifique, artistique ou technique « à haute valeur ajoutée », ils sont imposés à un taux d'IRS préférentiel de 20 % au Portugal.

Ces activités dites « à haute valeur ajoutée » telle que définies par le décret 7 janvier 2010 comprennent notamment les architectes, ingénieurs, artistes, sculpteurs, acteurs, musiciens, peintres, auditeurs et conseils fiscaux, médecins, dentistes, professeurs universitaires, archéologues, biologistes, professions libérales, cadres supérieurs, etc. Une interprétation extensive a donc été donnée à cette définition.

À noter que les autres catégories de revenus de source portugaise perçus par les résidents non habituels sont impo-

sées selon les règles de droit commun applicables aux résidents ordinaires. Ainsi, ils sont soumis au barème progressif de l'IRS (au taux marginal de 46,5%).

Ces règles se rapprochent du régime prévu en Espagne permettant aux salariés détachés remplissant certaines conditions (notamment que les avantages résultant du détachement n'excèdent pas 600.000 euros par an) de bénéficier d'un taux unique d'imposition en Espagne de 24,75 %. Toutefois, ce taux est plus important et le régime de faveur est plus restrictif que le régime des non-résidents habituels portugais.

4. Les revenus de source étrangère : élimination de la double imposition

4.1. Les revenus professionnels

Les revenus salariaux issus des activités « à haute valeur ajoutée » ayant leur source à l'étranger, sont exonérés d'IRS au Portugal, à condition que ces salaires soient effectivement imposés dans l'État de la source conformément aux règles prévues par la convention fiscale conclue entre le Portugal et l'État de la source. Toutefois, si ces salaires ne sont pas imposés dans l'État de la source, ils bénéficieront du taux préférentiel d'imposition de 20 %.

En ce qui concerne les revenus des professions indépendantes, ces derniers pourront bénéficier d'une exonération d'IRS au Portugal dès lors que ces revenus résultent d'activités « à haute valeur ajoutée » susmentionnées, et que ces revenus puissent être imposés dans l'État de la source conformément aux règles prévues par la convention fiscale conclue entre la France et l'État de la source. À défaut d'imposition dans l'État de la source, ces revenus pourraient toutefois bénéficier du taux préférentiel de 20 %.

I I I I DROIT FISCAL

4.2. Les revenus passifs

Les revenus passifs (intérêts, dividendes, redevances, gains en capital et autres revenus du capital, revenus immobiliers) de source étrangère perçus par les « résidents non habituels » sont exonérés d'IRS au Portugal, à condition que ces revenus puissent être imposés dans l'État de la source en application des règles prévues par la convention fiscale conclue entre le Portugal et l'État de la source. En d'autres termes, il n'est pas nécessaire que ces revenus soient effectivement taxés à l'étranger.

Ce régime se rapproche de celui de la « remittance basis » prévu par le Royaume-Uni permettant, sur option du contribuable, d'exonérer les revenus de source étrangère, mais seulement à la condition que ces revenus n'aient pas été rapatriés au Royaume-Uni. Par ailleurs, la convention fiscale entre la France et le Royaume-Uni prévoit une clause « anti remittance basis » par laquelle les résidents du Royaume-Uni ne bénéficient d'une exonération sur les revenus de source française que si les revenus sont effectivement imposés au Royaume-Uni. Il en résulte que le régime anglais de la « remittance basis » peut être moins favorable que le régime fiscal des résidents non habituels portugais.

4.3. Les pensions de source étrangère : une double exonération potentielle

Par ailleurs, les pensions de source étrangère perçues par les résidents non habituels peuvent être totalement exonérées d'IRS au Portugal si :

- Ces pensions sont effectivement imposées dans l'État de la source en application des règles prévues par la convention fiscale ; ou si,
- Ces pensions versées à l'étranger ne sont pas finalement de source portugaise (par exemple si l'établissement

payeur étranger a son siège, sa direction effective ou dispose d'un établissement stable au Portugal).

Dès lors que les pensions ne peuvent être considérées comme attribuées par le Portugal, elles seront totalement exonérées d'IRS au Portugal. Par conséquent, ce dispositif permet souvent d'aboutir à une double exonération dans l'État de la source et au Portugal, dans la mesure où la plupart des conventions fiscales conclues par le Portugal, sur la base du modèle OCDE, prévoient une imposition exclusive de l'État de résidence du contribuable en ce qui concerne les pensions privées. Seules les pensions publiques sont, en principe, exclusivement imposables dans l'État de l'organisme payeur.

Ainsi, la convention fiscale conclue entre la France et le Portugal attribue le droit exclusif d'imposer les pensions privées à l'État de résidence. Les personnes pouvant résider plus de 183 jours au Portugal et n'ayant jamais été résidentes fiscales portugaises durant les cinq dernières années pourront donc bénéficier du statut de résident non habituel au Portugal. Dans ces conditions, les pensions de retraite privées de source française ne seraient pas imposables en France et seraient en outre exonérées au Portugal.

*

Le Portugal souhaite donc attirer les retraités étrangers disposant d'un fort pouvoir d'achat en accordant l'un des régimes fiscaux les plus favorables pour les résidents non habituels percevant des pensions étrangères. En aboutissant à une exonération totale aussi bien dans l'État de la source qu'au Portugal, le Portugal tente de devenir un nouvel Eldorado faisant concurrence notamment au Maroc.



August & Debouzy
6-8, avenue de Messine
75008 Paris
T +33 1 45 61 51 80
F +33 1 45 61 51 99
www.august-debouzy.com



Xavier ROHMER
Associé
xrohmer@augdeb.com

Cécilia CHAVES
Avocate
cchaves@augdeb.com